

193∞

*Mustafa Kemal ATATÜRK'ü
Ölümünün 79. Yıl Dönümünde
Saygı ve Minnetle
Anıyoruz...*

BAŞYAZI

**Yeniden Mustafa Kemal
ve Cumhuriyet'i Keşfetmek**

1978'den beri...

güvencemiz sektördeki tecrübemiz
gücümüz A'dan Z'ye hizmetimiz
kalitemiz uluslararası standardımız
işimiz işinizi kolaylaştırmak...



SOLMAZ

Taşımacılık • Gümrük • Lojistik



www.solmaz.com

Mükemmellik Yolculuğumuz Devam Ediyor

Türkiye
Mükemmellik
Ödülü
KOBİ Kategorisi
2013 Finalisti



EFQM
Mükemmellikte
5 Yıldız

444 4 SYK
DÖRTDÖRTLÜK SYK



www.syk.com.tr
info@syk.com.tr



Ekin G m r k Müşavirliği
Hizmetleri Limited Şirketi

Güvenilir, tecrübeli, kaliteli, etkin: Ekin!

Ekin, 1991 yılından beri Türkiye'nin önde gelen sanayi, ticaret ve yatırım Şirketlerine yönelik gümrük müşavirliği hizmeti vermiş, deneyimli çalıŐanları, hizmet kalitesi, açıklığı ve uzun vadeli perspektifleri ile müşterilerinin güvenini kazanmış, iş ortakları ile birlikte sağlam ve istikrarlı bir Şekilde büyümüŐtür.



Ekin G m r k Müşavirliği

'iş Ortağınız'

Fetih Mahallesi Libadiye Caddesi Tahralı Sokak Kavakyeli Plaza
D Blok No: 7 K: 3 D: 7 ATAŐEHİR İSTANBUL
info@ekingumruk.com Tel: (216) 330 51 01 (pbx)

CAN GÜMRÜK MÜŞAVİRLİĞİ LTD. ŞTİ.

Zorlukları Aşmak İçin
CAN'la Başla



HAKEM HEYETİ

Prof. Dr. Adnan GERÇEK - Uludağ Üniversitesi
Prof. Dr. Ahmet Burçin YERELİ - Hacettepe Üniversitesi
Prof. Dr. Ahmet ULUSOY - Karadeniz Teknik Üniversitesi
Prof. Dr. Ali ÇELİKKAYA - Osmangazi Üniversitesi
Prof. Dr. Billur YALTI - Koç Üniversitesi
Prof. Dr. Birol KARAKURT - Karadeniz Teknik Üniversitesi
Prof. Dr. Cemil RAKICI - Karadeniz Teknik Üniversitesi
Prof. Dr. Ekrem KARAYILMAZLAR - Pamukkale Üniversitesi
Prof. Dr. Erhan GÜMÜŞ - Çanakkale Onsekizmart Üniversitesi
Prof. Dr. Erkan ÜYÜMEZ - Anadolu Üniversitesi
Prof. Dr. Ersan ÖZ - Pamukkale Üniversitesi
Prof. Dr. Fatih SAVAŞAN - Sakarya Üniversitesi
Prof. Dr. Hakan SARITAŞ - Pamukkale Üniversitesi
Prof. Dr. Hasan Hüseyin BAYRAKLI - Afyon Kocatepe Üniversitesi
Prof. Dr. Hüseyin ŞEN - Yıldırım Beyazıt Üniversitesi
Prof. Dr. İbrahim Attila ACAR - Katip ÇELEBİ Üniversitesi
Prof. Dr. İbrahim ORGAN - Pamukkale Üniversitesi
Prof. Dr. İsa SAĞBAŞ - Afyon Kocatepe Üniversitesi
Prof. Dr. Kemal ÇELEBİ - Celal Bayar Üniversitesi
Prof. Dr. Mehmet TOSUNER - Dokuz Eylül Üniversitesi
Prof. Dr. Mehmet YÜCE - Uludağ Üniversitesi
Prof. Dr. Mehmet TUNÇER - Karadeniz Teknik Üniversitesi
Prof. Dr. Metin TAŞ - Gazi Üniversitesi
Prof. Dr. Mine YILMAZER - Celal Bayar Üniversitesi
Prof. Dr. Murat DEMİR - Harran Üniversitesi
Prof. Dr. Mustafa Ali SARILI - Adnan Menderes Üniversitesi
Prof. Dr. Mustafa MINYAT - Celal Bayar Üniversitesi
Prof. Dr. Mustafa YILDIRAN - Akdeniz Üniversitesi
Prof. Dr. Nagihan OKTAYER - İstanbul Üniversitesi
Prof. Dr. Necmiddin BAĞDADIÖĞLU - Hacettepe Üniversitesi
Prof. Dr. Nevzat SAYGILIOĞLU - Gazi Üniversitesi
Prof. Dr. Nurettin BİLİCİ - Çankaya Üniversitesi
Prof. Dr. Osman PEHLİVAN - Karadeniz Teknik Üniversitesi
Prof. Dr. Ramazan GÖKBUNAR - Celal Bayar Üniversitesi
Prof. Dr. Recai DÖNMEZ - Anadolu Üniversitesi
Prof. Dr. S. Ateş OKTAR - İstanbul Üniversitesi
Prof. Dr. N. Semih ÖZ - Ankara Üniversitesi
Prof. Dr. Seyfi YILDIZ - Anadolu Ajansı
Prof. Dr. Şaban NAZLIOĞLU - Pamukkale Üniversitesi
Prof. Dr. Şafak Ertan ÇOMAKLI - Polis Akademisi Adli Bilimler Enstitüsü
Prof. Dr. Temel GÜRDAL - Sakarya Üniversitesi
Prof. Dr. Tekin AKDEMİR - Yıldırım Beyazıt Üniversitesi
Prof. Dr. Yusuf KILDIŞ - Dokuz Eylül Üniversitesi
Prof. Dr. Zeynep ARIKAN - Dokuz Eylül Üniversitesi
Doç. Dr. Emine KOBAN - Beykoz Lojistik Meslek Yüksek Okulu
Doç. Dr. Engin HEPAKSAZ - Katip ÇELEBİ Üniversitesi
Doç. Dr. Fatih YARDIMCIOĞLU - Sakarya Üniversitesi
Doç. Dr. İlhan KÜÇÜKKAPLAN - Pamukkale Üniversitesi
Doç. Dr. Özay ÖZPENÇE - Pamukkale Üniversitesi
Doç. Dr. Sevinç YARAŞIR - Pamukkale Üniversitesi
Doç. Dr. Tamer BUDAK - İnönü Üniversitesi
Doç. Dr. Tarık VURAL - Abant İzzet Baysal Üniversitesi
Doç. Dr. Ümit Süleyman ÜSTÜN - Selçuk Üniversitesi
Yrd. Doç. Dr. Şaban ERTEKİN - Adnan Menderes Üniversitesi
Dr. Abdullah TEKBAŞ - Anayasa Mahkemesi Raportörü

Cenap AŞÇI - Müsteşar
Sezai UÇARMAK - Müsteşar Yardımcısı
Zeki TÜYEN - Gümrük ve Ticaret Başmüfettişi
Dr. İrfan KALPALI - Gümrük ve Ticaret Başmüfettişi
İsmail Sabri SARI - Gümrük ve Ticaret Başmüfettişi
Cumali SEMEĞİR - İnceleme ve Soruşturma Grup Başkanı
Hasan KÖSEOĞLU - AB ve Dış ilişkiler Genel Müdürü
Rıza Mehmet KORKMAZ - Tasfiye Hizmetleri Genel Müdür V.
Hacı Murat ÖZSOY - Risk Yönetimi ve Kontrol Genel Müdürü
Mustafa GÜMÜŞ - Gümrükler Genel Müdür V.
Melih GÜLBAY - Gümrük ve Ticaret -Müfettişi
Vehbi GÜNAYDIN - Gümrük ve Ticaret Müfettişi
Nadir ELİBOL - E. Gümrük Başmüfettişi
Mehmet ERYILMAZ - Gümrük ve Ticaret Başmüfettişi
Cahit GÖKÇELİK - Gümrükler E. Genel Müdür Yardımcısı
Ümit KAYA - Gümrük ve Ticaret Başmüfettişi
Samet ÖZTÜRK - E. Gümrük ve Ticaret Başmüfettişi
Özkan ARSLAN - Gümrük ve Ticaret Başmüfettişi
Mehmet AYDIN - Gümrük ve Ticaret Başmüfettişi
İbrahim Halil ÖZTÜRK - E. Gümrük Başmüfettişi
Muhammet KAYA - Gümrük ve Ticaret Başmüfettişi
Nevzat BOZKURT - Daire Başkanı
Hakan ATAY - Gümrük ve Ticaret Başmüfettişi
Ayhan TURNA - Daire Başkanı
Ersin ÖZDEMİR - Gümrük ve Ticaret Başmüfettişi
Kadir ÖZDEMİR - Gümrük ve Ticaret Başmüfettişi
Murat PALAOĞLU - E. Gümrük Başmüfettişi
Sercan BAHADIR - E. Gümrük Müfettişi
Levent ÖZKARDEŞ - Gümrük ve Ticaret Başmüfettişi
Mustafa ALICI - Gümrük ve Ticaret Müfettişi
Fatih UZUN - E. Gümrük ve Ticaret Müfettişi
Selçuk ÖZDAMAR - Gümrük ve Ticaret Müfettişi
Güven YILDIZ - E. Gümrük ve Ticaret Müfettişi
Yakup AKKAYA - Gümrük ve Ticaret Müfettişi
Erdal NACAR - Gümrük ve Ticaret Müfettişi
Özlem ARABACI - Gümrük ve Ticaret Müfettişi
Hasan TEPELİ - Gümrük ve Ticaret Müfettişi
Ümit Murat KEMALOĞLU - Gümrük ve Ticaret Müfettişi
Hasan ÖZMEN - Gümrük ve Ticaret Müfettişi

DANIŞMA KURULU

Prof. Dr. Ersan ÖZ (Editör) - Pamukkale Üniversitesi
Prof. Dr. Tekin AKDEMİR - Yıldırım Beyazıt Üniversitesi
Prof. Dr. Birol KARAKURT - Karadeniz Teknik Üniversitesi
Prof. Dr. Osman PEHLİVAN - Karadeniz Teknik Üniversitesi
Prof. Dr. Mehmet TOSUNER - Dokuz Eylül Üniversitesi
Prof. Dr. Ahmet ULUSOY - Beykent Üniversitesi
Prof. Dr. Ali ÇELİKKAYA - Osmangazi Üniversitesi
Prof. Dr. Mehmet YÜCE - Uludağ Üniversitesi
Dr. İrfan KALPALI - Gümrük ve Ticaret Başmüfettişi
Ömer AKÇAYLI - Gümrük ve Ticaret Başmüfettişi
Sami CEYHAN - Gümrük ve Ticaret Başmüfettişi



GÜMRÜK VE TİCARET MÜFETTİŞLERİ DERNEĞİ SÜRELİ YAYINI

Gümrük & Ticaret Dergisi
Gümrük ve Ticaret Müfettişleri Derneği Adına

Dernek Başkanı
Sami CEYHAN

Dernek Başkan Yrd.
Nadir ELİBOL

Editör
Prof. Dr. Ersan ÖZ

Genel Sekreter / Hakan ATAY
Sorumlu Yazı İşleri Müdürü / Ayhan TURNA
Mali İşler Müdürü / Münir Sait KANDEMİR
Sosyal İşler Sorumlusu / Fatih UZUN
Mevzuat İzleme ve Değerlendirme / Selçuk ÖZDAMAR
Eğitim ve Mesleki Dayanışma / Hasan ÖZMEN
Tanıtım ve Haberleşme / Lütfi UYANIK

Yayın Kurulu Üyeleri
Ersan ÖZ, Sami CEYHAN, Ayhan TURNA, Ömer AKÇAYLI, S. Gökhan KOŞAR

Merkez
Gümrük ve Ticaret Müfettişleri Derneği
Aziziye Mahallesi Şair Nedim Sokak No: 7/10 Çankaya / ANKARA

İletişim
Anafartalar Caddesi No:6 Kat:9 Ulus / ANKARA Tel: 312 3068101- 02- 03 • Faks: 312 3068105
info@gtmd.org.tr • www.gtmd.org.tr

İstanbul Temsilcileri
Güven YILDIZ & Faruk ŞEN & Kadir ÖZDEMİR & Hakan UÇAK
Miralay Şefik Bey Sok. No:7 Gümüşsuyu / İSTANBUL Tel: 2123773102 • Faks: 2123773125

İzmir Temsilcileri
Muhammet KAYA & Özlem ARABACI & Levent ÖZKARDEŞ
Atatürk Caddesi No.107 Kat:6 Alsancak / İZMİR Tel: 232 4648017-93 • Faks: 232 4640149

Yapım
Alban Tanıtım
Tunalı Hilmi Caddesi Büklüm Sokak No: 45/3 Kavaklıdere / ANKARA Tel: 0.312 430 13 15- Faks: 0.312 434 04 13
www.albantanim.com.tr

Baskı
Korza Yayıncılık Basım San. ve Tic. A.Ş.
Büyük Sanayi 1. Cadde 95/11 İskitler / ANKARA Tel: 0312 342 22 08 (Pbx) - Fax: 0312 341 14 27

Baskı Tarihi
Kasım 2017

Dergimiz üç ayda bir yayımlanan HAKEMLİ DERGİ olup, yayın kuruluna ulaşan makaleler değerlendirilmek üzere en az iki hakeme iletilmekte olup makalelerin dergimizin sonunda yer alan hakem kurallarına uygun olarak düzenlenmesi gerekmektedir. Kabul edilen makalelere hangi sayıda yer verileceği editörün yetkisindedir. Makaleleri yayımlanan yazarlara telif ödenmektedir. 5846 sayılı Fikir ve Sanat Eserleri Kanunu'na göre tüm hakları Gümrük ve Ticaret Müfettişleri Derneğine aittir. Dergide yayımlanan yazıların herhangi bir yayın kuruluşunca yayımlanması yayın kurulunun izniyle ve kaynak gösterilmesi kaydıyla mümkündür. Dergimizde yayımlanan yazılar yazarların kendi görüşleri olup, Gümrük ve Ticaret Bakanlığı ile Gümrük ve Ticaret Müfettişleri Derneğini bağlamaz.



GÜMRÜK VE TİCARET
MÜFETTİŞLERİ DERNEĞİ

Türkiye Genelinde

Ankara, Kocaeli, İstanbul, İzmir...

**Ticaret ve Sanayi Odaları
Gümrük ve Ticaret Müfettişleri Derneği İşbirliğiyle**

YY5 VE SONRADAN KONTROL PANELLERİ

www.gtmd.org.tr

SUNUŞ

Değerli Okurlarımız ve Saygın Takipçilerimiz,

Dile kolay, 10. Sayımıza ulaştık. Gümrük ve Ticaret Dergimiz sizlerin muazzam destekleriyle hakemli dergiler dünyasında 5. Yılına ve çift haneli yayım sayılarına ulaştı. Her sayıda daha da olgunlaşan, pratik, teorik ve akademik kalitesi sayıdan sayıya artarak gelişen ortak ürünümüz her sayısında yeni ve farklı konuları derinlemesine inceleyen makalelerle karşınıza çıktı ve çıkmaya devam edecek.

Bizim değişmemiz gelişmemiz bir kenarda dursun, dünya hızla değişiyor ve geliyor. Yaşanan yıl bir önceki yılı ekonomik, siyasi, sosyal ve daha birçok açıdan hızla geride bırakıyor. Olaylar öylesine akıcı geliyor ki, neredeyse bir öncesini hatırlamıyoruz bile. Bu arada teknoloji, ayak uydurulamayacak ölçüde değişiyor geliyor. Peki hayat kolaylaşıyor mu? İşte orası tartışılır, sanki daha da zorlaşıyor gibi. Çok vasıflı bir canlı olan dünya, yaşanıyor.

Bu baş döndürücü hıza ve gelişmelere ayak uydurabilmek için bizler de bu sayımızda yine gündeme yakın konularda çalışmalarına yer verelim istedik. Sizleri 10. sayımızda başyazımız olan “Yeniden Mustafa Kemal ve Cumhuriyet’i Keşfetmek”, 6 makale, söyleşi, özel rapor ve röportajlarla buluşturuyoruz. Ayrıca Anayasa Mahkemesinin maaş adaletsizliği yaşayan Gümrük ve Ticaret Müfettişleri/Gümrük ve Ticaret Müfettiş yardımcıları lehine verdiği kararda “yargı kararları” bölümünde bilginize sunulmuştur. Bunun yanında ilginizi çekeceğini umduğumuz daha birçok köşe de açtık. Yayımlanan makalelerimizi özetleyecek olursak; Olaf And Customs In The Context With New Applications And Its Relations With Turkish Customs adlı İngilizce bir makale ve Ticaret Şirketlerinde Ortakların İflas ve İflas Erteleme Döneminde Kamu Alacaklarından Sorumlulukları, VUK ve Gümrük Kanunu’nda Uzlaşma, Dünya Ekonomik Forumu ve Küresel Rekabet Politikaları Üzerindeki Etkileri, Gümrük İdarelerinde Eş Etkili Vergiler ve Fonların Tahsili, Karşılaşılan Sorunlar ve Çözüm Önerileri, Türkiye ve Seçilmiş AB Ülkelerinde Uluslararası Ticaret Üzerinden Alınan Vergilerin Karşılaştırmalı Analizi başlıklı konularla karşınızdayız.

GTMD Yönetim Kurulu

İçindekiler



10

BAŞYAZI

Mustafa ÖZSÖNMEZ

Yeniden Mustafa Kemal
ve Cumhuriyet'i Keşfetmek

15

MAKALE

Doç. Dr. Hüseyin Güçlü ÇİÇEK
Orhan ATALAY

Gümrük İdarelerinde Eş Etkili
Vergiler ve Fonların Tahsili,
Karşılaşılan Sorunlar ve Çözüm
Önerileri

25

MAKALE

Prof. Dr. Asuman ALTAY

Dünya Ekonomik Forumu ve
Küresel Rekabet Politikaları
Üzerindeki Etkileri

35

MAKALE

Ayhan TURNA

Olaf and Customs in The Context
With New Applications and Its
Relations With Turkish Customs

42

MAKALE

Prof. Dr. İbrahim ORGAN - Cansu SEVİNÇ

Ticaret Şirketlerinde Ortakların İflas ve İflas Erteleme
Döneminde Kamu Alacaklarından Sorumlulukları

49

MAKALE

Doç. Dr. Engin HEPAKSAN - Dr. Gazi SONKUR

Vergi Usul Kanunu ve Gümrük Kanunu Kapsamında
Uzlaşma Müessesesi (Sayısal Veriler Işığında
Değerlendirmeler)

67

MAKALE

Mahmure EŞGÜNOĞLU

Türkiye ve Seçilmiş AB Ülkelerinde Uluslararası Ticaret
Üzerinden Alınan Vergilerin Karşılaştırmalı Analizi

76

GÜNCEL

Fatih UZUN

Dünya Gümrük Örgütü 2016 Yılı Yasadışı Ticaret Raporu



82

GÜNCEL

Hakan UÇAK

İthalat Faktöriği ve Kaynak Kullanımı
Destekleme Fonu



87

GÜNCEL

Sercan BAHADIR

İhracatçıya 2 İyi 1 Kötü Haber

90

GÜNCEL

Ali Cevat AKIN

Gümrük İşlemlerinde Beyan Öncesi Eşyanın
Muayene Edilmesini Gerektiren Nedenler ve Bu
Hakkın Kullanılmasının Sağlayacağı Faydalar

99

GÜNCEL

**Dr. Muharrem YILMAZ - Mehmet KIRBIYIK -
Yaşar ÇİFTÇİ**

Armonize Sistem Neden, Nasıl ve Ne Zaman
Güncellenir?

94

GÜNCEL

Nadir ELİBOL

Yarının Gümrükleri

106

GÜNCEL

Osman ERDOĞAN - Orhan EVİNTAN

Geçici Kabulden Geçici İthalat-Dahilde İşleme
Rejimine Geçişte Uygulanan Terminolojiler ve
İdari/Adli Müeyyide Tarihçesi

112

GÜNCEL

Sercan BAHADIR

Gümrükte Gündem

114

GÜNCEL

Hakan UÇAK

Gümrük'te Bunları Biliyor
Muydunuz

116

YARGI KARARLARI

Mehmet YAPICI - Özgür DANACI

T.C. Danıştay 15. Daire

118

YARGI KARARLARI

Mehmet YAPICI - Özgür DANACI

375 Sayılı Kanun Hükmünde Kararnamenin Ek
Madde 10'unda Değişiklik Yapılması Hakkında Karar

124

GÜNCEL

Mehmet YAPICI - Özgür DANACI

Gümrük ve Ticaret Sözlüğü



*Mustafa ÖZSÖNMEZ**

YENİDEN MUSTAFA KEMAL VE CUMHURİYET'İ KEŞFETMEK

Günümüzde yaşanan terör ve darbe girişimleri ile yeniden Atatürk'ün önemi öne çıkmış, 2017 Cumhuriyet Bayramı kutlaması ve 10 Kasım'da Atatürk'ün anılması, ülkenin iç ve dış politikalarında yapılan önemli değişikliklerden dolayı, halk ve Devlet erkanı tarafından her yıldan daha etkin, daha ihtişamlı ve daha farklı yaşanmış, hatta Atatürkçülüğün mü, yoksa Kemalizm'in mi canlandırıldı soruları aklımızı kurcalamaya başlamıştır.

Özellikle komşularımızla değişen ve gelişen ilişkilerimiz, dış ilişkilerde Atatürkçü düşünceyi pekiştirirken, yurt içindeki terör ve darbe girişimleriyle ülkenin birlik ve beraberliğin bozulmaya çalışılması, ancak bunun halk iredesiyle önlenmesi, özgür düşünce, ulusal yaşam ve Cumhuriyetin varlığını sürdürülmesi Atatürkçülüğü, hatta Kemalizmi öne çıkarmıştır.

Atatürkçülük, Türkiye Cumhuriyeti Devleti'nin kayıtsız, koşulsuz, tam bağımsızlığının varolması ve sürmesi, yönetimin demokratik ve millet egemenliğine dayandırılması, ülkenin her alanda çağdaş uygarlık düzeyinin üzerine çıkarılması, halkın eşitlik içinde huzur ve güveninin sağlanması ve yaşam düzeyinin yükseltilmesini esas almış bir düşünce

şekli iken; bu işlerin donmuş ve kalıplaşmış çağdışı kurallarda kalmaması, aklın ve bilimin ortaya koyduğu çağdaş verilerle süreklilik taşıması, gelişmelerle yeniden düzenlenebilmesi, Devlet işleyişi, düşünce şekli, ekonomik yaşantı ve toplumun temel kurumlarının, hatta Atatürkçü düşünce sisteminin sürekli değiştirilebilmesi, geliştirilebilmesi, yenilenebilmesi için gerçekçi, devrimci ve laik düşünce yapısı olan Kemalizm canlı ve diri tutulmalıdır.

2017 Cumhuriyet Bayramı kutlaması ve 10 Kasım'da Atatürk'ün anılması halk ve Devlet erkânı tarafından her yıldan daha etkin, daha ihtişamlı ve daha farklı yaşandı.



**“CUMHURİYET
DÜŞÜNCESİ HÜR,
ANLAYIŞI HÜR,
VİCDANI HÜR
NESİLLER İSTER”**

Atatürk



Atatürkçülük, Türkiye Cumhuriyeti Devleti'nin kayıtsız, koşulsuz, tam bağımsızlığının var olması ve sürmesi, yönetimin demokratik ve millet egemenliğine dayandırılması, ülkenin her alanda çağdaş uygarlık düzeyinin üzerine çıkarılması, halkın eşitlik içinde huzur ve güveninin sağlanması ve yaşam düzeyinin yükseltilmesini esas almış bir düşünce şekli.

Bu nedenle;

- ***Devlet ve toplum yapısı ve işleyişinin, hiçbir koşulda, değişmesi mümkün olmayan dogmalarla değil, akıl, mantık ve bilimsel verilerle düzenlenmesinin,***
- ***Toplumun, çağdaş uygarlık seviyesine çıkarılmasının,***
- ***Özgür düşünce ve özgür rejimin, topluma sunulmasının,***
- ***Din, dil, ırk, etnik köken ve cinsiyet ayrımı yapılmadan eşit bir anlayışla, çağdaş birey, çağdaş aile ve çağdaş eğitim ile çağdaş bir toplum yaratılmasının,***
- ***Bu esaslarla donatılmış bir cumhuriyet yönetiminin ve toplumun kesinlikle laik sistem ve anlayış ile özgür vicdan üzerine oturtulmasının,***

Atatürkçü düşüncenin ülkede tekrar uygulanması ve Devlet tarafından yeniden keşfedilmesiyle, mümkün olabileceği gözlenmiş, yönetim yeniden şekillendirilmeye başlanmıştır.

Ülkemiz ve Türk halkının en yüksek devlet yöneticisinden, en aşağıdaki vatandaşına kadar herkesin, (gerçek inanç ve düşünceleri ne olursa olsun) bu anlayışla daha uyumlu, huzurlu bir yönetime ulaşacağı görülmüştür.

Bugün görevimiz, Atamızın öneri ve emirlerini yeniden hatırlayarak, geçmiş yıllarda yaşananlardan ders almak, bilim ve akılla aydınlık geleceği güvenle ilerlemek, daha çok çalışmaktır.

Atatürk'ü bilmekle; (hatırlamakla veya yeniden keşfetmekle);

- **Onurlu bir yaşamın kaçınılmaz olacağı, samimi bir din sahibi olmanın mümkün olacağı ve özgür düşünce ile akıl, vicdan ve inancın da özgür olacağı,**
- **Çağdaş bilimin ardından evrensel eğitim kuralları ile ileri teknolojinin geleceği ve gelişebileceği, teknolojik üretimdeki artışla planlı ve dengeli kalkınma sonucu refahın yükseleceği,**
- **Toplumda düzen, dirlik, birlik ve mutluluğun artacağı,**
- **Demokratik, laik, sosyal, hukuk devletinin örnek yönetim şekline geleceği,**

anlaşılmıştır.

Görüldüğü gibi; Atatürkçü düşünce sistemi, öngördüğü ve gerçekleştirdiği toplumsal, siyasal ekonomik Devlet modeli itibarıyla, çağdaş ve evrensel değerler, ölçü ve kabullere dayalı, sürekli değişimi ve dönüşümü benimsemiş Kemalizm sayesinde daha dinamik bir yapı ile tekrar ortaya çıkmıştır.

Akıl ve bilimi esas alan yaklaşımı ve Devrimcilik ilkesi; hem mevcut düşünce sistemini, hem de öngörülen toplumsal, siyasal ve ekonomik modeli, çağdaş değişim ve dönüşümlere açık hale getirmiştir.



Atatürk'e, bu günlerde herkesin ne kadar muhtaç olduğu ve ondan daha ileride olunması gerektiği görülebilmek, Cumhuriyet ve demokrasiye yeniden sahip çıkmak, onu savunmak ve korumak ihtiyacı gözlenmiştir.

Türk Halkı'nın Atatürk'ü izlemesi, şikayet etmeden, düşünce gelenek ve inanışlarının değiştirilmesine izin vermesi ve pek çok şeyi kabul etmesi, 94 yıl sonra da onu benimsediğini göstermesi ve Türk Halkı'nın, demokrasiye karşı yapılmak istenen 15 Temmuz darbesini önlemesiyle, kolayca anlaşılabilir ve hala onu dinlemekte, savunmakta, onun sözüne uymakta ve onun yolunda ilerlemekte olduğu görülmüştür. Atatürk'ün elde ettiği o dönemdeki meşruiyet, onun ölümünden sonra bugün de devam etmiş ve bugün Türkiye Cumhuriyeti tekrar onun adına yönetilmeye yönelmiştir.

Atatürkçü düşünce sistemi, öngördüğü ve gerçekleştirdiği toplumsal, siyasal ekonomik itibariyle, çağdaş ve evrensel değerler, ölçü ve kabullere dayalı, sürekli değişimi ve dönüşümü benimsemiş Kemalizm sayesinde daha dinamik bir yapı ile tekrar ortaya çıkmıştır.

Tam bağımsız ve özgür Türkiye Cumhuriyeti Devleti'nin, devamı ve sürekliliğinin, ancak Türk milletinin egemenlik hakkının, yetkili kıldığı organlarla kullanılması, (seçtiği yasama meclisi, onun oluşturduğu yürütme ve Türk milleti adına yargılama yapan yargı) ile mümkün olacağı anlaşılmıştır. Savunma gibi ulusal karakter taşıyan eğitimin de "MİLLİ" oluşu ile ilerici ve özgür düşünceli, aydınlık görüşlü ve uygulamalı Türkiye cumhuriyeti Devleti'nin sonsuza kadar ancak bu inanç ve yöntemle süreceği görülmüştür.

Türk halkı; Atatürk'ü her Cumhuriyet Bayramı ve her 10 Kasım'da anmakla, Ata yurduna sahip çıkmakta, bu yurttan özgür, mutlu, huzurlu ve sağlıklı yaşama ve geleceğe güvenle bakmak için de, bu yolda heyecan ve gurur duymaktadır.

Bugün görevimiz, Atamızın öneri ve emirlerini yeniden hatırlayarak, geçmiş yıllarda yaşananlardan ders almak, bilim ve akılla aydınlık geleceğe güvenle ilerlemek, daha çok çalışmaktır.

Özgürce ve güven altında ifa edeceğimiz bu demokratik hak ve görevleri ile Mustafa Kemal Atatürk'ün bizlere armağan ettiği Cumhuriyet yönetimine sahip çıkmak ve korumak mümkün olacaktır.

Doç. Dr. Hüseyin Güçlü ÇİÇEK* - Orhan ATALAY**

Gümrük İdarelerinde Eş Etkili Vergiler ve Fonların Tahsili, Karşılaşılan Sorunlar ve Çözüm Önerileri***

Özet

Türkiye’de vergilerin önemli bir kısmı gümrük idareleri tarafından tahsil edilmektedir. Gümrük vergileri genel itibariyle ithalat üzerinden alınmakla birlikte, ihracat üzerinden alınan vergi ve fon uygulamaları da mevcuttur. Gümrük idareleri tarafından tahsil edilen vergiler, 4458 sayılı Gümrük Kanunu’nda gümrük vergisi olarak ifade edilmektedir. Bu vergiler gümrük vergisine ek olarak tahsil edilen eş etkili vergiler ve fonlardır.

Gümrük vergisi, yalnız gümrük idareleri tarafından tahsil edildiği halde eş etkili vergiler ve fonlar Maliye Bakanlığı’na ait kurumlara tahsil edilmekle beraber ithalat ve ihracatta Gümrük idareleri tarafından da tahsil edilmektedir. Maliye ve gümrük idarelerinin gerek teşkilat gerekse mevzuat bakımından farklılıklar göstermesi eş etkili vergiler ve fonların gümrük idareleri tarafından tahsil edilmesinde sorunlar doğurmaktadır. Bu sorunlar neticesinde gümrük idarelerinde iş yükü ve prosedürler artmakta mevzuatların uyumsuz yapısından dolayı da yapılan yanlış işlemler vergi mahkemesine taşınmaktadır.

Çalışmada eş etkili vergiler ve fonların kanuni dayanağı ile gümrük idareleri tarafından tahsilinden bahsedilmiştir. Mevzuat olarak 4458 sayılı Gümrük Kanunu ile uyumsuz olduğu maddeler de belirtilmiştir. Çözüm önerisi olarak da ilgili kanunlarda düzenlemeler yapılması gerektiği ifade edilmiştir.

Anahtar Kelimeler: Vergi, Gümrük, Maliye, Fon, İthalat, İhracat.

JEL Sınıflandırma Kodu: H20, H26, F10

The Collecton of Equivalent Effect Taxes and Funds in Customs Administrations, The Confronted and Solution Recommendations

Abstract

A significant part of the tax revenues collected in Turkey are collected by the customs administrations. Customs taxes are generally taken over imports, as well as taxes and funding on exports. Taxes collected by the customs administrations are expressed as customs duty in accordance with the Customs Law No. 4458. These taxes are the equivalent effective taxes and funds collected in addition to customs duties. Customs duties, if collected only by the customs administrations, are charged by the institutions belonging to the Ministry of Finance as well as by the customs administrations in import and export. The fact that fiscal and customs administrations differ in terms of organization and legislation, poses problems when the customs administrations collect the same effective tax and funds. As a result of these problems, workloads and procedures in the customs administrations are increasing, and the wrong transactions made due to the incompatible structure of the legislation are carried to the tax court. The collection of taxpayers and funds with the same legal effect on the work by the customs administrations is mentioned in this study. The articles incompatible with the Customs Code numbered 4458 as legislation are also mentioned. As a solution proposal, it has been stated that regulations should be made in the related laws.

Keywords: Tax, Customs, Finance, Fund, Import, Export.

JEL Classification Codes: H20, H26, F10

* Süleyman Demirel Üniversitesi, İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Maliye Bölümü, huseyincicek@sdu.edu.tr

** Gümrük ve Ticaret Bakanlığı, Gümrükler Muhafaza Genel Müdürlüğü, Gümrük Muhafaza Memuru O.Atalay2@gtb.gov.tr

*** Bu çalışma Süleyman Demirel Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsünde, 06.07.2017 tarihinde tamamlanan, "Gümrük Uygulamalarında Karşılaşılan Sorunlar, Vergi Kayıpları ve Çözüm Önerileri" başlıklı yüksek lisans tezinden türetilmiştir.

Giriş

Eş etkili vergiler ve fonlar ithalat ve ihracatta gümrük idareleri tarafından da tahsil edilmekte olan vergilerdir. Bu vergiler; Tek ve Maktu Vergi, TRT Bandrol Vergisi, Toplu Konut Fonu, Kaynak Kullanımı Destekleme Fonu, Anti-Damping Vergisi, Telafi Edici Vergi, Destekleme ve Fiyat İstikrar Fonu, Tütün Fonu, Ek Mali Yükümlülükler, Kültür Bakanlığı Kesintisi, Çevre Katkı Pay'larından oluşmaktadır.

Eş etkili vergiler ve fonlar ayrı kanunlarla düzenlenmiş olup bazıları Bakanlar Kurulu Kararı ile tahsil edilmektedir. Bakanlar Kurulu Kararı ile düzenlenen vergilerin kanuni dayanağı ise 2976 sayılı Dış Ticaretin Düzenlenmesi Hakkında Kanun'dur. Ayrıca bu kanununda eş etkili vergiler ve fonlar 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun hükümlerine göre tahsil edileceği belirtilmiştir. 6183 sayılı Kanun ile 4458 sayılı Gümrük Kanunu arasında vergi tahsilâtı hususunda farklılıklar olması gümrük idarelerinin eş etkili vergiler ve fonların tahsilinde karışıklığa neden olmaktadır. Çalışmada bu karışıklığın nedenleri ifade edilmiş ve çözüm önerileri getirilmeye çalışılmıştır.

Eşyanın ithalatında tahsil edilen vergilere ithalat vergileri denir. İthalat vergileri 4458 sayılı Gümrük Kanununun 3'üncü maddesinin 9'uncu fıkrasında düzenlenmiştir. "İthalat vergileri deyimi, Eşyanın ithalinde ödenecek gümrük vergisi ile diğer eş etkili vergiler ve mali yükleri, Tarım politikası veya tarım ürünlerinin işlenmesi sonucu elde edilen bazı ürünlere uygulanan özel düzenlemeler" olarak tanımlanmıştır. Bu tanıma göre ithalattan alınan vergileri eş etkili ve mali yük olarak tasnif etmek gerekirse eş etkili vergiler; Dâhilde İşleme Rejimi Kapsamında Telafi Edici Vergi, Tek ve Maktu Vergi, Anti-Damping ve Telafi Edici Vergidir. Mali Yük olarak nitelendirdiğimiz vergiler ise; Destekleme Fiyat İstikrar Fonu, Kaynak Kullanımı Destekleme Fonu, Toplu Konut Fonu (Tarım Payı), TRT Bandrol Vergisi, Tütün Fonu, Ek Mali Yükümlülük, Kültür Bakanlığı Kesintisi, Çevre Katkı Pay'ından oluşmaktadır.

Dolayısıyla eşyanın ithalinden alınan vergiler, eş etkili vergiler ve mali yükler ile tarım politikası veya tarım ürünlerinin işlenmesi sonucu elde edilen ürünlere özel düzenlemeler neticesinde tahsil edilen vergiler ve diğer mali yükler ithalat vergileri olarak tanımlanmıştır (Uçak, 2012:4).

İthal edilen mallardan gümrük vergisine ek olarak eş etkili vergiler ve mali yükler de tahsil edilmesinin sebebi, birçok ülkenin bağlı bulunduğu Gümrük Tarifeleri ve Ticaret Genel Anlaşması (GATT) ve Dünya Ticaret Örgütü kararlarına göre gümrük vergilerinin oranlarının arttırılmasının çok zor olmasıdır. Bu kararlar dünya ticaretini geliştirmeye yöneliktir, ancak bütün ülkelerin daimi menfaatine olmayacağı da açık bir durumdur. Neticede birçok ülke serbest ticaretten zarar görebilmektedir. Bu ülkelerin ulusal ekonomilerini koruma aracı olarak da eş etkili vergiler ve mali yükler kullanılmaktadır (Kolçak, 2013:198).

Avrupa Ekonomik Topluluğu (AET) kurucu anlaşması olan, AB'nin temelini oluşturan 1957 Roma Antlaşması'nın 9. maddesine göre "Topluluk, mal ticaretinin tümünü kapsayan ve Üye Devletler arasında ithalat ve ihracattaki gümrük vergileri ile eş etkili bütün yükümlerin yasaklanmasına ve üçüncü ülkelerle ilişkilerde ortak bir gümrük tarifesinin kabulüne dayanan bir gümrük birliği temeli üzerine kurulmuştur."

Türkiye'nin Avrupa Topluluğuna 01.01.1996 tarihinde girmesiyle beraber yukarıda bahsedilen anlaşmanın hükümlerine istinaden AB'den yapılan ithalatlarda KDV, ÖTV ve bazı fon uygulamaları hariç eş etkili vergiler ve mali yükler kaldırılmıştır. Üçüncü ülkeler için eş etkili vergiler ve mali yükler, bir Ticaret Anlaşması ile kaldırılmadığı sürece geçerlidir ve uygulanmaktadır (Erçakar, 1999: 53).

Eş etkili vergiler ve mali yüklerin yerli üreticiyi koruyucu özelliğinin yanında mali açıdan vergi geliri getirme özelliği de bulunmaktadır. Gümrük Birliğine girilmesiyle eş etkili vergiler ve mali yükler AB'den

gelen ithal mallar üzerinden kalkmasıyla bu ithal malların fiyatı düşmüş neticesinde ise hem ödemeler dengesi eksi yönlü gerçekleşmiş hem de vergi geliri olarak bütçe için kayıp olmuştur (Erçakar, 1999:54). Bu durum neticesinde, artan dış ticaretle birlikte ithalattan alınan Katma Değer Vergisi (KDV) gelirlerindeki artış, Gümrük Birliğine girilmesiyle kaldırılan vergi ve fon uygulamalarından elde edilen vergi gelirinden fazladır. 2002 yılında Özel Tüketim Vergisi Kanunu (ÖTV) ile birlikte Katma Değer Vergisi (KDV) kapsamında bulunan %26 ve %40 oranlarında vergiye tabi mallar ÖTV kapsamına alınmış, sonuç olarak da bu iki muamele vergisiyle gümrük vergilerindeki kayıplar, fazlasıyla telafi edilmiştir (Arslan, 2007:132).

1. Tek ve Maktu Vergi

07.10.2009 tarihinde resmi gazetede yayımlanan, 2009/15481 karar sayılı Bakanlar Kurulu Kararı (BKK) ile 4458 sayılı Gümrük Kanununun bazı maddelerinin uygulanmasına yönelik hükümler getirilmiştir. Bu hükümler neticesinde, 15481 sayılı BKK'nın 59, 60, 61, 63 ve 64'üncü maddelerinde belirtilen yolcu beraberliği ticari mahiyette olmayan eşyalar için gümrük vergisi tahsil edilmeksizin BKK'nın 62'nci maddesine istinaden Tek ve Maktu Vergi tahsil edilmektedir.

15481 sayılı BKK'nın 62'nci maddesine göre Tek ve Maktu Vergi tahsil edilecek eşya "(1) *Önemli değeri olmayan eşya ve yolcu beraberliğinde getirilen hediyelik eşya muafiyeti hükümleri saklı kalmak üzere, her bir sevkiyat ya da 18 ve daha yukarı yaştaki her bir yolcu için kıymeti 1500 Avro'yu geçmeyen eşyanın;*

a) *Avrupa Birliği ülkelerinden doğrudan gelmesi durumunda %18,*

b) *Diğer ülkelerden gelmesi durumunda %20, oranında ve kıymeti üzerinden tek ve maktu bir vergi tahsil edilir.*

(2) *Birinci fıkrada sözü edilen limit dâhilinde getirilen eşyanın;*

a) *Yolcu beraberinde ya da yolcunun gelişinden bir ay önce veya bir ay sonra gelmesi ya da yabancı bir ülkeden posta veya hızlı kargo taşımacılığı yoluyla gelmesi,*

b) *Ticari miktar ve mahiyet arz etmemesi,*

c) *Kişinin şahsına ve ailesinin kullanımına mahsus olması,*

ç) *Posta veya hızlı kargo taşımacılığı yoluyla gelenlerde brüt 30 kilogramı geçmemesi, gerekir."*

Kara kapılarından gelen yolcular üç gün yurt dışında kalmaları şartıyla, hava ve deniz yoluyla gelen yolcular da ise bu şart aranmaksızın yurda girişleri sırasında beraberlerinde getirdikleri eşyalar ticari olmamak şartıyla muafiyet tanınmıştır (Bakanlar Kurulu Kararı [BKK], 2009:madde 59). Bu muafiyetler 15481 sayılı BKK'nın EK-9 Yolcu Beraberi Kişisel Eşya Listesinde belirtilmiştir. EK-9'da yer alan tütün ve alkol ürünleriyle ilgili muafiyet 18 yaşından büyükler için uygulanmakta, limitlerin aşılması durumunda ise Tek ve Maktu Vergi tahsil edilmek suretiyle serbest dolaşıma sokulamamakta ve gümrük muhafaza memurlarınca el konulmaktadır (BKK, 2009:60).

Yolcu beraberliği eşyanın kıymetinin 430 Euro'yu, 15 yaşından küçük yolcular için ise 150 Euro'yu geçmesi durumunda 62'nci maddeye göre eşyanın 150 veya 430 Euro'yu aşan tutarından Tek ve Maktu Vergi tahsil edilmektedir. Eşyanın kıymetinin 1500 Euro'yu aşması halinde ise yolcu beraberliği eşya olarak muafiyetlerden yararlandırılmaz ve ithalat hükümleri uygulanır (BKK, 2009:63).

2. TRT Bandrol Vergisi

04.12.1984 tarihinde kabul edilen, Resmî Gazete'de 15.12.1984 tarihinde yayımlanan 3093 sayılı Türkiye

Radyo-Televizyon Kurumu Gelirleri Kanunu ile TRT gelirleri düzenlenmiştir. Bu kanunun amacı ve vergi tahsilâtının kapsamı 1'inci maddede şu şekilde ifade edilmiştir; *“Türkiye Radyo-Televizyon Kurumuna devamlı ve yeterli gelir kaynağı sağlamak amacıyla hazırlanan bu Kanun; radyo, televizyon, video ve birleşik cihazlardan alınacak ücretler, elektrik enerjisi hâsılâtından ayrılacak paylar ile çeşitli gelirlerin tahakkuk, tahsilât işlemlerini kapsar.”*

3093 sayılı kanunun gümrükler ile ilgisi, bu kanunda belirtilen mallar ve bu mallardan tahsil edilecek verginin gümrük idareleri tarafından tahsil edilecek olmasından dolayıdır. 3093 sayılı kanunun 5'inci maddesinde de yetkili kurumlar olarak Gümrük ve Ticaret Bakanlığı ile Türkiye Radyo-Televizyon Kurumu belirtilmiş, usul ve esasların belirlenmesinde bu iki kurumun müştereken yetkili olduğu da ifade edilmiştir.

3093 sayılı kanunu 4'üncü maddesinde TRT Bandrol Vergisinin bir defaya mahsus olarak tahsil edileceği ve hangi cihazlardan alınacağı belirtilmiştir. Ancak BKK'lar ile hemen hemen her yıl yapılan değişiklik ve düzenlemelerle vergi oranları ve vergi konusu mallar değişebilmektedir. En son 28.06.2016 tarihinde Resmi Gazetede 2016/8972 karar sayısı ile yayımlanan BKK'da 3093 sayılı kanun hakkında değişikliğe gidilmiştir. 3093 sayılı kanunun düzenlemesine ilişkin 2015/7757 sayılı BKK'ya ek olarak, 2016/8972 sayılı BKK'da cep telefonlarından %7 oranında TRT Bandrol Vergisi tahsil edilmesi kararlaştırılmıştır. 2016/8972 sayılı BKK'da TRT Bandrol Vergisi tahsil edilecek cihazlar ve bandrol oranları tablo 1'de gösterilmektedir.

3093 sayılı kanunu 4'üncü maddesinde yukarıda verilen cihazlarla ilgili olarak bu cihazları; “imal edenler cihazın satış faturasındaki (özel tüketim vergisi hariç) Katma Değer Vergisi matrahı, ithal edenler ise Gümrük Giriş Beyannamesindeki (özel

tüketim vergisi hariç) Katma Değer Vergisi matrahı üzerinden bir defaya mahsus olmak üzere” alınacağı da belirtilmiştir.

3. Toplu Konut Fonu

Toplu Konut Fonu uygulaması; “fiyat istikrarının sağlanması, gelişmekte ve rekabet gücü zayıf olan sektörleri koruması, kaçakçılık ve karaborsanın önlenmesi ve toplu konut sorunlarının çözümündeki projelere kaynak sağlaması amacıyla” (Gerekli, 2014:27) 2976 sayılı Dış Ticaretin Düzenlenmesi Hakkındaki Kanun'un 3'üncü maddesine dayanılarak 1984 yılında çıkarılan 2985 sayılı Toplu Konut Kanunu ile T.C. Merkez Bankası kanalıyla oluşturulmuştur (Tuncer, 2007:75).

Avrupa Birliği ile imzalanan 1/95 sayılı Ortaklık Konseyi Kararının 4'üncü maddesiyle eş etkili vergiler ve mali yükler kaldırılmıştır. Türkiye, gümrük uygulamalarını ve vergilerini AB ile uyumlu hale getirmeyi taahhüt etmiş, üçüncü ülkelere karşı ise Gümrük Birliğinin uyguladığı gümrük tarifelerini uygulayacağını kabul etmiştir (Ercan, 2006:68).

Öncesinde, tarım ve işlenmiş tarım ürünleri dışındaki malların ithalatından tahsil edilen Toplu Konut Fonu, Türkiye ile Gümrük Birliği'ni tesis eden anlaşmalar neticesinde kaldırılmıştır. Günümüzde üçüncü ülkelere karşı balık ve diğer su ürünleri hariç işlenmiş tarım ürünleri ithalatında uygulanmakta olup 96/9193 sayılı İthalat Rejimi Kararı ile Gümrük Vergisine dönüştürülmüştür. Gümrük Vergisine dönüştürülmüş olmasından dolayı Toplu Konut Fonu CIF kıymet üzerinden tahsil edilmektedir. İthalat Rejim Kararı listelerinde (III, IV) Toplu Konut Fonu tahsil edilecek ürünler ve bunlara ait tarım payları gösterilmektedir (Tuncer, 2007:76-77).

Toplu konut fonu (tarım payı), İthalat Rejim Kararı eki listelerde Gümrük Tarife İstatistik Pozisyonunun karşılarında gösterilen oran üzerinden alınır. Toplu

konut fonu, uygulamada CIF kıymet veya işlenmiş tarım ürünleri için Meursing Tablosunda analiz neticesinde tespit edilen kod numarasının tatbikiyle bulunacak değer üzerinden spesifik olarak (Euro/100 kg) alınmaktadır. Diğer taraftan, Gümrük Kanunu'nun 167'nci maddesi çerçevesinde gümrük vergisinden muaf olarak gerçekleştirilecek ithalat fona tabi değildir (Kızılay, 2011:12).

4. Kaynak Kullanımı Destekleme Fonu (KKDF)

KKDF'ye ilişkin hükümler Bakanlar Kurulunun 1988 yılında 88/12944 sayılı kararına dayanılarak, kalkınma planı ve yıllık programlarda öngörülen hedeflere uygun olarak yatırımların yönlendirilebilmesi ve ihtisas kredilerinde kredi maliyetlerinin düşürülmesi amacıyla TC. Merkez Bankası nezdinde kurulmuştur (Namlı, 2007:32).

88/12944 sayılı BKK ile KKDF T.C. Merkez Bankası tarafından yönetilmiştir. 2001 yılında 4684 sayılı Kanunun 16'nci maddesinin (e) bendi ile 4389 sayılı Bankalar Kanunu'nun 20'nci maddesinin 1'inci fıkrasının (b) bendi yürürlükten kaldırılmasıyla T.C. Merkez Bankası'nın KKDF'yi yönetme yetkisi son bulmuş, 4684 sayılı kanun ile fonun yönetimi Maliye Bakanlığı Gelirler Genel Müdürlüğü'ne (günümüzdeki adı Gelir İdaresi Başkanlığı) geçmiştir (Tuncer, 2007:79-80).

88/12944 sayılı BKK'nın 3'üncü maddesinde KKDF'nin kesinti yapılacağı kaynaklar belirtilmiştir. Bankacılık işlemlerinde kredi kullanımlarında da KKDF tahsil edilmektedir. Ancak konumuz gereği bakacak olursak, ithalat işlemlerinde KKDF kesintisi 12994 sayılı BKK'nın 3'üncü maddesinin (d) bendinde şu şekilde ifade edilmiştir: *"Kabul kredili, vadeli akreditif ve mal mukabili ödeme şekline göre yapılan ithalatta..% 6"*.

KKDF kesintisi kapsamına, kredili olarak gerçekleşen ithalat işlemleri girmektedir. Peşin yapılan ithalatlarda ise fon kesintisi yapılmamaktadır. Ayrıca Dâhilde İşleme İzin Belgesi kapsamında Kabul Kredili Akreditif ve Mal Mukabili ödeme şekillerinde yapılan ithalatlarda da KKDF kesintisi yapılmamaktadır (Kolçak, 2013:203).

KKDF uygulaması finansal sistem üzerinden alınan bir vergi olduğu ve 4389 sayılı Bankalar Kanunu'nda da düzenlendiği için bu özelliği ile Gümrük Birliği sonrası kaldırılan eş etkili vergiler ve fonlar gibi değerlendirilmemesine neden olmuştur.

5. Anti-Damping Vergisi ve Telafi Edici Vergi

Anti-damping vergisi; bir malın Türkiye'de ihrac fiyatının, dampinge konu olan mal ile aynı nitelikteki bir malın veya benzer nitelikleri taşıyan bir malın normal fiyatının altında olması halinde, malın normal fiyatı ile ihrac edildiği fiyatı arasındaki fark yani damping marjı kadar veya bundan daha az, fiyat indiriminin zararlarını karşılayacak oranda bir vergi uygulamasıdır (Gümüş, 2005:90).

Dâhilde İşleme Rejimi kapsamında yapılan ithalatlarda; rejimden yararlanan firma üreteceği malı ihrac edeceğini taahhüt ederek hammadde ithalatı yapar ve ithalatta ödeyeceği gümrük vergilerine teminat verir. Yapılan ithalatta iç piyasadaki diğer üreticilere karşı bir fiyat avantajı elde etmesi durumunda rejim kapsamındaki malın AB üyesi ülkelere veya serbest ticaret anlaşması imzalandığımız bir ülkeye ihracatında Telafi Edici Vergi tahsil edilir. Telafi Edici Vergi uygulamasına sıklıkla bu şekilde karşılaşılmaktadır. Aynı zamanda bu vergi ticaret politikası önlemi özelliği de bulunmaktadır (Kolçak, 2013:206).

Bu vergiye Anti damping vergisi de denilmektedir. Konu bakımından aynı olmakla birlikte, yani her iki

vergi aynı durumu vergilendirmektedir. Ancak iç piyasada haksız rekabete sebep olduğu için Telif Edici Vergi alınmaktadır. Anti dumping ise ithalat yapılan firmanın fiyatlarını bariz bir şekilde düşürüp başka ülkelerin ekonomilerinde oluşturabileceği zararı telafi etmek için o mal veya o ülkeden gelen mallara karşı uygulanır. Aynı zamanda Anti dumping Dünya Ticaret Örgütü (DTÖ) kararlarıyla bir ekonomik suç olarak kabul edilir. Bu iki vergiyi aynı başlıkta anlatmamızın amacı da aradaki farkın anlaşılmasını sağlamaktır.

Anti dumping vergisinin temel amacı, ihracatçı ülkenin iç piyasasında normal fiyattan satılan bir malın, ithalatçı ülkeye bundan daha düşük bir fiyata satılması sebebiyle oluşabilecek haksız rekabet uygulamaları sonucu ortaya çıkabilecek zararların engellenmesi ve giderilmesidir (Gümü, 2005:91).

Dumping vergisi uygulamasının kanuni dayanağı ise, 1994 yılında imzalamış olduğumuz Dünya Ticaret Örgütü'nün (GATT) kuruluş anlaşmasına bağlı Sübvansiyonlar ve Telif Edici Tedbirler Anlaşması oluşturmaktadır (Uçak, 2012:210).

3577 sayılı İthalatta Haksız Rekabetin Önlenmesi Hakkında Kanunun 7'nci maddesine göre; "Yapılan soruşturma sonucunda Kurul tarafından belirlenen ve Bakanlıkça onaylanan dumping marjı veya sübvansiyon miktarı kadar dumpinge konu malın ithalinde dumpinge karşı vergi, sübvansiyona konu malın ithalinde ise telafi edici vergi alınır. Bununla birlikte, dumpinge veya sübvansiyona konu ithalat nedeni ile meydana gelen zararın telafisinin, tespit edilen dumping marjı veya sübvansiyon miktarından daha az bir miktar veya oranda vergi konulmasıyla mümkün olabileceğinin belirlenmesi halinde bu oran veya miktarda vergi uygulanır."

Dampinge karşı vergi konulabilmesi için, dumpinge konu olan ithalattan maddi zarar gördüğünü,

maddi zarar tehdidi altında bulunduğunu veya bu tür ithalatın bir üretim dalının kurulmasını fiziki olarak geciktirdiğini iddia eden üreticilerin, üretim adına hareket eden gerçek, tüzel kişi ve kuruluşların Dış Ticaret Müsteşarlığı İthalat Genel Müdürlüğüne yazılı olarak başvurmaları gerekmektedir (Gümü, 2005:91). Söz konusu soruşturma şikâyet nedeniyle olabileceği gibi re'sen de olabilir. Yapılan dumping soruşturmasını İthalatta Haksız Rekabeti Değerlendirme Kurulu tarafından incelenir (Uçak, 2012:210).

6. Destekleme Fiyat İstikrar Fonu (DFİF)

Destekleme Fiyat İstikrar Fonu'nun yasal dayanağı 2976 sayılı Dış Ticaretin Düzenlenmesine İlişkin Kanunun 2'nci maddesidir. Bu maddeye göre: "Bakanlar Kurulu bu Kanun kapsamındaki konularda düzenlemeler yapmaya yetkilidir." Bakanlar Kurulunun 14.10.1988 tarihinde Resmi Gazetede yayımlanan 88/13384 sayılı kararının 1'inci maddesiyle "Dış ticaretin ekonomik şartlara uygun olarak yürütülmesini sağlamak amacıyla Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankasında "Destekleme ve Fiyat İstikrar Fon'u" teşkil edilmiştir."

88/13384 sayılı BKK'nın 11'inci maddesinde, "İhracatında Destekleme ve Fiyat İstikrar Fon'u primi kesintisi yapılacak mallar ve miktarı aşağıda gösterilmiştir.

- Her türlü natürel iç fındık için 8 Cent/Kg karşılığı TL.
- Her türlü kabuklu fındık için 4 Cent/Kg karşılığı TL.
- 41.01; 41.02 ve 41.03 G.T.İ.P'na dahil işlenmiş deri ve kösele dışında kalan pikle derileri dahil her türlü hayvan derileri ve postları, 50 Cent / Kg. karşılığı TL."

DİFF kapsamında fon kesintisi yapılamayacak durumlar ve indirimler ise 88/13384 sayılı BKK'nın 11'inci maddesinin belirtilmiştir. Bunlar:

- “D.F.İ.F. prim kesintisi kapsamındaki bir maldan FOB 1.000 Dolar değerini geçmeyen numunenin bedelsiz ihracatında prim kesintisi yapılmaz.
- 1000 grama kadar (1000 gram dâhil) ambalajlarda yapılacak natürel fındık ihracatında yürürlükteki Destekleme ve Fiyat İstikrar Fonu primi kesintilerinden 4 Cent/Kg. (Kabuklu fındıkta 2 Cent/ Kg) karşılığı Türk Lirası indirim uygulanır.
- Doğrudan tüketiciye hitap edilir şekilde küçük ambalajlı işlenmiş mayı fındık mamulü ihracatında prim kesintisi yapılmaz.
- Amerika, Okyanusya, Uzak Doğu ve Akdeniz’e kıyası bulunmayan Afrika ülkelerine yapılacak natürel fındık ihracatında Destekleme ve Fiyat İstikrar Fonu primi kesintilerinden 4 Cent/Kg (kabuklu fındıkta 2 Cent/Kg) karşılığı Türk Lirası indirim uygulanır.”

7. Tütün Fonu

İthalattan alınan Tütün Fonu uygulaması kapsamında 20.09.1988 tarihinde Resmî Gazetede 88/13208 karar sayılı BKK ile fon alınmaya başlanmıştır. 2009/15685 sayılı Bazı Mallara Uygulanacak Tütün Fonu Tutarlarının Belirlenmesine Dair Karar’ın 01.01.2010 tarihinde yürürlüğe girmesiyle 88/13208 sayılı BKK’nın yerini almıştır.

2009/15685 sayılı BKK’nın 1’inci maddesinde GTİP numaralarıyla birlikte bazı tütün ve tütün ürünleri verilmiş, bu mallar için Tütün Fonu alınmayacağı belirtilmiştir. Bu belirtilen mallara ait tablo aşağıda verilmiştir.

Tütün Fonu uygulaması kapsamında alınacak fonun konusu ve matrahı 2009/15685 sayılı BKK’nın 2’nci maddesinde 1’inci maddede belirtilen mallar dışındaki, “...yabancı tütün ile yurt içinde harmanlanmış ve imal edilmiş (blended) sigaraların bünyesine giren yabancı tütünün ithali sırasında CİF bedel üzerinden 3000 \$/ton fon alınır.”

8. Ek Mali Yükümlülükler

Dış ticaret üzerinden alınan vergiler diğer tüm vergiler gibi T.C. Anayasa’sının 73’üncü maddesine göre ancak Kanun ile düzenlenmektedir. Buna vergilerin kanuniliği ilkesi de denilmektedir. Anayasanın 167’nci maddesine göre; dış ticaretin ülke ekonomisinin yararına olmak üzere düzenlenmesi amacıyla ithalat, ihracat ve diğer dış ticaret işlemleri üzerine vergi ve benzeri yükümlülükler dışında ek mali yükümlülükler koymaya ve bunları kaldırmaya kanunla Bakanlar Kuruluna yetki verebileceği hüküm altına alınmıştır. Dış ticaret üzerindeki vergi benzeri mali yükler dışında ek mali yükümlülüklerin düzenlenmesi amacıyla; 2976 sayılı Dış Ticaretin Düzenlenmesi Hakkında Kanun 15.02.1984 tarihinde yürürlüğe girmiştir (Uçak, 2012:207).

Ek mali yükümlülükler yukarıda da bahsettiğimiz gibi dayanağını Anayasa’dan almakta ve Bakanlar Kurulu tarafından belirlenmektedir. Ek mali yükümlülüklerin uygulama, usul ve esasları Bakanlar Kurulunun 2016/9073 sayılı Kömür İthalatına Ek Mali Yükümlülük Konulması Hakkında Karar’ın 3’üncü maddesinde belirtilmiştir;

- “Ek mali yükümlülük, gümrük idarelerince, ithalatta alınan gümrük vergileri ve diğer mali yükümlülüklerden ayrı olarak tahsil olunur ve genel bütçeye irat kaydedilir.
- Ek mali yükümlülüğün tahsilinde 21.07.1953 tarihli ve 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun uygulanır.
- 27.10.1999 tarihli ve 4458 sayılı Gümrük Kanunu ve ilgili diğer gümrük mevzuatının, gümrük vergisinin tarhına, tahakkukuna, tahsiline, geri verilmesine, takibine ve teminata bağlanmasına ilişkin usul ve esasa müteallik hükümleri, bu Karar kapsamında uygulanacak ek mali yükümlülüğün tarhına, tahakkuku, tahsili, geri verilmesi, takibi ve teminata bağlanması işlemlerinde de uygulanır.”

Ek mali yükümlülükle ilgili olarak daha somut anlaşılacağını da umarak 2016/9073 sayılı BKK ile kömür ithalatına ek mali yükümlük getirilen karar tablo olarak aşağıda verilmiştir.

Tablo 1: Kömür İthalatına Getirilen Ek Mali Yük.

GTİP	Eşya Tanımı	Ek Mali Yükümlülük *
2701.12.90.00.00	Diğerleri (Elektrik üretiminde kullanılmayanlar hariç)	15 ABD Doları/Ton**

* Avrupa Birliği Üyesi Ülkeler, EFTA Üyesi Ülkeler, İsrail, Makedonya, Bosna-Hersek, Fas, Batı Şeria ve Gazze, Tunus, Mısır, Gürcistan, Arnavutluk, Ürdün, Şili, Sırbistan, Karadağ, Kosova, Güney Kore, Morityus ve Malezya menşeli ithalatta ek mali yükümlülük uygulanmaz.

** Brüt Ağırlık

Kaynak: 2016/9073 Sayılı Kömür İthalatına Ek Mali Yükümlülük Konulması Hakkında Karar.

9. Kültür Bakanlığı Kesintisi

Kültür Fonu ödemelerinin kanuni dayanağı 13.12.1951 tarihli Resmi Gazetede yayımlanan 5846 sayılı Fikir ve Sanat Eserleri Kanunu'dur. Bu Kanunun 44'üncü maddesinde fon uygulamasının kapsamıyla ilgili olarak şu ifade yer almaktadır: "Her türlü boş video kaseti, ses kaseti, bilgisayar disketi, CD, DVD gibi taşıyıcı materyaller ile fikir ve sanat eserlerinin çoğaltılmasına yarayan her türlü teknik cihazı ticari amaçlı imal veya ithal eden gerçek ve tüzel kişiler, imalat veya ithalat bedeli üzerinden yüzde üçü geçmemek üzere Bakanlar Kurulu kararıyla belirlenecek orandaki miktarda keserek, ay içinde topladıkları meblağı, sonraki ayın en geç yarısına kadar Kültür Bakanlığı adına bir ulusal bankada açılacak özel hesaba yatırmakla yükümlüdürler. Özel hesaba toplanan bu tutarların dörtte biri Kültür ve Turizm

Bakanlığı Merkez Saymanlığı hesabına aktarılır ve bütçeye gelir kaydedilir."

5846 sayılı Kanunun 44'üncü maddesinden de anlaşılacağı üzere fon kapsamında düzenlemeler Bakanlar Kurulunun alacağı kararlarla belirlenmektedir. Bu kapsamda Bakanlar Kurulunun 21.10.2008 tarihli 2008/14193 sayılı Kararı ile Kültür Fonu kesintisi yapılacak ürünler BKK'nın 1'inci maddesinde belirtilen ekli listede GTİP'leri ile birlikte verilmiş olup bu ürünlerden %0,5 , %2 ve %3 oranında fon kesintisi yapılmaktadır. 2008/14193 sayılı BKK 2012/3021 sayılı BKK ile yürürlükten kalkmış, 2012/3021 sayılı BKK da 2013/5260 sayılı BKK ile yürürlükten kaldırılmıştır. Bu BKK'ların maddelerindeki hükümler hemen hemen aynı olmakla birlikte GTİP'leri verilen ürünlerde de pek bir değişiklik bulunmamaktadır. Yukarıda verilen %0,5 , %2 ve %3 fon kesinti oranları bu fon için çıkarılan bütün BKK'larda da aynıdır. 31.08.2013 tarihli 2013/5260 sayılı Fikir ve Sanat Eserlerinin Çoğaltılmasına Yarayan Teknik Cihazlar ile Bos Taşıyıcı Materyallerin İmalat veya İthalatında Yapılacak Kesinti Oranlarının Belirlenmesine İlişkin Karar'ın 1'inci maddesinin 2'nci fıkrasında kesinti oranlarının usul ve esaslarıyla şöyle ifade edilmiştir: "Söz konusu materyallerin ve teknik cihazların;

- Üretimini yapan gerçek ve tüzel kişiler, ihraç edilenler hariç olmak üzere ay içinde sattıkları materyaller ve teknik cihazların imalat bedeli üzerinden ekli listede belirtilen oranlardaki tutarı, takip eden ayın en geç on beşinci gününe kadar,
- Serbest dolaşıma girişim sağlayan gerçek ve tüzel kişiler, gümrük kıymeti üzerinden ekli listede belirtilen oranlardaki tutarı serbest dolaşıma giriş beyannamesinin tescilinden önce,

Kültür ve Turizm Bakanlığınca belirlenecek bir ulusal bankada Bakanlık adına açılan özel hesaba yatırmakla yükümlüdür."

10. Çevre Katkı Payı

Çevre Katkı payı 11.08.1983 tarihli Resmi Gazetede yayımlanan 2872 sayılı Çevre Kanunu'na istinaden kanunun 18'inci maddesinde belirtilen "Çevre kirliliğinin önlenmesi, çevrenin iyileştirilmesi ve çevre ile ilgili yatırımların desteklenmesi amacıyla; alınmaktadır.

2872 sayılı Çevre Kanunu'nu 18'inci maddesinde Çevre Katkı Payının nasıl tahsil edileceği hüküm altına alınmıştır;

- "İthaline izin verilen kontrole tâbi yakıt ve atıkların CIF bedelinin yüzde biri ile hurdaların CIF bedelinin binde beşi oranında alınacak miktar,*
- Büyükşehir belediyeleri su ve kanalizasyon idarelerince tahsil edilen su ve kullanılmış suları uzaklaştırma bedelinin yüzde biri,*

Çevre Katkı Payı olarak tahsil edilir. Tahsil edilen bu tutarlar, ilgililerce en geç ertesi ayın 15'ne kadar ilgili mal saymanlıkları hesaplarına aktarılır ve bütçeye gelir kaydedilir.

Ayrıca, yurt içi ve yurt dışından temin edilecek her türlü hibe, yardım ve bağışlar ile kredi anapara geri dönüşleri ve kredi faizleri de tahsil edilerek, Çevre ve Orman Bakanlığı Merkez Saymanlık Müdürlüğü hesabına yatırılır ve bütçeye gelir kaydedilir.

Bu maddede sayılan gelirlerin tahsilâtında 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun hükümleri uygulanır."

11. Eş Etkili Vergi ve Fonların Tahsilinde Karşılaşılan Sorunlar

İthalat, ihracat ve dış ticaret işlemlerinden alınan eş etkili vergiler ve fonlar 2976 sayılı Dış Ticaretin Düzenlenmesi Hakkında Kanun'un 3'ncü maddesine istinaden 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tah-

sil Usulü Hakkında Kanun hükümlerine göre tahsil edilmektedir. 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 2'nci maddesinde gümrük idareleri tarafından tahsil edilen vergilerin 4458 sayılı Kanuna göre tahsil edileceği belirtilmiştir. Bu bakımdan 4458 sayılı Gümrük Kanunu bir vergi usul kanunu olma özelliği de taşımaktadır. Ayrıca 4458 sayılı Kanunun 3'üncü maddesinde 9 ve 10'uncu fıkralarında gümrük vergilerinin eşyanın ithali veya ihracı sırasında tahsil edilen gümrük vergisi ile eş etkili vergiler ve mali yüklerin tümünü ifade ettiği belirtilmiştir.

4458 sayılı Gümrük Kanunu'na göre eş etkili vergiler ve mali yükler gümrük vergisi olarak ifade edilmesine karşın 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nda gümrük vergilerinin 4458 sayılı Kanuna tabi olarak tahsil edileceği de açıklanmasına rağmen 2976 sayılı Dış Ticaretin Düzenlenmesi Hakkında Kanun'da eş etkili vergiler ve mali yüklerin 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun'a göre tahsil edileceğinin kararlaştırılması, sonuç olarak gümrük uygulamalarının karmaşık bir hal almasına neden olmakla beraber gümrük işlemlerinde memurların mevzuatların bu karmaşık yapısından dolayı doğru işlem tesis etmesi de zorlaşmaktadır. Bu durum neticesinde yapılan yanlış uygulamalar idare mahkemesi ve vergi mahkemelerine intikal etmektedir. Gümrük idarelerinin eş etkili vergiler ve fonların tahsilinde yapmış olduğu işlemler hakkında vergi mahkemelerinde kaybettiği birçok dava da mevcuttur. Bu bakımdan eş etkili vergiler ve fonların ilgili kanunları 4458 sayılı Gümrük Kanunu ile uyumlaştırılması gerekmektedir.

Sonuç

Eş etkili vergiler ve fonlar 2976 sayılı Dış Ticaretin Düzenlenmesi Hakkında Kanun'un 2'nci maddesinde 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun hükümlerine göre tahsil edileceği belirtildiği halde 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun

2'nci maddesinde gümrük idareleri tarafından tahsil edilecek vergilerin 4458 sayılı Gümrük Kanunu'na göre tahsil edileceği de hüküm altına alınmıştır. Ayrıca 4458 sayılı Gümrük Kanunu'nun 3'üncü maddesinde eş etkili vergiler ve mali yüklerin gümrük vergisi olduğu açık bir şekilde ifade edildiği halde bu mevzuat karışıklığı uygulamalarda da karışıklığa neden olmaktadır. Bu sorunun çözümü için kanuni bir düzenleme gerekmekte ve 4458 sayılı Gümrük Kanunu gümrük vergilerinin tahsilinde 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun veya 213 sayılı Vergi Usul Kanunu gibi itibar görece bir konuma getirilmelidir. Bu sorunun çözümü için 2976 sayılı Dış Ticaretin Düzenlenmesi Hakkında Kanun ile eş etkili vergiler ve fonların ilgili kanunlarına "gümrük idareleri tarafından yapılan tahsilâtlarda 4458 sayılı Gümrük Kanunu hükümleri uygulanır" ifadesi eklenerek bu karışıklığın giderilmesi mümkündür.

Kaynakça

Kitaplar

- UÇAK, H. (2012), 100 Soruda Gümrük, Gümrük Müfettişleri Derneği Yayını, Yayın No 14, Ankara.
- **Makaleler**
- GÜMÜŞ, M. (2005), "İthalatta Haksız Rekabeti Önleme Aracı Olarak Dampinge Karşı Vergi", Gümrük Dergisi, Gümrük Müfettişleri Derneği Yayını, Sayı 52, Ankara.
- KOLÇAK, M. (2013), "Dış Ticaret Vergilerinin Türkiye Ekonomisine Etkileri", Atatürk Üniversitesi, İktisadi İdari Bilimler Dergisi, Cilt:27, Sayı:4.

Tezler

- ARSLAN, C. Erhan (2007), Gümrük Birliği'nin Türkiye'nin Dış Ticaret Vergi Gelirlerine Etkisi, Yüksek Lisans Tezi, Marmara Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, İstanbul.
- ERCAN, Erdem (2006), Gümrük Birliğinin Türk Vergi Sistemine Etkileri, Yüksek Lisans Tezi, İstanbul Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, İstanbul.
- ERÇAKAR, M. Emin (1999), Avrupa Birliği ile Gümrük Birliğinin Türk Mali Sistemine Etkileri, Yüksek Lisans Tezi, Uludağ Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Bursa.

- GEREKLİ, İsa (2014), Gümrük Vergisi Oranlarının Uluslararası Pazarlamaya Etkisi, Yüksek Lisans Tezi, Kahramanmaraş Sütçü İmam Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Kahramanmaraş.
- KIZILAY, Fatma Sultan (2011), Gümrük Vergilerinin Tahsilât Süreci, Yaşanan Sorunlar ve Bir Çözüm Önerisi Olarak Uzlaşma Müesseseleri, Uzmanlık Tezi, Gümrük ve Ticaret Bakanlığı, Ankara.
- NAMLI, Tuba (2007), Dahilde İşleme Rejimi'nin Uygulama Alanı ve Türkiye'de Etkinliği, Marmara Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yüksek Lisans Tezi, İstanbul.
- TUNCER, Denizhan (2007), Vergi Tekniği Açısından Gümrük Vergisinin Değerlendirilmesi, Doktora Tezi, Uludağ Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Bursa.

Kanunlar ve Diğer Yasal Düzenlemeler

- 09.08.1983 tarihli 2872 Sayılı Çevre Kanunu (11.08.1983 tarihli ve 18132 sayılı Resmi Gazete).
- 29.09.2009 tarihli 2009/15481 Sayılı Bakanlar Kurulu Kararı (07.10.2009 tarihli ve 27369 sayılı Resmi Gazete).
- 27.10.1999 tarihli 4458 Sayılı Gümrük Kanunu (04.11.1999 tarihli ve 23866 sayılı Resmi Gazete).
- 25.03.1957 tarihli Roma Antlaşması
- 04.12.1984 tarihli 3093 Sayılı Türkiye Radyo-Televizyon Kurumu Gelirleri Kanunu (15.12.1984 tarihli ve 18606 sayılı Resmi Gazete).
- 12.05.1988 tarihli 1988/12944 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı (07.06.1988 tarihli ve 19835 sayılı Resmi Gazete).
- 14.06.1989 tarihli 3577 sayılı İthalatta Haksız Rekabetin Önlenmesi Hakkında Kanun (01.07.1989 tarihli ve 20212 sayılı Resmi Gazete).
- 02.02.1984 tarihli 2976 sayılı Dış Ticaretin Düzenlenmesi İlişkin Kanun (15.02.1984 tarihli ve 18313 sayılı Resmi Gazete).
- 13.10.1988 tarihli 1988/13384 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı (14.10.1988 tarihli ve 19959 sayılı Resmi Gazete).
- 21.12.2009 tarihli 2009/15685 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı (29.12.2009 tarihli ve 27447 sayılı Resmi Gazete).
- 18.07.2016 tarihli 2016/9073 sayılı Kömür İthalatına Ek Mali Yükümlülük Konulması Hakkında Karar (02.08.2016 tarihli ve 29789 sayılı Resmi Gazete).
- 5846 Sayılı Fikir ve Sanat Eserleri Kanunu
- 05.08.2013 tarihli 2013/5260 sayılı Fikir ve Sanat Eserlerinin Çoğaltılmasına Yarayan Teknik Cihazlar ile Boş Taşıyıcı Materyallerin İmalat veya İthalatında Yapılacak Kesinti Oranlarının Belirlenmesine İlişkin Karar (31.08.2013 tarihli ve 28751 sayılı Resmi Gazete)

Prof. Dr. Asuman ALTAY*

Dünya Ekonomik Forumu ve Küresel Rekabet Politikaları Üzerindeki Etkileri

Özet

Küreselleşme ile uluslararası rekabet konusu giderek daha önemli hale gelmiştir. Özellikle ticaret ve sermaye hareketlerinin serbestleşmesi uluslararası rekabeti hızlandırmıştır. Günümüz dünyasında eskiden olduğu gibi küresel rekabeti ölçen iki uluslararası kurum bulunmaktadır. Bunlar, Uluslararası Yönetim Geliştirme Enstitüsü ve Dünya Ekonomik Forumudur.

Dünya Ekonomik Forumu (World Economic Forum-WEF) ülkelerin rekabet güçlerine göre sıralandığı Küresel Rekabet Raporu'nu 1979 yılından beri yayımlanmaktadır. Rekabet gücü sıralaması gerçekte ülkelerin gelecek 5-10 yıl içerisindeki büyüme potansiyelini ortaya koymaktadır. Buradaki asıl amaç, ülkelerin verimlilik düzeyini belirleyen unsurların adlandırılması ve ülkenin güçlü ve zayıf yönlerinin belirlenmesidir. Böylece ulusal düzeyde belirlenecek küresel rekabet stratejilerine yön verilmiş olacaktır.

Çalışmada öncelikle küresel rekabet sıralamasının belirlenmesinde etkili olan kurumlardan Dünya Ekonomik Forumu üzerinde durulacaktır. Daha sonra küresel rekabet politikalarının belirlenmesindeki etkilerini olumlu ve olumsuz yönleriyle inceleyecektir.

Anahtar Kelimeler: Küresel Rekabet, Ticaret ve Sermayenin Serbestleşmesi, Dünya Ekonomik Forumu, Verimlilik.

JEL Sınıflandırma Kodu: E62, F23, F41.

World Economic Forum and The Effects on the Global Competitiveness Policies

Abstract

Globalization with international competition issue is increasingly having important. Especially liberalization of trade and capital activities is accelerated by international competitiveness. In this world, there are two international institutions for measuring international competition. These are International Institute for Management Development (IMD) and World Economic Forum (WEF).

Globalization Competitiveness Report is published since 1979 by World Economic Forum (WEF) for showing range of countries competition powers. This range points out countries potential growth rates for future situation. Real aim in here calls namely level of productiveness and reflects strong and weakness for countries. Thereby global competition strategies are determined by national level.

In this study will be hold previously World Economic Forum (WEF) that reflects global competition ranges. Afterwards it is examined dimensions of positive and negative sense for policies of global competition.

Keywords: Global Competitiveness, Liberalization of trade and capital, World Economic Forum (WEF), Productiveness.

JEL Classification Codes: E62, F23, F41.

Giriş

Uluslararası ticaret küreselleşme hareketlerinin giderek artış gösterdiği 1990'lardan bu yana önemli ölçüde artmış ve karmaşık hale gelmiştir. Özellikle ticaretin ve sermayenin ülkelerarası serbestleşmesi ile rekabetin de arttığı gözlenmektedir. Öyle ki günümüzde rekabet gücü (competitiveness) ülkeler arasında büyüme performansındaki başarının adeta bir göstergesi haline almıştır.

Ülkelerin rekabet seviyelerinin ölçülmesi rekabet konularının belirlenmesi açısından bir ihtiyaçtır. Rekabet gücünü ülkeler için ölçen iki kurum söz konusudur. Bunlar; Uluslararası Yönetim Geliştirme Enstitüsü ve Dünya Ekonomik Forumu'dur.

Dünya Ekonomik Forumu 1979'dan bu yana Küresel Rekabet Raporu'nu yayınlamaktadır. Ülkelerin rekabet güçlerinin sıralandığı rapor, tüm dünyaya ülke ekonomileri hakkında çok önemli bilgiler ve ipuçları da sunmaktadır. Dünya Ekonomik Forumu (World Economic Forum-WEF), küresel ekonomik konularda bir platform olarak ortaya çıkmıştır. 1979 yılından bugüne kadar her yıl yayımlanan "Küresel Rekabet Raporu (Global Competitiveness Report) ile Forumu resmi kayıtlı ülkelerin rekabet güçleri "mikro" ve "makro" açılardan analize tabi tutulmaktadır. Raporda yer alan "Küresel Rekabet Endeksi (Global Competitiveness Index-GCI) ile ülkelerin küresel rekabet içindeki yerleri ve sahip oldukları rekabet güçleri göreceli olarak tahmin edilerek bir durum tespiti yapılmaktadır. Bu tespit ülkenin içinde bulunduğu durumu göstermesinin yanında, geleceğe ilişkin oluşturması gereken tedbirlerin ve politikaların da neler olması konusunda fikirler vermektedir.

Çalışmada küresel rekabet sıralamasının oluşturulmasında belirleyici temel kurumlardan olan Forumun, kısa bir tarihçesi ve geçirdiği süreçler üzerinde durulacak, daha sonra rekabet, küresel rekabet

kavramları ile forumun sözü edilen kavramlarla ilgili ve rekabet politikalarına olumlu ve olumsuz etkileri üzerinde durulacaktır.

1. Rekabet, Rekabet Gücü ve Küresel Rekabet Kavramları

Rekabet iktisadi anlamda, iktisadi faaliyetlerde bulunan kimselerin faaliyet alanlarında daha iyiye (en iyiye) ulaşmak için oluşturdukları yarışmalı ortam olarak tanımlanabilir. Literatürde piyasa ekonomisi ve rekabet kavramları önemli bir yere sahip olmuştur. Rekabet kavramı ile ilgili olarak, konuya sadece iktisadi bir değer atfetmenin yanında kuralların konulduğu hatta yasal çerçevenin çizildiği ahlak ve etik kurallarının da eklendiği bir yapı hakim olmuştur.

Piyasa ekonomisinin olmazsa olmaz şartı rekabettir. Rekabet ilkesinden hareketle serbest piyasa ekonomisi kapsamında rekabete dayalı olarak kaynakların daha etkin kullanıldığı varsayılır. Böylece, tüketicinin elde ettiği fayda ile üreticinin sağladığı kar maksimizasyonunun azami ölçüde gerçekleştirildiği bir piyasa tesis edilmiş olur. Böylece, rakip malların fiyatları düşerken, pazarda daha büyük paya sahip olmak isteyen işletmelerin kalitelerini arttırmaları mümkün olabilir. Bu durumda rekabet, insan doğasında var olan ve çıkarını kollama eğilimi ile ilişkili bulunan bir davranışın belli bir piyasa modeli çerçevesinde düzenlenmiş biçimi şeklinde tanımlanabilir (Kılıçbay, 1985: 54)

Klasik İktisadın kurucusu Adam Smith, serbest bir piyasa ortamında rekabetinde serbest bir halde olacağını vurgulamıştır. Çok iyi bilinen "Ulusların Zenginliği" adlı kitabının "Malların Doğal ve Piyasa Fiyatları" adıyla anılan kısmın da, serbest rekabeti incelemektedir. Buna göre Smith, piyasa ile ilgili bilgilerin herkese açık ve girişin serbest olduğu bir rekabet piyasası tanımlamaktadır. Hatta bu durumda

firmaların aralarında ortak harekete yönelik herhangi bir anlaşma yapmadığı bir serbest rekabet kavramı üzerinde durmuştur. Ona göre, bir piyasada serbest rekabet ortamında belirlenen “fiyat” alıcının ödeme-yi kabul ettiği en yüksek, satıcının ise genelde kabul edebilecekleri en düşük fiyattır (Smith, 1997: 61).

Bunun yanında Smith, söz konusu kitabının “Malların Doğal ve Piyasa Fiyatları”nın incelediği kısımda, malların gerçekte piyasada oluşan fiyatlarının serbest rekabet fiyatı düzeyinde oluşmasını engelleyecek bazı unsurların da olabileceğini belirtmektedir. Buradaki en önemli engel, satıcıların bir araya gelerek fiyat belirlemeye çalışmaları olacaktır. Smith’in bu konuda bulduğu mükemmel denilebilecek çözüm ise “varsayımsal” olarak, piyasada faaliyet gösteren firmaların malın fiyatını bir araya gelerek etkileyemeyecek kadar çok sayıda olmalarıdır (Atiyas, 2001: 4). Ayrıca, devlette en azından rekabeti korumak ve sürdürülebilirliğini artırmak için düzenleyici roller üstlenerek piyasaya yardımcı olabilir. En azından devletin bu konudaki düzenleyici rollerini diğer deyişle müdahaleciliği Smith tarafından bir gereklilik olarak görülmüştür.

Piyasada rekabet ortamında Smith’in varsayımsal çözümü her zaman görülememektedir. Firmalar bazen kendi aralarında birleşerek rekabeti kısıtlayıcı anlaşma (kartel) yönlü hareket edebilirler. Aralarındaki rekabeti kısıtlamaya yönelik bu oluşumlar tüketici faydası açısından kayıplara neden olacaktır. Genelde de toplam refah üzerinde olumsuz etkiler ortaya çıkaracaktır. Bunun yanında tekelleşme eğilimleri de serbest rekabet ortamını bozucu etkiler meydana getirecektir (Özsunay, 1985: 7).

Rekabet politikalarını kurallar, yasal tedbirler ve oluşturduğu düzenleyici kurumlar aracılığı ile kontrol eden kamu kesimi ise, firmaların rekabeti kısıtlayıcı anlaşmalar ve birleşmeler yapmalarına ve bu şekilde piyasaya zarar vermelerine engel olmaya

çalışır. Piyasadaki rekabet gücü ile küresel düzeyde uluslararası ve çok uluslu firmalar arasındaki rekabet gücü “ekonomik güç” “yüksek karlılık” ve “piyasa aktörü” olma açısından çok önemli olmaktadır. Rekabet gücü ölçümleri genel olarak, karşılaştırılabilir iki unsur üzerinden yapılmaktadır. Bunlar; “toplam verimlilik faktörleri” ile “teknolojik yenilikler”dir. Rekabet gücünün artmasını önemseyen firmalar, endüstriler ve ülkeler çoğunlukla “verimlilik” üzerine odaklanmaktadır. Verimlilik ise başta “insan kaynakları”, “teknolojik yenilikler” ve “doğal kaynakların yenilenmesi” ile doğru orantılıdır (Çivi vd., 2008: 3-4).

Yukarıda sözü edilen rekabet gücünü artırıcı unsurların sağlanması “küresel ticaret” ve “küresel rekabet” açısından bütün ülkeler ve firmalar için geçerli değildir. Özellikle küresel ticaret açısından dünyanın “tek bir pazar” olma sürecine girmesi, rekabeti arttırdığı kadar özellikle uzun dönemde rekabeti kısıtlayıcı hatta tehdit edici bir hale de gelmiştir. Gülten Kazgan’ın daha 1990’lı yılların sonunda vurguladığı gibi, birçok ülkede faaliyet gösteren firmaların birleşmesiyle oluşan ve dünya ticaretini tek başına etkileyebilecek piyasa gücüne sahip olan küresel birleşmeler ile küresel rekabet özellikle gelişmekte olan ülkeler üzerinde, önemli etkiler meydana getirmiştir (Kazgan, 1997: 70).

Küresel rekabet kurallarının oluşturulması ve uygulanması konusunda ilgili uluslararası örgütler özellikle seksenli yıllardan itibaren sistematik bir şekilde çaba göstermektedirler. Bunun birçok nedeni arasında en göze çarpanı gelişmişlik seviyeleri ve piyasa kültürleri birbirinden farklı olan ülkelerin rekabet politikaları konusundaki algılarının da farklı olmasıdır. Bu durumda yeni küresel çözümler için başta Dünya Ticaret Örgütü olmak üzere, Ekonomik İşbirliği ve Kalkınma Teşkilatı ile Avrupa Birliği çeşitli platformlarda bu konuda çözümler üretmeye çalışmaktadırlar (Demir, 1998: 48). Çünkü rekabet ile il-

günlü küresel düzeyde bir sistem kurulmadan giderek serbestleştirilmeye çalışılan dünya ticaretinin etkin bir biçimde işleyebilmesi olanak dışıdır. Bu durumda, rekabet politikaları arasındaki büyük farklılıkların giderilerek temel rekabet ilkelerinin belirlenmesi ve uyumlaştırılmaları gereklilik olarak karşımıza çıkmaktadır (Rodrik, 1997: 37).

Küresel rekabet kurallarının belirlenerek, küresel düzeyde ülkeler, firmalar ve endüstriler arası uyumlaştırılabilmesinin yanında rekabet gücünün artırılması için çalışmaların da yapılması gerekmektedir. Çünkü birçok ülke bu gücün artırılmasında tek başına hareket kabiliyetine sahip değildir. Küresel rekabet gücünün diğer deyişle küresel ticaretin verimliliğinin artırılmasında bu gücün seviyesinin belirlenmesi çok önemlidir. Özellikle gücün seviyesini belirleyen unsurların da bilinmesi ve karşılaştırılması alınacak önlemler ve politikalar açısından da önemlidir.

Küresel rekabetin gücünün belirlenmesine yardımcı olmak üzere “küresel rekabet gücü sıralaması” 1979 yılından bu yana düzenlenen bir endeks yardımı ile “Dünya Ekonomik Forumu” tarafından yapılmaktadır. Bu kapsamda yayınlanan “Küresel Rekabet Raporu” ülkelerin içinde buldukları durumu göstererek, neler yapmaları gerektiği konusunda adeta bir uyarıcı olarak görev yapmaktadır.

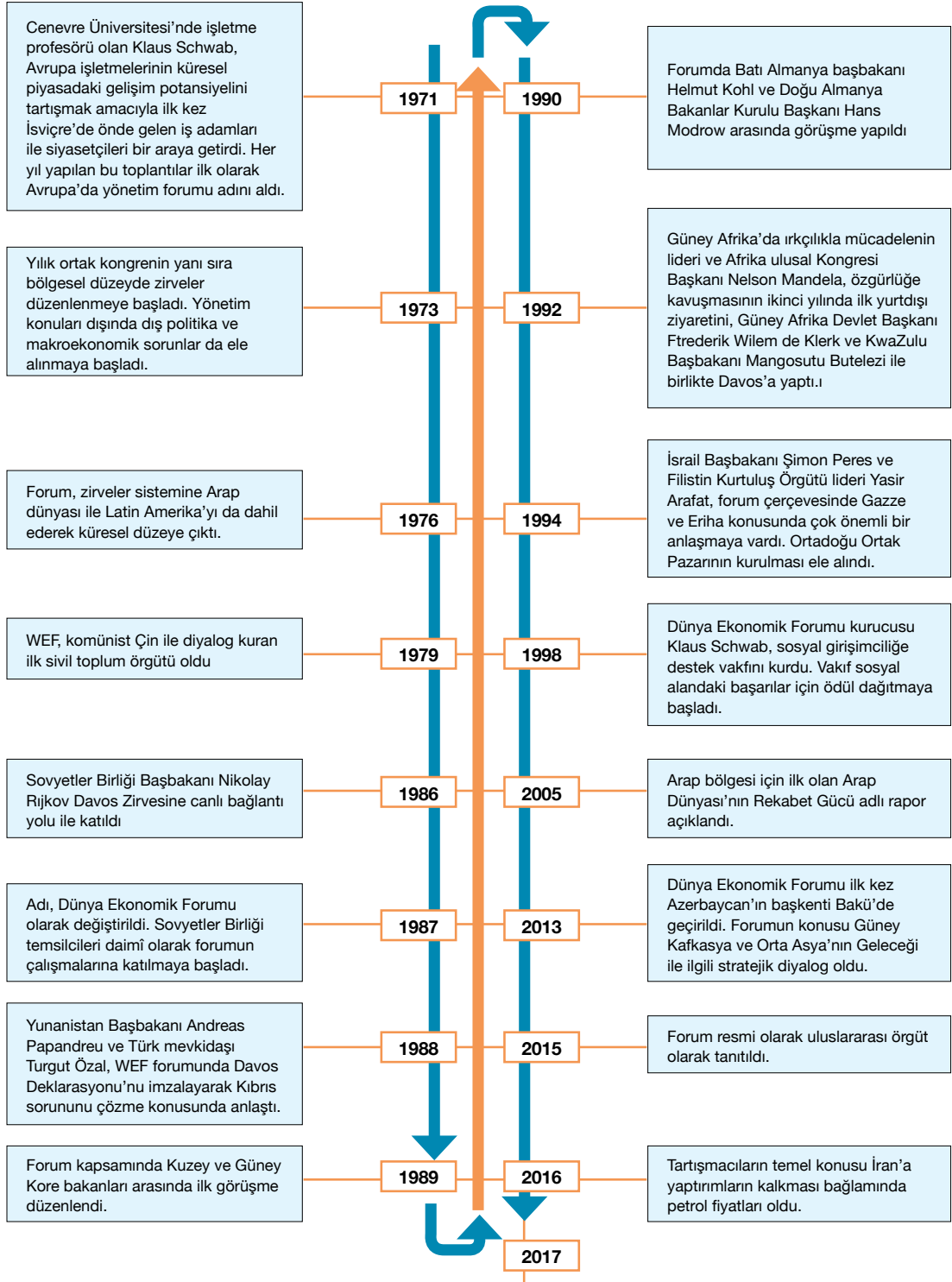
2. Dünya Ekonomik Forumu ve Küresel Rekabet

Dünya Ekonomik Forumu ilk olarak 1971 yılında Avrupa Yönetim Forumu (European Management Forum) olarak İsviçre’de faaliyete geçmiştir. Günümüzde ise küresel gündemi belirleyen ve küresel sermaye ilişkilerine aracılık eden bir küresel kuruma dönüşmüştür. Kurulduğundan bu yana her yıl Ocak ya da Şubat aylarında İsviçre’nin bir dağ kasabası olan “Davos” da düzenlendiği için adına “Davos Zirvesi”de denilmektedir.

Dünya Ekonomik Forumu(WEF) gerçekte, Cenevre Üniversitesi’nde işletme profesörü olan Klaus Schwab tarafından uluslararası anlaşmazlıkları çözmek için anılan tarihte bir platform olarak kurulmuştur. Foruma siyasi liderler ilk defa 1974 yılında davet edilmiştir. Foruma birçok ülkeden önemli iş adamları, siyasetçiler, bilim insanları ve sivil toplum örgütleri ile çok sayıda gazeteci ve haberci katılmaktadır. Küresel sorunların tartışıldığı bir zirve haline gelen forum, konferanslar, ikili görüşmeler, röportajların yapılmasının yanında yayınlanan araştırma raporları ile beklenen bir forum haline gelmiştir.

Forumun finansmanı temelde aynı zamanda forumun üyesi de olan bin kadar özel şirket tarafından karşılanır ve şirketlerin yönetim kurulu başkanları da foruma katılır. Resmi program kapsamında iki yüz kadar toplantı medyaya açık olarak yapılır. Resmi program dışında resmi olmayan buluşmalar ve toplantılar da oldukça ilgi çeker. Özellikle bazı özel sorunların taraflarınca tartışılması çok dikkat çekici ve önemlidir. Bunun yanında şirket ve devletlerin düzenledikleri özel davetler de güncel dünya sorunlarının tartışılması açısından uygun bir platform sunmaktadır.

Dünya Ekonomik Forumu klasik anlamda küresel ekonomik durumun ele alındığı ve gelecekle ilgili beklentilerin tartışıldığı bir toplantıdır. Ancak bunun giderek farklılaştığı ve artan güncel dünya sorunlarıyla ilgili konuların çok fazla ilgi odağı olduğu görülmektedir. Küresel ilişkiler arttıkça ortaya çıkan güncel sorunların herkesin sorunu olduğu en azından olma potansiyelinde olduğu bir gerçektir. Özellikle ticari engeller, ülkeler arası her türlü anlaşmazlıklar, yoksulluk, ekolojik denge ve çevre sorunları gibi konular da hemen herkesin ilgisini çeken konulardır. Aşağıdaki tabloda 1971-2017 yılları arasında Forumda öne çıkan ana konular ele alınmıştır. 1971 yılından bu yana düzenlenen Zirve şekilden de görüleceği gibi birçok ilke imza atmıştır.



Resmi olarak belirlenen başlık sorumlu liderlik olsa da mülteci krizi konusu bu yılki zirveye hâkim olmuştur.

Şekilden de izlenebileceği gibi, bir araya gelebilmesi imkansız gibi görünen tarafların bir araya gelerek ikili görüşmelerin sağlanması Davos Zirvesinin tarihsel süreci boyunca dikkati çeken ve ona değer katan bir durum olmuştur. Özellikle 1979'da Çin ile ilk diyalogun kurulması, Arap ve Latin Amerika ülkelerinin dahil edilmesi, henüz 1986 yılında Sovyetler Birliği ile toplantı esnasında canlı bağlantı kurularak görüşmenin yapılması, Türkiye ve Yunanistan arasındaki anlaşmazlığa ilişkin iki başbakanın görüştürülmesi, Kuzey ve Güney Kore Başkanları ile Doğu ve Batı Almanya arasında görüşme yapılması, Güney Afrika'nın bazı başkanları ile N. Mandela ilk ziyaretlerini Davos'a yapmaları bu kapsamda sayılabilir. Ayrıca İsrail Başbakanı ile Filistin Devlet Başkanı Y. Arafat arasındaki görüşmenin sağlanması da önemli bir adım olarak sayılabilir.

3. Küresel Rekabet Raporu ve Küresel Rekabet Endeksi

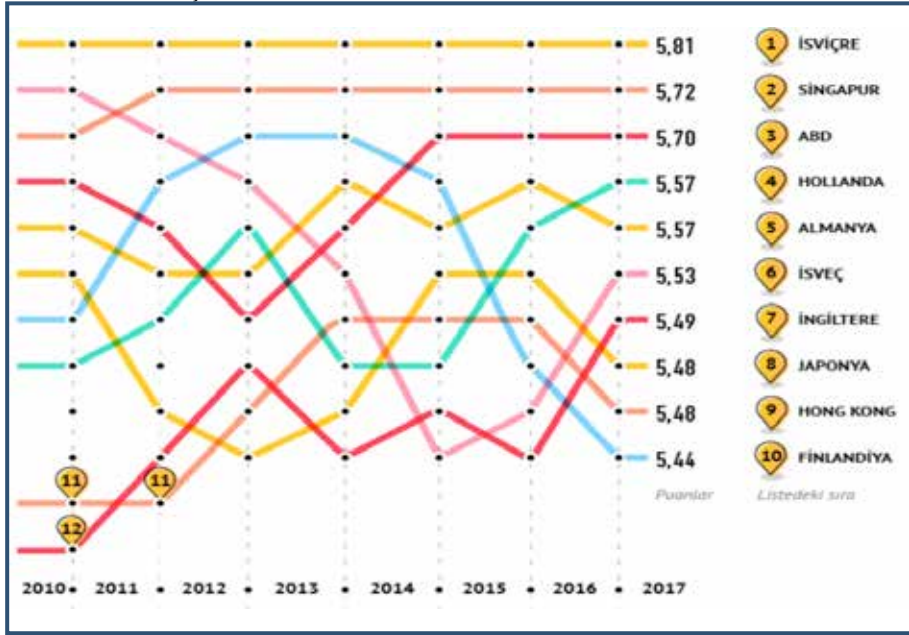
Küresel Rekabet Endeksi dünya ülkelerinin, rekabetçilik puanlarına göre sıralanmış bir listesidir. Ülkelerin rekabetçilik puanları Dünya Ekonomik Forumu tarafından her yıl tekrar edilen kapsamlı bir çalışma ile ölçülür. Hesaplama yöntemi: Alt endeks değerleri, göstergelerin aritmetik ortalaması alınarak hesaplanmaktadır. Bileşen değerleri, 1 ile 7 arasında bir puan (1 en kötü, 7 en iyi) olacak biçimde yapılarak; alt endekslerden genel endeks değerinin hesaplanması için ise ülkelerin bulunduğu gelişmişlik düzeyine göre farklı endeks ağırlıkları göz önünde bulundurulur.

Endekse veri sağlayan kaynaklar söz konusudur. Bunlar arasında, Uluslararası Para Fonu, Dünya Ekonomik Forumu, Dünya Sağlık Örgütü, Dünya Bankası, UNESCO, Uluslararası Çalışma Örgütü, OECD gibi uluslararası veritabanları ile "Yönetici Görüşü Anketi" adı verilen, 15 bölümden oluşan bir araştırma yer almaktadır. Bu araştırma son yıl en-

deksinde 14000'in üzerinde yöneticiye uygulanarak sonuçlandırılmıştır. Ayrıca Endeks üç alt endeks başlığı altında toplanarak, 12 bileşenden meydana gelmektedir. Ülkeler endekste üç kategoriye ayrılarak, kalkınmışlık düzeyleri açısından sınıflandırılmaya çalışılmaktadır. Bunlar; üretim faktörleri odaklı ekonomiler, verimlilik odaklı ekonomiler ve yenilik odaklı ekonomilerdir. Endekste temel gereklilikler başlığı da yer almaktadır. Bu kapsamda kurumsal yapı temasında kamu kurumlarına ve özel firmalara ilişkin 21 göstergenin yanında; altyapı temasında ulaştırma, elektrik ve telefon altyapısına ilişkin 9 gösterge sıralanmaktadır. Ayrıca, makroekonomik durum konusunda 5 gösterge, sağlık ve ilköğretim temasında 10 göstergeye yer verilmektedir.

Endekste verimlilik arttırıcılar başlığına da yer verilmiştir. Yüksek eğitim ve öğretim konusunda eğitimin nitel durumu, kalitesi ve iş başında eğitime ilişkin 8 gösterge, mal piyasasının etkinliği temasında rekabete ilişkin 16 gösterge, işgücü piyasasının etkinliği temasında esneklik ve yeteneklerin etkin kullanımına ilişkin 10 gösterge, finans piyasasının gelişmişliği temasında etkinlik, dürüstlük ve güvenilirliğe ilişkin 8 gösterge, teknolojik hazır bulunuşluk temasında teknolojiye hazır olma ve internet kullanımına ilişkin 7 gösterge, piyasa büyüklüğü temasında yurtiçi ve yabancı piyasa büyüklüğüne ilişkin 4 gösterge sıralanmaktadır. Bundan başka, yenilik ve gelişme faktörleri kısmında; iş gelişmişliği konusunda 9 gösterge ve AR-GE yenilik temasında 7 göstergeye yer verilmektedir. Böylece küresel rekabet endeksinde toplam 114 gösterge yer alarak, dünya küresel ticaret ve rekabet konusunda çok temalı bir yol haritası ortaya çıkarılmaktadır. 2017 Raporunda yer alan endeks kapsamında 138 ülke yer almaktadır. Söz konusu 114 gösterge bu ülkeler açısından ayrı ayrı hesaplanarak sıralama gerçekleştirilmiştir. Söz konusu Küresel Rekabet İndeksine göre ilk 10'a giren ülkeler Şekil 2'de verilmiştir.

Şekil 2: Küresel Rekabet Endeksine Göre İlk 10 Ülke



Kaynak: Sputniknews, Dünya Ekonomik Forumu, <https://tr.sputniknews.com/infografik/201701181026820391-dunya-ekonomik-forumu-davos/>, (16.08.2017).

4. Dünya Ekonomik Forumu Araştırmasına Göre Uluslararası Rekabet Gücü

Küresel Rekabet Raporu'nda yer alan "rekabet gücü" kavramı genelde kabul gördüğü şekliyle ülkenin ürettiği mal ve hizmetlerin dünya pazarından aldığı pay demek değildir. Ülkenin sürdürülebilir büyümesine katkıda bulunan kurumların, politikaların ve üretim faktörlerinin tümünün verimliliğine dayanan bir konu olarak karşımıza çıkmaktadır. Nitekim yukarıda sözü edilen göstergelerin tümünün bu amaca yöneldiği söylenebilir. Küresel Rekabet Raporu'na kaynaklık eden "Küresel Rekabet Endeksi" ülkelerin rekabet düzeylerini ölçebilmek için geliştirilmiş niceliksel bir endekstir. Üç temel ilke üzerine inşa edilir. Bunlar;

- Rekabet gücü ölçümü on iki ana başlık altında yapılır;
- Faktör, verimlilik ve inovasyon temelli iktisadi gelişme unsurları göz önüne alınır;
- Ekonomiler sürekli bir dinamizm içinde bir aşamadan diğerine geçmek suretiyle gelişim gösterirler.

Görüldüğü gibi, Küresel Rekabet Endeksi uluslararası rekabet konusunda gerçekte makro iktisadi bir analize imza atmaktadır. Bu endeks sonuçta birçok bileşenin bir ortalamasını yansıtmaktadır. Aşağıda bu bileşenlerin analizinin yer aldığı tablodan görüldüğü gibi yukarıda sözü edilen üç temel bileşen on iki ayrı alt bileşenden meydana gelerek Küresel Rekabet Endeksi bileşenlerini oluşturmaktadır.

Tablo 1: Küresel Rekabet Endeksi Bileşenleri

Üretim Faktörleri Temelli Ekonomiler (1.Grup Ülkeler)	Temel Gereklilikler 1) Kurumsal yapı 2) Altyapı 3) Makroekonomik Çevre 4) Sağlık ve Temel Eğitim
Verimlilik Temelli Ekonomiler	Verimlilik Artırıcı Faktörler 1) Yükseköğretim ve Mesleki Eğitim
(2. Grup ülkeler)	2) Mal Piyasasının Etkinliği 3) Emek Piyasasının Etkinliği 4) Finansal Piyasanın Gelişmişliği 5) Teknolojik Altyapı 6) Piyasanın Büyüklüğü
İnovasyon Temelli Ekonomiler (3.Grup ülkeler)	İnovasyon ve Çeşitlilik Faktörleri 1) İş dünyasının çeşitliliği 2) İnovasyon

Kaynak: WEF, (2016), Küresel Rekabet Raporu 2016-2017.

Küresel Rekabet Endeksine göre küresel rekabet gücü ekonomiler arasında beş farklı kategoriye ayrılarak analiz edilmektedir. Buna göre sırasıyla faktör temelli ekonomiler; faktör temelli ekonomilerden verimlilik temelli ekonomilere geçiş; verimlilik temelli ekonomiler; verimlilik temelli ekonomilerden inovasyon temelli ekonomilere geçiş ve inovasyon temelli ekonomilerdir. Rekabetçilik endeksi bileşenlerine göre Türkiye'nin yeri Tablo 2'de verilmiştir.

Tablo 2: Rekabetçilik Endeksi Bileşenlerine Göre Türkiye'nin Yeri

Rekabetçilik Endeksi Bileşeni	138 Ülke Arasında Türkiye'nin Sıralaması (2016)	140 Ülke Arasında Türkiye'nin Sıralaması (2015)	144 Ülke Arasında Türkiye'nin Sıralaması (2014)
Kurumsal yapılanma	74	75	64
Altyapı	48	53	51
Sağlık ve ilköğretim	79	73	69
Yüksek öğretim ve işbaşında eğitim	50	55	50
Mal piyasalarının etkinliği	52	45	43
Pazar büyüklüğü	17	16	16
İnovasyon	71	60	56
İşgücü piyasaları	126	127	131
Makroekonomik ortam	54	68	58
Mali piyasaların gelişmişliği	82	64	58
Teknolojik hazırlık	67	64	55
İş dünyasının yetkinliği	65	58	50

Kaynak: Dünya Ekonomik Forumu Küresel Rekabet Raporu, <http://ref.sabanciuniv.edu/tr/content/dunya-ekonomik-forumu-kuresel-rekabet-raporu-2016-2017>, (16.08.2017)

5. Küreselleşme Karşıtlığı ve Dünya Ekonomik Forumu'nun Eleştirisi

Düzenlenmeye başladığı 1971 yılından bugüne kadar geçen sürede Dünya ekonomisindeki ve ticaretindeki değişimlerin mi, yoksa Dünya Ekonomik Forumu'nda yapılan tartışmaların ve önerilen çözüm yollarının mı küresel ticarete ve küresel rekabete yön verdiği tartışmalı bir konudur. Tartışılmayacak olan ise, küresel ticaretin ve bu kapsamda artan rekabetin insanlığa yaratılan refahın eşit ve/veya adil olarak dağıtılmadığıdır. Bu alan çok problematik bir alandır. Özellikle gelişmemiş ülkelerde yoksulluk açlığa doğru evrilirken, gelişmekte olan ülkelerin hemen hepsi sıklıkla ekonomik krizlerle yüz yüze kalmaktadır. Özellikle ülke ekonomisini canlandırabilmek ve likit para sağlayabilmek için hükümetler, finansal piyasalar tarafından yaratılan “sıcak para” denilen ve çoğu zaman spekülasyon dalgalarına maruz kalan piyasalar ile var olmaya çalışmaktadırlar.

Forumun kurucusu Klaus Schwab 2017'de kırk yedinci düzenlenen Zirve'de yaptığı konuşmada giderek artan popülist söylemlerin tehlikesine vurgu yaparak, küreselleşmenin onun nimetlerinden yararlanan küçük bir elit gruba hizmet etmemesi gerektiğini belirtmiştir. Aksine Küreselleşme çoğunluğun faydasına olacak şekilde işlemesi gereken bir süreç olup, karmaşık küresel sorunların çözümlerinin de çok yönlü olması gerekmektedir. Küresel risklerin giderek arttığı dünyamızda özellikle sosyal eşitsizlikler de giderek artmaktadır (Bkz. Oxfam Raporu). Davos toplantısından bir hafta önce yayınlanan Küresel Risk Raporu'nda en önemli küresel risk olarak “popülizm” ve “kutuplaşma” gösterilmektedir. Her yıl düzenlenen Forum giderek daha çok güvenlik riskleri ve tehlikeleri ile karşılaşmaktadır. Küreselleşme karşıtları bireysel ya da örgütsel olarak büyük ve önemli protestolar, gösteriler yaparak Davos'ta toplantı için bulunanlar üzerinde baskı ve güvenlik tehdidi oluşturmaktadırlar. Bu nedenle Forum bütçesinin önemli bir kısmı güvenlik tedbirlerine ayrılmaktadır. Son toplantının bütçesi olarak belirlenen sekiz milyon Euro'nun önemli bir kısmının sadece güvenlik için harcandığı bilinmekte-

dir.

Özellikle bu yıl “mülteci krizi”nin gölgesinde yapılan toplantıda önemli güvenlik riskleri ortaya çıkararak, başlı başına tartışılması gereken bir konuyu ortaya çıkarmıştır. Küreselleşmenin olumsuz etkileri ve eleştirisi konusu Davos katılımcılarının birçoğu tarafından popülist tavrı ve söylemleri olarak da görülmüştür.

Dünya Ticaret Forumu küresel ticaret ile ilgili önemli etkilere sahiptir. Bununla birlikte yine bu etkilerle ilgili önemli eleştirilere de maruz kalmaktadır. Küresel düzeydeki konuların iş çevreleri, politikacılar ve Sivil Toplum Kuruluşları (NGO's) tarafından tartışılmasını ve mümkünse çözüme kavuşturulmasını sağlayan önemli bir anahtar olarak görülebilir. Eleştirel anlamda ise, Forum, spesifik olarak yıllık toplantı, politik liderlerin seçmenlerini, iş insanlarının hissedarlarını hesaba katmadan karar aldıkları küçük bir mekandan başka bir şey değildir. Bunun yanında, forum iyi bilinen ve küresel ticarete hem yol haritası olarak hem de fikinsel anlamda referans veren bir organizasyon olarak oldukça uzun ömürlü olmuştur. 2016-2017 yılı toplantısında seçilen konunun sadece bu yıla özgü olmadığı ve gelecek yıllara yansiyacak çok önemli etkileri olacak bir konu olduğu anlaşılmaktadır. Öyle ki “dördüncü endüstri devrimi”nin insanlığın faydasına nasıl kullanılacağı tartışmasını başlatmıştır. Üretime, dağıtım ve tüketim sistemlerine, çok daha güçlü, akıllı ve ucuz sensörler ile mobil internete nasıl yansiyacağı ve en önemlisi yapay ve öğrenen makinelerin insanlık için nasıl bir dünya oluşturacağı üzerinde dikkatlerin toplanmasına neden olmuştur.

Forumun bir başka eleştiri konusu ise, cinsiyet eşitsizliğidir. Çok uluslu şirket yöneticileri arasında çok sayıda kadın olsa da Forumdaki temsil oranlarının düşük olması nedeni ile eleştiri getirilmektedir. Forumda yer alan kadın katılımcıların oranının yüzde yirmi olduğu söylenmektedir.

Sonuç ve Değerlendirme

Küresel rekabet politikalarının belirlenmesi ve uygulanması üzerinde etkili olan önemli kurumlardan biri

-bir sivil inisiyatif olarak adlandırılabilir- “Dünya Ekonomik Forumu”dur. Forumun küresel ticaret ve rekabet üzerindeki etkileri Forum kapsamında yayınlanan “rekabet endeksi” nde her yıl ülkelerin rekabet sıralaması gösterilmekte ve hazırlanan “rapor” da küresel rekabete ilişkin makro analiz boyutu da yer almaktadır. Çalışmada Forum’un oluşturulduğu ilk yıllardan bu güne geçen sürede gelişimi, konuları ve endeks değerleri incelenmeye çalışılmıştır.

Genel olarak değerlendirildiğinde, forum kırk yedi yıldır ülkeler arası ticarete ve rekabete işlediği konularla, bir araya gelemeyecek durumda olan liderleri, önderleri, hatta ülkeleri bir araya getirmesi ile ve bazı konuları öne çıkararak geleceğin küresel rekabet konularını oluşturmasıyla çok önemli fonksiyonlar üstlenmiş görünmektedir. Diğer yandan küresel güçleri öne çıkarması ve piyasa ekonomisi güçlerinin sektörel, sosyal ve siyasi taraflarının bir araya getirilmesi ile ortaya çıkan “güçlüler diyalogu” ya da “zenginler klübü” imajının eleştirel boyutu da söz konusu olmaktadır.

Forumun her yıl düzenlendiği Davos kasabası toplantı süresince özellikle son yıllarda önemli protestolara, gösterilere maruz kalmaktadır. Bunun yanında, yazılan birçok makale, haber ve iletişim kanalları ile eleştirel yaklaşımlarda bulunmaktadır. Çünkü küresel ticaretin ve rekabetin hızlandığı iki binli yıllar sonrası özellikle gelişmemiş ülkelerdeki yoksulluk sorununun giderek açığa geçiş yaptığı ve sıklıkla ülke ekonomilerinin ekonomik krizlerle karşılaştığı bilinmektedir. Gelişmiş ülkelerde dahi yoksulluk ve bölüşüm sorunlarının artması mevcut küresel ilişkilerin gözden geçirilmesi taleplerini de arttırmaktadır. Bunun nedenleri arasında gösterilen küreselleşme hareketlerinin adeta sembolleştiği “Dünya Ekonomik Forumu” da bu nedenlerle yoğun olarak eleştirilmektedir.

Çalışma kapsamında incelenen konular ışığında, Forumun küresel ticaret ve rekabet politikaları konusunda önemli etkilerinin olduğu kabul edilmektedir. Bununla birlikte konuşulan ve tartışılan konuların çıktılarının yoksulluğun azaltılması, açıklık mücadelesinde

etkinliğin sağlanması, sosyal adaletsizliğin giderilmesi, istihdamın ve sermayenin yetersizliğinin önüne geçilmesi vb gibi konularda çözüm yolları sunmadığı ve/veya sunmadığı görülmektedir. Bu nedenle Forumun gözden geçirilerek, dünyada oluşan küresel sosyal adaletsizlik, yoksulluk, göç, yetersiz beslenme, yetersiz ve dengesiz sermaye hareketleri vb. konularda dünyanın gelişmemiş ya da gelişmekte olan ülkelere de destek olması üzerinde yeni hedefler geliştirilerek, tedbirler alınması önerilebilir.

Kaynakça

- Atiyas, İzak; (2000), “Rekabet Politikasının İktisadi Temelleri Üzerine Düşünceler”, Rekabet Dergisi, Sayı 1, (Ocak), ss.25-46.
- Çivi E., Erol İ., İnanlı T. Ve Erol E. D. (2008), “Uluslar arası Rekabet Gücüne Farklı Bakışlar”, Ekonomik ve Sosyal Araştırmalar Dergisi, Celal Bayar Üniversitesi, Cilt:4, Sayı: 1, ss. 1-22, <http://dergipark.gov.tr/download/article-file/69120> (30.07.2017)
- Demir, Ömür; (1998), “Dünya Ticaret Örgütü’nün Yeni Çalışma Konusu: Ticaret ve Rekabet Politikaları arasındaki İlişki”, Dış Ticaret Dergisi, Yıl:3, Sayı:9, (Nisan), ss.48-72.
- International Economics.
- Kazgan, Gülten; (1997), Küreselleşme ve Yeni Ekonomik Düzen: Ne Getiriyor? Ne Götürüyor? Nereye Gidiyor?, İstanbul, Altın Kitaplar Yayınevi.
- Kılıçbay, Ahmet; (1985), Türkiye’de Piyasa Ekonomisi, İstanbul, İ.Ü. İktisat Fakültesi Yayın No: 509.
- Küresel İnovasyon Endeksi 2014 Raporu <https://www.globalinnovationindex.org/userfiles/file/reportpdf/gii-2014-v5.pdf>
- Küresel İnovasyon Endeksi 2015 Raporu <https://www.globalinnovationindex.org/userfiles/file/reportpdf/GII-2015-v5.pdf>
- Küresel İnovasyon Endeksi 2016 Raporu http://www.wipo.int/edocs/pubdocs/en/wipo_pub_gii_2016.pdf
- Küresel İnovasyon Endeksi 2017 Raporu http://www.wipo.int/edocs/pubdocs/en/wipo_pub_gii_2017.pdf
- Küresel Rekabet Edebilirlilik Endeksi 2014-2015 Raporu http://www3.weforum.org/docs/WEF_GlobalCompetitivenessReport_2014-15.pdf
- Küresel Rekabet Edebilirlilik Endeksi 2015-2016 Raporu http://www3.weforum.org/docs/gcr/2015-2016/Global_Competitiveness_Report_2015-2016.pdf
- Küresel Rekabet Edebilirlilik Endeksi 2016-2017 Raporu <http://reports.weforum.org/global-competitiveness-report-2015-2016/competitiveness-rankings/>
- Özsunay, Ergun; (1985), Kartel Hukuku, İstanbul, İ.Ü. Hukuk Fakültesi Yayınları.
- Rodrik, Dani; (1997), Has Globalization Gone too Far?, Washington, Institute for
- Smith, Adam; (1997), Ulusların Zenginliği, çev. Ayşe Yunus ve Mehmet Bakırcı, İstanbul, Alan Yayıncılık

Ayhan TURNA*

Olaf and Customs in The Context With New Applications and Its Relations With Turkish Customs

Abstract

International and intergovernmental institutions start to be seen more on the international stage particularly for combatting transnational crimes. Fighting against those crimes causes states to ignore partly their sovereignty cause and more collaborate with these institutions and their new applications. In this sense, EU's investigative tool, OLAF has been turning into a more significant institution within the EU and partner countries. OLAF's investigations are mainly on financial crimes from misuses of EU's funds to customs-related issues. The key position of customs at OLAF's investigation rates and organization is very clear, so much that comes right after funds-related matters. Along with OLAF itself, its programs and sub-programs, like AFIS, ATIS are closely related to works of customs administrations, as well. As a part of customs union, Turkey has a unique relations with OLAF, like its strange relations with the EU, and, it remains to be seen that whether the interaction between Turkey and OLAF will breed new opportunities or obstacles on the way of Turkey's EU adventure.

Anahtar Kelimeler: OLAF, EU, ATIS, customs-related investigation, JCOs, NCTS, transit controls.

JEL Sınıflandırma Kodu: F01, F02, F13, F53, F55

Yeni Uygulamalar Bağlamında Olaf ve Gümrük ve Türk Gümrükleriyle İlişkileri

Özet

Uluslararası ve hükümetler arası kurumlar özellikle sınır aşan suçlarla mücadele konusunda gittikçe daha fazla görünür olmaya başladılar. Bu çeşit suçlarla mücadele ediyor olma, devletlerin, egemenlik ilkesini kısmen göz ardı etmelerini ve bu tarz kurumlarla ve onların yeni uygulamalarıyla daha fazla işbirliğine gitmelerini sağladı. Bu manada, Avrupa Birliği'nin soruşturmacı birimi olan OLAF gerek AB içerisinde gerekse işbirliği yapan ülkeler arasında daha önemli bir kurum olmaya doğru evrilmektedir. OLAF'ın soruşturmaları, AB fonlarının suiistimal edilmesinden gümrük bağlantılı hususlara kadar temel olarak mali suçlara ilişkindir. Gümrük bağlantılı hususların OLAF soruşturmaları içerisindeki oranı ve idari yapıdaki yeri o kadar önemlidir ki, fonlara ilişkin inceleme ve soruşturmalardan sonra gümrük bağlantılı inceleme ve soruşturmalar gelmektedir. OLAF ile birlikte, onun alt programları olan AFIS ve ATIS gibi uygulamalar da gümrük idarelerinin iş ve işlemleriyle yakından ilgilidir. Türkiye'nin, Gümrük Birliği'nin bir parçası olarak, tıpkı AB ile süregelen farklı türde ilişkisi gibi, OLAF ile özel bir ilişkisi mevcuttur. Türkiye'nin OLAF ile karşılıklı etkileşiminin onun AB macerası yolunda bir fırsat mı yoksa bir engel mi olacağını zaman gösterecektir.

Keywords: OLAF (Avrupa Sahtecilikle Mücadele Bürosu), AB, ATIS (Transit Sahteciliğine Karşı Bilgi Sistemi), Gümrük Bağlantılı Soruşturma, JCOs (Müşterek Gümrük Soruşturmaları), NCTS (Yeni Bilgisayarlı Transit Sistemi)

JEL Classification Codes: F01, F02, F13, F53, F55

I. Introduction

OLAF (the European Anti-Fraud Office, the acronym of its title in French “Office de Lutte Anti-Fraude) is an investigative tool of the European Union, which conducts independent investigations about corruption, various fraud and irregularities. It has a very broad field of investigations, ranging from customs fraud and tobacco&counterfeit goods to EU’s structural funds and misconduct of the EU staff. OLAF has an information system to secure and share with member and non-member countries in the fight against fraud. Anti-Fraud Information System (AFIS) and its sub-component ATIS (Anti-Fraud Transit Information System) are applications used for anti-fraud and anti-smuggling combats. The latter one is especially designed for transit-related situations.

Demonstrated by the title, there is a strong and ontological relationship between OLAF and customs administrations. OLAF functions as a data pool and investigation tool for movements of goods entering, exiting and transiting through customs. So, the affinity between them seems to increase in the near future. This paper first discusses the organization and history of OLAF while concentrating on its customs-related functions. Then discusses the inter-relationship between OLAF and customs administrations. Later, the paper mentions the relationship between OLAF and ATIS. Last, the paper examines the relations between OLAF and Turkish customs, particularly, in the context with NCTS and ATIS applications.

II. OLAF in The Context With Organizational and Historical Aspects

OLAF dates back to the late 1980s. The predecessor of that, UCLAF- The Task Force Anti-Fraud Co-

ordination Unit, was established in 1988 under the supervision of the EU’s Commission. After ten-year of tenure as an investigating tool, UCLAF turned into OLAF in 1999 with stronger investigative powers. Indeed, this transformation made by Decision 1999/352 and Regulation 1073/1999 brought about many key changes from investigation rules to an agreement on internal investigations. However, a number of changes were to come in the following years. 2012 and 2013 have witnessed significant changes in OLAF’s internal organization and investigation procedures, especially with the advent of Regulation No. 883/2013 (OLAF, 2017).

OLAF is led by a Director-General, who is now Giovanni Kessler since 2011. OLAF’s reorganization in 2012 has resulted in the establishment of several directorates and institutions within the body. The prominent of those is the Supervisory Committee, which monitors OLAF’s investigation functions, delivers opinions to OLAF’s general director and helps to increase OLAF’s conformity with the EU institutions. Another important part of the organizations is “the Investigation Selection and Review Unit”, which provides an opinion to the Director-General on whether an investigation should be opened or not (Guidelines, 2013, p. 3-5). The Review and Selection Unit plays a crucial role in terms of OLAF’s investigation mechanism, because thousands of fraud reports are coming from miscellaneous sources many of those are false. Hence, the Unit prevents OLAF from dealing with untrue reports of fraud.

The main skeleton of OLAF is comprised of four directorates. Directorate A (Investigations I) has four sub units from A.1 to A.4 dealing with EU staff, new financial instruments, centralized expenditure and external aid. Directorate B (Investigations

II) has five sub units from B.1 to B.5 dealing with customs&trade fraud, tobacco&counterfeit goods and agricultural&structural funds. Directorate C is mostly an assistant and supportive branch of the organization, which consists of five sub units. Directorate D is a policy-making unit of OLAF, which has four sub units, D.4 of those is very important in the context of this article. Unit D.4 deals with Customs and Tobacco Anti-Fraud policy and AFIS mechanism, which is closely related to the ATIS mechanism (OLAF, 2017).

Apart from the organizational chart, OLAF is a mainly an investigative institution. Hence, the formulation of the investigative activity plays a crucial role. OLAF's investigative activity can be divided into three phases. First, the selection phase, in which incoming information is assessed so as to evaluate if that information meets the criteria for opening an investigation. After deciding that the issue/information falls within the institution's competence, many factors such as the reliability of the information, the existence of sufficient suspicion and the credibility of allegations, etc. are taken into account. The Selection and Review Unit is the key part of the phase, however, the final decision rest upon the shoulders of the General Director. Second, the investigation phase which is carried out by a relevant investigation team. Since the reorganization of OLAF, the number of opened and concluded investigations has entirely increased from one hundreds to two or three hundreds. Issuing recommendations is the third phase of the investigative activity in which OLAF produces financial, judicial, disciplinary and administrative recommendations. Financial recommendations aim to seek the recovery of defrauded EU funds while judicial ones aim to be taken judicial actions by national prosecution authorities. On the other hand, disciplinary and administrative recom-

mendations are related to EU staff, institutions and offices in the context with their weak and problematic parts (Guidelines, 2013, p. 6-19).

III. The Interrelationship Between OLAF and Customs

OLAF has a broad field of investigations. It is authorized to investigate all kinds of fraud, corruption and other irregularities affecting the EU's financial interests. Main areas of investigations are EU's funds such as structural, agricultural and development funds, external aids; EU's some revenues chiefly customs duties and misconduct of EU's personnel. According to OLAF's 2015 Annual Report (2016, p.17), funds and expenditure related investigations come first in terms of number of investigations. Indeed, there are 104 on-going investigations on structural funds, 66 on external aid and 58 centralized expenditure. Besides funds and expenditures, 50 on customs&trade and 18 on tobacco&counterfeit goods investigations follow. Other than these main categories EU staff (37), agricultural funds (36), social funds (21) and new financial instruments (8) follow the line.

As analyzed and illustrated above, at least four units (B.1, B.2, D.2, D.4) under two directorates (B and D) are strongly related to customs-affiliated issues, a fact that demonstrates the importance of customs in OLAF. Besides that organizational fact, investigation numbers on customs-related matters come the second after funds&expenditures related ones.

Relations between OLAF and national customs authorities emerge in a number of ways. First and foremost is joint customs operations (JCOs). JCOs are specific anti-fraud, anti-corruption activities that are carried out together by customs authorities and

OLAF. Both member and non-member states can join JCOs, which are mainly about sensitive goods, certain risky areas and routes. OLAF plays a more coordinative and supportive role during JCOs, by providing intelligence, technical and financial assistance, while local customs authorities are carrying out field operations (OLAF, 2017).

Second way of relations appears as the signature of administrative cooperation agreements with partner customs authorities in non-member countries. OLAF has signed a number of those arrangements with countries, such as the USA, China, Australia, Ukraine, Morocco and so on. OLAF can share information and expertise and help countries carry out on the spot checks with those arrangements. OLAF's international cooperation efforts play an important role in fighting against customs fraud, corruption and other irregularities.

IV. OLAF and ATIS

ATIS (Anti-Fraud Transit Information System) is a transportation part of the Anti-Fraud Information System (AFIS). In fact, AFIS is an umbrella term demonstrating OLAF's information exchange and storage capabilities. AFIS serves as an information pool for controlling legal trade movements and combat illegal activities. According to OLAF's 2016 Management Plan (2017, p. 6-8), as of 2015, more than 8000 users and 1700 competent services from member states, non-member states and international organizations have been benefitting from the AFIS portal. AFIS enables users to get fraud-related information through a secure line, to store and analyze them, too.

As a part of AFIS, ATIS has been more concentrated on transit matters, which is closely related to NCTS (New Computerized Transit System). NCTS

is a computer-based transit system that enables companies to transit their goods within the EU or partner countries without paying customs taxes. So, goods can travel to final destination without confronting any obstacles. As ATIS User Manual illustrates (2016, p.9-12), ATIS plays a data storage and analyze role in terms of transit information, since NCTS's information (on the basis of MRN, Movement Reference Number) is shared and stored in the ATIS database. To clarify, main features of ATIS are providing complex search capabilities, processing all NCTS messages including sensitive, non-sensitive goods, reporting and sharing transit information for risk analysis and other aims.

ATIS provides a huge pool of information on transit movements within the EU and partner countries like Turkey. ATIS allows the user to list and view validation messages on the basis of search criteria. Search criteria can be determined according to ATIS record, MRN, goods, transport, operators and events. Those criteria gives the user an opportunity to analyze relevant information about an on-going and completed transit movement. Within the EU and partner countries, ATIS and NCTS demonstrate a borderless union, which has been one of the ultimate targets of the EU.

V. OLAF and Turkey in The Context With Atis

Before mentioning the relations between OLAF and Turkey, it is necessary to discuss the history of Turkey and the EU, which has very different and extraordinary features. Turkey's EU adventure actually began in 1963 with the signature of the Ankara Agreement. However, the EU process has intensified particularly after 1995 with the signature of Customs Union (CU) agreement culminating in the

adoption of Turkey as an official candidate state in 1999. After gaining the candidate state status, Turkey began accession negotiations with the EU in 2005 by negotiating 35 chapters including the customs chapter.

The customs part of the negotiations has been one of the most important components of this process. Because, Turkey had already signed the CU agreement in 1995 before starting accession negotiations and entering the Union, the first example of its kind. That has meant a lot for Turkish customs. First of all, Turkish parliament passed the new customs code and several sub-legislation at the end of 1999, which is basically a translation of the EU's customs code with minor changes. Second, Turkish customs have witnessed modernization and reorganization efforts with the help of funds coming from the EU (pre-accession funds) and other international organizations. Concerning the second aspect, Turkey implemented an automation project that involves several computer programs such as BILGE (Computerized Customs Activities), GUMSIS (Security Systems for Customs Checkpoints), NCTS (New Computerized Transit System) and so on (Turna, 2015, p.18-19). These efforts have helped the Turkish customs increase its importance, deterrence, and efficiency. Before that, the image of customs had been identified as baggage checkers, gatekeepers and the most corrupt structure of the state. As Robbins notes succinctly, (2008, p. 648) while security, justice have been considered as domestic issues, the customs issue of Turkey has been an international phenomenon rather than a domestic issue.

Just like the relationship between the EU and Turkey, as an effective investigative tool of the EU, OLAF has a different and special relationship with

Turkey, too. Since Turkey is a very important transit route for EU-originated or EU-bound goods, OLAF has developed strong ties with Turkey particularly in terms of customs-related issues. Regulation 883/2013 requires all member states to create anti-fraud coordination services (EU, Eur-Lex, 2013). When it comes to non-member states things work differently. OLAF has national contact points and liaison officers in those countries, one which is in Turkey. The Liaison Office in Turkey represents three countries including Albania and Syria.

Turkey takes part in JCOs as well. In 2014, the operation "Ermis" on counterfeit goods was carried out successfully with the help of Turkish Customs experts as well as Serbian and Montenegro customs officers. In 2012, Turkey participated in the operation "Barrel" on cigarettes, which resulted in the seizure of 1.2 million of them. Similarly, Turkey played a role in the operation "Sirocco" on various goods with the involvement of many member and non-member countries (OLAF, 2017). As seen from these three examples, apart from ordinary bureaucratic relations, OLAF and Turkey have a strategic cooperation for fighting against smuggling and customs fraud.

The relationship between OLAF and Turkey continue to intensify on the field of transit system. In fact, Turkey is a part of Common Transit Agreement (NCTS) enabling it into the EU transit system. In a similar way to customs union, Turkey is a part of EU's transit system, again, without being a full-member. In parallel with this development, Turkey can reach and use the ATIS database. This means a lot for both the EU and Turkey. For the EU, Turkey is a significant transit route for goods, so, when Turkey involves in the ATIS, pre- and post-control of goods' movements can be done easily.

For Turkey of which more than half of its export to the EU countries, it has a crucial economic relationship with the EU. Involvement in ATIS makes it easier and quicker for Turkey to track the goods bound for the EU. Both sides can benefit from data pool of ATIS, and so, they can analyze and share their risk factors which makes the international trade between them more comfortable and safer.

VI. Conclusion and Projections

The world has been evolving into a trend particularly since the early 1980s, that international and inter-governmental institutions, organizations play a key role. Financial Action Task Force (FATF) on money laundering, the UN Office on Drugs and Crime (UN-ODC) on drugs and human trafficking can be regarded as prominent of those organizations. OLAF is another example of those, too. In fact, it is a part of the EU, functioning according to EU's principles, but it is also an investigative institution that works together other states and their administrations in member and non-member states. As a half-member of the EU, Turkey has a sui generis relationship with OLAF, sometimes participating in JCO's, sometimes joining administrative and bureaucratic procedures. The very last example of those relations starts to be seen in the field of transit regulations in the NCTS context. Based on information sharing, ATIS, -as a part of big information system, AFIS- is a multi-faceted tool that facilitates the control of transit movements within the EU and partner countries. Turkey, as a part of NCTS, starts to use ATIS both for its international trade benefits and EU adventure.

As a matter of fact, Turkey's gains from this relations could be multifaceted. First, Turkey may increase its investigative capability on customs-relat-

ed matters by benefitting from OLAF's investigation procedures, for example, by effectively using selection and review unit experiences. Second, OLAF and ATIS will help Turkey develop its risk analysis based transit controls, which will make checks of over-million transactions easier. Third, since the information sharing and mutual assistance become more effective and easier, Turkey's capacity for combatting anti-fraud and anti-smuggling activities will improve by increasing cooperation with international organizations. Last but not least, more harmonization on many more fields will strengthen Turkey's hand on the way of full membership of the EU.

Bibliography:

- Dijkman, M. (2016) Anti-Fraud Information System, AFIS-ATIS-4.0 User Manual. OLAF, Brussels, Belgium.
- EU (2017) The European Union Official Website. The Basic Historical Facts of OLAF Retrieved from https://ec.europa.eu/anti-fraud/o-nama/history_en
- EU (2013) Regulation No: 883/2013 can be found on the Official Journal of the EU. Retrieved from <http://eur-lex.europa.eu/LexUriServ/LexUriServ.do?uri=OJ:L:2013:248:0001:0022:EN:PDF>
- OLAF (2016) 2015 Annual Report of the European Anti-Fraud Office. Retrieved from http://ec.europa.eu/anti-fraud/sites/antifraud/files/olaf_report_2015_en.pdf
- OLAF (2013) Guidelines on Investigation Procedures for OLAF Staff. Retrieved from https://ec.europa.eu/anti-fraud/sites/anti-fraud/files/gip_en.pdf
- OLAF (2016) OLAF's 2016 Management Plan. Retrieved from http://ec.europa.eu/anti-fraud/sites/antifraud/files/olaf_mp_2016_en.pdf
- OLAF (2017) The list and Explanations of JCO's are retrieved from https://ec.europa.eu/anti-fraud/policy/joint-customs-operations-jco_en
- OLAF (2017) The Organization Chart is retrieved from http://ec.europa.eu/anti-fraud/sites/antifraud/files/orgchart_en.pdf
- Robbins, P. (Autumn,2008) Back from the Brink: Turkey's Ambivalent Approaches to the Hard Drugs Issue. Middle Eastern Journal, Vol.62, No.4, pp. 630-650.
- Turna, A. (2015) The Role and Function of Customs Administrations in Preventing Transnational Crimes: A Case Study of Turkey. 2015. Master Thesis. Northeastern University.

Prof. Dr. İbrahim ORGAN* - Cansu SEVİNÇ**

Ticaret Şirketlerinde Ortakların İflas ve İflas Erteleme Döneminde Kamu Alacaklarından Sorumlulukları

Özet

Ticaret şirketlerinin faaliyetleri sebebiyle doğan kamu alacaklarının tahsili, 6183 Sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun'a tabiidir. Buna göre, devlet, zamanında ve tam olarak ödenmeyen kamu alacaklarının tahsili için haciz yoluna başvurabileceği gibi iflas yoluyla da takip yapabilecektir. İflas yoluyla takip sonucunda şirket ticari hayattan silineceğinden arzu edilmeyen bu sonucun engellenmesi amacıyla borca batık durumdaki şirketlerin iflasının ertelenmesine karar verilebilmektedir. Bu durumlarda şirket ortak ve yöneticilerinin yetkileri tamamen veya kısmen kısıtlanmaktadır. Çalışmada, şirket ortaklarının kamu alacaklarından olan sorumluluklarının iflas ve iflas erteleme dönemindeki koşulları ile özellik arz eden hâller incelenmiştir.

Anahtar Kelimeler: Ticaret Şirketleri, İflas, İflas Erteleme, Ticaret Şirketlerinde Ortakların Sorumluluğu.

JEL Sınıflandırma Kodu: K00, K34, K20.

Responsibility of Trading Companies Partner's For Public Debts in Period of Bankruptcy and Bankruptcy Postponement

Abstract

The collection of public receivables arising from the activities of trading companies is subject to the Law No. 6183 on Procedures for the Collection of Public Claims. Accordingly, the state may apply to levy an execution or petition in bankruptcy for the collection of timely and unpaid receivables. As a result of bankruptcy, because of the company will be deleted commercial life postponement of bankruptcy may be decided about submerged companies to prevent this undesired result. In these cases, the powers of the companies partners and managers are completely or partially restricted. In this study, the conditions an characteristics of responsibility of companies partners for public debts in periods of bankruptcy and bankruptcy postponement were examined.

Keywords: Trading Companies, Bankruptcy, Bankruptcy Postponement, Responsibility of Trading Companies Partners.

JEL Classification Codes: K00, K34, K20.

* Pamukkale Üniversitesi Maliye Bölümü, i.organ@pau.edu.tr

** Pamukkale Üniversitesi Maliye Bölümü, Araştırma Görevlisi, csevinc@pau.edu.tr

Giriş

Ticaret şirketleri, modern ekonomilerde ülke ekonomisinin temel taşıdır. Ticaret şirketlerinin faaliyetleri sebebiyle elde edilen kazançlar üzerinden alınan vergiler de kamu alacaklarının finansmanında oldukça önemli bir yere sahiptir. Ancak, ticaret şirketlerinin kendisini oluşturan gerçek kişilerden bağımsız bir tüzel kişiliğe sahip olması sebebiyle devlet şirketlerden olan alacaklarının tahsilini birtakım önlemlerle güçlendirmektedir. Bu önlemlerden birisi de, şirketlerde yöneticilerin ve bazı hallerde ortakların şirkete ait kamu borçlarından şahsi malvarlıkları ile sorumlu tutulmasıdır.

Şirket ortaklarının ve yöneticilerinin kamu borçlarından sorumluluğunu düzenleyen genel nitelikteki kanunlar 6183 Sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun (AATUHK) ile 213 Sayılı Vergi Usul Kanunu (VUK) 'dur. Bu iki kanun dışında, özel kanunlarla da şirket ortaklarının sorumluluğu öngörülmüş olabilir. Buna örnek olarak ise 5510 Sayılı Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanunu (SSGSSK) örnek olarak gösterilebilir.

Ticaret şirketlerinin iflası ise 6102 Sayılı Türk Ticaret Kanunu (TTK) ile 2004 Sayılı İcra ve İflas Kanunu (İİK)'nda düzenlenmiştir. İflas döneminde, şirketin yönetimi, şirketin alacaklarını tahsil edip borçlarını ödeyerek şirketi tasfiye etmek üzere iflas masasına geçer. Bu dönemde şirketin kamu borçlarına ilişkin olarak ortakların ve yöneticilerin sorumluluğunda birtakım tartışmalar mevcuttur.

Öte yandan, ülkemizde yaşanan ekonomik krizler sonucunda pek çok şirket iflas etmiştir. İflas sonucunda şirketlerin faaliyetleri tamamen sona erdiğinden iflas, ekonomi bakımından istenmeyen bir sonuçtur. Bu nedenle şirketlerin iflasının önlenmesi ve iyileşme gösterebilecek şirketlerin faaliyet-

lerine devam edebilmesi için iflas erteleme kurumu kabul edilmiştir.

Çalışmamızda, ticaret şirketlerinde ortakların iflas ve iflas erteleme döneminde kamu borçlarından sorumlulukları incelenmiştir. Çalışmamızın ana kaynağı, "Ticaret Şirketlerinde Ortakların Kamu Borçlarından Sorumluluğu" başlıklı yayınlanmamış yüksek lisans tezidir. Tez içeriğinde alt başlık olarak incelediğimiz bu kısım, uygulamadaki çelişkiler ve tartışmalar genişletilerek irdelenmiştir.

1. Türk Hukukunda Ticaret Şirketleri

Ticaret şirketi kavramı, kanunlarımızda tanımlanmamakla beraber öğretide, sözleşme ile kurulmuş ve ekonomik amacı olan kişi birleşmeleri olarak tanımlanmaktadır (Pulaşlı, 2016:4). Ticaret şirketleri, TTK'da kolektif, komandit, limited, anonim ve kooperatif şirketler sayılmıştır. Bu sayılanlar dışında şahısların kendi iradeleri ile ticaret şirketi yaratması mümkün değildir. Aynı şekilde, her bir şirket türüne ilişkin emredici hükümler de yine TTK ile belirlenmiş bulunmaktadır. Emredici hükümlere aykırı olarak şirket türlerine yeni özellikler getirilememektedir.¹

Ticaret şirketleri, kendisini oluşturan ortakların şirket borçlarından sorumluluklarının durumuna göre şahıs veya sermaye şirketi olarak sınıflandırılmaktadır. Şahıs şirketleri kolektif ve adi komandit şirketlerde oluşmaktadır. Şahıs şirketlerinin genel özelliği, şirketi oluşturan kişilerin, şirkete ait borçlardan şahsi malvarlıkları ile sorumlu olmasıdır. Bu bakımdan alacağın özel alacak veya kamu alacağı olması ortakların sorumluluğunu etkilememektedir. Kolektif şirketler, TTK madde 211'de, ticari bir işletmeyi bir ticaret unvanı altında işletmek amacıyla, gerçek

¹ TTK'da düzenlenen hükümlere uygun olmayan bir şirketin kurulması halinde, şirketin ticaret şirketi olarak kabulü mümkün değildir. Ancak bu durumda söz konusu şirket adi şirket olarak kabul edilecek ve Türk Borçlar Kanunu'nda düzenlenen adi şirket hükümleri uygulanacaktır.

kişiler arasında kurulan ve ortaklarından hiçbirinin sorumluluğu şirket alacaklılarına karşı sınırlanmamış olan şirket olarak tanımlanmıştır. Adi komandit şirketler ise, TTK madde 304'te tanımlanmıştır. Buna göre, ticari bir işletmeyi bir ticaret unvanı altında işletmek amacıyla kurulan, şirket alacaklılarına karşı ortaklardan bir veya birkaçının sorumluluğu sınırlandırılmamış ve diğer ortak veya ortakların sorumluluğu belirli bir sermaye ile sınırlandırılmış olan şirket komandit şirkettir.

Sermaye şirketleri ise, kooperatifler ile limited ve anonim şirketlerden ibarettir.² Sermaye şirketlerinin genel özelliği ise, şirketi oluşturan kişilerin şirkete ait borçlardan şahsi malvarlıkları ile sorumlu tutulmamasıdır. Buna göre, sermaye koyma taahhüdünü yerine getirmiş ortaklar, şirkete ait borçlardan sorumlu değildir. Ancak sermaye borcunu yerine getirmeyen ortakların, yerine getirmedikleri sermaye miktarı ile sınırlı olarak sorumlulukları söz konusu olabilir. Bu sorumluluk ise şirket alacaklılarına karşı değil, şirkete karşı bir sorumluluktur.

Sermaye şirketlerinde ortakların şirket borçlarından sorumlu olmayacağı kuralının istisnası ise AATUHK madde 35'te yer almaktadır. Anılan maddeye göre, limited şirket ortakları, ödenmeyen veya ödenmeyeceği anlaşılan şirket borçlarından sermaye payları oranında sınırlı olarak sorumlu tutulmuştur.

1.1. Ticaret Şirketlerinde Ortakların Kamu Borçlarından Sorumluluğu

Ticaret şirketlerinde, ortakların kamu borçlarından sorumluluğunun anlaşılabilmesi için, mali hukuktaki

sorumluluk kavramının irdelenmesine ihtiyaç vardır. Sorumluluk, mali hukukta geniş anlamda sorumluluk ve dar anlamda sorumluluk olmak üzere ikiye ayrılmaktadır. Geniş anlamda sorumluluk, vergiye ilişkin ödevleri yerine getirmekten kaynaklanan, mükellefin kendi borcunu ödemekle sorumlu olmasını da içeren sorumluluktur. Dar ve teknik anlamda sorumluluk ise, üçüncü bir kişinin asıl mükellefin borcunu vergi dairesine ödemekle sorumlu olmasını ifade etmektedir (Kırbaş, 2012:74). Dar ve teknik anlamda sorumluluk, vergi sorumluluğu olarak da ifade edilmektedir. Vergi sorumlusu, VUK 8. maddesinde, verginin ödenmesi bakımından, alacaklı vergi dairesine karşı muhatap olan kişi olarak tanımlanmıştır.

Ticaret şirketlerinde de ortakların kamu borçlarından sorumluluğu, şirket ortaklarının şirket kazançları üzerinden aldıkları paylar sebebiyle sorumluluklarını ifade eden geniş anlamda sorumluluk ile, şirket tüzel kişiliğine ait borçlardan sorumluluklarını ifade eden dar anlamda sorumluluk olarak incelemek gereklidir.

1.1.1. Şahıs Şirketlerinde Ortakların Kamu Borcundan Sorumluluğu

Şahıs şirketleri, vergi kanunlarımızda vergi mükellefi olarak kabul edilmemiştir. Bu nedende şahıs şirketlerinin ortakları, şirketin kazançları üzerinden aldıkları paylardan şahsi gelir vergisi ödemekle yükümlüdürler. Bunun yanı sıra ortaklığa ilişkin defter tutma, bildirimde bulunma gibi şekli sorumlulukları mevcuttur. Bu nedenle şahıs şirketi ortaklarının kamu borçlarından sınırsız olarak ve tüm malvarlıkları ile sorumlu olduğu kabul edilmektedir³ (Gümüş, 2006:89).

² Kooperatifler, TTK'da ticaret şirketi olarak sayılmasına karşın bunların hukuki niteliği tartışmalıdır. TTK'nın gerekçesinde de kooperatiflerin ticaret şirketi olarak nitelendirilmesinin teoride eleştirilebileceği, adi ortaklık olarak nitelendirilmesine imkân olmadığından ticaret şirketi olarak kabul edildikleri ifade edilmiştir. Kooperatifler, kâr paylaşma amacıyla kurulmadığından öğretilde ve yargı kararlarında da tacir olarak kabul edilmemiştir. (Yargıtay 11. H.D., 23.03.2009 T., 2007/14292 E., 2009/3401 K. Sayılı Kararı) Bu sebeplerle kooperatif şirketler çalışmamızın kapsamı dışında tutulmuştur.

³ Adi komandit şirketlerde komanditer ortak, şirkete ait borçlardan sorumlu değildir. Bu nedenle yapılan açıklamalar komanditer ortak bakımından geçerli değildir. Komanditer ortağın sorumluluğu, anonim şirket pay sahiplerinin sorumluluğu ile aynı şekildedir.

Genel kuralın bir istisnası olarak, kanunlarımızda şahıs şirketlerine KDV, ÖTV, Emlâk Vergisi, Damga Vergisi ile Kurumlar Vergisi Kanunu (KVK)'nda düzenlenen iş ortaklığı hallerinde mükellefiyet tesis edilmektedir. Mükellefiyetin şirket tüzel kişiliğine ait olduğu bu durumda, şirket ortaklarının bunlara ilişkin borçlardan sorumlulukları devam etmektedir; ancak ilk durumdan farklı olarak sorumluluk burada ikinci dereceden sorumluluk olacaktır. Bunun anlamı, şirkete ait kamu borçlarının öncelikle şirket tüzel kişiliğinden istenmesi; tahsil edilememesi halinde ise şirket ortaklarının sorumluluğuna başvurulmasıdır.

1.1.2. Sermaye Şirketlerinde Ortakların Kamu Borçlarından Doğan Sorumluluğu

Sermaye şirketlerinde de şirket ortaklarının şirket kazançları üzerinden aldıkları paylardan dolayı sorumlulukları ile şirket tüzel kişiliğine ait borçlardan dolayı sorumlulukları mevcuttur. Sermaye şirketleri, vergi kanunlarımızda kurumlar vergisi mükellefi kabul edilmektedir. Şirket ortaklarının şirketin kârından aldıkları paylar ise, kurumlar vergisinden ayrı olarak menkul sermaye iradı hükümleri esasında gelir vergisine tabi tutulmaktadır.

Sermaye şirketlerinde tüzel kişiliğe ait kamu borçlarından ortakların sorumluluğu ise her bir şirket türünde farklılık arz etmektedir. Anonim şirketlerde sermaye koyma borcunu yerine getirmiş pay sahipleri, şirkete ait kamu borçlarından şahsen sorumlu değildir. Sermaye koyma borcunun yerine getirilmemesi halinde ise pay sahibi, ancak yerine getirmedikleri miktar kadar sorumlu olabilecektir. Limited şirketlerde ise, şirket ortakları AATUHK'nın 35. maddesi gereğince, şirkete ait kamu borçlarından sermaye oranları ile sınırlı olarak ve üçüncü dereceden sorumludur (Gerçek, 2010). Sermayesi Paylara

bölünmüş komandit şirketlerde ise komandite ortak, şirkete ait borçlardan kolektif şirket ortağı gibi sorumlu iken; komanditer ortak anonim şirket pay sahibi gibi sorumlu tutulacaktır.

Şirket ortaklarının şirkete ait kamu borçlarından sorumlu olduğu bir diğer hâl ise şirketi yönetim ve temsil yetkisine sahip olmalarıdır. Bu durumda ortak, kanuni temsilci sıfatını haiz olacaktır. Kanuni temsilciler ise VUK 10. maddesi ile AATUHK mükerrer 35. maddesi gereği şirketin ödenmeyen borçlarından sorumlu tutulmuşlardır.

Limited şirket ortakları ile kanuni temsilci sıfatını taşıyan ortakların sorumluluğuna başvurulabilmesi için ise şirket tüzel kişiliğine ait kamu borçlarının devlet tarafından öncelikle şirketten istenmesi gereklidir. Alacağın şirket tüzel kişiliğinden tahsil edilememesi veya edilemeyeceğinin anlaşılması durumunda ise şirkete AATUHK 35, mükerrer 35 ve VUK 10 hükümleri uyarınca ortakların sorumluluğuna başvurulabilecektir.

Tahsil edilemeyen alacaktan, borçlu hakkında yapılan mal varlığı araştırması sonucunda haczi kabil herhangi bir mal varlığının bulunmaması, haczedilen mal varlığının satılarak paraya çevrilmesine rağmen satış bedelinin amme alacağını karşılamaması gibi nedenlerle tahsil edilemeyen alacakları anlamak gereklidir. Tahsil edilemeyeceği anlaşılan alacak ise, borçlunun haczedilen mal varlığına biçilen değerlerin amme alacağını karşılayamayacağı veya hakkında iflas kararı verilen amme borçlusundan arandığı amme alacağının iflas masasından tahsil edilemeyeceğinin anlaşılması gibi nedenlerle tahsil dairelerince yürütülen takip muamelelerinin herhangi bir aşamasında amme borçlusundan tahsil edilemeyeceği ortaya çıkan alacakları ifade etmektedir (AATUHK md. 3).

2. İflas ve İflas Erteleme Kavramları

Hukukumuzda, alacağını vadesinde ve gerektiği gibi tahsil edememiş alacaklı, alacağının cebren tahsili için borçlu hakkında iki takip yolu kullanabilir. Bunlar cüzi icra (haciz) ve külli icra (iflas) ile takip yollarıdır. Haciz yolu ile takipte alacaklı borçlunun alacağına yeter miktarda mal ve haklarına haciz koyarak veya varsa borçlunun mal ve hakları üzerinde rehinin veya teminatın paraya çevrilmesi ile alacağına kavuşmaktadır. Külli icra olarak da adlandırılan iflas ise, tacirin bütün alacaklılarının, borçlunun haczedilebilen maddi ve maddi olmayan tüm malvarlığından tahsil olunabilmesini sağlayan cebri icra yoludur (Tokat, 2003).

İflas sonucunda, borçlu ticari hayattan silinmektedir. Oysa ekonomik anlamda, tacirlerin ticarete devam etmesi arzulanmaktadır. Bu nedenle iflas, hukuk sisteminde arzu edilmeyen bir yoldur. Ancak şirketin malvarlığının borca batık olması halinde, alacaklıların tümünü tatmin edebilmek ve kimi zaman da borçlunun kötü niyetli davranışlarını bertaraf edebilmek amacıyla zorunlu veya ihtiyari olarak başvurulmuş bir yoldur.

Alalade borçlular bakımından iflas yolu ile takibe başvurulamaz. İİK md. 45'te kimler hakkında iflas yolu ile takip yapılabileceği belirtilmiştir. Buna göre, iflas yolu ile takip, ancak Ticaret Kanunu gereğince tacir sayılan veya tacirler hakkındaki hükümlere tabi bulunanlar ile özel kanunlarına göre tacir olmadıkları halde iflasa tabi buldukları bildirilen hakiki veya hükmi şahıslar hakkında yapılır.

İflas kararı, şirket merkezinin bulunduğu yer asliye ticaret mahkemesi tarafından verilmektedir. İflas kararı üzerine, borçlunun tüm müeccel alacakları muaccel hale gelir ve borçluya ait tüm mal ve haklar iflas masasına geçer, yani borçlunun mal ve hakları

üzerindeki tasarruf yetkisi sona erer. Dolayısıyla şirket ortaklarının ve kanuni temsilcilerinin de gecikmesinde sakınca bulunan haller hariç⁴ şirket üzerindeki hak ve yetkileri sona ermekte, şirket, iflasın sona ermesine kadar bu amaç ile sınırlı olarak iflas idaresi tarafından idare edilmektedir.

Şirketler hakkında verilen iflas kararı, ülke ekonomisi, istihdam ve yatırım bakımından olumsuz sonuçlar doğurmaktadır. Kamu alacakları bakımından da kısa vadede devletin muaccel olmuş alacağını tahsil etmesini sağlasa da uzun dönemde aslında kamu alacağının kaynağını kestiği söylenebilir. İflasın olumsuz sonuçlarının önüne geçilebilmesi için, İcra ve İflas Kanunu (İİK)'na yapılan ekleme ile iflasın ertelenmesi müessesesi kabul edilmiştir. İflasın ertelenmesi, belirli şartların oluşması halinde iflasın açılması kararının kanun tarafından ertelenmesidir. İflasın ertelenmesi kararı, her ne kadar bir iyileşme olabileceğini öngörse de, iflasa ilişkin tüm şartların varlığının ortadan kalktığı söylenemez (Organ ve Pekşen, 2010).

İflasın ertelenmesi, ticaret mahkemesine, borca batık durumda olan bir sermaye şirketi hakkında iflas kararı vermekten, belli koşullarla geçici olarak sarfınazar etme imkânını veren ve iflasın önlenmesine hizmet eden, geçici hukuki koruma niteliğinde bir kurum olarak tanımlanmaktadır (Pekcanitez ve diğerleri, 2012:647).

İflasın ertelenmesinin koşulları İİK 179 vd. madde-

⁴ "Olayda tasfiyeye giren borçlu şirkete yapılan cezalı tarihyata ilişkin vergi ceza ihbarnamelerinin icra müdürlüğüne tebliğ edilmiş olmasına karşın cezalı tarihyata karşı dava açabilecek iflas idaresi henüz oluşturulmadığı görüldüğünden, tasfiye halindeki şirketlerin iflas idaresi tarafından temsili asılmakla birlikte, masanın henüz teşekkül ettirilemediği durumlarda borçlu şirketin haklarını doğrudan etkileyen ve gecikmesinde sakınca bulunan hallerde şirketin son kanuni temsilcisinin yetkili olduğunun kabulü gerekeceğinden, cezalı tarihyata karşı 30 günlük dava açma süresi içinde şirketin son kanuni temsilcisi tarafından açılan davada kanuni temsilcinin yetkili olduğunun kabulü gerekmektedir. Aksi halde asıl amacı olabildiğince şirket alacaklarının tahsili ve borçlarının ödenmesi olan iflas idaresi de bundan zarar görecektir, dava açılmayarak kesinleşen vergi borçları nedeniyle şirket adına ilave yeni borçlar doğabilecektir." Danıştay 9. D. T:22.06.2010, E:2008/1641, K:2010/3259 Sayılı Kararı.

lerinde düzenlenmiştir. Düzenlemelere göre, iflasın ertelenmesini yalnızca sermaye şirketi ile kooperatifler talep edebilmektedir. Dolayısıyla, şahıs şirketi ortakları, iflasın ertelenmesinden faydalanamazlar.

İflasın ertelenmesine karar verilebilmesi için şirketin mali durumunun iyileşebileceğinin mümkün olması gereklidir. Bunun için, bir iyileştirme projesi hazırlanarak bu proje ile birlikte şirket merkezinin bulunduğu yer asliye ticaret mahkemesinde iflasın ertelenmesi talep edilebilir.

İflasın ertelenmesi kararı, en çok bir yıl için verilebilir; mahkemece uygun görülmesi halinde bir yıl daha uzatılabilir. Bu kararın verilmesi ile birlikte İİK md. 179/b gereği, borçlu hakkında 6183 sayılı Kanuna göre yapılan takipler de dâhil olmak üzere hiçbir takip yapılamaz, daha önce başlamış takipler durur, ihtiyati tedbir ile ihtiyati haciz kararları uygulanmaz; zamanaşımı ve hak düşürücü süreler de iflas erteleme kararının devam ettiği süre boyunca işlemez.

2.1. İflas Döneminde Ticaret Şirketlerinde Ortakların Kamu Borçlarından Sorumlulukları

Bir ticaret şirketinin borca batık olması veya borcunu ödememesi halinde, kamu alacaklısı idare tarafından borçlunun iflası istenebileceği gibi; kamu idaresi hakkında iflas kararı verilmiş bir şirketin iflas alacaklıları arasında yer alabilir. AATUHK 100. maddesinde de kamu alacaklarının tahsili için borçlunun iflasının istenebileceği hükme bağlanmıştır.

Borçlunun iflasının isteneceği hallerde, AATUHK md. 100'de yapılan yollama gereği, iflas yolu ile takip bakımından İİK'nin iflasa ilişkin hükümleri uygulanacaktır. Alelade borçlular bakımından iflas yolu ile takibe başvurulamaz. İİK md. 45'te kimler hakkında iflas yolu ile takip yapılabileceği belirtilmiştir. Buna göre, iflas yolu ile takip, ancak Ticaret Kanunu gereğince tacir sayılan veya tacirler hakkındaki

hükümlere tabi bulunanlar ile özel kanunlarına göre tacir olmadıkları halde iflasa tabi buldukları bildirilen hakiki veya hükmi şahıslar hakkında yapılır.

İflas dönemi boyunca, şirketin kanuni temsilcisi sıfatı iflas idaresindedir. Dolayısıyla bu döneme ait şirketin yerine getirmek durumunda olduğu beyanname vermek, defter tutmak, saklama ve ibraz gibi tüm maddi ve şekli ödevleri yerine getirmekle yükümlü olan iflas idaresidir.

Bir sermaye şirketi hakkında iflas kararı verilmesi halinde, şirket hakkında kamu alacakları bakımından da yeni takip yapılamayacaktır. İdare, kamu alacağının tahsili için iflas masasına başvuracaktır. Peki, bu durumda idare ortakların sorumluluğuna başvurabilecek midir? Bilindiği üzere şirket ortaklarının sorumluluğuna gidilebilmesi için kamu alacağının tahsil edilememiş olması veya edilemeyeceğinin anlaşılması durumlarından birinin varlığı gereklidir.

Şirket hakkında iflas kararı verilmiş olması halinde, idare tarafından varsa önceden başlanmış bir takibe devam edilemeyecek; yoksa yeni takip başlatılamayacaktır. Bu nedenle hakkında iflas kararı verilmiş olan şirket hakkında "tahsil edilememiş olma" şartının gerçekleşmesi mümkün görünmemektedir.

Hakkında iflas kararı verilmiş bir şirket, borca batık olduğu kabul edilen bir şirkettir. Şirketin kamu borçlarını ödeyecek durumu olup olmadığı belirsizdir. Ancak, bu belirsizlik, doğrudan kamu alacaklarının tahsilinde "tahsil edilemeyeceğinin anlaşılması" anlamına gelmemektedir. Bu husus, tahsil edilemeyeceği anlaşılan kamu alacakları terimini açıklayan AATUHK md 3'te, "amme alacağının iflas masasından tahsil edilemeyeceğinin anlaşılması" şeklinde ifade edilmiştir. Buna göre, idare öncelikle iflas masasına başvurarak alacağının tahsil olunup olunamayacağı hakkında iflas idaresinden bilgi alır (Seviğ

ve Doğrusöz, 2009). Bu bilgi sonucunda, eğer şirket borcunu ödeyebilecek durumdaysa, ortakların sorumluluğuna başvurulamaz; ancak ödeyemeyeceğinin bildirilmesi durumunda idare ortakların ve kanuni temsilcilerin sorumluluğuna başvurabilir, bu durumda iflasın kapanmasını beklemeye lüzum yoktur.⁵

2.2. İflas Erteleme Döneminde Ticaret Şirketlerinde Ortakların Kamu Borçlarından Sorumlulukları

Hakkında iflas erteleme kararı bulunan şirketlerdeki ortakların sorumluluklarına bakıldığında, iflas erteleme kararı neticesinde şirkete mahkeme tarafından bir kayyım atanmaktadır. İİK md. 179/a uyarınca, kayyım yönetim organının yerine geçmesi ya da yönetim organının kararlarını veya işlemlerinin bir kısmını veya tamamını onaylaması için atanabilmektedir. Yönetim organı yerine kayyım atanması halinde, kayyımın VUK ve AATUHK anlamında kanuni temsilci sıfatı kazanacağı ve şirket ortakları ile kanuni temsilcilerinin sorumluluklarının sona ereceği söylenebilir. Aynı şekilde, onay makamı olarak atanması halinde dahi, kayyımın organ sıfatını koruduğu kabul edilmektedir. Çünkü kayyımın yönetim yetkisi olmadığı durumlarda dahi, şirket iradesinin belirlenmesinde hâkim durumdadır (Biyar, 2009:176).

İflas erteleme kararının kamu alacakları bakımından "tahsil edilemeyeceğinin anlaşılması" şartı ile bağlantısı ise tartışmalıdır. İflas kararı dahi tahsil edilemeyeceğinin anlaşılması bakımından tek başına yeterli değilken, iflasın ertelenmesi kararı evleviyetle yeterli değildir. Burada tartışma konusu, iflasın er-

telenmesine karar verilmesi hakkında iflas ertelenmesi kararının akibeti beklenmeden ortakların ve kanuni temsilcilerin sorumluluğuna gidilip gidilemeyeceği noktasındadır.

Bir görüşe göre, hakkında iflas erteleme kararı bulunan tüzel kişilerden olan kamu alacaklarının ileride tahsil kabiliyeti olabileceği hususu kabul edilmiş olmaktadır (Özkan, 2008:112). Bu kabulden yola çıkılarak, şirketin ortakları hakkında iflas ertelenmesi kararından sonra yeni bir takibe başlanamaz; ancak şirket hakkındaki iflas erteleme kararından önce ortak veya kanuni temsilci hakkında başlatılan takibe iflasın ertelenmesi kararından sonra da devam edilebilir (Örücü, 2016).

Aksi yöndeki görüşe göre ise, borçlu şirket hakkındaki bu korumadan ortakların ve kanuni temsilcilerin de yararlanması mümkün değildir. Haklarında iflasın ertelenmesi kararı verilen tüzel kişilerin kanuni temsilcileri aleyhine takibat yapılabilmesi hususunun her somut olay bakımından ayrı ayrı değerlendirilerek AATUHK 35. ve mük. 35. maddelerindeki şartların gerçekleşmesi halinde bunlar hakkında takibe geçilmesi gereklidir (Beyazkılıç ve Kaplan, 2008:172).

Bu konuda, ortak ve temsilcilerin kamu alacaklarından sorumluluğu 2. derecede olduğundan şirketin durumunun kötüleştiğine dair bir emare olmadıkça, şirket ortaklarının ve kanuni temsilciler hakkında takip yapılmaması gerektiği görüşünü paylaşmaktayız. Zira iflasın ertelenmesi kararının akabinde, eğer şirket durumunu düzeltilmişse zaten borçlarını ödeyecek; durumunun kötüleşmesi halinde ise erteleme süresinin dolması beklenmeden mahkeme tarafından şirketin iflasına karar verilecektir.

İflas ertelenmesi sırasında amme alacağını tehlikeye düşürecek olumsuz bir somut durum meydana ge-

⁵ İflas eden şirketin ödenmeyen vergi borçlarının şirket yöneticilerinden tahsili yoluna gidilebilmesi için öncelikle alacağın şirketten tahsiline çalışılması gerekir. Oysa ödeme emirleri içeriğinden yer alan alacaklar nedeniyle iflas masasına müracaat edilmediği, bu durumda vergi borçlarının şirket malvarlığından alınmadığından söz edilemeyeceği gerekçesiyle ödeme emirlerinin iptali usul ve kanuna uygundur. Danıştay 4. D., T:25.06.2003, E:2002/2824, K:2003/1790 Sayılı Kararı.

lirse, mahkeme tarafından iflas erteleme kararının kaldırılması ile şirketin iflasına karar verilebilecek⁶, bu durumda iflas masasından alacağını tahsil edemeyen idare ortak veya kanuni temsilcilerin sorumluluğuna gidebilecektir.

Sonuç

İflas, borca batık durumdaki şirketlerin borçlarının ödenerek şirketin varlığına son verildiği bir takip yöntemidir. Kamu da, alacaklarının tahsili için iflas yoluyla takip yapabilmektedir. Diğer yandan, iflasına karar verilmiş şirketin alacaklıları arasında kamu idaresinin de olması mümkündür. Kamu borcu olan ticaret şirketinin iflas etmesi, devletin borçtan sorumlu olan ortak ve yöneticilere başvurabilmesi için tek başına yeterli değildir. Bu durumda devlet, öncelikle iflas masasına başvurarak alacağın tahsil kabiliyeti hakkında bilgi almalıdır. Eğer iflas masasından kamu borcunun ödenemeyeceği bilgisi alınır, sorumlu olan yönetici ve ortaklar hakkında takip yapılabilir.

Borca batık durumdaki şirket hakkında iflasın ertelenmesi kararı alınması durumunda ise şirket hakkında kamu alacaklarına ilişkin olan takipler de dâhil olmak üzere tüm takip duracak, yeni bir takip başlatılamayacaktır. Ticaret şirketi hakkında iflas erteleme kararı verilmesi de devlet bakımından tek başına borçtan sorumlu ortaklara veya yöneticilere başvurma yetkisi vermeyecektir. Bu durumda,

⁶ Sonuç itibarıyla beş yılı aşkın bir süreden beri uygulanan iyileştirme tedbirlerine rağmen borca bataklığının arttığı, alacaklılara eşit davranılmayarak kamu borçlarının yaklaşık on kat yükseldiği bilirikşilerin verdiği özel ve teknik bilgilerden anlaşılmaktadır. Bu durumda somut bir taahhüde dayalı olmayan grup şirketleri (ve ortaklar) ile iflas erteleme talebinde bulunan şirket arasındaki birtakım fon hareketlerine, özel ve teknik bilgilere değil de varsayımlara ve yorumlara dayalı olarak anlamlar yükleyen, bilirikşi görüşüne itibar edilemez. Özel ve teknik bir konuda hâkimin bilirikşi yerine geçerek olayı çözmesi usule uygun düşmez ise de hâkimin hüküm kurmak için yeterli özel ve teknik bilgi ihtiyacı mevcut bilirikşi raporlarıyla giderilmişse, somut olayın tüm özellikleri gözetilerek uygun sonuç dairesinde bir karar verilmesine engel bulunmamaktadır. Mahkemece bu yön gözetilerek bir karar verilmesi gerekirken yazılı şekilde hüküm kurulması usul ve yasaya aykırıdır. Yargıtay 19. H.D., T:16.02.2011, E:2010/14957, K:2011/1909 Sayılı Kararı.

kamu alacaklarının takibi olduğu yerde duracaktır. İflas erteleme süresi içinde şirketin durumunun kötüleşmesi durumunda yahut kamu alacağını tehlike altına sokan hâllerin varlığı halinde ise alacaklı idare, mahkemeden borçlunun iflasına karar verilmesini talep edebilecektir.

Kaynakça

- Danıştay 4. Daire, (25.06.2003), Esas 2002/2824, Karar 2003/1790 Sayılı Kararı, sinerjimevzuat.com.tr, Erişim Tarihi: 18.07.2017.
- Danıştay 9. Daire, (22.06.2010), Esas 2008/1641, Karar 2010/3259 Sayılı Kararı, sinerjimevzuat.com.tr, Erişim Tarihi: 17.03.2017.
- Gerçek, A. (2010). "5766 Sayılı Kanun ve Danıştay Kararları Çerçevesinde Limited Şirketlerde Kanuni Temsilciler ve Ortakların Vergi Borcundan Sorumluluğu", *Yaklaşım Dergisi*, Sayı 207, <http://www.yaklasim.com/>, Erişim Tarihi: 24.03.2017.
- Gümüş, E. (2006) "Şahıs ve Sermaye Şirketlerinde Vergi Borçlarından Sorumluluk", *Mali Çözüm Dergisi*, Sayı 77, 89-100.
- Kırbuş, S. (2012). *Vergi Hukuku Temel Kavramlar, İlkeler ve Kurumlar*, Siyasal Kitabevi, Ankara.
- Organ, İ. ve Pekşen, F. "İflas ve İflasın Ertelenmesi Halinde Şüpheli Alacak Karşılığı Ayrılıp Ayrılmayacağı", *Yaklaşım Dergisi*, 2010, <http://www.yaklasim.com/>, Erişim Tarihi: 15.04.2017.
- Pekcanitez, H., Atalay, O., Özkan Sungurtekin M., Özkes, M. (2012). *İcra ve İflas Hukuku*, Yetkin Yayınları, Ankara.
- Pulaşlı, H. (2016), *Şirketler Hukuku Genel Esaslar*, Adalet Yayınevi, Ankara.
- Seviğ, V. ve Doğrusöz, B. "İflas Eden Şirkette Genel Müdürün Sorumluluğu", 2009, <http://www.muhasabenet.net/>, Erişim Tarihi: 15.04.2017.
- Tokat, Y. (2003). "İflas ve Konkordato Hallerinin Vergi Hukuku Bakımından Etkileri-II", *Yaklaşım Dergisi*, Sayı 122, <http://www.yaklasim.com/>, Erişim Tarihi: 14.04.2017.
- Yargıtay 11. Hukuk Dairesi, (23.03.2009). Esas 2007/14292, Karar 2009/3401 Sayılı Kararı, sinerjimevzuat.com.tr, Erişim Tarihi: 22.05.2017.
- Yargıtay 19. Hukuk Dairesi, (16.02.2011), Esas 2010/14957, Karar 2011/1909 Sayılı Kararı, sinerjimevzuat.com.tr, Erişim Tarihi: 18.07.2017.

Doç. Dr. Engin HEPAKSUZ* - Dr. Gazi SONKUR**

Vergi Usul Kanunu ve Gümrük Kanunu Kapsamında Uzlaşma Müessesesi (Sayısal Veriler Işığında Değerlendirmeler)

Özet

Uzlaşma Kurumu, vergi uyuşmazlıklarının çözümlenmesi için geliştirilmiş idari çözüm yollarından birisidir. Vergi Usul Kanunu'nda "Tarhiyat Öncesi Uzlaşma" ve "Tarhiyat Sonrası Uzlaşma" şeklinde iki kısımda düzenlenmiş olup, 2011 yılından bu yana Gümrük uyuşmazlıkları için de uzlaşma yoluna başvurulabilmektedir. Bu çalışmanın amacı uzlaşma müessesesiyle ilgili mevcut durumu ortama koymak ve sayısal veriler ışığında değerlendirmektir.

Anahtar Kelimeler: Vergi Uyuşmazlığı, Uzlaşma, Vergi Usul Kanunu, Gümrük Kanunu

JEL Sınıflandırma Kodu: H20, K30, K34, K39

Tax Reconciliation Within The Scope of Tax Procedural Law and Customs Law (Evaluations In The Context Of Numerical Data)

Abstract

The practice of tax reconciliation is one of the administrative solutions to solve tax disputes. In tax procedural law, it issued in two parts as "reconciliation before the imposition" and "reconciliation after the imposition". After 2011, reconciliation solutions lead to apply for custom disputes too. Aim of this paper is to deal with the practice of reconciliation within the scope of tax procedural law and customs law. The other purpose is also to evaluate the current situation in the context of numerical data.

Keywords: Conflict of Tax, Reconciliation, Tax Procedural Law, Customs Law

JEL Classification Codes: H20, K30, K34, K39

* İzmir Katip Çelebi Üniversitesi İİBF Maliye Bölümü Öğretim Üyesi, engin.hepaksuz@ikc.edu.tr

** Uşak Üniversitesi, MYO Öğretim Görevlisi, gazi.sonkur@usak.edu.tr

Giriş

Vergi hukuku sistemlerinde vergi uyumsuzluklarının çeşitli çözüm yolları bulunmaktadır. Uzlaşma uygulaması, vergi uyumsuzluklarının çözülmesi için geliştirilmiş idari çözüm yollarından birisidir (Hepaksaz, 2016:1). Uzlaşma müessesesi, idare ile mükellefler arasında ortaya çıkan uyumsuzlukların, vergi ve/veya ceza miktarını düşürmeye imkan vermek suretiyle, yargı organına gitmeksizin idari aşamada ortadan kaldırılmasına yönelik bir çözüm yolu olarak karşımıza çıkmaktadır (Bilici, 2012: 115).

Uzlaşma sonucunda, vergi idaresi kanunen alınması gereken vergilerle bunlara ilişkin cezanın bir bölümünden vazgeçmekte, yargı sürecinden daha kısa sürede vergi ve ceza tahsilatı imkanına kavuşabilmektedir. Aynı şekilde mükellef de uzlaşılan vergi ve cezalar açısından dava açma hakkını yitirmektedir. Bunun karşılığında gerçek vergi borcu ya da cezası yerine daha az bir miktar ödeme olanağına kavuşmakta, yargı masraflarından kurtulmaktadır (Ercan, 2009: 227).

Vergi mevzuatımızda tarhiyat sonrası uzlaşma müessesesi 1963 yılından beri, tarhiyat öncesi uzlaşma müessesesi ise 1986 yılından beri uygulanmakta iken, 2011 yılı itibarıyla 4458 sayılı Gümrük Kanunu'nun 244. maddesinde yapılan değişiklikle, gümrük vergileri için de uzlaşma yolu açılmış ve bununla ilgili olarak Gümrük Uzlaşma Yönetmeliği çıkarılmıştır (Kırbaş, 2012: 194).

Uzlaşma müessesesi yürürlüğe girdiğinden bu yana tartışma gündemindeki yerini sürekli bir şekilde muhafaza etmiş, işlerliği, bu alanda kullanılan yetkinin niteliği ve hukuka uygunluğu olumlu ve olumsuz yönleriyle inceleme konusu yapılmış/yapılmaktadır (Hepaksaz, 2015: 712).

Söz konusu tartışmalar uzlaşma müessesesinin olumlu ve olumsuz yönlerinin savunusu bağlamın-

da sürmektedir. Özellikle uzlaşma uygulamasının olumsuz yönleri, "anayasaya aykırılık", "kanunilik, genellik ve eşitlik ilkelerine aykırılık" ve "idarenin takdir yetkisinin kapsamına aykırılık" bağlamında yoğunlaşmaktadır. Bu çalışmanın amacı, bu tartışmalara ve uzlaşma kurumunun mevzuat boyutuna çok fazla girmeden, uzlaşma müessesesinin mevcut durumunu, gerek Vergi Usul Kanunu ve gerekse de Gümrük Kanunu bağlamında ve sayısal veriler ışığında değerlendirmektir.

1. Vergi Usul Kanunu (VUK) Kapsamında Uzlaşma Müessesesi

VUK'nda "*Tarhiyat Öncesi Uzlaşma*" ve "*Tarhiyat sonrası Uzlaşma*" olmak üzere iki uzlaşma müessesesine yer verilmiş bulunmaktadır. Tarhiyat sonrası uzlaşma müessesesi, 19.02.1963 tarih ve 205 sayılı Kanun ile VUK'na eklenen maddeler ile uygulamaya sokulmuş olup, 54 yıldır VUK'na giren vergiler bakımından uygulanmaktadır. Tarhiyat öncesi uzlaşma ise 01.01.1986 tarihinde yürürlüğe giren 3239 sayılı Kanunla VUK'ndaki yerini almıştır (Karadağ ve Organ, 2014: 373).

VUK'ndaki ilgili hükme (VUK Ek Md. 11) göre, bir uyumsuzluğun tarhiyat öncesi uzlaşmaya konu olabilmesi için, mükellef nezdinde vergi incelemesine dayanması gerekmekte olup, mükelleflerin adlarına tarhiyat yapılmadan önce kullanabilecekleri idari bir çözüm yolu olarak karşımıza çıkmaktadır (Kızılot ve Taş, 2011: 158). Tarhiyat öncesi uzlaşmanın kapsamına, vergi incelemelerine dayanılarak tarh edilecek vergiler ile bunlara ilişkin olarak kesilecek cezalar (vergi ziyai cezası, usulsüzlük cezaları, özel usulsüzlük cezaları) girmektedir. Tarhiyat sonrası uzlaşmanın kapsamına ise, ikmalen, re'sen ve idarece tarh edilen vergiler ile bunlara ilişkin olarak kesilen vergi ziyai cezası girmektedir (Hepaksaz, 2015: 713). Bu hükümlere göre tarhiyat öncesi ve tarhiyat sonrası uzlaşmanın kapsamını içerikleri farklı olsa da "vergi"

ve “idari para cezası niteliğindeki vergi cezası” oluşturmaktadır (Karadağ ve Organ, 2014: 373).

Yukarıdaki açıklamalar ışığında, kapsam itibarıyla tarh edilecek/edilen vergiler bakımından tarhiyat öncesi ve sonrası uzlaşma müesseseleri “*genel*” idari çözüm yolları olarak kabul edilebilir. Cezalar bakımından ise tarhiyat öncesi uzlaşma her türlü cezayı kapsama alan “*genel*”, tarhiyat sonrası uzlaşma ise sadece vergi ziyayı cezasını kapsamına alan “özel” bir idari çözüm yolu olarak değerlendirilebilir (Kaplan, 2013: 139).

2. Gümrük Kanunu (GK) Kapsamında Uzlaşma Müessesesi

VUK md. 2’de yer alan “*Gümrük İdareleri tarafından alınan vergi ve resimler bu Kanuna tabi değildir*” hükmü gereğince gümrük idareleri tarafından alınan vergi ve resimlerin VUK kapsamı dışında bırakılması, gümrük işlemlerinin kendine özgü yapısı ve niteliklerinden kaynaklanmaktadır. Bu sebeple söz konusu işlemler GK kapsamında yer almaktadır (Çelik, 2016: 131-132). Dolayısıyla, VUK md. 2 hükmüne göre, VUK’nda yer alan uzlaşma düzenlemelerini gümrük vergileri için uygulamak, bu nedenle mümkün olmamaktadır (Aksüt ve Gök, 2016:79).

Yukarıdaki madde hükmü doğrultusunda, gümrük işlemlerinin ayrı bir kanunda yer alması gereği, gümrük uzlaşmasının da doğal olarak VUK dışında ayrı bir mevzuat olarak düzenlenmesini gerekli kılmıştır. Nitekim, uzlaşma uygulaması ilke olarak VUK kapsamına giren vergiler açısından uygulama alanı bulmakta iken, 2011 yılı itibarıyla 4458 sayılı Gümrük Kanunu’nun 244. maddesinde yapılan değişikliklerle, gümrük vergileri için de uzlaşma yolu açılmış ve bununla ilgili olarak Ağustos/2011 tarihinde Gümrük Uzlaşma Yönetmeliği (GUY) yürürlüğe girmiştir (Kırbaş, 2012: 194).

GK kapsamında uzlaşma müessesinin getirilme-

sinin gerekçesi VUK kapsamındaki uzlaşma uygulamasıyla benzerlik arz etmekte olup, “idare ile yükümlüler arasında ortaya çıkan uyumsuzlıkların yargı yoluna başvurulmadan, idare ve mükellefler arasındaki görüşme yoluyla çözümlenmesi” öngörülmektedir (Yağan, 2011: 38). Nitekim Gümrük ve Ticaret Bakanlığı uzlaşma müessesesinin amacını; “*ticaret erbabı ile gümrük idaresi arasındaki vergi ve buna bağlı ceza ihtilafların yargıya gidilmeden hızla çözümlenmesi*” olarak ortaya koymuştur (GTB FR, 2016: 33).

Gümrük uzlaşması “tarhiyat öncesi” ve “tarhiyat sonrası” ayrımına tabi tutulmamıştır. Bu durum gümrük vergilerinin vergilendirme sürecinin özelliğinden kaynaklanmaktadır. Diğer bir deyişle gümrük vergileri kavramı birçok vergiyi ve gümrük vergisi dahil birçok mali yükümlülüğü bünyesinde barındıran bir üst kavram olarak karşımıza çıkmaktadır. GK’nda gümrük vergilerinin tarhından söz edilmemektedir. Gümrük vergileri eşya üzerinden alınan, tahakkuk ve tahsilatı aynı anda gerçekleşen bir vergi türü olup, ceza kararının alınması için öncelikle tahakkukunun gerçekleşmesi, diğer bir deyişle verginin ödenebilir duruma gelmesi gerekmektedir. VUK’nda kapsamı çizilen genel vergilendirme sürecinin gümrük vergilerine paralellik arz etmemesi nedeniyle tarhiyat öncesi ya da tarhiyat sonrası uzlaşma ayrımı söz konusu olmamaktadır (Ekinci, 2015: 47-48).

Gerek tarhiyat öncesi ve tarhiyat sonrası uzlaşmada ve gerekse de gümrük uzlaşmasında kaçakçılık suç ve cezalarından dolayı vergi ziyasına sebebiyet verilmesi durumunda tarh edilen/edilecek vergi ile kesilen/kesilecek cezalar uzlaşma kapsamı dışında tutulmuştur. Buradaki temel düşünce, devletin vergi kaçakçılığı suçu işleyen mükellefle anlaşma yapmasının temel ilkeler açısından doğru olmayacağı anlayışıdır (Hepaksaz, 2015: 713). Uyuşmazlıklarda kaçakçılık unsurunun bulunması durumunda, yargı mercilerinin bu durumu titizlikle dikkate aldıkları gö-

rılmektedir. Nitekim gümrük uyumsuzluğu ile ilgili bir davada kaçakçılık unsurunun bulunması sebebiyle, ilgili vergi mahkemesi, idare tarafından uzlaşma kapsamına alınmayan talebi hukuka aykırı bulmuş, ilgili Danıştay Dairesi de vergi mahkemesi kararını uygun görerek temyiz istemini reddetmiştir¹.

GK kapsamında yer verilen uzlaşma uygulamasında, VUK kapsamındaki uygulamadan farklı bir mekanizma işletilmektedir. Buna göre uyumsuzlukların çözümünde öncelikle ilk aşamada idari mekanizmalar işletilmekte, öncelikle Gümrük Müsteşarlığı'nın idari kademelerinde söz konusu uyumsuzluğun belirli yöntemlerle çözümüne çalışılmaktadır (Kılınç ve Yurtsever, 2015: 4). Buradan bir çözüm alınmaz ise yargasal çözüm yolları devreye girmektedir. Gümrük idaresi ile mükellefler arasında ortaya çıkan uyumsuzluklar idari aşamada çözüme kavuşturulmadan dava açılması durumunda, idari merci tescül kapsamında dava dilekçesinin yetkili gümrük idaresine gönderilmesi söz konusu olmaktadır (Koban ve Ercan, 2017: 1363).

GUY'nin 1 nolu ekine göre uzlaşmaya konu olabilecek gümrük vergileri; Gümrük Vergisi, İlave Gümrük Vergisi, Tek ve Maktu Vergi, Dampinge Karşı Vergi, Sübvansiyona Karşı Telafi Edici Vergi, Katma Değer Vergisi, Özel Tüketim Vergisi, Ek Mali Yükümlülük, Toplu Konut Fonu, Tütün Fonu, Ek Fon, Kaynak Kullanımını Destekleme Fonu, Çevre Katkı Payı, Telafi Edici Vergi (İhracat), TRT Bandrol Ücreti olarak sayılmıştır (Koban ve Ercan, 2017: 1369).

3. VUK Kapsamında Uzlaşma Verileri

GİB'nin faaliyet raporlarında, yıllar itibariyle, "Merkezi Uzlaşma Komisyonu", "Vergi Daireleri Koordinasyon Uzlaşma Komisyonu", "Büyük Mükellefler VDB" ve iller bazında uzlaşma verilerine yer veril-

mektedir. Ancak verilerin ağırlıklı olarak yıllık olması sebebiyle, tüm yılları kapsayan veriler tarafımızca tablolar aracılığıyla bir araya getirilmiş, formüle edilen oranlar, ortalamalar ve kümüle rakamlar ayrıca ilave edilmiştir. Aşağıda söz konusu birimler bakımından ilgili verilere yer verilmeye ve değerlendirilmeye çalışılmıştır.

a. Merkezi Uzlaşma Komisyonu Verileri

Merkezi Uzlaşma Komisyonu'nun verileri, "Başvuru Sayısı", "Uzlaşılan Dosya Sayısı", "Uzlaşılamayan Dosya Sayısı" ve "Dosya Bazında Uzlaşma Oranı" bakımından değerlendirilmiştir.

Tablo 1: Yıllar İtibariyle Merkezi Uzlaşma Komisyonu Sonuçları Dosya Bazında Uzlaşma Verileri (2010-2016)

Yıllar	Başvuru Sayısı	Uzlaşılan Dosya Sayısı	Uzlaşılamayan Dosya Sayısı	Dosya Bazında Uzlaşma Oranı (%)
2010	32	26	6	0,81
2011	37	27	10	0,73
2012	12	7	5	0,58
2013	14	4	10	0,29
2014	34	14	20	0,41
2015	22	16	6	0,73
2016	8	6	2	0,75
2010-2016 Dönem Ortalaması				0,61

Kaynak: T.C. Maliye Bakanlığı, Gelir İdaresi Başkanlığı Faaliyet Raporu, 2014, s.88, GİB FR, 2015, s.82, GİB FR, 2016, s.114.'den yararlanılarak tarafımızca hazırlanmıştır

Merkezi Uzlaşma Komisyonu'na yapılan başvurular sonucunda, dosya bazında uzlaşma oranı yıllar itibariyle % 29 ile % 81 arasında farklı oranlar almıştır. 2010-2016 dönemi ortalaması ise % 61 düzeyindedir.

¹ Dnş. 7. Daire, Esas No: 2013/5239, Karar No: 2016/2090, <https://mevzuatinyeri.com/vergi/cumhuriyet-savciligina-intikal-eden-vergi-cezasinda-uzlasma.html>, Erişim Tarihi: 12.04.2017.

Tablo 2: Yıllar İtibariyle Merkezi Uzlaşma Komisyonu Sonuçları Vergi tutarları Bazında Uzlaşma Verileri (2010-2016)

Yıllar	Uzlaşma Başvurusuna Konu Olan Vergi Tutarı	Uzlaşılmayan Vergi Tutarı	Uzlaşmaya Konu Olan Vergi Tutarı	Uzlaşma Sonucu Vergi Tutarı	Vergi Tutarları Bazında Uzlaşma Oranı (%)
2010	1.341.689.845	120.443.215	1.221.246.629	129.130.956	0,11
2011	1.041.598.979	234.866.117	806.732.862	54.634.707	0,07
2012	191.936.154	89.444.390	102.491.764	35.748.387	0,35
2013	646.462.186	568.114.095	78.348.091	10.183.607	0,13
2014	1.095.031.346	682.959.684	412.071.662	169.501.397	0,41
2015	1.536.207.290	258.106.296	1.278.100.994	403.600.579	0,32
2016	288.860.333	20.093.888	268.766.445	58.960.357	0,22
2010-2016 Dönem Ortalaması					0,23

Kaynak: T.C. Maliye Bakanlığı, Gelir İdaresi Başkanlığı Faaliyet Raporu, 2014, s.88, GİB FR, 2015, s.82, GİB FR, 2016, s.114.'den yararlanılarak tarafımızca hazırlanmıştır.

Merkezi Uzlaşma Komisyonu'nun vergi tutarları uzlaşma oranları 2010-2016 döneminde % 7 ile % 41 arasında değişmekte olup, dönem ortalaması % 23 düzeyindedir. Diğer bir deyişle Komisyon ile mükellefler her 100 TL'lik verginin ortalama 23 TL'nin uzlaşarak ödenmesi konusunda anlaşmaktadırlar. Bunun diğer bir anlamı ise uzlaşmaya konu olan her 100 TL'lik vergi borcunun 77 TL'sinin silinmesidir. Bu silinme tutarı örneğin 2011 yılında 93 TL. gibi oldukça yüksek tutarlara da çıkabilmektedir.

Tablo 3: Yıllar İtibariyle Merkezi Uzlaşma Komisyonu Sonuçları Ceza Tutarları Bazında Uzlaşma Verileri (2010-2016)

Yıllar	Uzlaşma Başvurusuna Konu Olan Ceza tutarı	Uzlaşılmayan Ceza Tutarı	Uzlaşmaya Konu Olan Ceza tutarı	Uzlaşma Sonucu Ceza Tutarı	Ceza Tutarları Bazında Uzlaşma Oranı (%)
2010	1.051.631.247	157.892.655	893.738.592	0	0,00
2011	1.445.058.312	328.477.478	1.116.580.834	270.000	0,00
2012	301.755.076	160.523.165	141.231.911	18.684.773	0,13
2013	885.182.400	774.143.599	111.038.801	1.100.000	0,01
2014	1.512.975.737	1.033.593.536	479.382.201	5.184.714	0,01
2015	1.874.076.087	396.223.807	1.477.852.281	6.993.907	0,00
2016	376.720.584	35.145.151	341.575.433	0	0,00
2010-2016 Dönem Ortalaması					0,02

Kaynak: T.C. Maliye Bakanlığı, Gelir İdaresi Başkanlığı Faaliyet Raporu, 2014, s.88, GİB FR, 2015, s.82, GİB FR, 2016, s.114.'den yararlanılarak tarafımızca hazırlanmıştır.

Merkezi Uzlaşma Komisyonu ile mükellefler arasında ceza tutarları üzerinde uzlaşma oranının dönem ortalaması ise % 2 gibi oldukça düşük düzeydedir. Diğer bir deyişle, uzlaşma görüşmeleri sonucunda ceza tutarlarının tamamına yakınının silindiği görülmektedir.

b. Vergi Daireleri Koordinasyon Uzlaşma Komisyonu Verileri

2010-2016 döneminde Vergi Daireleri Koordinasyon Komisyonu'na yapılan başvuru sayıları ve uzlaşma oranları, Merkezi Uzlaşma Komisyonu'na oranla daha yüksek düzeylerde gerçekleşmiştir.

Tablo 4: Yıllar İtibariyle Vergi Daireleri Koordinasyon Uzlaşma Komisyonu Sonuçları Dosya Bazında Uzlaşma Verileri (2010-2016)

Yıllar	Başvuru Sayısı	Uzlaşılan Dosya Sayısı	Uzlaşılmayan Dosya Sayısı	Dosya Bazında Uzlaşma Oranı (%)
2010	81	61	20	0,75
2011	72	58	14	0,81
2012	62	56	6	0,90
2013	92	64	28	0,70
2014	158	131	27	0,83
2015	191	143	48	0,75
2016	167	88	79	0,53
2010-2016 Dönem Ortalaması 0,75				

Kaynak: T.C. Maliye Bakanlığı, Gelir İdaresi Başkanlığı Faaliyet Raporu, 2014, s.88, GİB FR, 2015, s.82, GİB FR, 2016, s.114.'den yararlanılarak tarafımızca hazırlanmıştır.

VDKUK'na yapılan uzlaşılan başvuruları sonucunda, dosya bazında gerçekleşen uzlaşma oranı 2010-2016 döneminde ortalama % 75 düzeyinde gerçekleşmiştir. Oranın zaman zaman % 90'lara kadar çıktığı görülmektedir.

Tablo 5: Yıllar İtibariyle Vergi Daireleri Koordinasyon Uzlaşma Komisyonu Sonuçları Vergi tutarları Bazında Uzlaşma Verileri (2010-2016)

Yıllar	Uzlaşma Başvurusuna Konu Olan Vergi Tutarı	Uzlaşılmayan Vergi Tutarı	Uzlaşmaya Konu Olan Vergi Tutarı	Uzlaşma Sonucu Vergi Tutarı	Vergi Tutarı Bazında Uzlaşma Oranı (%)
2010	257.716.073	61.895.364	195.820.709	31.145.074	0,16
2011	258.446.194	37.427.077	221.019.117	28.674.410	0,13
2012	38.039.043	4.569.130	35.160.578	15.337.151	0,44
2013	134.201.824	76.240.983	57.960.840	34.956.924	0,60
2014	212.499.783	53.479.507	159.020.276	56.030.702	0,35
2015	189.077.422	101.854.353	87.223.068	51.457.065	0,59
2016	356.833.610	164.987.636	191.845.974	50.963.086	0,27
2010-2016 Dönem Ortalaması					0,36

Kaynak: T.C. Maliye Bakanlığı, Gelir İdaresi Başkanlığı Faaliyet Raporu, 2014, s.88, GİB FR, 2015, s.82, GİB FR, 2016, s.114.'den yararlanılarak tarafımızca hazırlanmıştır.

NOT: Uzlaşmaya konu vergi ve ceza tutarına, geçici vergi aslı ve buna ilişkin ceza dahildir. Ancak, uzlaşılan bu tutarlara; normal vade tarihinden uzlaşma tutanağının imzalandığı tarihe kadar geçen süre için hesaplanan gecikme faizi tutarları dahil değildir.

VDKUK'na yapılan başvurularda vergi tutarı bazında uzlaşma oranı en düşük 2011 yılında % 13 düzeyinde, en yüksek ise 2013 yılında % 60 düzeyinde gerçekleşmiş olup, dönem ortalaması % 36'dır. Uzlaşma görüşmeleri sonucunda ortalama olarak her 100 TL'lik vergi alacağınının 36 TL'sinin idarece tahsil edilmesi ve 64 TL'sinin ise silinmesi konusunda anlaşıldığı görülmektedir.

Tablo 6: Yıllar İtibariyle Vergi Daireleri Koordinasyon Uzlaşma Komisyonu Sonuçları Ceza tutarları Bazında Uzlaşma Verileri (2010-2016)

Yıllar	Uzlaşma Başvurusuna Konu Olan Ceza Tutarı	Uzlaşılamayan Ceza Tutarı	Uzlaşmaya Konu Olan Ceza Tutarı	Uzlaşma Sonucu Ceza tutarı	Ceza Tutarları Bazında Uzlaşma Oranı (%)
2010	343.905.760	82.203.580	261.702.180	1.135.437	0,00
2011	352.919.121	41.199.215	311.719.905	863.700	0,00
2012	55.296.268	4.970.564	52.219.636	1.586.210	0,03
2013	155.703.256	75.221.461	80.481.794	2.474.932	0,03
2014	293.927.540	62.914.380	231.013.160	6.135.589	0,03
2015	247.413.099	120.526.059	126.887.041	3.892.464	0,03
2016	464.180.846	198.361.405	265.819.441	12.913.434	0,05
2010-2016 Dönem Ortalaması					0,02

Kaynak: T.C. Maliye Bakanlığı, Gelir İdaresi Başkanlığı Faaliyet Raporu, 2014, s.88, GİB FR, 2015, s.82, GİB FR, 2016, s.114.'den yararlanılarak tarafımızca hazırlanmıştır.

NOT: Uzlaşmaya konu vergi ve ceza tutarına, geçici vergi aslı ve buna ilişkin ceza dahildir. Ancak, uzlaşılan bu tutarlara; normal vade tarihinden uzlaşma tutanağının imzalandığı tarihe kadar geçen süre için hesaplanan gecikme faizi tutarları dahil değildir.

Cezalar bakımından uzlaşma oranları oldukça düşük düzeyde olup, 2010-2016 dönem ortalaması % 2 düzeyindedir. VDKUK'nda da uzlaşma görüşmeleri sonucunda cezaların tamamına yakınının silindiği sonucu ortaya çıkmaktadır.

c. İller ve Büyük Mükellefler Vergi Dairesi Başkanlığı Verileri

İller bazında kurulan uzlaşma komisyonları ile Büyük Mükellefler VDB'na ilişkin sonuçları da benzer kriterler üzerinden değerlendirmek mümkündür.

Tablo 7: Türkiye Geneli ve Seçilmiş İllerde Tarhiyat Sonrası Uzlaşma Başvuruları ve Uzlaşılan Dosya Sayıları (2010-2016) ve Oranları

	Dosya Bazında Uzlaşma Oranları(%)							2010-2016 Dönemi Ortalaması (%)
	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	
Ankara	0,96	0,90	0,97	0,97	0,93	0,99	0,92	0,95
İstanbul	0,95	0,79	0,96	0,96	0,89	0,87	0,88	0,90
İzmir	0,66	0,50	0,86	0,82	0,58	0,87	0,86	0,74
Büyük Mükellefler VDB	-	-	0,80	0,84	0,88	0,92	0,89	0,87
Türkiye Geneli (%)	0,91	0,82	0,95	0,93	0,86	0,94	0,90	0,90
	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	
Türkiye Geneli Uzlaşılan Dosya Sayısı	118.322	50.994	73.724	88.024	121.137	139.828	88.707	
Türkiye Geneli Başvuru Dosya Sayısı	129.711	62.242	77.680	95.126	140.751	148.013	99.027	
2010-2016 Dönemi Türkiye Geneli Uzlaşılan Dosya Sayısı	680.736							
2010-2016 Dönemi Türkiye Geneli Başvuru Dosya Sayısı	752.550							

Kaynak: T.C. Maliye Bakanlığı, Gelir İdaresi Başkanlığı Faaliyet Raporu, 2010, s.114-115; GİB FR 2011, s.82-83; GİB FR 2012, s. 120-121; GİB FR 2013, s.59-61; GİB FR, 2014, s.89-90; GİB FR, 2015, s.83-84; GİB FR, 2016, s.115-116'dan yararlanılarak tarafımızca hazırlanmıştır.

Türkiye genelinde iller bazında 2010-2016 döneminde toplam 752.550 adet uzlaşma başvurusu yapılmış, 680.736 adet dosya uzlaşma ile sonuçlanmıştır. Uzlaşma başvuru dosyasının en fazla olduğu iller Türkiye'nin büyük şehirleridir. İstanbul, Ankara, İzmir gibi iller başvuru sayısının en fazla olduğu iller sıralamasında başı çekmektedir. Bu durumu doğal olarak büyük şehirlerdeki nüfusun fazlalığına bağlı olarak vergi mükelleflerinin sayısının da doğal olarak fazla olacağı sonucuna bağlamak mümkündür.

Uzlaşılan dosya sayısı uzlaşma başvuru dosyasına oranlandığında 2010-2016 dönemi ortalaması % 90'dır. Bir diğer deyişle ortalama olarak her 100 adet uzlaşma başvurusunun 90'ı uzlaşma ile sonuçlanmıştır.

-Büyük Mükellefler VDB'na gelen ortalama 100 başvurunun 87'si uzlaşma ile sonuçlanmıştır.

Tablo 8: Türkiye Geneli ve Seçilmiş İllerde Tarhiyat Sonrası Uzlaşmaya Konu Olan ve Uzlaşma Sonucu Vergi Tutarları (2010-2016) ve Oranları

	Vergi Tutarları Bazında Uzlaşma Oranları (%)							2010-2016 Dönemi Ortalaması (%)
	2.010	2.011	2.012	2.013	2.014	2.015	2.016	
Ankara	0,72	0,83	0,82	0,77	0,78	0,76	0,47	0,74
İstanbul	0,46	0,45	0,88	0,72	0,43	0,69	0,42	0,58
İzmir	0,58	0,53	0,82	0,82	0,66	0,70	0,50	0,66
Büyük Mükellefler VDB.	-	-	0,48	0,74	0,77	0,69	0,59	0,66
Türkiye Geneli (%)	0,58	0,56	0,75	0,76	0,64	0,79	0,51	0,66
	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	
Türkiye Geneli Uzlaşma Sonucu Vergi Tutarları	145.676.717	56.824.269	150.781.804	270.476.069	231.584.730	344.585.008	260.117.001	
Türkiye Geneli Uzlaşmaya Konu Olan Vergi Tutarları	249.043.184	101.867.808	200.110.290	357.937.380	360.379.921	437.314.530	507.302.473	
2010-2016 Dönemi Türkiye Geneli Uzlaşma Sonucu Vergi Tutarları Toplamı	1.460.045.598							
2010-2016 Dönemi Türkiye Geneli Uzlaşmaya Konu Olan Vergi Tutarları Toplamı	2.213.955.586							

Kaynak: T.C. Maliye Bakanlığı, Gelir İdaresi Başkanlığı Faaliyet Raporu, 2010, s.114-115; GiB FR 2011, s.82-83; GiB FR 2012, s. 120-121; GiB FR 2013, s.59-61; GiB FR, 2014, s.89-90; GiB FR, 2015, s.83-84; GiB FR, 2016, s.115-116'dan yararlanılarak tarafımızca hazırlanmıştır.

Türkiye genelinde iller bazında 2010-2016 yılları arasında tarhiyat sonrası uzlaşmaya konu olan ve uzlaşılan vergi tutarları arasındaki ilişki aşağıdaki noktalar üzerinde yoğunlaşmaktadır;

2010-2016 döneminde toplam 2.213.955.586 TL'lik uzlaşma başvurusu yapılmış, bu tutarın 1.460.045.598 TL'lik kısmı için uzlaşma sağlanmıştır. Dönem ortalaması ise % 66 düzeyinde gerçekleşmiştir. Diğer bir deyişle 2010-2016 döneminde ortalama her 100 TL'lik uzlaşmaya konu olan vergi tutarının 66 TL'lik kısmı için uzlaşma sağlanabilmektedir.

Gerek uzlaşma başvurusu, gerekse de uzlaşılan vergi tutarları bakımından en büyük pay İstanbul'a aittir. 2010-2016 döneminde uzlaşma başvurusu bakımından İstanbul'un payı en yüksek 2010 yılında % 56, en düşük pay ise 2015 yılında % 22 olarak gerçekleşmiştir. Üzerinde uzlaşmaya varılan tutarlar bakımından İstanbul'un aynı dönemde aldığı pay ise, en yüksek değer olarak 2013 yılında % 49, en düşük değer ise 2015 yılında % 19 olarak gerçekleşmiştir. İstanbul'u oran sıralaması olarak takip eden iller ise Ankara ve İzmir'dir.

2010-2016 döneminde Büyük Mükellefler VDB'na gelen uzlaşma talebi sonucunda vergi tutarlarının % 66'sı üzerinde anlaşma sağlanmış ve ortalama her 100 TL'lik kısmın 34 TL'lik kısmında indirimle gidilmiştir.

Tablo 9: Türkiye Geneli Tarhiyat Sonrası Uzlaşmaya Konu Olan ve Uzlaşma Sonucu Ceza Tutarları ve Oranları(2010-2016)

	Ceza Tutarları Bazında Uzlaşma Oranları (%)							2010-2016 Dönemi Ortalaması (%)
	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	
Ankara	0,05	0,05	0,06	0,07	0,06	0,05	0,11	0,06
İstanbul	0,04	0,04	0,05	0,05	0,03	0,06	0,07	0,05
İzmir	0,06	0,05	0,08	0,09	0,06	0,08	0,12	0,08
Büyük Mükellefler VDB.	-	-	0,02	0,01	0,02	0,07	0,09	0,04
Türkiye Geneli (%)	0,05	0,05	0,05	0,06	0,05	0,07	0,10	0,06
	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	
Türkiye Geneli Uzlaşma Sonucu Ceza Tutarları	23.241.220	10.230.311	17.818.385	27.027.669	31.559.278	41.560.131	68.925.153	
Türkiye Geneli Uzlaşmaya Konu Olan Ceza Tutarları	431.814.346	187.719.305	332.918.053	460.815.890	603.382.175	610.596.688	675.334.309	
2010-2016 Dönemi Türkiye Geneli Uzlaşma Sonucu Ceza Tutarları Toplamı	220.362.147							
2010-2016 Dönemi Türkiye Geneli Uzlaşmaya Konu Olan Ceza Tutarları Toplamı	3.302.580.766							

Kaynak: T.C. Maliye Bakanlığı, Gelir İdaresi Başkanlığı Faaliyet Raporu, 2010, s.114-115; GİB FR 2011, s.82-83; 2012, s.120-121; GİB FR 2013, s.59-61; GİB FR, 2014, s.89-90; GİB FR, 2015, s.83-84; GİB FR, 2016, s.115-116'dan yararlanılarak tarafımızca hazırlanmıştır.

2010-2016 döneminde toplam 3.302.580.766 TL'lik ceza tutarı için uzlaşma başvurusu yapılmış, bu tutarın 220.362.147 TL'lik kısmı için uzlaşma sağlanmıştır. Burada dikkati çeken bir husus "uzlaşma konusu yapılan

vergi tutarı”nın, “uzlaşma konusu yapılan ceza tutarı”nın oldukça altında olması, diğer taraftan “üzerinde uzlaşılan vergi tutarı”nın “üzerinde uzlaşılan ceza tutarı”nın oldukça üzerinde olmasıdır. Nitekim vergi tutarlarının dönem ortalaması daha önce de belirtildiği gibi % 66 düzeyinde iken, ceza tutarlarının dönem ortalaması ise belirttiğimiz tutarların etkisiyle % 6 gibi oldukça düşük bir düzeyde gerçekleşmiştir. 2010-2016 döneminde ortalama her 100 TL’lik uzlaşmaya konu olan ceza tutarının 6 TL’lik kısmı için uzlaşma sağlanmış, 94 TL’lik ceza tutarı ise silinmiştir.

Vergi tutarları bakımından olduğu gibi ceza tutarları bakımından da İstanbul, Ankara ve İzmir illeri en yüksek payı teşkil etmektedir. 2010-2016 döneminde uzlaşmaya konu olan toplam ceza tutarları bakımından ortalama İstanbul % 36, Ankara % 12 ve İzmir % 9’luk pay teşkil etmektedir. Üzerinde uzlaşmaya varılan ceza tutarları bakımından ise İstanbul % 28, Ankara % 12 ve İzmir % 11’lik pay almıştır.

Büyük Mükellefler VDB için ceza tutarları bazında uzlaşma oranı % 4 ile genel ortalamasının altındadır. Bunun anlamı, iller bazındaki komisyonlarda yapılan ceza tutarlarından daha fazla indirime gidilmesidir.

4. GK Kapsamında Uzlaşma Verileri

Tablo 10:Yıl Bazında Gümrük Uzlaşma Sonuçları

Tarih Aralığı	Yapılan Başvuru Sayısı	Tamamlanan Başvuru Sayısı	Uzlaşılan Dosya Sayısı	Uzlaşılmayan Dosya Sayısı	Reddedilen	İşlemede Olan	Yapılan Tahsilat Tutarı	Uzlaşma Oranı (%)
31.12.2011	396	242	221	21				91
30.06.2012*	1.100	775	673	102	70	255	14.772.112	87
31.12.2012**		3.351	3.228	123				96
31.12.2013***		888	830	58				93
31.12.2014***		557	540	17				97
	Ortalama							93

Kaynak: Gümrük ve Ticaret Bakanlığı İdare Faaliyet Raporu, 2011, s.63;

*<https://www.kpmgvergi.com/Blog/Pages/FullBlog.aspx?article=131>, Erişim Tarihi:14.03.2017;

**<http://haber.evrin.com/files/400.pdf>, Erişim Tarihi: 15.03.2017.

***<https://www.okul.pwc.com.tr/images/uploadfile/content/635863141557859659.pdf>, Erişim Tarihi: 15.03.2017

2012 yılı Haziran sonu itibariyle 1.100 uzlaşma başvurusunun yapıldığı, bunlardan 673 adet başvuruda uzlaşmanın sağlandığı, 102 adet başvuruda uzlaşmanın sağlanamadığı ve 70 adet başvurunun ise reddedildiği görülmektedir. Sonuçlanan ve işleme konulan uzlaşma başvurularının % 87 gibi yüksek bir oranda uzlaşma ile neticelendiği anlaşılmaktadır (Palaoğlu, 2012: 70-71). 2012 yılı sonu itibariyle de, Merkezi Uzlaşma Komisyonu ile 13 adet Bölge Müdürlüğü Uzlaşma Komisyonu nezdinde gerçekleştirilen toplam 3351 görüşmeden 3228 tanesi uzlaşma ile sonuçlanmıştır. Uzlaşma oranı % 96 olarak gerçekleşmiştir²

² <http://haber.evrin.com/files/400.pdf>, Erişim Tarihi: 15.03.2017.

Tablo 11: Vergide, Cezalarda ve Toplam Alacaklarda Tahsilat oranı

Tarih Aralığı	Toplam Alacak	Toplam Tahsilat	Vergide Tahsilat Oranı	Cezada Tahsilat Oranı	Toplam Alacaklarda Tahsilat Oranı
30.06.2012'	50.867.017	14.772.112	%68	% 18	% 29
31.12.2012''	100.478.680	28.210.153	%74	%12	% 28

Kaynak: *<https://www.kpmgvergi.com/Blog/Pages/FullBlog.aspx?article=131>, Erişim Tarihi:14.03.2017

**<http://haber.evrin.com/files/400.pdf>, Erişim Tarihi: 15.03.2017.

2012 yılı Haziran sonu itibariyle 50.867.017 TL'lik vergi ve ceza alacağının 14.772.112 TL tutarındaki kısmı tahsil edilmiştir. 2012 yılı Haziran sonu itibariyle vergi tahsilat oranı % 68, cezada tahsilat oranı % 18 düzeyinde olup, toplam alacaklarda tahsilat oranı ise % 29 olarak gerçekleşmiştir. Bu veriler ışığında toplam gümrük alacaklarının %71 oranında silindiği görülmektedir (Palaoğlu, 2012: 71).

2012 yılı sonu itibariyle ise, Merkezi Uzlaşma Komisyonu ile Bölge Müdürlükleri Uzlaşma Komisyonları uzlaşmaya varılan 3228 adet uzlaşma başvurusuna ilişkin vergi ve ceza alacakları toplam miktarı 100.478.680,08 TL'dir. Bu alacağın 28.210.153 TL'si tahsil edilmiştir. Vergi tahsilat oranı % 74, cezada tahsilat oranı % 12 düzeyinde olup, toplam alacaklarda tahsilat oranının ise % 28 olduğu görülmektedir. Bu veriler ışığında da 2012 yılı sonu itibariyle toplam gümrük alacaklarının %72'sinin silindiği görülmektedir³.

Tablo 12: Kümülatif Bazda Gümrük Uzlaşma Sonuçları

Tarih Aralığı	Yapılan Başvuru Sayısı	Tamamlanan Başvuru Sayısı	Uzlaşılan Dosya Sayısı	Uzlaşılmayan Dosya Sayısı	Yapılan Tahsilat Tutarı	Uzlaşma Oranı (%)
31.08.2011-31.12.2011	396	242	221	21		91
31.08.2011-31.12.2012	4.204	3.572	3434	138		96
31.08.2011-31.12.2013	6.053				63.741.659	95
31.08.2011-31.12.2015	12.970	11.759	11.099	660	180.727.901	94
31.08.2011-31.12.2016	17.037				260.325.862	94
31.08.2011-30.03.2017		16.724	15.765	959		94

Kaynak: <http://ggm.gtb.gov.tr/data/51efc1e7487c8e2134631c57/uzla%C5%9Fma.pdf>, Erişim Tarihi: 28.05.2017; Gümrük ve Ticaret Bakanlığı İdare Faaliyet Raporu, 2011, s.63; GTB FR, 2012, s. 62; GTB FR, 2013, s.58; GTB FR, 2015, s.27; GTB FR, 2016, s.33'den yararlanılarak tarafımızca hazırlanmıştır.

Kümülatif bazda gümrük uzlaşma sonuçları, uzlaşma oranları konusunda fikir vermektedir. Uzlaşma oranlarının ortalamada % 95'e yakın olarak gerçekleşmesi, gerek idarenin ve gerekse de mükelleflerin uzlaşmaya

³ <http://haber.evrin.com/files/400.pdf>, Erişim Tarihi: 15.03.2017.

yatkın oldukları izlenimini vermektedir. Diğer taraftan tablodaki veriler incelendiğinde, bazı verilerin eksik olması, idare faaliyet raporlarında sadece kümülatif rakamlara yer verilmesi, detaylı verilerin bulunmaması ve verilerin yeknesak olmamasından kaynaklanmaktadır. Diğer taraftan Bakanlıkça açıklanan dönemsel verilere izleyen tarihlerde ulaşılamaması, sağlıklı ve detaylı verilerin oluşturulabilmesi açısından problem teşkil etmektedir. Dolayısıyla izleyen dönemde gümrük uzlaşmasına ilişkin verilerin, GİB faaliyet raporlarında olduğu detaylı ve farklı yönleriyle ortaya konulması bir ihtiyaç olarak ortaya çıkmaktadır.

Tablo 13: Gümrük Merkezi Uzlaşma Komisyonu Sonuçları

Tarih Aralığı	Yapılan Başvuru Sayısı	Karara Bağlanan	Reddedilen	Görüşülme Sürecinde Olan
31.08.2011-31.12.2011	16	4	3	9
31.08.2011-31.12.2012	63	27	6	30
31.08.2011-31.12.2013	40	23		

Kaynak: Gümrük ve Ticaret Bakanlığı İdare Faaliyet Raporu, 2011, s.63; GTB FR, 2012, s. 62; GTB FR, 2013, s.185'den yararlanılarak tarafımızca hazırlanmıştır.

Gümrük Merkezi Uzlaşma Komisyonu verileri incelendiğinde, bu konuda en son 2013 tarihli idare faaliyet raporlarında bilgi verildiği görülmektedir. Burada da gerek bölge müdürlükleri ve gerekse merkezi uzlaşma komisyonlarına ilişkin verilerin gerek ayrı ayrı ve gerekse de kümülatif olarak ve ayrı analiz yöntemleriyle Bakanlığın Faaliyet Raporlarında detaylı olarak yer alması gereği ortadadır.

31.08.2011 tarihinden Aralık 2011 sonuna kadar Merkezi Uzlaşma Komisyonuna 16 adet uzlaşma talebinde bulunulmuş olup, bunlardan 4 tanesi için görüşmeler yapılarak karara bağlanmış, 3 tanesi de reddedilmiştir (GTB FR, 2011: 63). 31.08.2011 tarihinden 2012 yılı sonuna kadar Merkezi Uzlaşma Komisyonuna 63 adet uzlaşma talebinde bulunulmuş olup, bunlardan 27 tanesi için görüşmeler yapılarak karara bağlanmış, 6 tanesi de reddedilmiştir (GTB FR, 2012, 62). 2013 yılında Merkezi Uzlaşma Komisyonuna toplam 40 adet uzlaşma başvurusu yapılmış ve toplam 23 adet uzlaşma görüşmesi gerçekleştirilmiştir (GTB FR, 2013, 185).

Tablo 14: İstanbul Gümrük ve Ticaret Bölge Müdürlüğü (İGTBM) Uzlaşma Sonuçları

Tarih Aralığı	Yapılan Başvuru Sayısı	Uzlaşma Görüşme Sayısı	Uzlaşılan Talep Sayısı	Uzlaşılabilen ve Temin Edilemeyen Talep Sayısı	Reddedilen	İşlemi Devam Eden Dosya Sayısı	Uzlaşma Oranı (%)
2014*		557	540	17			97
2015	2175	1.582	1.502	80	153	440	95
2016	2710	1.666	1.592	74	137	447	96

Kaynak: T.C. Gümrük ve Ticaret Bakanlığı İstanbul Gümrük ve Ticaret Bölge Müdürlüğü, Faaliyet Raporu, 2015, s. 77; GTB İGTBM FR, 2016: <http://istanbulbolge.gtb.gov.tr/istatistikler/uzlasma-istatistikleri/2015-yili-uzlasma-istatistikleri>, Erişim Tarihi, 02.03.2017, <http://istanbulbolge.gtb.gov.tr/istatistikler/uzlasma-istatistikleri/2016-yili-uzlasma-istatistikleri/2016-yili-uzlasma-istatistikleri>

*<https://www.okul.pwc.com.tr/images/uploadfile/content/636185349945772277.pdf>, Erişim Tarihi: 15.03.2017

Çalışmada bir örnek olması açısından İstanbul Gümrük ve Ticaret Bölge Müdürlüğü'nün uzlaşma sonuçlarının da ortaya konulması amaçlanmıştır. Diğer taraftan faaliyet raporlarında 2015 yılından önceki verilere yer verilmemesi sebebiyle, 2011-2014 dönemine ilişkin sağlıklı verilere yer verilememiştir.

2015 yılında İGTBM'ne uzlaşma talebi kabul edilerek görüşmesi yapılan 1600 adet başvurudan 1582 adedinde uzlaşma görüşmesi yapılmış olup, 1502 adedinde uzlaşmaya varılmış, 61 adedinde uzlaşma sağlanamamıştır. Görüşülen dosyalar itibariyle uzlaşma oranı % 95'tir (GTB İGTBM FR: 2015, 77). 2016 yılında İGTBM'ne 2710 adet Başvuru yapılmış, uzlaşma başvuru sayısı bir önceki yıla göre yaklaşık %25 oranında artış göstermiştir. Ayrıca; 2016 yılında yürürlüğe giren 6736 sayılı Kanun kapsamında 460 uzlaşma başvurusu yapılandırılmadan faydalanmıştır. Uzlaşma talebi kabul edilerek görüşmesi yapılan 1.666 adet başvurudan 1592 adedinde uzlaşmaya varılmış, 50 adedinde uzlaşma sağlanamamış, 20 adedinde uzlaşma temin edilememiştir. Görüşülen dosyalar itibariyle uzlaşma oranı % 96'dır (GTB İGTBM FR: 2016, 82).

5. Uzlaşma Verilerinin Temel Kriterler Açısından Değerlendirilmesi

Uzlaşma verilerinin, “anayasaya uygunluk”, “idarenin takdir yetkisi”, “hukukilik ve kanunilik”, “genellik ve eşitlik” gibi temel kriterler açısından değerlendirilmesi literatürde uzlaşma kurumuna ilişkin tartışmalarla ilgili bir fikir vermesi açısından faydalı olabilir.

Uzlaşma kurumu ile ilgili olarak buraya kadar ki açıklamalardan da anlaşılacağı üzere, gerek gelir ve gerekse de gümrük idarelerinin, hareket alanı, izlemesi gereken yol ve yöntemlerin bir hukuk kuralı ile

önceden açık olarak belirlendiği bağlı yetkinin yanı sıra, takdir yetkisiyle de donatıldıkları söylenebilir (Üstün, 2007: 16). Ancak bunun gerçek anlamda bir takdir yetkisi mi, yoksa geniş bir yetkilendirme mi olduğu hususu tartışmalıdır. Çünkü idarenin takdir yetkisinin ölçüsü anayasaya ve yasalara uygun olarak kullanılması olup, takdir yetkisi kesinlikle bir keyfilik anlamına gelmez ve takdir yetkisinin hukuki sınırları ve hukukilik denetimi vardır denilebilir (Sancakdar, 2014: 381). Özellikle vergi hukuku alanında takdir yetkisinin istisnai bir alan olarak kullanılmasının en önemli sebebi 1982 Anayasasında teminat altına alınmış olan “vergilemede kanunilik ilkesi”dir. Buna göre, vergilerin konulması, değiştirilmesi veya kaldırılması ancak kanun ile yasama organı aracılığı olabilecektir. Bunun bir istisnası olarak yasama organı vergileme alanında belirli konularda (muafiyet, istisna, oran ve indirim konusunda) ve alt ve üst sınırlar içerisinde değişiklik yapma yetkisini, yani bir takdir yetkisi kullanımını Bakanlar Kurulu'na vermiş bulunmaktadır (Hepaksaz, 2015: 717). Bakanlar Kurulu, kendisine tanınan yetkiyi başka makama devredemeyeceği gibi, Kanun ile de bu yetkinin başka makama devredilmesi mümkün değildir. Bu yetkinin başka bir organ tarafından kullanılması Anayasaya aykırılık teşkil etmektedir (Üstün, 2007: 62).

VUK ve GK'nun lafzından Maliye Bakanlığı ve idareye, “vergi ve ceza miktarı” konusunda mükelleflerle uzlaşma yapma konusunda yetki verdiği ve idarenin uzlaşılacak miktar konusunda tamamen serbest olduğu anlaşılmaktadır (Başaran, 2010: 169). Fakat burada üzerinde durulması gereken önemli bir husus, böyle bir yetkinin, bir “takdir yetkisi” olarak değerlendirilip değerlendirilemeyeceğidir. Konuyu bu açıdan değerlendirdiğimizde, uzlaşma konusunda gelir ve gümrük idaresinin gerçek anlamda bir takdir yetkisi olarak görülebilmesi için Anayasal

ve yasal hükümlerin getirilmesi ve gerçek anlamda bir takdir yetkisinden bahsedebilmek için sınırlarının net olması ve kapsamının dar tutulması çeşitli düşünürlerce önerilmektedir. Böylelikle, idarenin, yasal sınırlara bağlı kalarak uzlaşma görüşmelerini sonuçlandırabileceği savunulmaktadır (Koban ve Ercan, 2017: 1368). Türkiye’de uzlaşma müessesesi cezanın tamamına yakınının düşülmesi, vergi aslında da indirim yapılması ve özellikle Merkezi Uzlaşma Komisyonu ile Vergi Daireleri Koordinasyon Uzlaşma Komisyonu’nda yüksek miktarlarda indirim yapılması şeklinde bir işlerlik kazanmış bulunmaktadır. Bu durum ise vergiyi doğuran olayın gerçek mahiyetini ortaya koymayı amaçlayan ekonomik yaklaşım ilkesine ilişkin önemli çaba ve zahmetleri bertaraf edici bir etki doğurmaktadır (Adibeş ve Akkurt, 2014: 58). Mevcut durumda VUK ve GK’da vergiler ve cezalar konusunda gelir ve gümrük idarelerinde uzlaşma yetkisi verilip, vergi ve/veya ceza miktarının ne oranda uzlaşmaya konu edileceği hakkında bir hüküm bulunmaması, uygulamada farklı uzlaşma komisyonlarında önemli ölçüde vergi ve ceza indiriminin olmasının yanı sıra, komisyonlardaki uygulama sonuçlarının da birbirinden oldukça farklı olması sonucunu doğurmaktadır. Bu konunun literatürde tartışılan yönü ise uzlaşma müessesesinin mevcut haliyle gerçek anlamda bir takdir yetkisi olmayıp, alt ve üst sınırları belirlenmemiş “nev’i şahsına münhasır bir yetkilendirme” şeklinde kullanılmakta olduğudur (Hepaksaz, 2015: 718).

Anayasa md. 73 gereği “kanunilik ilkesi” gereğince vergilerin kanunla konulmasının yanı sıra, vergilerin kaldırılmasının da kanunla yapılacağı açıkça ortaya konulmuş, diğer taraftan Anayasa md. 38’deki “suçta ve cezada kanunilik” ilkesi gereğince suç ve ceza ancak anayasa ilkeleri çerçevesinde, yetkili

organlar tarafından ve ancak kanunla ortadan kaldırılacağı hüküm altına alınmıştır. Uygulamada ise VUK ve GK’nun getirdiği uzlaşma hükümleriyle, Maliye Bakanlığı ile idareye verginin aslı ve cezalarının kaldırılması veya önemli ölçüde azaltılmasına imkanın tanınmasının bu ilkeleri ihlal ettiği konusunda tartışmalar gündemdeki yerini korumaktadır (Yılmaz, 2009: 338-339).

VUK’nda düzenlenen tarhiyat öncesi uzlaşma da olduğu gibi özel ve genel usulsüzlük cezalarının niçin tarhiyat sonrası uzlaşmanın da kapsamına alınmama, eşitlik ilkesine aykırılık teşkil ettiği gerekçesiyle eleştirilmektedir (Erdem, 2007: 123). Diğer taraftan kanun karşısında eşit durumda bulunan mükelleflerden birisinin vergisini doğru ve zamanında ödemesi, diğerinin ise bu ödevini yerine getirmeyerek vergi ziyasına yol açması, sonra da uzlaşma talep ederek diğerine göre hem daha az vermesi hem de vergi cezalarından kurtulması gibi hususlar da genellik ve eşitlik ilkeleri bozucu argümanlar olarak karşımıza çıkmaktadır (Adibeş ve Akkurt, 2014: 58-59).

Uygulamada uzlaşma müessesinin içeriğine ilişkin eleştirilen bazı hususlar aşağıdaki noktalar etrafında toplanmaktadır (Erol, 2011: 182-183);

- İleri bilgi iletişim ve muhasebe sistemlerini kullanan, tecrübeli personel ve yeterli hukuk servisleri bulunan kurumsal şirketlerin uzlaşma gerekçesi olarak “kanun hükümlerine yeterince nüfuz edememeyi” ileri sürmeleri ve bu gerekçenin uzlaşma komisyonları tarafından kolaylıkla kabul görebilmesi,
- Uzlaşma komisyonlarında, raporların detaylı bir şekilde incelenmesi, değerlendirilmesi ve mükellefle birlikte uzlaşma önerisi geliştirilmesinden ziyade, mükellefe tek taraflı öneride bulunmaktan

ibaret olan, tutarlar dışında hemen hemen aynı yazılı metni içeren sözleşme tutanaklarının söz konusu olması,

- Uzlaşma komisyonlarında uzlaşılan konunun özelliğine yönelik uzlaşma tutanağında gerekçeli bir kararın çoğu zaman söz konusu olmaması.

6. Sonuç

Uzlaşma Müessesesi, vergi uyuşmazlıklarının çözümlenmesinde kullanılan idari çözüm yollarından birisidir. VUK'nda Tarhiyat Öncesi ve Tarhiyat Sonrası iki ayrı uygulama alanı bulan uzlaşma kurumu, GK'da yapılan düzenlemeyle 2011 itibaren gümrük uyuşmazlıkları için de uygulama alanı bulmuştur.

VUK ve GK kapsamında uzlaşma müessesesi sayısal veriler ışığında değerlendirilmeye çalışıldığında, ilk belirtilmesi gereken husus, GİB ve GTB'nin faaliyet raporları ile ilgilidir. GİB'in faaliyet raporlarında yıllık veriler düzenli olarak yer almakta olup, yıllık verilerin bir araya getirilip, ayrıca oranlamalar, ortalamalar ve kümüle rakamlardan oluşan tablolar oluşturmaya imkan vermektedir. Diğer taraftan GTB'nin faaliyet raporlarında kümülatif rakamlar özet olarak verilmekte olup, bu konuda yıllık verilerin de detaylı olarak verilmesine ihtiyaç bulunmaktadır. Ayrıca bazı yıl verilerinin eksik olması, yeknesak olmaması ve dönemsel olarak açıklanan bazı verilere izleyen dönemde ulaşılamaması da detaylı ve sağlıklı analizlerin yapılmasını engellemektedir.

Gelir İdaresinin uzlaşma verileri incelendiğinde aşağıdaki değerlendirmeleri yapmak mümkündür;

Merkezi Uzlaşma Komisyonu'nda 2010-2016 döneminde dosya bazında uzlaşma oranı ortalaması % 61'dir. Yıllar itibariyle ise dalgalı bir seyir izlediği (en düşük % 29, en yüksek % 81) görülmektedir.

Vergi tutarları bazında dönem uzlaşma ortalaması % 23 gibi düşük bir düzeyde olmakla birlikte, yıllar itibariyle dalgalı seyirler (en düşük % 7, en yüksek % 41) burada da söz konusudur. Ortalama oranın düşük olması, uzlaşmaya konu olan devletin vergi alacaklarının ağırlıklı kısmının uzlaşma yoluyla silinmesi anlamını taşımaktadır. Ceza tutarları bazında uzlaşma ortalaması ise % 2'dir. Diğer bir deyişle uzlaşmaya konu edilen devletin vergi cezasına bağlı alacaklarının neredeyse tamamına yakın kısmı uzlaşma yoluyla silinmektedir.

Vergi Daireleri Koordinasyon Uzlaşma Komisyonu'nda 2010-2016 döneminde dosya bazında uzlaşma oranı ortalaması % 75'dir. Merkezi Uzlaşma Komisyonu'ndan farklı olarak dosya bazında dalgalı seyir yerine istikrarlı ve yüksek oranlı bir uzlaşma seyri söz konusudur. Vergi tutarları bazında dönem uzlaşma ortalamasının % 36 olması ise, ortalamada devletin 100 TL'lik vergi alacağının 64 TL'sinin silindiğini göstermektedir. Bazı yıllarda bu rakamın 87 TL'ye kadar çıktığı görülmektedir. Ceza tutarları bazında da uzlaşma ortalaması ise % 2 olup, Merkezi Uzlaşma Komisyonu'nda olduğu gibi uzlaşmaya konu edilen devletin vergi cezasına bağlı alacaklarının neredeyse tamamına yakın kısmının uzlaşma yoluyla silinmesi konusunda idare ve mükelleflerin uzlaştığı görülmektedir.

İller bazında uzlaşma dosya sayısı, vergi ve ceza tutarlarına ilişkin uzlaşma verileri incelendiğinde büyük şehirlerin, büyükşehirler içerisinde de İstanbul, Ankara ve İzmir'in ön plana çıkması söz konusudur. Bu sebeple iller bazındaki tablolarda her üç ile ilişkin bilgilere de yer verilmesinin faydalı olacağı düşünülmüştür. 2010-2016 döneminde iller bazında ortalama dosya uzlaşma oranı % 90'dır. Oranın yüksek olması, gerek mükelleflerin ve gerekse de idarenin uzlaşma konusundaki isteğini ortaya koy-

maktadır. Vergi tutarları bazında dönem ortalaması % 66 olup, uzlaşma görüşmeleri sonucunda ortalamada her 100 TL'lik vergi tutarının 34 TL'lik kısmı silinmiştir. İller bazında ceza tutarları üzerinde uzlaşma oranları ise oldukça düşük düzeylerde olup, mükellefler ve idarenin cezaların tamamına yakın kısmının silinmesi üzerinde anlaştıkları uzlaşma sonuçlarından anlaşılmaktadır. 2010-2016 dönem ortalaması olarak tutarları bazında uzlaşma oranı % 6'dır.

Büyük Mükellefler VDB için dosya bazında uzlaşma oranı % 87, vergi tutarları bazında uzlaşma oranı % 66'dır. Cezaların ise % 4'lük kısmı üzerinde anlaşma söz konusu olup, tamamına yakın kısmında indirime gidilmektedir.

GK kapsamında gümrük uzlaşma sonuçları incelendiğinde dosya bazında uzlaşma oranının ortalama % 93 gibi yüksek bir düzeyde olduğu görülmektedir. vergi, ceza ve toplam alacaklarda tahsilat oranı konusunda ise faaliyet raporlarında cari veriler olmaması sebebiyle, sadece 2012 sonu itibarıyla yorum yapmak mümkün bulunmaktadır. Buna göre 2012 sonu itibarıyla, vergi % 74, cezada % 12, toplam alacaklarda ise % 28 tahsilat oranına ulaşıldığı olduğu görülmektedir. Bu veriler ışığında da 2012 yılı sonu itibarıyla toplam gümrük alacaklarının %72'sinin silindiği sonucuna ulaşılmaktadır.

Uzlaşma verileri, "anayasaya uygunluk", "idarenin takdir yetkisi", "hukukilik ve kanunilik", "genellik ve eşitlik" gibi temel kriterler açısından değerlendirildiğinde, uzlaşma kurumu ile ilgili temel tartışma noktaları şu noktalar etrafında toplanmaktadır; (i) Anayasada vergileme ile ilgili olarak değişiklik yapmak konusunda sadece Bakanlar Kurulu'nun yetkili olmasına rağmen, Bakanlıkların (MB ve GTB), Bakanlıklara bağlı yan kuruluşların (GiB), Yan kuruluş-

lara bağlı taşra teşkilatının (VDB, VD ve Defterdarlık) ve çeşitli komisyonların (MUK ve VDKUK) vergi ve cezaları kısmen veya tamamen ortadan kaldırma konusunda yetki kullanmalarının anayasaya aykırı olduğu iddiası, (ii) Vergi ve cezaların kaldırılması konusunda sınırların net olarak çizilmemiş olması sebebiyle, takdir yetkisi değil de, takdir yetkisini aşan geniş ve keyfi bir yetkilendirmenin varlığı, (iii) Anayasadaki "vergileme kanunilik ilkesi"nin varlığı ve değişiklik yapma konusunda sadece Bakanlar Kurulu'nun yetkili olması sebebiyle, VUK ve GK'nda yer alan uzlaşma düzenlemesinin ve idareye verilen yetkinin kanuni sayılsa bile hukuki olmadığı iddiası, (iv) uzlaşma uygulamasının mükellefler arasında genellik ve eşitlik ilkelerini çeşitli sebeplerden dolayı ihlal etmesi.

Sonuç olarak değerlendirdiğimizde, Türk mali mevzuatında yer verilen uzlaşma müessesinin uygulamada sık başvurulan idari bir çözüm yolu olarak kullanılmakta olduğu söylenebilir. Uygulamanın anayasaya uygunluğu, hukukilik, genellik ve eşitlik ilkeleri karşısındaki durumu halen tartışmalı bir konu olarak varlığını sürdürmektedir. Diğer taraftan idarelerin, vergi ve cezaların kaldırılması konusunda çok geniş bir yetkiyle donatılmış olmaları, "takdir yetkisi"nden ziyade takdir yetkisini aşan "sınırsız ve keyfi bir yetkilendirme"nin varlığına işaret etmektedir. Bu konuda uzlaşma müessesesinin tamamen kaldırılmasını bir çözüm olarak ortaya atanların yanı sıra, bu kurumun sınırlı ve kapsamının dar olduğu gerçek bir takdir yetkisi doğrultusunda varlığını sürdürmesini de savunanlar bulunmaktadır. Kanımızca, ikinci görüşü destekler nitelikte mali mevzuatımızda yapılacak düzenlemelerle uzlaşma kurumunun gerçek bir takdir yetkisi sınırları dahilinde kullanılması, hem temel kriterlere uygunluk, hem de vergiye gönüllü uyum açısından daha uygun düşmektedir.

Kaynakça

Kitaplar ve Raporlar

- Bilici Nurettin, (2012), Vergi Hukuku, Seçkin Yayıncılık, 30. Baskı, Ankara.
- Erdem Tahir, (2007). Türk Vergi Sisteminde Uzlaşma, TURMOB Yayınları, No:311, Ankara.
- Erol Ahmet, (2011), "Vergi Felsefesi (Devlet ve Vergi)", İstanbul Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler Odası, İSMMMO Yayınları 140, İstanbul.
- Kırbaş Sadık, (2012), Vergi Hukuku, Siyasal Kitabevi, Ankara.
- Kızlot Şükrü, Metin Taş, (2011), Vergi Hukuku ve Türk Vergi Sistemi, Yaklaşım Yayıncılık, Ankara.
- Sancakdar Oğuz, (2014), İdare Hukuku Teorik Çalışma Kitabı, Seçkin Yayıncılık, No: 1122, 5. Baskı, Ankara.
- T.C. Gümrük ve Ticaret Bakanlığı Faaliyet Raporları, 2013, 2015, 2016.
- T.C. Gümrük ve Ticaret Bakanlığı İstanbul Gümrük ve Ticaret Bölge Müdürlüğü Faaliyet Raporları, 2015, 2016.
- T.C. Maliye Bakanlığı, Gelir İdaresi Başkanlığı Faaliyet Raporları, 2010, 2011, 2012, 2013, 2014, 2015, 2016.
- Üstün Ümit Süleyman, (2007), Türk Vergi Hukukunda İdarenin Takdir Yetkisi, Turhan Kitabevi, Ankara.

Makaleler

- Adibeş Cuma, İsmail Akkurt, (2014), "Eldeki Bir Elma Daldaki İki Elmadan Daha mı İyidir? (Türk Vergi Sistemi'nde Uzlaşma ve Etkinliği Sorunu)", Vergi Sorunları Dergisi, Sayı:314, 55-66.
- Aksüt Demirbaş Burcu, Özgecan Gök; (2016), "Gümrük Vergilerinden Kaynaklanan Anlaşmazlıkların Uzlaşma Yolu İle Çözümü", DEÜ Hukuk Fakültesi Dergisi, Cilt: 18, Sayı: 2, 75-125.
- Başaran Yavaşlar Funda, (2010), "Uzlaşma Uygulaması Hukuka Uygun mu?", Vergi Sorunları Dergisi, Sayı:257, 165-173.
- Çelik Cengiz, (2016), "Gümrük Uzlaşma Müessesesi Uygulamasında Yasallık Sorunu", Mali Çözüm Dergisi İSMMMO, 131-142.
- Ekinci Celaeddin Ahmet, (2015), "Usul Hukuku Açısından Gümrük Kanunu ve Vergi Usul Kanunu'nun Analizi", Gümrük & Ticaret Dergisi, Cilt: 3, Sayı: 5, 34-50.
- Ercan İbrahim, "Uzlaşma Müessesesi", (2009), Mali Çözüm, Sayı: 95, 227-245.
- Hepaksaz Engin, (2015), "The Practice of Reconciliation in Turkish Tax Law Settlement and Administrative Discretion", International Conference of Interdisciplinary Studies Conference Proceedings, April 16-19, San Antonio, 711-724.
- Hepaksaz Engin, (2016), "The Evaluation of Tax Reconciliation in Turkish Tax Law in Terms of the Basic Principles of The Constitution and the Rule of Law", International Conference on Economics, Barcelona, Spain, 1-9.

- Kaplan Recep, (2013), "Vergi Uyuşmazlıklarında Uzlaşma, Hataların Düzeltilmesi, Üst Makama Başvuru ve Kamu Denetçisine Şikayet Başvurusu Müesseselerinin Karşılaştırılması", Vergi Sorunları Dergisi, Sayı: 301, 132-144.
- Karadağ Neslihan Coşkun, İbrahim Organ, (2014), "Gümrük Uzlaşması ve Vergi Usul Kanunu'ndaki Uzlaşma Kurumu İle Karşılaştırılmalı Olarak Değerlendirilmesi", Niğde Üniversitesi İİBF Dergisi, Cilt:7, Sayı:1, 370-396.
- Kılınç Selin, Hatice Yurtsever, (2015), "Gümrük Vergisi Uyuşmazlıklarının İdari Aşamada Çözüm Yolları", Uluslararası Hakemli Beşeri ve Akademik Bilimler Dergisi UHBAB, Cilt: 4, Sayı: 12, 1-26.
- Koban, Emine; Tayfun Ercan, (2017), "Gümrük Uyuşmazlıklarında Uzlaşma Müessesesi ve İşleyişi", Mali Hukuk Dergisi, Cilt:13, Sayı:150, 1339-1360.
- Palaoğlu, Murat, (2012), "Gümrük Vergi Alacakları ve Cezalarında Uzlaşma", KPMG Gündem, Sayı: 12, Ekim-Aralık, 68-71.
- Yağan Haldun, (2011), "Gümrük Vergi Hukukunda Yeni Bir Müessesesi: Uzlaşma", Vergi Sorunları Dergisi, Sayı: 275, 34-50.
- Yılmaz Elif, (2009), "Uzlaşma Müessesesinin Hukuki Niteliği ve Temel Vergilendirme İlkeleri Açısından Değerlendirilmesi", Gazi Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi, C.XIII, S.1-2, 321-351
- İnternet Erişimleri**
- Danıştay 7. Daire, Esas No: 2013/5239, Karar No: 2016/2090, <https://mevzuatinyeri.com/vergi/cumhuriyet-savciligina-intikal-eden-vergi-cezasinda-uzlasma.html>, Erişim Tarihi: 12.04.2017.
- Palaoğlu Murat, "Gümrük Vergi Alacakları ve Cezalarında Uzlaşma", 12 Kasım 2012, <https://www.kpmgvergi.com/Blog/Pages/FullBlog.aspx?article=131>, Erişim Tarihi, 14.03.2017
- <http://www.alomaliye.com/2016/12/07/gumruk-vergilerinde-uzlasma-muessesesi/>, Erişim Tarihi:23.05.2017
- <http://haber.evrin.com/files/400.pdf>, Erişim Tarihi: 15.03.2017.
- <http://istanbulbolge.gtb.gov.tr/istatistikler/uzlasma-istatistikleri/2015-yili-uzlasma-istatistikleri>, Erişim Tarihi: 02.03.2017.
- <http://istanbulbolge.gtb.gov.tr/istatistikler/uzlasma-istatistikleri/2016-yili-uzlasma-istatistikleri/2016-yili-uzlasma-istatistikleri>, Erişim Tarihi: 02.03.2017.
- <https://www.okul.pwc.com.tr/images/uploadfile/content/635863141557859659.pdf>, Erişim Tarihi: 15.03.2017.
- <http://ggm.gtb.gov.tr/data/51efc1e7487c8e2134631c57/uzla%C5%9Fma.pdf>, Erişim Tarihi: 28.05.2017.

Mahmure EŞGÜNOĞLU*

Türkiye ve Seçilmiş AB Ülkelerinde Uluslararası Ticaret Üzerinden Alınan Vergilerin Karşılaştırmalı Analizi

Özet

Küreselleşmenin etkisiyle uluslararası ticaretin hız kazanması dünya dış ticaret hacmini artırmıştır. Ülkeler arasında mal ve hizmet alım satımının artması, dış ticaretin nasıl vergilendirilmesi gerektiği konusunu gündeme getirmiştir. Bu konuda Gümrük Vergisi, Katma Değer Vergisi, Özel Tüketim Vergisi gibi uluslararası ticaret üzerinden alınan vergiler ile ilgili çeşitli anlaşmalar, mevzuatların uyumlaştırılması ve yakınlaştırılması gibi düzenlemeler yapılmaktadır. Başta Avrupa Birliği'ne üye ülkeler arasında ortak tarifeyi öneren Gümrük Birliği Anlaşması olmak üzere, AB müktesebatinin uygulanmasını amaçlayan çeşitli vergisel çalışmalar yapılmaktadır. Bu çalışmada, Almanya, Fransa, Yunanistan'da Gümrük Vergisi, KDV, ÖTV gibi uluslararası ticaret üzerinden alınan vergi uygulamalarından bahsedilecek ve Türkiye ile karşılaştırılarak değerlendirmelerde bulunulacaktır. Karşılaştırma yapılırken de her bir vergi için yıllık vergi hasılatına, bu vergilerin Gayri Safi Yurtiçi Hasıla (GSYİH) ve toplam vergi gelirleri içerisindeki payına bakılarak değerlendirmelerde bulunulacaktır.

Anahtar Kelimeler: Uluslararası Ticaret, Uluslararası Vergi, Gümrük Vergisi,

JEL Sınıflandırma Kodu: F13, H20, H27

Comparative Analysis of Taxes on International Trade in Turkey and Selected EU Countries

Abstract

The acceleration of international trade by the influence of globalization has increased the volume of foreign trade in the world. The increase in the buying and selling of goods and services among the countries has brought into the question of how foreign trade should be taxed. In this context, various agreements related to international trade tax such as Customs Tax, Value-Added Tax, Special Consumption Tax and other arrangements harmonization and approximation of the legislation are made. One of them is the Customs Union Agreement, which proposes a common tariff among the Member States of the European Union. And various tax studies are being carried out aiming at implementing the EU acquis. In this study, it will be mentioned about the tax applications on international trade such as Customs Duty, VAT, SCT in Germany, France, Greece and will be evaluated in comparison with Turkey. A comparison will be made by considering the annual tax revenue for each tax, the share of these taxes within the Gross Domestic Product (GDP) and total tax revenues.

Keywords: international Trade, International Tax, Customs Duty

JEL Classification Codes: F13, H20, H27

* Arş.Gör., Cumhuriyet Üniversitesi, İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi, Maliye Bölümü, mesgunoglu@hotmail.com

Giriş

Avrupa Birliği, ortak pazar oluşturma maksadıyla üye olan ülkelere yönelik 1967 yılından itibaren birçok alanda olduğu gibi vergisel alanda da uyum çalışmalarını sürdürmektedir. Altı ülke ile başlayan ve günümüzde yirmi sekiz ülkeyi içine alan Avrupa Birliği'nin amacı, siyasi ve ekonomik bir bütünleşme sağlamaktır. AB'ye üye ülkelerde uygulanan vergi sistemlerinin yakınlaştırılması ve uyumlaştırılması bu amacın bir gereğidir. Bu vergisel çalışmaların başında ise KDV ve ÖTV gelmektedir. AB üye ülkelerden herhangi birinin vergi oranını değiştirmesi uluslararası rekabeti etkileyeceğinden üye ülkelerin birbirlerinden bağımsız davranmaması ve ortak karar alması istenilmektedir. Dolayısıyla haksız rekabetin önlenmesi için AB üye ülkelerin vergi politikalarını belirlerken AB'nin antlaşmalarına veya direktiflerine aykırı davranması beklenemez. Ancak tüm bu çalışmalara rağmen yine de vergi kanunlarında üye ülkeler açısından tam bir birlik sağlanmış denilemez, sadece Gümrük Birliği açısından tam bir bütünleşme sağlanmıştır.

Avrupa Birliği'nin kurucu Roma Antlaşmasınının 95, 96, 97, 98, 99, 100, 101 ve 102. maddeleri vergi uyumlaştırması ile ilgilidir. Üye ülkelerin yerli mallar ile ithal edilen mallar arasındaki rekabet bozucu faktörleri ortadan kaldırmayı amaçlayan antlaşmanın en önemli maddelerinden 95. maddesinde, hiçbir üye devlet, diğer üye devletlerin mallarına, kendi benzer mallarına uyguladığı vergiden daha yüksek dolaylı veya doğrudan herhangi bir vergi veya herhangi bir iç vergi uygulayamayacaktır (İlhan, 2007: 4- 5).

Roma Antlaşmasınının 269. maddesine göre topluluğunun bütçesi tamamen kendi kaynakları ile finanse edilecektir. AB'nin bütçesini oluşturan kaynaklar; geleneksel öz kaynaklar, KDV payı, Gayri Safi Milli Hasıla (GS-MH)'ya bağlı kaynaklar ve diğer kaynaklardır. Geleneksel öz kaynakların temelini birliğe üye olmayan üçüncü ülkelerden yapılan ithalat üzerinden alınan gümrük vergileri oluşturmaktadır. Üye devletler tarafından tahsil edilen gümrük vergilerinin %80'i doğrudan AB bütçesine aktarılmaktadır (Avrupa Birliği Bakanlığı, 2016: 3).

AB ülkelerinde uygulanan başlıca vergi türleri ise; gelir vergisi, kurumlar vergisi, belediye vergisi, bölge vergisi, muamele vergisi, katma değer vergisi, özel tüketim vergisi, menkul iradı vergisi, veraset ve intikal vergisi, gayrimenkul vergisidir (Suer, 1999: 208).

Bu çalışmada, Avrupa Birliği'nin 1957 Roma Antlaşması ile belirlenen ve 1993 Maastricht Antlaşmasıyla değiştirilip geliştirilen ortak politikalarının uygulanması ve tek pazarın kurulmasıyla oluşabilecek haksız vergi rekabetinin ortadan kaldırılması amacına yönelik, özellikle dolaylı vergiler alanında yapılan Gümrük Vergisi, KDV ve ÖTV uyumlaştırma çalışmalarından bahsedilecektir. Bu vergi türleri Almanya, Fransa, Yunanistan ve Türkiye açısından incelenecek ve karşılaştırma yapılırken de her bir vergi için yıllık vergi hasılatına, bu vergilerin Gayri Safi Yurtiçi Hasıla (GSYİH) ve toplam vergi gelirleri içerisindeki payına bakılarak değerlendirmelerde bulunulacaktır.

Tablo 1: Mal ve Hizmetler Üzerinden Alınan Vergilerin GSYİH İçerisindeki Payı (%)

Ülkeler	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015
Almanya	9,85	9,792	10,214	10,24	10,755	10,314	10,405	10,342	10,195	10,125	10,057
Fransa	10,893	10,752	10,548	10,412	10,409	10,452	10,679	10,836	10,859	10,969	11,082
Yunanistan	10,892	11,108	11,417	11,219	10,967	12,246	13,246	13,401	13,915	15,52	15,463
Türkiye	11,959	11,943	11,476	11,013	11,246	12,491	12,587	12,444	13,479	12,684	13,297
OECD	10,846	10,722	10,625	10,33	10,3	10,572	10,648	10,76	10,822	10,96	-

Kaynak: OECD (2016), Revenue Statistics, OECD Countries: Comparative Tables, Paris.

Yukarıdaki tabloda, Gümrük Vergisi, KDV ve ÖTV gibi vergileri de kapsayan mal ve hizmetler üzerinden alınan dolaylı vergilerin ülkeler bazında GSYİH içerisindeki payını göstermektedir. Tabloya bakıldığında en fazla dolaylı vergi yükünün 2015 yılı için Yunanistan'da olduğu ve Türkiye ile birlikte OECD ortalamasının üzerinde olduğu görülmektedir. Yunanistan ve Türkiye vergi yükü en fazla artan iki ülkedir. Son on yılda Yunanistan'da dolaylı vergilerin GSYİH içerisindeki payı %5 farkla en fazla artan ülke iken, Türkiye'de %2 artış göstermiştir. Almanya ve Fransa'da ise on yılda yaklaşık %1 artış olmuştur.

Çalışmanın devamında, sırasıyla dış ticaret üzerinden alınan vergilerden Gümrük Vergisi, KDV ve ÖTV'den bahsedilecektir.

1. Gümrük Vergisi Uygulaması

1 Ocak 1996 tarihinde Türkiye ile AB üye ülkeleri arasında yapılan Gümrük Birliği çerçevesinde gümrük vergileri ve diğer eş etkili vergiler kaldırılmış, üçüncü ülkelere yapılan ithalatta Ortak Gümrük Tarifesi uygulaması getirilmiştir (İlhan, 2007: 14).

Roma Antlaşması'nın, Avrupa Ekonomik Topluluğu'nun kurucu antlaşması denmesinin temel nedeni; Avrupa Topluluğu içinde malların, sermayenin, iş gücünün ve hizmetlerin serbestçe dolaşımını sağlamak için buna engel olan gümrüklerin, yasaklamaların ve sınırlamaların kaldırılmasını öngörmesidir. Bu Antlaşma'nın 3. maddesinin (a) fıkrasında, üye ülkeler arasındaki gümrük vergi ve resimlerinin ve malların ithal ve ihracındaki miktar kısıtlamalarının ve eş etkili diğer önlemlerin kaldırılması, (b) fıkrasında, üçüncü ülkelere karşı ortak bir gümrük tarifesinin uygulanması ve ortak bir ticaret politikasının kabulü sayılmaktadır (Oral, 2005: 267).

Avrupa Birliği'nde gümrük vergisi bakımından tam bir bütünlük sağlanmıştır. Bu konudaki hükümler, üye ülkelerde doğrudan yürürlüğe giren ve ulusal kanunlardan üstün olan, Topluluk Tüzükleri (EC Regulation) tarafından belirlenmekte ve böylece gümrük vergileri tüm Avrupa Birliği ülkelerinde aynı ilkeler doğrultusunda uygulanmaktadır. Ayrıca üçüncü ülkelere gelen ithal ürünlere uygulanan tarım tarhi ve anti-damping resmi için de aynı uyum sağlanmıştır (Oral, 2005: 272).

Tablo 2: AB için Toplanan Gümrük Vergileri (Ulusal Para/Milyar)

Ülkeler	2000	2008	2009	2011	2012	2013	2014	2015p
Almanya	3,394	4,036	3,778	4,556	4,417	4,251	4,608	5,195
Fransa	1,513	1,615	1,461	1,866	1,883	1,842	1,827	1,931
Yunanistan	210	305	252	186	162	148	148	-

Kaynak: OECD (2016), Revenue Statistics 1965-2015, OECD Publishing, Paris.

Tablo 2, AB üye ülkelerin Avrupa Birliği hesabına aktarmış olduğu gümrük vergisi hasılatını göstermektedir. Üye devletler, birliğe üye olmayan üçüncü ülkelere yapılan ithalat üzerinden alınan gümrük vergilerinin %80'ini AB bütçesine aktarmaktadır. En fazla pay ise kurucu üyelerden biri olan Almanya'ya aittir.

Tablo 3: Gümrük ve İthalat Vergisi'nin Yıllık Tahsilatı (Ulusal Para/Milyar)

Ülkeler	2000	2005	2010	2011	2012	2013	2014	2015
Almanya	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0
Fransa	0.3	0.4	0.4	0.8	0.7	0.8	0.7	0.7
Yunanistan	-0.0	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0	-
Türkiye	0.5	1.6	3.3	4.8	5.3	5.5	6.7	8.5

Kaynak: OECD (2016), Revenue Statistics, OECD Countries: Comparative Tables, Paris.

Tablo 4: Gümrük ve İthalat Vergisi'nin GSYİH İçerisindeki Payı (%)

Ülkeler	2000	2005	2010	2011	2012	2013	2014	2015
Almanya	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0
Fransa	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0
Yunanistan	-0.0	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0	-
Türkiye	0.3	0.2	0.3	0.4	0.4	0.4	0.4	0.4
OECD Ortalaması	0.3	0.1	0.1	0.1	0.1	0.1	0.1	-

Kaynak: OECD (2016), Consumption Tax Trends, OECD Publishing, Paris.

Tablo 5: Gümrük ve İthalat Vergisi'nin Toplam Vergi Gelirleri İçerisindeki Payı (%)

Ülkeler	2000	2005	2010	2011	2012	2013	2014	2015
Almanya	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0
Fransa	0.0	0.1	0.1	0.1	0.1	0.1	0.1	0.1
Yunanistan	-0.0	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0	-
Türkiye	1.1	1.0	1.2	1.3	1.4	1.2	1.3	1.4
OECD Ortalaması	1.1	0.5	0.5	0.5	0.5	0.5	0.5	-

Kaynak: OECD (2016), Consumption Tax Trends, OECD Publishing, Paris.

Gümrük ve diğer ithalat vergileri, ülkeye giren mallar veya yurt dışı yerleşik kişiler tarafından sakinlere teslim edilen mallar üzerinden alınan vergilerdir. Tablo 3, 4 ve 5'de ithalat vergileri olarak, ithalat üzerinden alınan gümrük ve diğer eş etkili mali yükümlülükler ifade edilmektedir. Bu kapsama Gümrük Vergisi'ne ek olarak Tek ve Maktu Vergi, Dampinge Karşı Vergi, Telafi Edici Vergi, Damga Vergisi, Toplu Konut Fonu, Tütün Fonu,

Kaynak Kullanımı Destekleme Fonu, Çevre Katkı Payı, Destekleme Fiyat İstikrarı Fonu vb eş etkili mali yükümlülükler de girmektedir.

Tablo 3, 4 ve 5'e toplu olarak baktığımızda ise; Gümrük ve İthalat Vergisi tahsilatının, vergilerin GSYİH içerisindeki ve toplam vergi gelirleri içerisindeki payının en fazla Türkiye'de olmasının sebebi, Türkiye'nin 1995 yılında Gümrük Birliği'ne üye olmasına rağmen AB'ye üye olmamasından kaynaklanmaktadır. Ayrıca buradan çıkan bir başka sonuç olarak, Türkiye'nin birlik dışında ithalat üzerinden gümrük vergisi tahsil ettiği yani AB ülkeleri hariç dış ticaret hacminin geniş olduğu söylenebilir. Gümrük Birliği sonrasında ise Türkiye'de de gümrük vergi gelirlerinde azalma olmuştur. AB üyesi diğer ülkelerde ise bu payın daha az olması da bunun kanıtıdır.

Türkiye'nin AB ile gümrük birliğini gerçekleştirmesinden sonra, bu ülkelerden yapılan ithalatta gümrük vergilerinin sıfırlanması sonucu gümrük vergisi hasılatının düşmesi doğaldır. Sadece üçüncü ülkelerden yapılan ithalatta alınan Gümrük Vergisi, Ortak Gümrük Tarifesine göre alınan ikinci derece bir vergi haline gelmiştir (Tuncer, 2001: 171).

2. Katma Değer Vergisi Uygulaması

Katma Değer Vergisi, her üretim ve dağıtım aşamasında malların ve hizmetlerin satışından alınan genel bir muamele vergisidir. Avrupa Birliği'nin KDV, ÖTV gibi dolaylı vergilerin uyumlaştırılması için yaptığı antlaşmalara veya direktiflere rağmen idari ve siyasal nedenlerden dolayı halen tam bir birlik sağlanamamıştır. Her ülke AB direktiflerine yakın ancak kendine özgü vergi uygulamalarına devam etmektedir.

AB, haksız rekabeti önlemek için vergi oranlarında standartlaşmaya gitmiştir. KDV için standart oran ve temel gıda maddeleri, kitaplar, ilaçlar gibi bazı mal grupları için indirimli oran uygulanmasını savunmaktadır. Bazı mallar (alkollü içecekler, tütün, benzin ve motorlu taşıtlar, şans oyunları ve çevreyi kirleten ürünler gibi) katma değer vergisinin yanı sıra ek bir vergiye tabi tutulsa da, bu uygulama olabildiğince kısıtlı tutulmaya çalışılarak, kahve, çay, tuz, kibrit, alkolsüz içecekler gibi mallara genişlemeyerek, standart KDV oranı dışında bir tüketim vergisi tercih edilmemektedir (Suer, 1999: 232).

Yine de Avrupa Birliği ülkesinde uygulanan KDV oranları birbirinden farklılık göstermektedir. Üye ülkeler kendi standart oranlarını tespit etmekte serbest olmakla birlikte standart oran olarak %15'in altına inemezler. Üye ülkelerin uyguladıkları standart oranlar %15 ile %25 arasında değişmektedir (Oral, 2005: 271). Tablo 6, seçilmiş ülkelerdeki standart ve indirimli oranları göstermektedir.

Tablo 6: KDV Oranları (2016)¹

Ülkeler	KDV Oranı	Ürün
Almanya	%19 %7	Standart Oran İndirimli Oran
Fransa	%20 %10 %5.5 %2.1	Her türlü mal alım satımı ve hizmet ifası Gıda, kitap, toplu taşıma İlaç, basılı eserler
Yunanistan	%23 %13 %6	Standart oran Bazı petrol ürünleri Anakaradan adalara taşıma vergisi Bazı petrol ürünleri Basın, tiyatro
Türkiye	%18 %8 %1	Standart oran İndirimli oranlar

Kaynak: OECD (2016), Consumption Tax Trends, OECD Publishing, Paris.

¹ Bu oranlar bölgeden bölgeye farklılık gösterebilmektedir.

Ülkeler AB'ye uygun olarak genel mal ve hizmetler için standart oran belirlemiş, temel gıda maddeleri, kitap, ilaç gibi bazı mal ve hizmetler grupları için de indirimli oran uygulamaktadır.

Tablo 7: KDV'nin Yıllık Vergi Tahsilatı (Ulusal Para/Milyar)

Ülkeler	2000	2005	2010	2011	2012	2013	2014	2015
Almanya	140,9	140,1	180,5	190,2	194,4	197,3	203,4	211,7
Fransa	106,9	126,8	135,4	140,2	142,4	144,2	148,0	151,5
Yunanistan	9,8	13,4	16,0	15,0	13,7	12,6	12,7	-
Türkiye	9,7	34,4	62,5	78,6	81,6	100,7	102,5	120,8

Kaynak: OECD (2016), Revenue Statistics, OECD Countries: Comparative Tables, Paris.

Tablo 7'ye göre; toplam vergi hasılatı açısından Türkiye, Almanya ve Fransa'dan sonra üçüncü sıradayken, tablo 8'de KDV'nin GSYİH içerisindeki payına bakıldığında farkın çok azaldığı görülmektedir. Yunanistan ise vergi hasılatını en az toplayan ülke iken vergi yükünün en çok olduğu ülke durumundadır. Bu da Türkiye ve Yunanistan'da başta KDV olmak üzere dolaylı vergilerin payının yüksek olmasından kaynaklanmaktadır.

Tablo 8: KDV'nin GSYİH İçerisindeki Payı (%)

Ülkeler	2000	2005	2010	2011	2012	2013	2014	2015
Almanya	6.7	6.1	7.0	7.0	7.0	7.0	7.0	7.0
Fransa	7.2	7.2	6.8	6.8	6.8	6.8	6.9	6.9
Yunanistan	6.9	6.7	7.1	7.3	7.2	7.0	7.1	-
Türkiye	5.8	5.3	5.7	6.1	6.8	6.4	5.9	6.2
OECD Ortalaması	6.4	6.6	6.5	6.5	6.6	6.6	6.8	-

Kaynak: OECD (2016), Consumption Tax Trends, OECD Publishing, Paris

Tablo 9: KDV'nin Toplam Vergi Gelirleri İçerisindeki Payı (%)

Ülkeler	2000	2005	2010	2011	2012	2013	2014	2015
Almanya	18.4	18.0	20.0	19.7	19.4	19.2	19.0	18.9
Fransa	16.7	16.7	16.1	15.8	15.4	15.1	15.2	15.3
Yunanistan	20.8	21.5	21.9	21.5	20.2	19.6	20.0	-
Türkiye	24.2	21.8	21.7	21.8	20.8	22.0	20.4	20.6
OECD Ortalaması	19.2	19.8	20.0	20.0	19.8	19.8	20.1	-

Kaynak: OECD (2016), Consumption Tax Trends, OECD Publishing, Paris.

Tablo 9'a bakıldığında ise, 2015 yılı için tüm ülkelerde KDV, toplam vergi gelirlerinin yaklaşık 1/5'ini oluşturmaktadır. Bu tablo, KDV'nin kamu geliri açısından önemli bir yer edindiğini ve mali açıdan önemini göstermektedir.

3. Özel Tüketim Vergisi Uygulaması

Ortak pazarın oluşumuyla birlikte, Özel Tüketim Vergilerinin yapısal uyumlaştırması 1992 yılında kabul edilen bir dizi yönergeyle tamamlanmıştır. ÖTV'nin yapısı, uygulama metotları ve uygulama alanı konularında uyum sağlanmış olmakla birlikte, oranlar üzerinde henüz bir uyumlaştırma gerçekleştirilememiştir (Çetinkol, 2013: 64).

Avrupa Birliği'nde Özel Tüketim Vergisi 92/12/AET sayılı Konsey direktifinde petrol ürünleri, alkol, alkollü içecekler, tütün ve işlenmiş tütün olmak üzere beş grup mal üzerinden her ürün kategorisi için ürünün yapısına göre tütün ve tütün mamulleri hariç maktu tutarlarda alınmaktadır (İlhan, 2005: 12). Aynı direktifinde vergiyi doğuran olay, verginin konusuna giren malların teslimi veya ithalatı olarak belirtilmiştir.

Verginin matrahı, vergi mükellefinin ödeyeceği vergi miktarının hesaplanmasına esas teşkil eden gelir dilimi olup matrah advalorem ve spesifik vergileme tekniğine göre belirlenmektedir. AB'de ÖTV oranları, tütün mamulleri dışındaki tüm mallar için miktar esasına göre belirlenmekte iken, tütün ve tütün mamullerinde ise değer esaslı uygulanmaktadır (Bilici, 2012: 248- 249). ÖTV oranları; bira, şarap, alkollü içecekler, tütün, gazlı içecekler, petrol ve petrol ürünleri, motorlu araçlar için ülkeden ülkeye spesifik veya advalorem vergi olarak değişiklik gösterebilmektedir.

Türkiye'nin, AB'ye uyum çerçevesinde gerçekleştirdiği en kapsamlı çalışmalardan biri olan ÖTV, 12 Haziran 2002 tarihinde 4760 sayılı Yasa ile Türk vergi sistemine girmiştir. Ancak, Türkiye'de söz konusu beş mal grubu dışında lüks mallar ve otomobil üzerinden de ÖTV alınmakla birlikte bu mallara uygulanan vergi genellikle nispidir ve AB'ye kıyasla vergi oranları daha yüksektir.

Tablo 10: ÖTV'nin Yıllık Vergi Tahsilatı (Ulusal Para/Milyar)

Ülkeler	2000	2005	2010	2011	2012	2013	2014	2015
Almanya	67,2	77,2	76,1	80,6	79,6	80,1	81,7	82,0
Fransa	51,4	57,1	62,2	67,8	71,0	73,3	74,5	79,0
Yunanistan	5,4	5,9	8,4	8,7	7,9	8,0	7,9	-
Türkiye	6,6	40,2	69,3	78,3	87,7	102,6	110,7	129,1

Kaynak: OECD (2016), Revenue Statistics, OECD Countries: Comparative Tables, Paris.

Tablo 10'a göre; Türkiye'de vergi hasılatının bu kadar yüksek olmasının nedeni ÖTV kapsamına giren mal gruplarının AB'ye kıyasla daha geniş olması ve vergi oranlarının AB üye ülkelerine göre daha yüksek olmasıdır.

Tablo 11: ÖTV'nin GSYİH İçerisindeki Payı (%)

Ülkeler	2000	2005	2010	2011	2012	2013	2014	2015
Almanya	3.2	3.4	2.9	3.0	2.9	2.8	2.8	2.7
Fransa	3.5	3.2	3.1	3.3	3.4	3.5	3.5	3.6
Yunanistan	3.8	3.0	3.7	4.2	4.1	4.4	4.5	-
Türkiye	4.0	6.2	6.3	6.0	6.2	6.5	6.3	6.6
OECD Ortalaması	3.6	3.4	3.3	3.3	3.3	3.3	3.3	-

Kaynak: OECD (2016), Consumption Tax Trends, OECD Publishing, Paris.

Tablo 12: ÖTV'nin Toplam Vergi Gelirleri İçerisindeki Payı (%)

Ülkeler	2000	2005	2010	2011	2012	2013	2014	2015
Almanya	8.8	9.9	8.4	8.4	7.9	7.8	7.6	7.3
Fransa	8.0	7.5	7.4	7.6	7.7	7.7	7.7	8.0
Yunanistan	11.5	9.6	11.5	12.4	11.6	12.4	12.5	-
Türkiye	16.4	25.5	24.1	21.7	22.4	22.4	22.0	22.0
OECD Ortalaması	11.1	10.4	10.2	10.0	10.0	9.8	9.6	-

Kaynak: OECD (2016), Consumption Tax Trends, OECD Publishing, Paris.

Tablo 11'e bakıldığında, ÖTV'nin GSYİH içerisindeki payının en fazla Türkiye'de ve OECD ortalamasının yaklaşık iki katı olduğu söylenebilir. Tablo 12'de ise Türkiye'de ÖTV'nin toplam vergi gelirleri içerisindeki payının oldukça yüksek olduğu görülmektedir. Bunun nedeni olarak, Türkiye'de KDV üzerinden ÖTV hesaplanması, petrol ürünleri, alkollü içecekler, sigara, otomobil, beyaz eşya vb ürünlerdeki yüksek vergi oranıdır. Sonuç olarak Türkiye'de ithalat üzerinden alınan vergiler içerisinde Gümrük Vergisi'nin payı az olmakla beraber, KDV ve ÖTV'nin ülke ekonomisinde yüksek derecede öneme sahip olduğu aşikardır.

Sonuç

Avrupa Birliği'nin temel amacı, rekabet eşitliği bozulmadan kişilerin, malların, sermayenin, iş gücünün ve hizmetlerin serbest dolaşımını sağlamaktır. Avrupa Birliği'nde gerçekleştirilen vergi uyumlaştırılması çalışmalarında özellikle dolaylı vergiler açısından büyük mesafeler alınmıştır. Ortak pazar hedefi çerçevesinde üye ülkelerin gümrük kapılarında dolaylı vergilerle ilgili olarak yapılmakta olan işlemlerin tümüyle kaldırılması gereği ortaya konulmuş ve üye ülkeler arasında serbest dolaşımı sağlamak amacıyla gümrükler, yasaklamalar, kısıtlamalar ortadan kaldırılmıştır. Haksız rekabetin oluşmaması için üye ülkelerin AB antlaşma ve

direktiflerine uygun ve ortak hareket etmesi istenilmektedir.

Avrupa Birliği, ortak pazar hedefi doğrultusunda özellikle dolaylı vergiler alanında uyumlaştırma çalışmalarını 1967 yılından beri sürdürmektedir. Bu alanda yapılan çalışmalardan Gümrük Birliği konusunda tam birlik sağlanmıştır. KDV ve ÖTV konusunda ise üye ülkeler siyasal ve ekonomik nedenlerden dolayı farklı kararlar alıp uygulamaktadırlar. Ülkelerdeki vergi oranları farklılıkları ise uluslararası rekabeti bozmakta ve oran farklılıklarından dolayı vergi hileleri ve gümrük kaçakçılığı oluşmaktadır. Bu nedenle birliğe üye ülkeler arasında KDV ve ÖTV oranlarını kapsayan geniş bir uyumlaştırma sağlanarak rekabet eşitliği sağlanabilir. Ancak üye ülkelerin milli çıkarları, vergi oranlarının ortak mevzuata bağlanmasını zorlaştırmaktadır.

Sonuç olarak çalışmada, AB üye ülkelerinden Almanya, Fransa ve Yunanistan ile üye olma yolunda aday olan Türkiye; Gümrük Vergisi, KDV ve ÖTV açısından karşılaştırılmaya çalışılmıştır. Bu karşılaştırma ülkelerin 2005-2015 yılları arasındaki bu vergi gelirleri rakamlarına, vergi gelirlerinin toplam vergi gelirleri ve GSYİH içerisindeki yerine bakılarak yapılmış ve Türkiye'nin konumu ortaya konmaya çalışılmıştır. Burada Gümrük vergisi ve diğer ithalat yükümlülükleri olarak, ithalat üzerinden alınan gümrük vergisi ve diğer eş etkili mali yükümlülükler (Damga Vergisi, Anti Damping Vergisi, Kaynak Kullanım Destekleme Fonu, Toplu Konut Fonu, Tütün Fonu, Maden Fonu, Telafi Edici Vergi, Çevre Katkı Payı, Destekleme ve Fiyat İstikrar Fonu Kesintisi, Fikir ve Sanat Eserleri Kanunu Kapsamında Alınan Kesinti vb) ifade edilmektedir. Katma Değer Vergisi ve Özel Tüketim Vergisi açısından ise veri sıkıntısı nedeniyle ithalde veya dahilde alınan vergi ayırımına gidilememiştir.

AB'ye aday ülke olarak Türkiye'de tam üyelik isteniliyorsa uyumlaştırmaya ilişkin düzenlemelere zamanında gidilmeli, vergi sistemleri arasındaki farklılıklar en aza indirilmeye çalışılmalı ve özellikle vergi oranlarındaki farklılıklar rekabeti bozucu etki yaptığından bu alanda uyum sağlanmalıdır.

Kaynakça

- Bilici, N. (2012). Avrupa Birliği ve Türkiye, Seçkin Yayınları, Ankara.
- Çetinkol, G. (2013). Türk vergi sisteminin Avrupa Birliği vergi sistemine dolaylı vergiler bakımından uyumlaştırılması, Dokuz Eylül Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi.
- İlhan, G. (2007). Avrupa Birliği özel tüketim vergisi uyumlaştırması ve Türk vergi sisteminin uyumu, Uluslararası İnsan Bilimleri Dergisi, 4(2), 1- 23.
- OECD (2016), Consumption Tax Trends, OECD Publishing, Paris. [Online] http://www.keepeek.com/Digital-Asset-Management/oecd/taxation/consumption-tax-trends-2016_ctt-2016-en#.WUJ_LuvyjlU, Erişim Tarihi: 11.06.2017.
- OECD (2016), Revenue Statistics 1965-2015, OECD Publishing, Paris. [Online] http://www.keepeek.com/Digital-Asset-Management/oecd/taxation/revenue-statistics-2016_rev_stats-2016-en-fr#.WUKAa-vyjIU, Erişim Tarihi: 04.06.2017.
- OECD (2016), Revenue Statistics, OECD Countries: Comparative Tables, Paris.
- Oral, H. (2005). Avrupa Birliği'ndeki vergi uyum çalışmaları ve Türkiye, TBB Dergisi, 56, 261- 280.
- Suer, M. Z. (1999). Avrupa Birliğinde vergi uyumlaştırması ve Türk vergi sistemi üzerine etkileri, Ankara.
- Tuncer, S. (2001). Gümrükler ve gümrük vergileri (teori-uygulama), Yaklaşım Yayınları, Ankara.
- Türkiye Cumhuriyeti Avrupa Birliği Bakanlığı (2016). Avrupa Birliği bütçesi, Nisan 2016, Ankara.[Online] http://www.ab.gov.tr/files/EMPB/ab_butcesi.pdf, Erişim Tarihi: 01.06.2017.



Dünya Gümrük Örgütü 2016 Yılı

Yasadışı Ticaret Raporu

*Fatih UZUN**

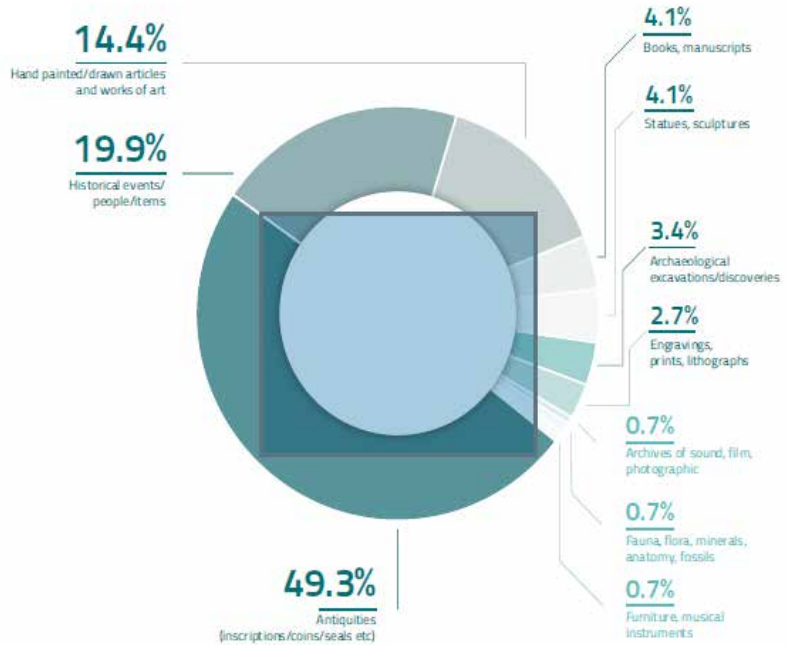
Dünya Gümrük Örgütü'nün (DGÖ) her yıl yayınladığı 2016 yılı yasadışı ticaret raporu 02.11.2017 tarihinde yayımlanmıştır. Rapor şekil bakımından önceki yıllarda yayımlandığı gibi şekillendirilmiş olup, tüm konular Kültürel Miras, Uyuşturucu, Çevre, Fikri Mülkiyet Hakları-Sağlık-Güvenlik, Gelir, Emniyet başlık altında detaylandırılmıştır. Bu yazıda ise dünya genelinde yasadışı ticaretin 2016 yılındaki görünümü ve Raporda dikkat çekilen unsurlar belirtilecektir.

Kültürel Miras

Kültürel miras ve arkeolojik değerler geçmişten günümüze yasadışı ticaretin her zaman en fazla en fazla konusu olan unsurlardandır. Gümrük idarelerinin kültürel ve arkeolojik değerlerin yasadışı ticaretinin önlenmesinde rolü konusunda Dünya Gümrük Örgütüne üye olan 180 ülke oybirliği ile 2016 yılı Temmuz ayında yapılan Konsey toplantısında Karar almış ve gerekli önlemlerin uygulanması konusunda mutabık kalmışlardır.

Aşağıdaki tabloda görüleceği üzere 2016 yılında dünya genelinde gümrük idareleri tarafından el konulan kültürel ve arkeolojik değerlerin % 49,3'ü antika eşyalar (para, mühür, el yazmaları), % 19,9'u tarihi kişisel eşyalar, % 14,4'ü tablolar ve el yapımı sanat eserleri, % 4,1', kitaplar, % 4,1'i ise yine heykellerden oluşturmaktadır. Kalan kısım ise oyma eşyalar, arkeolojik kazılarda bulunan eşyalar, müzik aletleri ve fosil gibi eşyalardan oluşmaktadır.

FIGURE 1: NUMBER OF SEIZURES BY CATEGORY, 2016

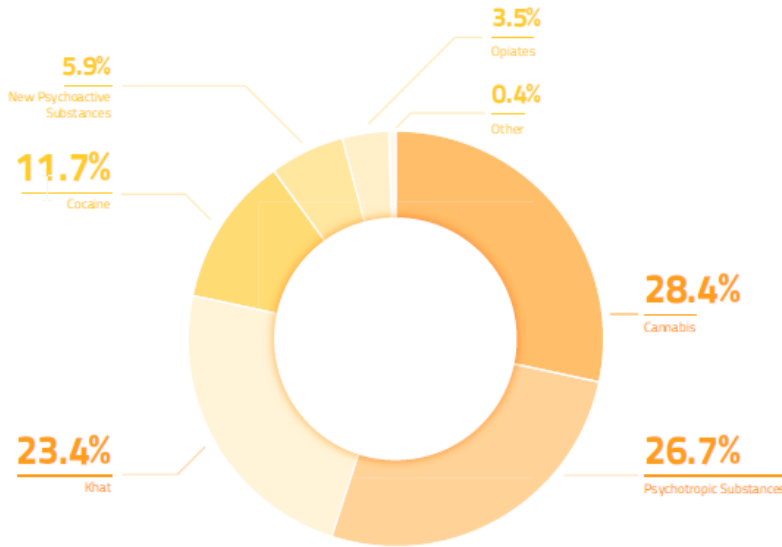


Rusya, Ukrayna, Polonya gibi ülkeler önceki yıllarda olduğu üzere kültürel ve arkeolojik değerlerin en çok yasadışı ticaret konu edildiği ülkelerdir. Bu ülkeleri olay sayısı bazında Yemen, Suudi Arabistan, İsviçre ve Macaristan izlemektedir.

Uyuşturucular

Yasadışı uyuşturucu ve ilaç ticareti organize suç örgütlerinin en büyük gelir kaynaklarından biri olup, sadece sağlık problemleri yaratması bakımından değil, suç ile irtibatlı işlerde kullanılması sebebiyle güvenlik açısından da en büyük problem yaratan unsurlardandır. Geleneksel uyuşturucular olan esrar, kokain gibi maddeler hala uyuşturucu pazarını domine eden ana unsurlar olsa da sentetik uyuşturucular ve uyarıcılar geçen yıllarda dikkat çeken biçimde artış eğilimindedir.

FIGURE 1: NUMBER OF SEIZURES BY CATEGORY, 2016



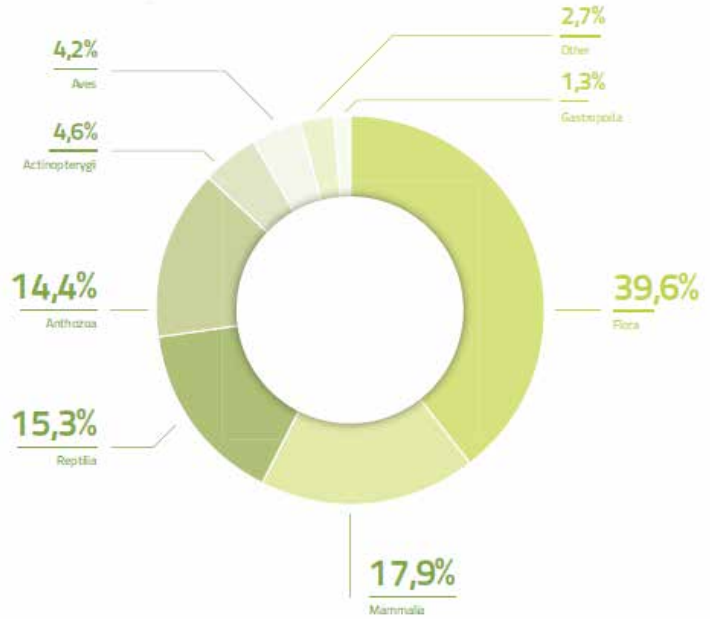
DGÖ 2016 yılı yasadışı ticaret raporuna göre geçtiğimiz yıl en çok yakalaması yapılan uyuşturucu maddeler % 28,4 ile esrar, % 26,7 ile psikotrop maddeler, %23,4 ile amfetamin içeren kat bitkisi ile % 11,7 kokaindir. İlginç olan bir başka nokta ise yasadışı uyuşturucu madde ticaretinde kullanılan taşıma modlarıdır. Dünya genelinde geçtiğimiz yıl uyuşturucuların büyük kısmı posta yoluyla bir kişiden diğerine gönderilen sevkiyatlardan oluşmaktadır. Bunu havayolu, araç, yolcu beraberisi gibi taşıma modları izlemektedir.

Çevre

Çevre sağlığı bakımından tehdit edici unsur olan yasadışı ticaret, çevreye, doğal hayata, vahşi yaşama zarar veren yasadışı her türlü suça konu olan faaliyetlerin kapsamaktadır. Çöp, kimyasal atıklar, orman ürünleri, deniz mahsülleri ile elmas ve altın gibi maddeler kaçakçıların yoğunlukla yasadışı ticarete konu ettikleri ürünlerdendir.

FIGURE 1: PERCENTAGE OF SEIZURES BY CATEGORY, 2016

FIGURE 1: PERCENTAGE OF SEIZURES BY CATEGORY, 2016

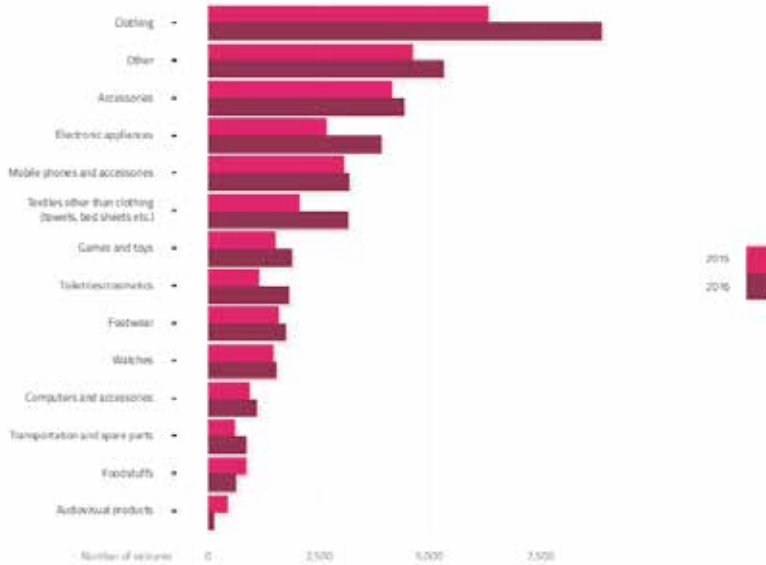


Yukarıdaki dağılıma göre 2016 yılında en fazla kaçakçılık eyleminde konu olan doğal/çevresel ürünlerin % 17,9'u memeli hayvanlara, % 15,3'ü sürüngenlere, % 39,6'sı bitkilere aittir. Mercan resifleri, yılan balığı, fildişi, şahin, kereste, kimyasal atıklar en fazla yasadışı ticaret konu olan eşya gruplarıdır. Almanya, Hollanda, Polonya, İngiltere, Çin ülkelere yaban hayatı alanında kaçakçılık faaliyetlerinin yoğunlukla tespit edildiği ülkelerin başındadır.

Fikri Mülkiyet, Sağlık, Güvenlik

DGÖ'ye göre dünya genelindeki taklit ve sahte eşya ticaretinin boyutunu tespit etmek oldukça güçtür. Sahte ve taklit eşya ticareti tüketici sağlığı üzerinden doğrudan tehdit yaratan bir nitelik arz etmektedir.

FIGURE 2: SEIZURES OF IPR PRODUCTS BY TYPE, 2015-2016



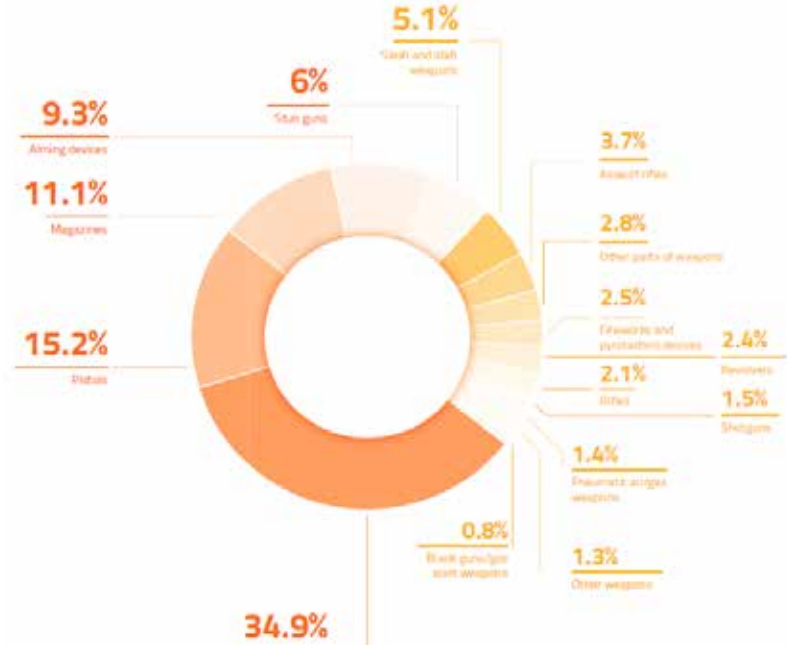
Tekstil ürünleri, aksesuarlar, elektronik ekipmanlar, cep telefonları, kozmetik ürünleri ve parfümler, saatler ile oyuncaklar DGÖ Raporuna göre en çok kaçakçılığa konu olan sahte veya taklit eşya türlerindedir. Raporda sahte ve taklit eşya ticaretine ilişkin rotanın, asya pasifik ülkelerinden Batı Avrupa ve Kuzey Amerika'ya yönelik olduğu ifade edilmekte ayrıca Orta Doğu coğrafyasının da bu tarzdaki ticaretin yoğunlukla yaşandığı lokasyonlardan olduğu belirtilmektedir.

Güvenlik

Yasadışı yollarla kaçakçılığa konu edilen silahların, mühimmatların terörist saldırılarda kullanılmakta olması uluslararası toplum için kaygı unsurlarından biri olmaya devam etmektedir. Şiddet içeren eylemlere ve terörist faaliyetlerle mücadele etmek, güvenlik kuvvetlerinin işi olduğu kadar gümrük idarelerinin de etki ve ilgi alanına girmektedir. Dünya Gümrük Örgütü Gü-

venlik Programı 2015 yılında uygulamaya konulmuş olup, kapsamını Küresel Kalkan Programı, Stratejik Ticaret Kontrolü Programı, Yolcu Kontrolü Programı, Küçük ve Hafif Silahlar Programı ve Terörü Finanse Eden Faaliyetler Programı gibi uygulamalar oluşturmaktadır.

FIGURE 1: NUMBER OF SEIZURES BY CATEGORY, 2016



Yukarıdaki tabloya göre güvenliği tehdit eden yasadışı eşya ticaretini oluşturan ana unsurların % 34,9'u cephaneler, % 15,2'si tabancalar, % 11,1'i basılı yayımlar ve % 9,3'ü ise nişan alma teçhizatlarına aittir.

Sonuç olarak yasadışı ticaret dünya genelinde olanca hızıyla faaliyetlerine devam etmekte ve her geçen gün yeni metotlar, yeni güzergahlar, yeni taşıma modları bulmak suretiyle insan ve çevre sağlığını tehdit etmektedir. Her bir ülkenin kaçakçılık faaliyetlerini önüne geçmesi bireysel anlamda mümkün olmayıp, yasadışı ticaretin önüne önlenmesi tüm ülkelerin ancak ortak bir irade ve özveri göstermesiyle geçilebilir. Dünyamız yasadışı ticaret bakımından bir önceki yıldan daha güvenli bir yer değildir ve kuvvetle muhtemel bir sonraki yıl da olmayacaktır. Önemli olan ülkelerin bu anlamda bu durumun farkında olması ve işbirliği halinde hareket ederek dünya kaynaklarını tüketen ve yaşadığımız gezegeni gerek maddi gerek ise fiziki bakımdan kemiren bu sorunun üzerine kararlılıkla gitmeleridir.



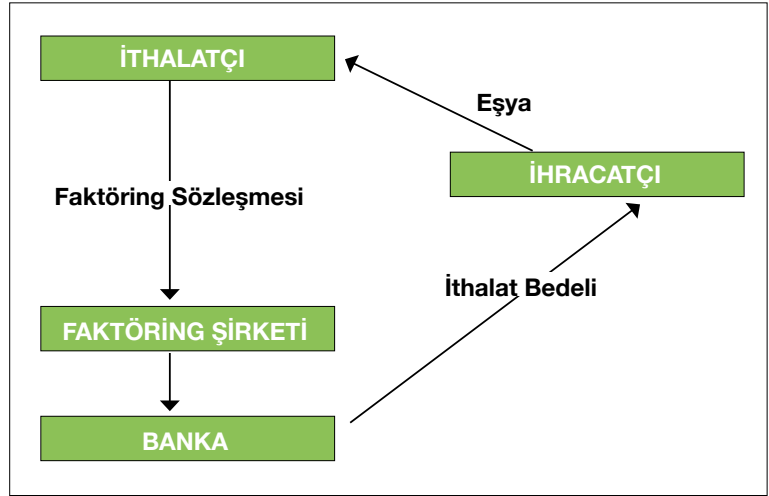
İthalat Faktöringi ve Kaynak Kullanımı Destekleme Fonu

*Hakan UÇAK**

1) İthalat Faktöringi: İthalatçıların, yurt dışından satın aldıkları eşyaların bedelini, yurt içindeki faktöring şirketleri aracılığıyla ödemesinde kullanılan sisteme ithalat faktöringi denir. İthalat faktöringinde 4 temel unsur bulunmaktadır. Bu unsurlar aşağıda yer almaktadır.

- İthalatçı
- İhracatçı
- Faktöring Şirketi
- Banka

İthalat faktöringi yoluyla bedel transferine ilişkin çalışma sistemi aşağıda yer almaktadır.



Yukarıdaki şekilde yer aldığı üzere, ithalatçı firma ile faktöring firması arasında bir faktöring sözleşmesi imzalanmaktadır. Bu sözleşmede, faktöring firması tarafından ithalat bedellerinin ithalatçı adına ihracatçıya ödeneceği belirtilmektedir. İthalatçı şirketi ile faktöring şirketi arasında yapılan sözleşmede aynı zamanda temin edilen kredinin geri ödemesine ilişkin vade, faiz ve komisyon masrafları belirlenmektedir.

Bu sözleşme sonrasında faktöring şirketi, ithalat bedelini transferin yapılacağı bankaya transfer etmekte ve aracı banka ithalat bedelini yurt dışındaki ihracatçıya ödemektedir.

2) Kaynak Kullanımı Destekleme Fonu: İthalatta uygulanan Kaynak Kullanımı Destekleme Fonu uygulaması; 12.05.1998 sayılı Resmi Gazete yayımlanarak yürürlüğe giren 88/12944 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile düzenlenmiştir.

Anılan Karar'ın incelenmesinde; dış ticarete kullanılan üç ödeme şekli üzerinden bu fon tutarının tahsil edileceği görülecektir. Bu ödeme şekilleri aşağıdaki gibidir.

- a) Kabul Kredili Ödeme
- b) Vadeli Akreditif
- c) Mal Mukabili Ödeme

Kabul Kredili Ödeme, mal bedelinin belirli bir vadede ödenmesini taahhüt eden ve bu ödemeye bir poliçenin araç olduğu ödeme şeklidir. Başka bir ifade ile kabul kredisi satılan malın bedelinin bir poliçeye bağlandığı vadede satıcıya ödendiği bir ödeme şeklidir.

Vadeli Akreditif Ödeme, ithalatçı ve ihracatçı arasında yapılan sözleşme uyarınca mal bedelinin ithalatçı tarafından ödenmemesi durumunda ithalatçı bankasının bu ödemeyi garanti altına aldığı ödeme şeklidir.

Mal mukabili ödeme ihracatçı firma ihracat bedelini tahsil etmeden eşyaları ithalatçı firmaya göndermekte ve ithalat konusu eşyalara ilişkin ödeme ithal anından sonra gerçekleşmektedir. Mal mukabili ödeme şeklinde alıcı minimum risk almaktadır.

Yukarıda yer alan ödeme şekilleri ile yapılan ithalatlarda Kaynak Kullanımı Destekleme Fonu ödenmesi gerekmektedir. Kaynak Kullanımı Destekleme Fonu ithalat bedelinin % 6'sı olarak belirlenmiştir.

Fon ödemeleri 12.05.1988 tarih ve 88/12944 sayılı Kararnameye ilişkin Kaynak Kullanımı Destekleme Fonu Hakkında 6 Sayılı Tebliğ uyarınca; ithalat tutarının, fon kesintisinin yatırıldığı tarihteki gösterge niteliğindeki Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankası döviz alış kuru esas alınarak bulunacak Türk Lirası karşılığı üzerinden hesaplanarak, malın fiili ithalinden önce bankalara veya özel finans kurumlarına yatırılır.

Yine anılan tebliğ uyarınca; ihracatın finansmanı için Türk Lirası veya döviz olarak kullanılan krediler ile Türkiye'de yerleşik kişilerin yurt dışından ihracatın finansmanı için sağlayacağı kredilerde (ihracatı teşvik belgesi, dahilde işleme izin belgesi ve

vergi, resim ve harç istisnası belgesine bağlanmış ihracat sayılan satış ve teslimler ile döviz kazandırıcı hizmet ve faaliyetlerin finansmanında kullanılanlar dahil) ve İhracatı Teşvik Belgesi ile Dahilde İşleme İzin Belgesi kapsamında kabul kredili, vadeli akreditif ve mal mukabili ödeme sekline göre yapılan ithalatta, oran sıfır olarak uygulanır.

Bu bağlamda ihracat teşvik belgesi ve dahilde işleme rejimi gibi ihracatı arttırmaya yönelik düzenlemeler kapsamında yapılan ithalatlarda söz konusu oran sıfır olarak uygulanacaktır.

3) Hazine Müsteşarlığı'nın 23.07.2009 günlü 2009-GNL-1 Sayılı Genelgesi: Kambiyo mevzuatı uyarınca düzenleme yetkili makamlardan biri olan Hazine Müsteşarlığının 23.07.2009 günlü 2009-GNL-1 Sayılı Genelgesi ithalat faktöriği kapsamında yapılan işlemlere ilişkin bir düzenleme yapılmıştır.

Anılan Genelge uyarınca, faktöring sözleşmeleri kapsamında yapılan ödemelerin "peşin ödeme" olarak kabul edildiği açık bir şekilde düzenlenmiştir. Söz konusu düzenlemeye ilişkin kısım aşağıda yer almaktadır.

"... 2.5.Türkiye'de yerleşik faktöring kuruluşu ile ihracatçı firma arasında imzalanan faktöring sözleşmesi kapsamında faktöring kuruluşu tarafından ithalden önce ithalatçı firma adına yurt dışına transferi gerçekleştirilen tutarlar, ithalat ve ihracat faktöring sözleşmelerinin transferi gerçekleştiren bankaya ibrazı kaydıyla peşin ödeme olarak dikkate alınır..."

Yukarıda yer alan düzenlemeden de görüleceği üzere, ithalat faktöriği kapsamında yurt dışına yapılan ödemelerin serbest dolaşıma giriş beyannamesinin tescil tarihinden önce olması durumunda, bu ödeme peşin olarak değerlendirilmektedir.

4) Maliye Bakanlığının Görüşü Değişti: İthalat faktöriğinde yapılan ödemenin peşin olarak sa-

yılıp sayılmayacağı ve KKDF mükellefiyetinin olup olmadığına ilişkin Maliye Bakanlığı tarafından 2012 yılında verilen görüşte, her halükarda bedelin beyannamenin tescil tarihinden önce ithalatçı tarafından ödenmesi gerektiği belirtilmişti. İthalatçı tarafından beyannamenin tescil tarihinden önce bu bedelin (faktöring şirketi veya ihracatçıya) transfer edilmemesi durumunda ithalat vadeli kabul edilerek KKDF tahsil edilmesi yönünde görüş verilmişti. Söz konusu görüşün ilgili kısmı aşağıda yer almaktadır.

“... belirtilen ithalat işlemleri bakımından peşin bir ödemeden söz edilebilmesi ve fon kesintisinin doğmaması için gerek faktoring firması tarafından ihracatçıya yapılan ödemenin, gerekse ithalatçının faktoring firmasına yapacağı transferin gümrük yükümlülüğünün başladığı tarihten önce tamamlanmış olması ve ilgili gümrük idarelerine ibraz edilecek belgelerle durumun tevsik edilmesi gerekmektedir.

Buna göre, ithalatçı firma tarafından mal bedelinin gümrük yükümlülüğünün başladığı tarihten sonra faktoring firmasına ödenmesi işleminin peşin bir ödeme olarak değerlendirilmesi mümkün olmadığından, bu şekilde yapılacak ithalat tutarı üzerinden KKDF kesintisi yapılması gerekmektedir”.

Yukarıda yer alan görüş, Hazine Müsteşarlığının 23.07.2009 günlü 2009-GNL-1 Sayılı Genelgesinde belirtilen hususa aykırılık teşkil etmekteydi. Maliye Bakanlığının bu görüşü nedeniyle, faktöring yöntemini ithalatçılar için pek cazip olmamakta ve gereksiz bir KKDF yükü yaratmaktaydı.

Maliye Bakanlığının 2012 yılında vermiş olduğu ve Hazine Müsteşarlığının 23.07.2009 günlü 2009-GNL-1 Sayılı Genelgesinde belirtilen hususa aykırılık teşkil eden görüşü 27.03.2014 tarihinde verilen bir başka görüş ile düzeltilmiştir.

Makalemizin ekinde yer alan özelden de görüleceği üzere, Maliye Bakanlığı yeni görüşünde, ithalat

bedelinin serbest dolaşıma giriş beyannamesinin tescil tarihinden önce faktöring şirketi tarafından transfer edilmesini peşin ödeme olarak kabul etmekte ve söz konusu durumda KKDF mükellefiyetinin doğmayacağını belirtmektedir. Maliye Bakanlığının 27.03.2014 tarihli özeldesinin ilgili kısmı aşağıda yer almaktadır.

“... Yukarıda yer alan hüküm ve açıklamalar çerçevesinde, ithalat faktöringi işlemlerinde faktöring şirketinin yurtdışındaki ihracatçı firmaya yapacağı ödeme, ödemenin gümrük yükümlülüğünün başladığı tarihten önce yapılması ve ilgili gümrük idaresine ibraz edilecek belgelerle durumun tevsik edilmesi kaydıyla peşin ödeme olarak kabul edilecek ve ödemesi bu şekilde yapılan ithalat işlemleri üzerinden fon kesintisi yapılmayacaktır...”

5) Değerlendirme: İthalat yapan birçok şirket, ithalatın finansmanını çeşitli ödeme araçlarından yararlanarak minimum maliyet ile ithalat bedelini transfer etmek istemektedirler. Zira, vadeli ithalat üzerinden tahsil edilen KKDF şirketler açısından ciddi bir maliyet kalemi olmaktadır.

İthalatın finansmanında kullanılan faktöring yöntemi ile şirketler vadeli ithalat imkanına sahip olmalarına karşın Maliye Bakanlığının 2012 yılında vermiş olduğu görüş nedeniyle KKDF ödemesi ile karşı karşıya kalmışlardı.

Kambiyo mevzuatında düzenleme yapmaya yetkili kurum olan Hazine Müsteşarlığının 23.07.2009 günlü 2009-GNL-1 genelgesinde belirtilen düzenlemeye Maliye Bakanlığı tarafından biraz geç de olsa riayet edilmesi neticesinde ithalat faktöringi üzerindeki KKDF sorunu çözüme kavuştu.

Bu açıklamalar ışığında, özellikle nakit akışında zorluk çeken ithalatçı şirketlerin ithalat faktöringi yöntemini kullanarak KKDF ödemeden vadeli ithalat yapmalarının önü açıldı.

Başlık : İthalat faktöriği işlemlerinde faktöriği şirketinin yurtdışındaki ihracatçı firmaya yapacağı ödemenin peşin ödeme olarak kabul edilmesi hk.

Tarih : 27/03/2014

Sayı : 70903105-165.01.02[13]-34614

Kapsam

T.C.
MALİYE BAKANLIĞI
Gelir İdaresi Başkanlığı

Sayı : 70903105-165.01.02[13]-34614

27/03/2014

Konu : İthalat Faktöriği İşlemlerinde Peşin Ödeme

.....

İlgi : ... tarihli ve ... sayılı yazınız.

İlgide kayıtlı dilekçenizde, ithalat faktöriği işlemlerinin Hazine Müsteşarlığının 23.07.2009 tarihli ve 2009-GNL-1 sayılı İhracat ve İthalat Genelgesi kapsamında peşin bir ödeme olarak değerlendirilerek kaynak kullanımını destekleme fonu (KKDF) kesintisi yapıp yapılmayacağı hususunda Başkanlığımız görüşü talep edilmektedir.

Bilindiği üzere, 12.05.1988 tarihli ve 88/12944 sayılı Kararnameye ilişkin KKDF Hakkında 6 Sıra No.lu Tebliğin 2 nci maddesi uyarınca; kabul kredili, vadeli akreditif ve mal mukabili ödeme şekillerine göre yapılan ithalat işlemleri % 6 oranında KKDF kesintisine tabi tutulmakta, peşin ödeme şekline göre yapılan ithalat işlemleri üzerinden ise fon kesintisi yapılmamaktadır.

Ödeme şekli “peşin” olarak belirtilen ithalat işlemlerinde, mal bedelinin gümrük mevzuatında tanımlanan gümrük yükümlülüğünün başladığı tarihten önce transfer edildiğinin tevsik edilmesi şartıyla fon kesintisi yapılmamaktadır.

Bu kapsamda, gümrük beyannamesinde gösterilen ithalat tutarının, gümrük yükümlülüğünün başladığı tarihten önce, ödeme şekline göre Döviz Satım Belgesi, Türk Parası Transfer Belgesi veya ithalat bedelinin döviz tevdiat hesabından ödendiğine dair bankaca verilen bir yazı ile gümrük idarelerine tevsik edilmesi halinde fon kesintisi yapılmadan malların ithal edilmesi mümkün bulunmaktadır. İthalat tutarının tamamının gümrük yükümlülüğünün başladığı tarihten önce bu usullerden biriyle transfer edildiğinin ilgili gümrük idaresine tevsik edilememesi halinde ise transferi tevsik edilemeyen ithalat tutarı üzerinden KKDF kesintisi yapılma zorunluluğu doğmaktadır.

Diğer taraftan, Hazine Müsteşarlığının 23.07.2009 tarihli ve 2009-GNL-1 sayılı İhracat İthalat Genelgesinin 2.5.Faktöriği işlemleri başlıklı bölümünde, “Türkiye’de yerleşik faktöriği kuruluşu ile ihracatçı firma arasında imzalanan faktöriği sözleşmesi kapsamında faktöriği kuruluşu tarafından ithalden önce ithalatçı firma adına yurt dışına transferi gerçekleştirilen tutarlar, ithalat ve ihracat faktöriği sözleşmelerinin transferi gerçekleştiren bankaya ibrazı kaydıyla peşin ödeme olarak dikkate alınır.” açıklamasına yer verilmiştir.

Yukarıda yer alan hüküm ve açıklamalar çerçevesinde, ithalat faktöriği işlemlerinde faktöriği şirketinin yurtdışındaki ihracatçı firmaya yapacağı ödeme, ödemenin gümrük yükümlülüğünün başladığı tarihten önce yapılması ve ilgili gümrük idaresine ibraz edilecek belgelerle durumun tevsik edilmesi kaydıyla peşin ödeme olarak kabul edilecek ve ödemesi bu şekilde yapılan ithalat işlemleri üzerinden fon kesintisi yapılmayacaktır.

Bilgi edinilmesini rica ederim.



İHRACATÇIYA 2 İYİ 1 KÖTÜ HABER

*Sercan BAHADIR**

Bu hafta 10 Kasım haftası. Yazıya başlamadan önce babası bir gümrük memuru olan Ulu Önder Mustafa Kemal Atatürk'ü de özlem ve saygı ile andığımı ifade etmek istiyorum.

Geçen hafta yani 1-3 Kasım tarihleri arası "ihracat haftası" idi. İhracatın önemini vurgulamak ve ihracatçının sorunlarına çözüm aramak, dış ticaretteki

modern uygulamalara dikkat çekmek ve ihracatçılarımız ile yabancı satın alma temsilcilerini bir araya getirmek amacıyla Türkiye İhracatçılar Meclisi (TİM) tarafından Ekonomi Bakanlığı koordinasyonunda bu haftada bir dizi konferans düzenlendi. Bir nevi çalıştay niteliği taşıyan bu organizasyonda ihracata dair birçok konu konuşuldu. Etkinliğe kamu ve özel sektör tarafından geniş bir katılım sağlanması, ihracata verilen önemi bir kez daha gösterdi.

Bu kapsamda TİM tarafından ihracatçıların 10 temel sorununa çözüm üretmek adına bir çalışma yapıldı ve beklentiler dile getirildi. Kamu tarafından dile getirilen bu sorunlara ilişkin olumlu geri dönüşler alındı. Ama aynı hafta ihracatçılar nezdinde bir de olumsuz gelişme yaşandı.

Birinci İyi Haber: Gümrük Birliğinin Güncellenmesi Dikkate Alınıyor

Bildiğiniz üzere, en büyük ve önemli ihracat pazarımız Avrupa Birliği (AB)'dir. İhracatımızın yaklaşık % 50'si AB ülkelerine yapılıyor. Ekim ayı tüm aylar içerisinde en fazla ihracat yapılan ay olarak tarihe geçti ve % 15,6 artışla 13,5 milyar USD'ye yükseldi. Bu ay içinde ihracat yaptığımız ülkelere bakıldığında ilk iki sırayı AB ülkelerin aldığını görüyoruz. Bu nedenle, ihracatçı açısından AB ile olan ekonomik ilişkiler büyük önem taşıyor. Nitekim TİM tarafından iletilen 10 sorundan bir tanesi de gümrük birliği güncellenmesiyle ilgiliydi.

Hükümet yetkilileri tarafından ihracat haftasında ihracatçıların bu sorununun dikkate alınacağı ve AB ile olan ilişkilerde ekonomik gündemin öne çıkarılacağı belirtiliyor. Önümüzdeki aylarda AB ile sadece gümrük birliği güncellenmesi değil başka iş birlikleri için de adımlar atılacağı ifade ediliyor. İhracatının en önemli pazarı ile ekonomik ilişkilerin ön plana çıkıyor olması olumlu bir gelişme olarak görülüyor.



İkinci İyi Haber: Gümrük İşlemlerinde Her Aşama Elektronik Olarak Takip Edilebilecek

İkinci güzel haber ise; Gümrük ve Ticaret Bakanlığı tarafından geçen hafta yürürlüğe konulan Gümrük Eşya Takip ve Analitik Performans Programı [GET-APP]. Gümrük işlemi yapan ithalatçı ve ihracatçı firmaların kendi işlemleri hakkında doğru ve hızlı bir şekilde bilgi edinebilmeleri için bu uygulama büyük önem taşıyor. Program vasıtasıyla eşya sahibi, eşyanın gümrükte hangi aşamada olduğu, eşyanın bulunduğu yeri ve işlemlere yönelik süreleri anbean görüyor olacak.

Programdan yararlanmak isteyen ithalatçı ve/veya ihracatçı firmalar, Bakanlık web sayfasında yer alan GET-APP üzerinden başvuruda bulunacaklar. Firma



adına başvuruyu, Yükümlü Kayıt ve Takip Sisteminde kayıtlı, firmayı doğrudan temsile yetkili kişi yapacak. Başvuru sahibinin şirketi temsile yetkili olup olmadığı sistem tarafından Yükümlü Kayıt ve Takip Sisteminden kontrol edildikten sonra, firmaya otomatik olarak bir kullanıcı kodu tanımlanacak. Belirlenen kullanıcı kodu, Yükümlü Kayıt ve Takip Sisteminde kayıtlı firma e-posta adresine iletilecek. Söz konusu kullanıcı kodu firmaya tanımlanacak. Firma, en fazla 5 kişiye program kullanım yetkisi verebiliyor. Kullanıcı kodunun üçüncü şahıslarla paylaşılması, çalınması, iptal edilmesi gibi hususlardan ilgili firma sorumlu oluyor. Kullanıcı kodlarının iptali ve şifre değiştirme işlemleri de program üzerinden yapılıyor.

Bu program gümrükte iş yapan iş sahiplerine gümrük işlemleri ile ilgili tam bilgiye ulaşma imkanı sağlıyor. Böylece şirketler gümrük işlemleri ile ilgili

her aşamaya vakıf olacakları için, gümrükleme sürecinde yaşanan gecikme veya olumsuz durumun nereden kaynaklandığını da bilebilecekler. Özellikle işlemlerin hızı eşya açısından önemli olan sektörlerde iş geliştirme fırsatı da veriyor olacak.

Kötü Haber: İhracata Ek Bir Mali Yükümlülük Getirildi

İhracat haftasında TİM tarafından dile getirilen en önemli konularından birisi de “gümrüklerde mesai saatleri dışında yapılan işlemler için ödenen ek bedellerin kaldırılması” konusu idi. İhracatçı açısından ihracat işlemlerinin kısa sürede ve gümrük maliyeti en düşük seviyede gerçekleşiyor olması, ihracat pazarında rekabet gücümüzü artırma açısından önemli. Nitekim kamu tarafından yapılan açıklamalarda bu konunun üzerine gidileceği ifade edildi. Bu konuda da “ordino” masraflarının kalkacağı dile getirildi.

Ancak ihracat haftasında bu konular dile getirilirken, 1 Kasım 2017 tarihi itibarıyla TİM nezdinde oluşturulan Türkiye Tanıtım Grubunun gelirlerini oluşturmak için, ihracat işlemleri üzerinden bir kesinti yapılmasına yönelik uygulama yürürlüğe girdi. Bunun için, altın-mücevherat (71. Fası), demir-çelik (72. ve 73. Fası) ve otomotiv için % 0,005 (yüz binde beş); diğer ürün grupları için ise % 0,01 (on binde bir) oranında olmak üzere kesinti yapılacak.

İhracat, ekonomimiz açısından hayati önem taşıdığı için çok hassas olan bir alan. En az maliyet ile ihracat işlemlerini gerçekleştirmek hedefleniyor. Çünkü istihdam, büyüme, kur gibi temel ekonomik göstergelerimizi gerçekleştirmenin, ihracat performansımız ile doğrudan ilişkisi bulunuyor. Bu nedenle küçük maliyet artışları bu performansı gerçekleştirmek için önemli oluyor. İhracat için en küçük maliyetlerin tartışıldığı haftada bu düzenlemenin yürürlüğe girmesine anlamak gerçekten zor oluyor.



GÜMRÜK İŞLEMLERİNDE

Beyan Öncesi Eşyanın Muayene Edilmesini Gerektiren Nedenler ve Bu Hakkın Kullanılmasının Sağlayacağı Faydalar

* Ali Cevat AKIN

Önceki yasalarda KÜŞAT HAKKI olarak telafuz edilen, yürürlükteki 4458 sayılı Gümrük Kanununda ise BEYANDAN ÖNCE EŞYANIN MUAYENESİ olarak tanımlanan bu hak, ithalat işlemlerinde beyanda bulunacaklara isteğe bağlı olarak tanınan bir kolaylıktır.

Buna ilişkin yasal düzenleme, 4458 sayılı Gümrük Kanununun 41 inci maddesi ile Gümrük Yönetmeliğinin 66 ıncı maddesinde hüküm altına alınmış, bu hakkın nasıl ve ne şekilde kullanılacağı hususu ise Gümrük Yönetmeliğinin 87inci Maddesinde düzenlenmiştir.

Buna göre;

Gümrük Kanunu'nun 41inci maddesinde ; "Talep üzerine, gümrükçe onaylanmış bir işlem veya kullanıma tabi tutulmasından önce, gümrüğe sunulan eşyanın incelenmesi veya bundan numune alınması yönünden ilgili ve yetkili kişilere izin verilebilir."

Gümrük Yönetmeliğinin 66 ncı maddesinde ise;" Gümrüğe sunulan bir eşyanın, gümrükçe onaylanmış bir işlem veya kullanıma tabi tutulmasından önce, eşyanın incelenmesi ya da bundan numune alınması konusunda sahipleri ya da yasal temsilcileri tarafından yapılan taleplere gümrük idarelerince izin verilir....."

Şeklinde yer alan bu düzenlemelere göre, beyan öncesi eşyanın muayene edilebilmesi hakkının tanına bilmesi için;

- Eşyanın Geçici Depolama statüsünde bulunması,
- Antrepo rejimine tabi tutulmakla birlikte, gümrükçe onaylanmış yeni bir işlem veya kullanıma tabi tutulmamış olması (Gümrükler Genel Müdürlüğünün 2011/47 sayılı 15.12.2011 tarihli Genelgesi ile bu hak tanınmıştır),
- Talebin eşya sahibi veya onun doğrudan temsilcisi ya da dolaylı temsilcisi durumunda bulunan gümrük müşavirleri tarafından yapılmış olması

Gerekmektedir.

Gümrük Yönetmeliğinin 87inci maddesi hükmüne göre ise; gümrükçe onaylanmış bir işlem veya kullanıma tabi tutulmasından önce geçici depolama statüsünde bulunan eşyadan, numune alınmasına veya incelenmesine idarece izin verilebilmesi için;

- İzin talebinin eşyanın bulunduğu geçici depolama yerinin bağlı bulunduğu gümrük idaresine ilgili ve yetkili kişiler tarafından imzalanarak elektronik yolla iletilmesi gerekmektedir.
- İzin talebinde; başvuru sahibinin adı ve adresinin, eşyanın bulunduğu yerin, önceki beyana ilişkin (özet beyan ile gümrük rejimine ilişkin beyanname bilgilerinden) bilgilerden birinin, taşıma şeklinin, eşyanın tanımlanmasına ilişkin diğer bilgilerin bulunması. Talep üzerine, gümrük

idarelerince verilen ve ilgili veya yetkili kişilere tebliğ edilen kararlarda, ayrıca numune alınma yönelik istem var ise alınacak numune miktarı da belirtilmelidir.

Diğer taraftan aynı madde hükümlerine göre;

- Sorumluluk ve masrafları yükümlüye ait olmak üzere, eşyanın incelenmesi, numune alınması, tahlile ve ekspertize tabi tutulması ile ilgili işlemler gümrük idarelerinin gözetimi altında gerçekleştirilebilmektedir.
- Ayrıca ilgili kurumların yapacağı kontroller kapsamında olan eşyadan numune ancak, ilgili kurum temsilcileri tarafından alınabilmektedir.

Numunenin telef olması veya telafi edilemez kaybı durumunda, gümrük yükümlülüğü doğmaz.

Serbest dolaşımda olmayan eşyadan alınan numuneler ile inceleme sonrası ortaya çıkan atık veya artıklar gümrükçe onaylanmış bir işlem veya kullanıma tabi tutulur.

Küşat işlemine neden başvurulmalıdır:

İthal işlemleri nedeniyle, yürürlükteki dış ticaret ve gümrük mevzuatına uygun bir biçimde beyanda bulunmak, herhangi bir olumsuz durumla karşılaşmak istemeyen ilgili ve yetkili kişiler;

- ithal eşyasının komplike ürün olması, karışık kalemelerden oluşması ve çeki listesinin bulunmaması nedeniyle tarifesinin belirlenmesinde tereddüde düşülmesi,
- yurt dışındaki gönderici firmanın güvenilirliği konusunda şüpheye düşülmesi,
- ithal evrakında(satış faturası, çeki listesi, konşimento, yük senedi vb.) eşyanın tanımlanmasına yönelik bilgilerde şüphne uyandırıcı emare veya mübayanet bulunması,



- ithal konusu eşya ile ilgili dış ticaret mevzuatında belirleyici veya sınırlayıcı katı kuralların bulunması (damping, sübvansiyon, anti damping, gözetim, kota, standardizasyon vb),
- ithal eşyasının miktar ve kıymetinin çok yüksek olması,
- ithal konusu eşyanın istenilen evsafa gönderilip gönderilmediğinin belirlenmek istenmesi,
- dolaylı temsilci durumunda bulunan gümrük müşavirlerinin, eşya sahiplerinin tutum ve davranışlarından ya da taleplerinden şüphne duymaları,

Gibi nedenlerle, eşyayı görüp, gerekli tahlilleri yaptı- rıp bir rejim beyanında bulunmak isteyebilirler.

Gümrük Müşavirlerinin veya firma temsilcilerinin (doğrudan temsil), ithalatı yapılacak eşyanın niteliklerini iyi bilmeleri halinde girdiği GTİP nu belirlemede



zorluk çekmeleri söz konusu olamayacaktır. Ancak eşyayı iyi tanıyamamalarının yanı sıra ithal evrakı üzerinden de eşyanın tarife tatbikatına müessir cins, nevi ve niteliğini her zaman tanımlayabilecekleri hususunun göz ardı edilmemesi gerekmektedir. Beyan aşamasında ithal eşyasının girdiği tarife pozisyonundaki yerinin doğru beyan edilebilmesi ya eşyanın çok iyi tanınması ya da eşyayı tanımlayabilecek bilgi ve belgelerin açık olması gerekmektedir.

Beyanın hukuki olarak tüm neticeleri ile gerek kaçakçılık gerek TCK gerek Gümrük Kanunu hükümleri gerekse dış ticaret mevzuatı yönünden bağlayıcı olması nedeniyle, doğabilecek olumsuzlukların önüne geçilebilmesi için ithal eşyasının tarife tatbikatına müessir cins, nevi ve niteliğinin doğru beyan edilmesi zorunluluğunu gerektirmektedir.

Bu bakımdan, eşyanın cins, nevi ve niteliğinde tereddüde düşülmesi halinde beyan öncesi muayene

hakkının kullanılması çok büyük bir önem arz etmektedir. Beyandan önce eşyanın muayene edilmesi, tahlil ve ekspertize tabi tutulması hakkının kullanılması ilgili ve yetkili kişilerin; beyandan sonra gümrük idaresince yapılacak denetim sonucu saptanabilecek gümrük tarife istatistik pozisyonu, miktar, kıymet, menşe ve/veya kullanım yeri farklılığını (eksik vergi ödemek veya hiç vergi ödememek, Ticaret politikası önlemlerini bertaraf etmek amacıyla eşyanın cins, nevi ve niteliğini veya menşeyini yanlış beyan etmek, miktarını düşük göstermek, gümrük giriş tarifesini gerçeğe aykırı beyan etmek, muaf gibi göstermek vb.), ortadan kaldıracak, böylece, gerek çeşitli yasalar uyarınca doğacak parasal sorumluluk gerekse Türk Ceza Kanunu, Kaçakçılıkla Mücadele Kanunu vb. ceza koyan kanunlar, dış ticaret mevzuatı ile Gümrük Kanununun disipline ilişkin hükümleri uyarınca uygulanacak müeyyidelerden ve yapacakları gümrük işlemlerinde kendilerine gümrük mevzuatınca sağlanan kolaylıkların kaybedilmemesi (onaylanmış kişi, indirimli teminat vb) ile risk değerlendirme (Dış ticarete konu eşyanın niteliği, menşei, uluslar arası anlaşma hükümleri, muafiyetlerle ilgisi, teşviklerle ilişkisi, damping, sübvansiyon, anti damping, gözetim, standardizasyon, geldiği ülke, ihracatçı ülke, sektör özellikleri, vergi ve fon oranları, izin belgelerine tabi olup olmama durumu, dış ticaret faaliyetinde bulunan şirketin geçmişteki işlemleri, beyanda bulunanların durumları, şirket ve kişilerin daha önce ceza alıp almadıkları gibi vb.) kriterlerinden de kurtulmasını sağlayacak, gümrük müşavirlerinin işini kaybetme riskini, mükelleflerin de maliyetlerinin artmasını ortadan kaldıracak, ayrıca, mükelleflere, evsafına uygun çıkmayan eşyanın bürokratik engellerle karşılaşmadan mahrecine iade etme olanağı da verecektir.

YARININ GÜMRÜKLERİ

*Nadir ELİBOL**

Gümrük idareleri ülkelerin ekonomik politikalarının dümenidir.

Osmanlı Devleti'nde Meşrutiyet'le birlikte ulusal gümrük politikası, ticarete hakim olanların uluslararası bağlantılarla çizdiği yolda ilerlemiş, ülke tarımsal ham madde ve madenlerin ihraç edilmesi ve Avrupa'nın sanayi ürünlerini ithal edilmesi üzerine şekillenmiştir. Dolayısıyla, ülke lehine olumlu gelişme izlenmesi nerede ise imkansız hale gelince, ekonomik çöküş ve borçlanma ile Devletin yıkılışı hazırlanmıştır.

Türkiye Cumhuriyeti ulusal Kurtuluş Savaşı'ndan sonra, Lozan'la kuralları konulmuş bir ulusal ve uluslararası kuruluş savaşına başlamıştır. İlk onbeş yıl (1923-1938) Devletçi bir uygulama ile ülkenin mevcut tarımsal üretimi modernize edilirken, sanayileşmeye (yeni



borçlanmaya gidilmeden) büyük hız verilmiş, sıkı ve korumacı gümrük politikası ile Osmanlı borçları da ödenmeye başlanmıştır.

Liberal ekonominin ağırlığıyla, ikinci dönem (1940-1960 dönemi) alt yapı, yol, köprü, su, elektrik yatırımlarına ağırlık verilerek, üretim yerine ithal ağırlıklı ekonomik süreç öne çıkarılmıştır.

Üçüncü dönem 1960-1980 dönemi Türkiye, demokrat ve özgür bir siyasal ortamda planlı, devletçi ve liberal ekonominin denendiği bir dönem yaşamış, planlı yatırımları ve teşvik uygulamaları, sanayide yatırım malzemelerinin kayıt dışı girişiyle, eski teknolojide olsa, makine ve ekipmanla yapılan hızlı ve güçlü yatırımlarla yerli sanayi oluşmaya başlamıştır. Ancak siyasal ve sosyal özgürlük, toplumsal çatışmalara neden olurken; uluslararası ilişkiler de olumsuz etkileşme yaratmış, ambargo ve çeşitli ekonomik engellemeler ülke ekonomisini ağır ve zor duruma sokmuştur.

Dördüncü dönem 1980-2002 dönemi özgür dış ticaret ve uluslararası ilişkilerin geliştirilmesi ile ithalatı hızla arttırırken, ülke ihracat (ihracat teşvik), kambiyo (32 sayılı karar) ve gümrük mevzuatında (KDV, gümrük kanunu, yatırım teşvik, yabancı sermaye mevzuatı ile) değişikliklerle ihracatta büyük atak yapmıştır.

Bu dönemde; Global Dünya ticaretinde Endüstri 3.0 Devrimi ile otomasyon, bilgisayarlı kontrol sayesinde bilgi akışı ve iletişimi hızlanmış, Dünya Ticaret Örgütü, Avrupa Birliği, Dünya Gümrük Örgütü'nün dolayısıyla Birleşmiş Milletler'in global ticareti özgülleştirme çalışmaları şekillenmeye başlamıştır. Böylece Dünya ticaretinde farklı bir dönem başlamıştır. Global sermayenin serbest olabilmesi için, kambiyoardaki kısıtlamalar, gümrük tarifeleri ve tarife dışı engellerle yaratılmış mevcut hareketsizlik giderilmeye çalışılmış, Kore, Singapur, Japonya, Çin, Hindistan, Brezilya, Meksika gibi ülkelerin

teknoloji transferleriyle önce kopyalayarak, sonra da Avrupa ve Amerika'nın ileri teknolojilerini alarak ürünlerini daha ucuz maliyetlerle üretme sürecine girmiştir.

Birleşmiş Milletler Avrupa Ekonomik Komisyonu'nun (AEK) Uluslararası Ticaret Prosedürlerinin Kolaylaştırılması Çalışma Grubu, 1974 yılında 4 numaralı tavsiye kararını hazırlayınca, (bazı ülkelerde ulusal ticareti kolaylaştırma koordinasyon komiteleri kuruldu) 1997 yılında BM Ticaretin Kolaylaştırılması ve Elektronik İş Merkezi (UN/CEFACT) kurulmasına sebep oldu. 1999 yılında 4 numaralı tavsiye kararı revize edildi. 2000 yılında üye ülkelerin uygulaması için Ticaretin Kolaylaştırılması Ulusal Organları Hakkında Kılavuz (AEK 2000) hazırlandı.¹

Bu dönemin sonuna doğru Türkiye otomasyona, bilgi işlemeye önem vererek, başta gümrük olmak üzere, İç İşleri, Maliye ve Adliye teşkilatlarında otomasyonla tanıştırılmıştır.

2002-2017 dönemi olarak Beşinci dönemde, Dünya Global Ticareti; üreten ülkelerin ticari ve ulaşım maliyetlerini daha ucuzlatmaya ve maliyetleri azaltmaya, kazancını daha da arttırmaya çabalaması sonucunda, ticaret ve ulaşımın kolaylaştırılması arzusu doğmuştur. Endüstri 4.0 ile "siber fiziksel sistemler" in üretimde ortak veri, tasarım ve üretim tabanı oluşturulması gündeme oturmuştur. İlk on yıl içinde "akıllı robotlar", "büyük veri tabanları", "nesnelerin interneti", "bulut sistemi" oluşturularak, yüksek verimlilik elde edilmiş, iş gücü maliyetleri düşürülerek, üretim artışının sağlanması gerçekleştirilmiştir.²

Bu dönemde; Gelişmiş ülkelerin kazandığı refahtan, daha az ürün üretimi yaptıkları, gelişmemiş ülkeler

¹ T.C. Kalkınma Bakanlığı, "Dünya'da ve Türkiye'de Dış Ticareti Kolaylaştırmaya Yönelik Ulusal Koordinasyon Çalışmaları" Murat Deliçay, Eylül 2015 (90 sf)

² "Endüstri 4.0 Devrimi ve Gümrük Ticaret Bakanlığı" makalesi, Nadir Elibol, Gümrük ve Ticaret Bakanlığı Müfettişleri Derneği Dergisi, 2016 (Sayı:9)

de de yüksek işsizlik, açlık ve yoksulluğun arkasında, yalnızca tüketim yapıldığı gözlenmiştir. Böylece global dünya, üreten ve tüketen ülkeler olarak gizlice ikiye ayrılmıştır.

Bu bölünme sırasında, gizli bir üçüncü grup ortaya çıkmıştır. Bunlar; Hollanda, Singapur, Malezya, Dubai gibi üretenin malını tüketene, depolayan ve transit taşımasını sağlayan, pazarlayan, dağıtan ülkeler grubu oluşmuştur. Bu ülkeler lojistik merkezlerini, hızla geliştirerek, üretim yapmadan, ihtiyaç kadar tüketen ancak ekonomisinin %70-80'nini depolama, dağıtım, ulaştırma ve transitle elde etmişlerdir. Bu ülkelerin önderliğinde "Ticaretin Kolaylaştırılması, Uyumlaştırılması ve Basitleştirilmesi" kavramı global dünya ticaretinin önüne konulmuştur. Bu talep hem üretenleri, hem tüketenleri memnun ettikten hızla gündemin tek ve en önemli ekonomik uygulaması olmuştur.

BN/AEK'nın (Birleşmiş Milletler Avrupa Ekonomik Komisyonu) 1999 yılının 4 numaralı tavsiye kararına göre; Ülkeler uluslararası ticaretin etkinliğinin artırılması, maliyeti düşürmenin yollarının tespit edilmesi ve önlemlerin araştırılması, uygulanmasına destek verilmesi, ortak bilgilerin değerlendirilmesi, uzlaşma ve uyum arayışı içinde olunması tüm ülkelerde benimsenmiştir.

UN/CEFACT'ın 2004 yılında kabul ettiği 33 numaralı tavsiye kararıyla da, "Tek Pencere" sistemi gündeme getirilince, "Tek Pencere"nin ilk uygulaması Singapur'da yapılmış, ardından Güney Kore uygulamaya almış, Dünya ticareti büyük bir hız kazanmıştır.

UN/CEFACT Şubat 2015 yılında 40 numaralı Tavsiye Kararı'nı kabul edince, bu kez devletlere, özel sektörle güven, şeffaflık, hesap verebilirlik için diyalog kurulması tavsiye edilmiş ve ortak bilgi paylaşımını talep etmiştir. Bununla üye ülkeler ticaretin hızla büyüdüğünü görmeye başlamıştır.

Dünya Gümrük Örgütü'nce revize Kyoto Anlaşması (Gümrük prosedürlerinin basitleştirilmesi ve uyumlaştırılma uluslararası anlaşması) 98 ülke tarafından 2006 yılında onaylanarak yürürlüğe girince "Tek pencere" sistemi tüm dünyada uygulamaya girerken, Dünya Ticaret Örgütü'nce 1996 yılında ticaretin kolaylaştırılması konusu, Singapur'da devreye sokulmuş, 2013 yılında tüm üye ülkelerin mutabakatıyla ticaretin kolaylaştırılması anlaşması yürürlüğe girmiştir. Bu mutabakatla ilgili kurumların birlikte hareket etmeye yönlendirilmesiyle, sınırda ihracat, ithalat ve transit işlemlerinin denetiminin ticaretin kolaylaştırılacağı görülmüş ve sınır idareleri ile gümrüklerin işbirliği sonucunda da transitin özgürleşeceği fark edilmiştir.³

Türkiye'nin bu dönemde üretimdeki teknolojik yetersizliği nedeniyle, üreten ülkeler arasında olamayacağı, ancak transit, depolama görevini yapabileceği bildirilerek, TRACECA Projesi içinde yer alması önerilmiştir. Türkiye'de Devlet'in elindeki tüm üretim tesislerini özelleştirme adı altında satışı ile işe başlanmış, double yollar ve otoyollar, demir yolları rehabilitasyonu, Marmaray, 2. Ve 3ncü Boğaz Köprüleri, Çandarlı, Filyos büyük limanlarının yapımı, İstanbul'da üçüncü havaalanı inşaatı, Halkalı ve Çorlu (Büyükkarıştıran)da büyük lojistik merkezi kurulması, TCDD'nin 21 küçük lojistik köyünü lojistik merkeze dönüştürme çabaları, Adana-Mersin arasındaki Yenice Havaalanı'nın lojistik merkeze dönüştürülmesi çalışmalarıyla, ekonomisiyle, transit ve lojistiğe dayalı ülkeler arasında 3 grupta yer almaya başlamıştır.⁴

Türkiye'nin Endüstri 4.0 ile üretici ülkeler arasında olmasının güçlüğü nedeniyle, İran-Afganistan veya

³T.C. Kalkınma Bakanlığı, "Dünya'da ve Türkiye'de Dış Ticareti Kolaylaştırmaya Yönelik Ulusal Koordinasyon Çalışmaları" Murat Delicay, Eylül 2015 (90 sf)

⁴"Lojistik Bölgeler (Kütahya Örnek Çalışması" makalesi, Nadir Elibol, Gümrük Müfettişleri Derneği Gümrük Dergisi, Ekim-Aralık 2011 sayısı (77 nolu)

Gürcistan-Türki Cumhuriyetler ile birlikte TRACECA projesinde transit, lojistik ülkesi grubunda yer almasının kaçınılmaz zorunluluğu ile üçüncü grup ülkelerin içinde Batı ve Doğu arasındaki global ticarete yerini almaya başlamıştır. Türkiye'nin Endüstri 4.0 Uygulamasındaki gecikmesi ve üretimini arttırmak yerine ticaretini artırma yolunu seçmesi, içinde bulunduğumuz dönemde ve yarınlarda Türk ekonomisinin şeklini, yolunu ve hedeflerini oluşturacaktır.

2000-2025 yılları arasında özellikle Avrupa'nın üretim maliyetlerini teknoloji ve otomasyon ile asgariye indirme politikası, ABD'nin 2010-2020 yıllarında yerli sermaye ve ileri teknolojisi ile üretime yönelmesi, Kore, Çin, Rusya ve Japonya'nın da aynı politikayı izlemesi sonucu, üretim yapamayan transit ve lojistiğe dayalı ekonomileri olan 3ncü grup ülkelerin tek konusu ulaşım, depolama, pazarlamanın öncelik aldığı lojistik ve lojistik merkezlerle kolaylaşan ticaret olacaktır.

Bu nedenle; ticaretin arttırılabilmesi ve geliştirilebilmesi için hem kolaylaştırılması, uyumlaştırılması, hem de basitleştirilmesi sermayenin tek uğraş alanı olmuştur. Tüketici ülkelerin tecrübesiz bürokrasisi, karmaşık mevzuatı, yetersiz alt yapısı, finansmanın hareket özgürlüğünün olmayışı, yabancı sermaye ve yatırımların korunmaması ve güvence altında olmaması en önemli sorun olarak ortaya çıkmıştır. Ticaretin kolaylaştırılması için, bu tür engellerin global ticarete ortadan kaldırılması öncelikli problem olarak görülmüştür. Bu nedenle; Global sermaye, tüketici ülkelerde muhtelif siyasi ve demokratik olayları geliştirerek, ya mevcut siyasi iradelerin kolaylaştırmaya karşı isteksizliğini düzeltmiş, ya da bu tür siyasi iktidarların değiştirilmesini sağlamıştır. Yeryüzüne global sermaye ve ticaretin kolaylaştırılması için yeni bir düzen verilmiştir.

Bu durum karşısında Türkiye de;

- a. İhracat stratejisi ve eylem planları,
- b. Yatırım ortamının iyileştirilmesine yönelik reform programları,
- c. Ulaştırma ve depolamanın lojistik merkezlere dönüşüm programı,

ile bu global stratejiye uyum sağlamaya çalışmış, bu çalışmaların temel ve odak noktasının ticaretin kolaylaştırılması olduğunu benimsemiştir.⁵

Türkiye ticaretin kolaylaştırılması için; öncelikle mevcut durumunun eksik, noksan ve yetersizliğini tespit etmekle işe başlamış ve tedbirler oluşturmuştur.

- a. Avrupa Birliği, Dünya Gümrük Örgütü, Dünya Ticaret Örgütü ile mevzuatın uyumlaştırılması, standart hale getirilmesi,
- b. Ülkenin fiziki alt yapısının, otoyol, köprü, liman, havaalanı, elektrik, fiber internet bağlantısı, enerji nakil hatları, boruları, gümrük kapılarının yetersizliğinin giderilmesi,
- c. Üretim, ulaştırma, gümrük ve lojistik maliyetlerinin en düşük hale çekilmesi, taşımacılık ve antrepoculuğun lojistiğe dönüştürülmesi, lojistik merkezlerin oluşturulması,
- d. Finansmana erişim güçlüğüünün giderilmesi, yabancı finansmanın geliş-gidişinin kolaylaştırılması, güvence altında tutulması,
- e. Gümrük kapılarının otomasyona uyarlanması, sınır kapılarında komşularıyla "ortak gümrük" uygulamasına geçilmesi, yol güzergahın güvenirliliğinin arttırılması,
- f. Belge hazırlama, prosedür ve formalitelerin revize edilmesi ve "risk değerlendirme" ve "tek

⁵ "Ticaretin Kolaylaştırılması mı, yoksa Trump'lı korumacılık mı?" makalesi, Nadir Elibol, Gümrük ve Ticaret Dergisi 2016, Cilt:3, Sayı:8

pencere” “tek durakta kontrol” ile sürecin kolaylaştırılması ve basitleştirilmesi, eş güdümlü hale giderilmesi,

- g. “Sonradan kontrol” ile denetimin daha etkin kılınması, yetkilendirilmiş yükümlü statüsü ile devredilen yetki sonucu, gümrük veya limanda işlemlerin azaltılması, basitleştirilmesi,
- h. Muhafazakar ve isteksiz Devlet bürokrasisinin siyasi iradeye uyum sağlaması ve koordinesi, yasal düzenlemelerin hızla yapılması,
- i. Çalışanların bilgi ve tecrübe yetersizliğinin giderilmesi, kalite ve kapasitelerinin artırılması, kurumlarda bilgi teknolojisi ve otomasyona hız verilmesi,
- j. Uzman statüsü ile görevlilerin etkin kılınması, motivasyonunun yükseltilmesi, rehberlik hizmetinin öne çekilmesi gibi iyileştirmelerle ticarete teknik destek verilmesi,
- k. Özel sektörün, bilgi paylaşımı ile güvenlik şüphesinin giderilmesi, sorun çözümünde etkin hale getirilmesi,
- l. Reformist uygulamaların tüm ülkede değil, İstanbul, İzmir, İzmit, Bursa, Ankara, Mersin, Kayseri, Konya, Denizli gibi gelişmiş illerde (çabuk sonuç verecek ve daha az maliyet gerekecek yerlerde) uygulamaların başlatılması,

gerçekleştirilmeye çalışılmış veya çalışılmaktadır.

Böylece; ticaretin kolaylaştırılması, uyumlaştırılması, basitleştirilmesi amacıyla Gümrükler;

1. Kara, hava, deniz sınır kapıları dışında, lojistik merkezlerde ihtisas organize sanayi bölgelerinde (toplulaştırılan antrepolar bölgelerinde) yeni idari gümrük üniteleri oluşturacaktır.

2. Sınır kapılarında komşularıyla “ortak gümrük” idareleri gerçekleştirilecek, genişletilmiş, kapsamlı, güçlü “tek pencere” ve “tek durakta kontrol” sistemleri uygulanacaktır.
3. Gümrükler prosedür ve işlem sayısını azaltacak, “sonradan kontrol” sistemini geliştirerek, kolay ve rehber bir denetime yönelecektir. Yetkilendirilmiş yükümlü statüsü kazanan firmalarca da pek çok prosedür gümrük idaresi dışında basitçe gerçekleştirilebilecektir.
4. Gümrük İdaresi, Gümrük ve Ticaret Konseyi, ihracat ve transit stratejisi koordinasyon kurulu, lojistik ana strateji ve koordinasyon kurulu gibi organizasyonların başkanlıklarını üstlenecek, uluslararası uygulamalara kolay ve ivedilikle uyum sağlayacak, ülkenin gümrük ve ticaret politikalarının üretilmesine ve geliştirilmesine öncülük edecektir.

Türk Gümrük İdaresi'nin yeni görevi; önceki dönemlerden çok farklı olarak koruyucu, engelleyici, önleyici gümrük idaresi değil, uluslararası global ticaretin kolaylaştırılması, basitleştirilmesi için ulaştırma, depolama, lojistiğe önem veren rehberlik, gözetim, takip ve denetim yapan bir gümrük idaresi olacaktır.

Kaynakça

- T.C. Kalkınma Bakanlığı, “Dünya’da ve Türkiye’de Dış Ticareti Kolaylaştırmaya Yönelik Ulusal Koordinasyon Çalışmaları” Murat Deliçay, Eylül 2015 (90 sf)
- “Endüstri 4.0 Devrimi ve Gümrük Ticaret Bakanlığı” makalesi, Nadir Elibol, Gümrük ve Ticaret Bakanlığı Müfettişleri Derneği Dergisi,2016 (Sayı:9)
- “Lojistik Bölgeler (Kütahya Örnek Çalışması)” makalesi, Nadir Elibol, Gümrük Müfettişleri Derneği Gümrük Dergisi, Ekim-Aralık 2011 sayısı (77 nolu)
- “Ticaretin Kolaylaştırılması mı, yoksa Trump’lı korumacılık mı?” makalesi, Nadir Elibol, Gümrük ve Ticaret Dergisi 2016, Cilt:3, Sayı:8

Armonize Sistem Neden, Nasıl ve Ne Zaman Güncellenir?

Durum Çalışması: Biyodizel ve Gümrük Laboratuvarlarında Yapılan Analizler

*Dr. Muharrem YILMAZ**

*Mehmet KIRBIYIK**

*Yaşar ÇİFTÇİ**

Özet

Bu yazımızda eşyalar için evrensel ekonomik bir dil ve kod; uluslararası ticaret için vazgeçilmez bir araç olan ve 29 yıldan bu yana kullanılan Armonize Sistem Nomanklatürü'nün, Dünya Gümrük Örgütü (DGÖ) tarafından hangi dönemlerde, neden ve nasıl güncellendiği hakkında bilgiler verilecektir. Sonrasında 2012'de Armonize Sistem Nomanklatürü'ne ayrı bir tarife pozisyonu açılması ihtiyacı duyulan biyodizeller durum çalışması olarak ele alınacak ve söz konusu yapılan ilavelere paralel olarak laboratuvarımızda alınan önlemler ve yapılan çalışmalar ile ilgili detaylar yer almaktadır.

Why, How and When is the Harmonized System Updated? Case Study: Biodiesel and Analyzes in Customs Laboratories

Abstract

In this article, the information will be given about why, how and when the World Customs Organization (WCO) updates Harmonized System Nomenclature being a universal economic language and code for goods, an indispensable tool for international trade, and used since 29 years. Afterwards, biodiesel that is classified a separate tariff position for the Harmonized System Nomenclature in 2012 has been chosen as a case study, and then the measures taken and the studies done in our laboratory will be detailed in parallel with the related additions.

1. Giriş

Dünya Gümrük Örgütü (DGÖ) tarafından geliştirilen Armonize Sistem Nomanklatürü, eşyalar için evrensel ve ekonomik bir dil ve kod; uluslararası ticaret için vazgeçilmez bir araçtır. Yaklaşık 5000 emtiya grubundan oluşur; her biri altı basamaklı bir kodla tanımlanmış, yasal ve mantıksal bir yapıda düzenlenmiş ve üniform bir sınıflandırma elde etmek için tanımlanmış kurallar tarafından desteklenmiştir. 1972’de oluşturulma çalışmalarına başlanılmış, sonrasında 1988’de kullanılması zorunlu hale getirilmiş ve 29 yıldan bu yana 200’den fazla ülke tarafından kullanılmakta olan bir sistemdir.

Armonize Sistem Nomanklatürü;

- Vergilerin kontrolü,
- Ticaret politikaları,
- Kontrollü malların izlenmesi,
- Menşei kurallarının takibi,
- İstatistikler, ulusal hesaplar, araştırma,
- Fiyat izleme,
- Kota kontrolleri gibi birçok amaçlar için gümrükleme işlemlerinde, istatistikçilerce, hükümetlerce, uluslararası örgütlerce ve özel sektör tarafından kullanılmaktadır.

1998



2017



Armonize Sistem Nomanklatürü, 21 Bölüm, 96 Fası (77 inci fasıl daha sonra gerektiğinde kullanılmak üzere, 98 ve 99 uncu fasıllar ise akit taraflarca özel amaçlarla kullanılmak üzere saklı tutulmuş), toplam 99 Fası başlığından oluşmaktadır.

Bu kadar farklı paydaşlar tarafından aktif olarak kullanılan sistemin belirli zaman dilimlerinde, teknolojik ilerleme, ticaret kalıplarındaki değişiklikler, bazı açıklama notlarının daha anlaşılır hale getirilmesi,

çevresel sorunlar ve alt pozisyonlarda sadeleştirme yapılması gibi sebeplerden dolayı güncellenmesi gerekmektedir. 2012'de Armonize Sistem Nomanklatürüne yapılan bazı güncellemeler şöyledir:



Yeni 8507.60 (HS 2012)
Lityum iyon pilleri eklendi.



Yeni 3826.00 (HS 2012)
Biyodizeller eklendi.



Siyah-Beyaz TV ile ilgili bölümler
çıkarılmıştır.

Sistemin güncel ve modern ticaret uygulamalarına, ürünlerin gelişimine ve kullanıcıların ihtiyaçlarına cevap verebilmesi için; Armonize Sistem Komitesi (Akit Taraflarca 1 temsilci, 1 oy), inceleme alt komisyonu ve bilimsel alt komitesi çalışmaktadır. 5 ya da 6 yılda bir güncellenen Armonize sistem güncelleme çalışma düzeninin şematize gösterimi şöyledir:

AS GÜNCELLEMESİ



2,5 yıl uzun gibi görünse de bu sürenin 1,5 yılı değişiklik önerisinin 146 akit taraf ülke temsilcilerinin bir araya gelerek ortak bir öneride bulunmaları için ayrılmıştır.

2. Durum Çalışması: Biyodizel

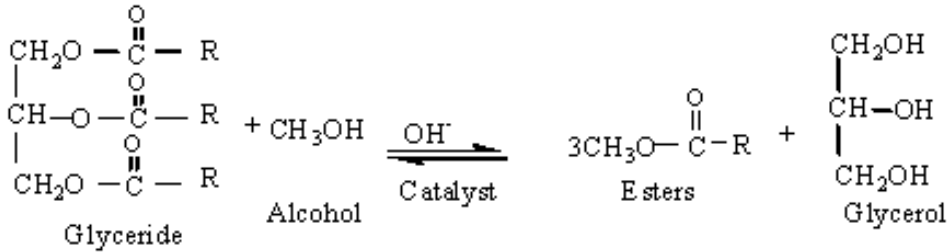
Son zamanlarda dünyada giderek artan enerji açığı alternatif enerji kaynağı aramalarını zorunlu hale getirmiştir; biyodizel, dizel ve benzin yakıtlara ilave olarak alternatif bir yakıt haline gelmiştir.

Biyodizel temiz yanan, doğal bitkisel ve hayvansal yağlardan elde edilen yenilenebilir bir yakıt türüdür. Bitkisel ve hayvansal yağlardan elde edileceği gibi atık yağlardan da elde edilebilmektedir. Bitkisel yağ kaynağı olarak genelde ayçiçek yağı, kolza (kanola) tohumu, palm, pamuk, hint fıstığı veya soya fasulyesi vb. kullanılmaktadır. Günümüzde biyodizeller lokantalardan, restoranlardan ve endüstriyel gıda üreticilerinden toplanan evsel kızartma yağları ile domuz yağı veya don yağı gibi hayvansal yağlardan da üretilmektedir.

Biyodizel, diğer fuel yakıtlarla karşılaştırıldığında, çevre dostu yakıt özelliğindedir. Ayrıca yenilenebilir kaynaklardan üretilmiş ve petrol ürünü dizel yakıtlara kıyasla daha düşük emisiyona sahiptir.

Biyodizel üretim prosesi bir tür kimyasal işlemdir ve transesterleştirme yöntemi olarak bilinir. Bu kimyasal işlem sonucunda bitkisel veya hayvansal yağlarda veya atık yağlarda bulunan yağ asitleri bazik ortamda alkolün katalizör eşliğinde metil esterlerine dönüştürülmesidir. Oluşan yeni ürün de Yağ Asidi Metil Esteri (YAME) olarak adlandırılır. Elde edilen bu ürün artık bir bitkisel yağ değildir.

Aşağıda YAME'nin kimyasal olarak elde edilme yöntemi şematik olarak verilmiştir:



Biyodizel, saf olarak kullanılabilirdiği gibi belli oranlarda dizel yakıt ile harmanlanarak da kullanılan bir yakıt türüdür. Dizel yakıtlarla harmanlanması durumunda 'Bx' olarak ifade edilir. 'x' burada karışımdaki biyodizelin yüzde miktarını göstermektedir. Örneğin; biyodizelin saf olarak kullanılması durumunda 'B100' olarak adlandırılır, % 5 oranında biyodizelin, % 95 oranında dizel yakıt ile karıştırılması durumunda ise 'B5' olarak adlandırılır.

Günümüzde yağ asidi metil esterleri (YAME) otomotiv dizel yakıtı olarak ve ısıtma yakıtlarında bir katkı maddesi (harmanlama ürünü) olarak kullanılmaktadır. TS EN 590 Standart'ına göre de piyasaya sunulan ve teslim edilen otomotiv dizel yakıtları (motorin) ile çalışacak şekilde tasarlanmış dizel motorlu araçlarda kullanılan otomotiv dizel yakıtlarında % 7 (V/V)'ye kadar yağ asidi metil esterine müsaade edilmektedir.

3. Biyodizel Tanımının Armonize Sistem Nomenklatürüne Girişi

Biyodizel ile ilgili ilk olarak, Nisan 2006'da DGÖ Sekreteryası'na, Brezilya'dan Nomenklatüre biyodizel tanımı ile ilgili iyileştirme talebi gelir. Bu talep sonrası DGÖ bünyesinde aşağıdaki çalışmalar yapılmıştır:

1. İnceleme Alt Komisyonu Ekim 2006, Nisan 2007 ve Kasım 2007'de düzenlenen 34., 35., 36. oturumlarda Nomenklatüre biyodizel ifadesinin ilavesiyle ilgili olası iyileştirmeleri tartışır.
2. Çalışmalar belirli bir aşamaya gelmişken, Nisan 2008'de Sekreteryaya Japonya'dan Nomenklatüre biyodizel ilavesi ile ilgili alternatif bir düzenleme talebi alır ve çalışmalar bir manada yeniden başlar.

3. İnceleme Alt Komisyonu 37. Oturumda (Nisan 2008) konuyu bir kez daha tartışmaya başlar.
4. İnceleme Alt Komisyonu 38. Oturumda (Kasım 2008) Bilimsel Alt Komitenin “uzun zincirli yağ asidi” ifadesinin olası eklemeye ilave edilmesi gerektiğini düşünür.
5. Bilimsel Alt Komite bu komitenin 24. Dönem toplantısında (Ocak 2009) İnceleme Alt Komisyonu tarafından sorulan teknik soruları tartışır ve önerisini sunar.
6. Armonize Sistem Komitesi 43. Dönem toplantısında (Mart 2009) diğer iki komiteden gelen görüşleri birleştirerek Nomenklatöre biyodizel ilavesi ile ilgili düzenlemenin son halinin verir.
7. Konsey Haziran 2009’da Nomenklatörde biyodizel ile ilgili ilaveyi kabul eder.
8. 1 Ocak 2012’de Nomenklatörde biyodizel ifadesi yer alırken bu tarihten itibaren daha önce Nomenklatörde bulunmayan yeni bir Tarife Pozisyonu olan 38.26 açılmıştır. Eklenen ifadeler şu şekildedir:

“27.Fasıl 5 Nolu Açıklama Notu:

5.- 27.10 pozisyonunun alt pozisyonlarındaki “biyodizel” teriminden kullanılmış veya kullanılmamış bitkisel veya hayvansal katı veya sıvı yağlardan elde edilmiş yakıt olarak kullanılan yağ asitlerinin mono alkil esterleri anlaşılır.

38.Fasıl 7 Nolu Açıklama Notu

7- 38.26 pozisyonunun uygulanmasında “biodizel” ibaresi kullanılmış olsun olmasın hayvansal veya nebatî yağdan elde edilmiş, yakıt olarak kullanılan yağ asitlerinin mono alkil esterleri anlamındadır.”

Ülkemizde ise biyodizel ifadesi ilk kez; 30.12.2006 tarihli 1.Mükerrer Resmi Gazete’de yayınlanan ve 1 Ocak 2007’de yürürlüğe konan 2006/11437 İstatistik Pozisyonlarına Bölünmüş Türk Gümrük Tarife Cetveli (TGT-C)’nde 38.24 tarife pozisyonu altında “3824.90.98.90.54” Gümrük Tarife İstatistik Pozisyonu (GTİP)’nda yer almıştır.

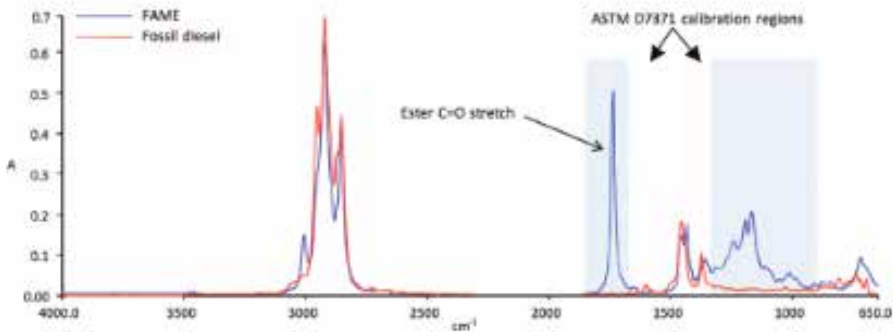


Sonraki yıllarda 38.24 Tarife Pozisyonunda alt açılımlarda yer almış ve DGÖ’de yapılan çalışmalar paralelinde 30 Aralık 2011 Tarihli ve 28158 Sayılı 1. Mükerrer Resmî Gazete’de yayınlanan ve 1 Ocak 2012’de yürürlüğe konan 2011/2571 İstatistik Pozisyonlarına Bölünmüş Türk Gümrük Tarife Cetveli Hakkındaki Bakanlar Kurulu Kararı ile birlikte Biyodizeller için TGTC’de 38.26 Tarife Pozisyonu açılmıştır.

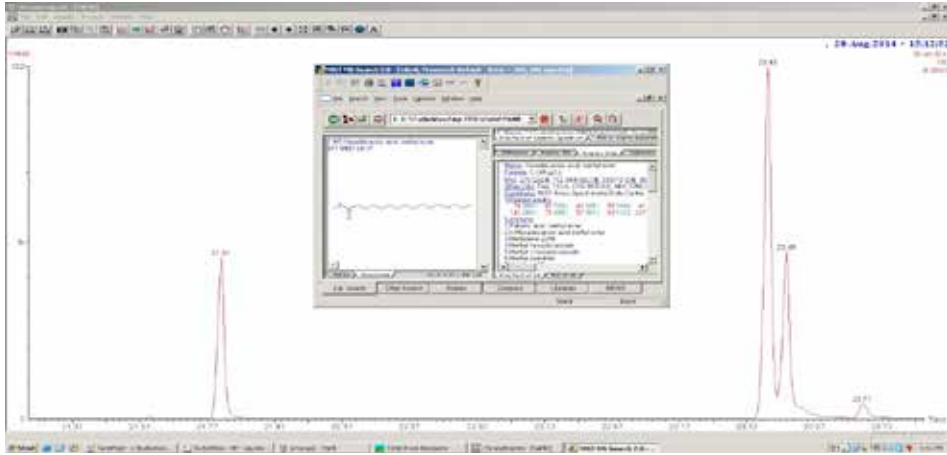
4. Gümrük Laboratuvarlarında Biyodizel Analizleri

İdari olarak yapılan bu çalışmaların teknik boyutlara, bilimsel analizlere taşınabilmesi büyük önem taşımaktadır. Bir metodun raporlanabilir hale gelebilmesi için birtakım kriterlerin sağlanması gerekmektedir. Bu bilinçle laboratuvarlarımızda cihaz, sarf malzeme, kimyasal ve standart teminleri ivedilikle giderilmiş ve çalışmalar başlanılmıştır.

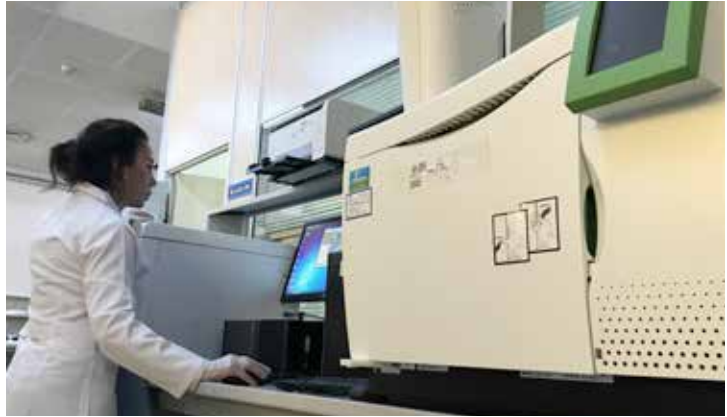
İstanbul Laboratuvar Müdürlüğünde bu çalışmalarını uluslararası düzeyde geçerliliği sağlanması amacıyla Gümrük Laboratuvarları Avrupa Ağı- The Customs Laboratories European Network (CLEN)- tarafından 2012'de organize edilen Yeterlilik Testine katılım sağlanmıştır. 3 farklı miktarda YAME içeren gaz yağı numunelerinin analizinin tümünde başarılı sonuç elde edilmiş ve laboratuvarımızın analiz portföyüne söz konusu metotlar ilave edilmiştir.



Laboratuvarlarımızda biyodizel analizlerinin bazıları TS EN 14103:2011 metoduna göre Gaz Kromatografisi (GC) cihazıyla ve TS EN 14078 metoduna göre İnfrared spektroskopisi cihazıyla (FT-IR) ile yapılmaktadır.



Gümrük Tarife İstatistik Pozisyonu (G.T.İ.P)' nda biyodizeller ve bunların karışımları ağırlıkça % 70 veya daha fazla mineral yağ içersin içermesin 38.26 tarife Pozisyonunda değerlendirilmektedir. Bu tarife pozisyonu yukarıda bahsi geçen Yağ Asidi Metil Esteri (YAME) oranının % 96.5 veya daha üzerinde olması durumuna bağlı olarak alt istatistiklere ayrılmıştır.



Yine Gümrük Tarife Cetvelimizde yer alan 2710.20 alt pozisyonu ise ağırlık itibariyle % 70 veya daha fazla petrol yağları veya bitümenli minerallerden elde edilen yağlar ile birlikte TS EN 14078 metoduna metoduna göre bünyesinde hacim itibari ile minimum % 0.5 biyodizel (YAME) ürünlerini içermektedir.

Yukarıda bahsetmiş olduğumuz gerek 3826 Tarife Pozisyonunda gerekse de 2710.20 alt pozisyonunda yer alan Yağ Asidi Metil Esterleri (YAME)' nin hem yapılarını hem de miktarsal tayinlerini tespit edebilmek için FT-IR (Fourier-Transform Infrared Spektroskopisi), GC-MS (Gaz Kromatografi Kütle Spektroskopisi), GC-FID (Alev İyonlaşmalı Dedektörlü Gaz Kromatografisi) ve GC-SIMDIS (Gaz Kromatografisi- Similasyon Distilasyon) gibi Spektroskopi ve Kromatografi cihazları analizleri konusunda uzmanlaşmış Gümrük Kimyagerleri tarafından yorumlanarak raporlanmaktadır.

Gümrük İdarelerinde idari olarak yapılan bir iyileştirmenin amacına tam manasıyla ulaşabilmesi için teknik ve bilimsel dayanaklara ihtiyaç duyulduğu bilinmektedir. Bu sebeple Armonize Sistem Nomanklatürü'nde yapılacak güncellemelerde mutlak suretle laboratuvarların teknik görüşünün alınması ve söz konusu işlemlerin yürürlüğe geçirilmeden önce mutlaka Gümrük Kimyagerlerinin yeterli ön denemeler, çalışmalar ve testler yapması gerekmektedir.

Geçici Kabulden Geçici İthalat-Dahilde İşleme Rejimine Geçişte Uygulanan Terminolojiler ve

İDARİ/ADLİ MÜEYYİDE TARİHÇESİ

Osman ERDOĞAN*

Orhan EVİNTAN**

Mesleğe ilk başladığımız yıllarda ATA Karnesinin “ATA”sının ne olduğunu hep merak ederdik. Eğitim Dairesinde aldığımız eğitim sırasında ve sonrasında sorduğumuz kıdemli üstaplardan da doyurucu bir yanıt alamamıştık. Araştırabileceğimiz yazılı kaynaklar da yoktu ve 1995-1996’da Türkiye’de internet ODTÜ’nün kullanımıyla sınırlıydı, henüz ticari kullanıma da sunulmamıştı. Birkaç yıl içinde yaygınlaştığında ise o zamanın arama motorları olan “AltaVista” ve “AlltheWeb” de ATA Karnesi gibi mevzuat konuları aramalarımızda hiç de öncelikli sıralarda değildi. Bu merakımız 20 Şubat 2000 tarihli 23970 sayılı Resmi Gazetede yayınlanan: Gümrük Genel Tebliği (Geçici İthalat) Seri No:2 de yer alan: **“ATA kısaltması; Fransızca “Admission Temporaire”, İngilizce “Temporary Admission” kelimelerinin ilk harflerinin birleştirilmesiyle geçici kabul anlamına gelen bir sözcüktür”** ifadesini okuyunca giderilmiş oldu. Anlaşılan Fransızlar FIFA, FIBA, FINA, FIDE gibi uluslararası kuruluşlara Fransızca isim ve kısaltmalar verilmesi konusundaki ısrarlarını, benzer şekilde 1961 tarihli “Eşyaların Geçici Kabulü İçin A.T.A. Karneleri Hakkında Gümrük Sözleşmesi” hazırlanırken de göstermişlerdi. Kaldı ki İngiliz-Fransız ortak yapımı sestem hızlı ilk yolcu uçağı “Concorde”un

sonundaki “e” harfi bir devlet meselesi haline gelmiş, İngilizlerin “Concord” ismini dayatmasına karşın Fransızlar birkaç yıl mücadeleden sonra sonuna “e” harfini ekletmeyi başarmışlardır.

“Temporary Admission” yani “Geçici Kabul” kavramı 1972 tarihli 1615 sayılı Gümrük Kanununda yer almakta, 4458 Sayılı Gümrük Kanununda yer almamıştır. Türkiye ile Avrupa Birliği arasında 1/95 sayılı Ortaklık Konseyi Kararıyla 1.1.1996 tarihinde yürürlüğe giren Gümrük Birliğiyle birlikte Gümrük literatürümüze giren birçok yeni kavramdan biri de “Dahilde İşleme” (Inward Processing) oldu.

Avrupa Birliği veya üçüncü ülke menşeli malların Türkiye Gümrük Bölgesine girerek işlem gördükten sonra üçüncü ülkelere ihraç edilmesine ilişkin işlemler 31.12.1995 tarih ve 22510 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanarak 1.1.1996 tarihinde yürürlüğe giren Dahilde İşleme Rejimi Kararı ile düzenlendi. Dahilde İşleme Rejimi Kararı ile düzenlenen işlemler dışında kalan 1615 sayılı Gümrük Kanunu’nun 118. maddesi çerçevesinde yapılacak **geçici kabul** talepleri ise önce 29.03.1996 tarihli 22595 sayılı Resmi Gazetede yayınlanan Gümrük Genel Tebliği Geçici Kabul Seri No: 3 ile, bilahare 12.06.1996 tarihli 22664 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan Gümrük Genel Tebliği (Geçici Kabul) Seri No:4 hükümleri kapsamında yürütüldü.

Geçici kabul rejimi 04.11.1999 tarihli 23866 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan ve 05.02.2000 tarihinde yürürlüğe giren 4458 Sayılı Gümrük Kanunu ile uygulamadan kaldırılmış oldu. **Geçici Kabul Rejimi** her ne kadar uygulamadan kaldırıldıysa da yapılan yazışmalarda ve denetim raporlarında 4458 sayılı Gümrük Kanununda yer alan terimler yerine 1615 sayılı Gümrük Kanununda kullanılan terimlerin kullanılageldiğini tespit eden Gümrükler Genel Müdürlüğü 2003/22 sayılı Genelge ile bu terimler arasında “**dahilde işleme yerine geçici kabul**” teriminin de kullanıldığını belirterek, bundan böyle 4458 sayılı Gümrük Kanununda yer alan terimlerin kullanılması hususunda gerekli hassasiyetin gösterilmesini talimatlandırdı. Belirtilen Genelgeyle belki de son kez bir resmi yazışmada kullanılan “**Geçici Kabul**” terimi böylelikle gümrük terminolojimizden çıkmış oldu.

Girizgâhımızda sadece bir konu üzerine durarak anlatmağa çalıştığımız hususun temel amacına gelecek olur isek; idari uygulamalarda 1972 yılından, adli/cezai konularda ise 1932 yılından 2000 li yıllara gelene kadar çok ciddi değişikliklerin olmadığı ve bu hususun uzun tarih döneminde gümrük terminolojilerinin tüm kesimlerde kabul görmesini sağladığı, ancak özellikle serbest piyasaya geçiş ve Avrupa Birliği adaylığı sürecinde gümrük birliğine geçişle hızlanan ticaretin globalleşmesi sonucu, mevzuat uygulamamızın hızla değiştiği, yeni kavramların yürürlüğe girdiği, ülke ekonomisinin rekabete açık ve ihracata yönelik büyüme politikaları gereğince daha önce rutin olarak ele alınan mevzuat kalemlerinin çok daha ön plana çıkmağa başladığı ve belki de gelecekte daha da basitleştirilmesiyle birlikte yoğunluğunun artacağı öngörülmelidir.

Çok dinamik olan dış ticarete ülke ekonomisinin faydasına ayak uydurulması için mevzuatta yapılan bu denli uygulama usul ve esaslarıyla birlikte idari ve adli cezalardaki değişikliklerin, gerek personel ve gerek ise dış ticaret mensuplarınca doğru kavranması ve değişen terminolojilerin de yerinde kullanılmasını sağlayacak bir kültür geçişi de olmamıştır. Özellikle 1991-2000 yılları arasında az sayıda yeni personel girişi olması, 2010 yılından sonra ise çok hızlı yeni personel girişi olması, geçmişten günümüze görev yapan personel ile yeni nesil arasında düzeyli bir geçişin sağlamamasına, deyim yerindeyse bir iletişim kopukluğuna neden oldu. Yeni kavramlar geçmişle eşleştirilmeden geçmiş kavramlar ise günceli yakalamadan bir diğer ifadeyle korelasyon kurulamadan teknolojinin verdiği imkanlarla hızla günümüze gelmiş bulunmaktadır.

“Geçici Kabul” kavramından türeyerek günümüzde yerini alan Dahilde İşleme Rejimi (Dahilde işleme izin belgesi, dahilde işleme izni), Geçici İthalat Rejimi (Tam muafiyetle geçici ithalat, kısmı muafiyetle geçici ithalat) ele alınarak geçmişten günümüze tarih aralıkları ve ilgili mevzuat dayanakları gösterilerek idari/adli uygulama tarihçesi yazımızın devamında işlenmiştir.

Bir nebze olur da dış ticaret mensuplarına tek bir konu üzerinden geçmişle/günümüzü kıyaslama fırsatı verebilirsek ne mutlu.

I) 01.02.1973-04.02.2000 TARİHLERİ ARASINDAKİ UYGULAMALAR

I-1) Cari/İdari uygulamalar:

1615 Sayılı Gümrük Kanunu'nun (01.8.1972 tarihli 14263 sayılı R.G. ile yayımlanan) 118-122 maddelerinin "Geçici Kabul Geçici Muaflik Rejimi" bölüm başlığı altında işlenmiş, 118.madde "Geçici Olarak Girilen Eşya" başlığında; "Ham, yarı mamul veya mamul maddeleri dışarıdan getirterek memleket içinde başka maddeler katılmış olsun olmasın tamamlayıcı veya değerlendirici ya da değiştirici az veya çok bir işçilik gördükten sonra yarı mamul veya mamul hale getirilen eşya ile bunların ihracında ambalaj maddesi olarak kullanılmak veya üzerlerine takılmak amacıyla ithal edilecek eşya geçici kabul rejiminden yararlanır." hükmü ile günümüzdeki Dahilde İşleme İzin Belgesi veya Dahilde İşleme İzni kapsamında dahilde işleme rejimini ve tam muafiyette geçici ithalat rejiminin -kanunun yürürlükte kaldığı uygulama döneminde- kullanılan "Geçici Kabul" terimi ile özdeşleşmiş ve halen daha güncel konuşma literatürümüzde yerini koruduğu görülmektedir.

Bu süreç içinde dahilde işleme rejimi; günümüzde halen daha müruru zaman dahilinde olan işlemlerde rastladığımız, sırayla 92/3746, 95/7615 ve 99/13819 sayılı Dahilde İşleme Rejimi Kararları ile yürütülmüş, beyan usul ve esasları ile vergilerin tahakkuk ve teminat usulleri de kanun metninde yer almış idi.

Günümüzdeki dahilde işleme izni, ATA Karnesi kapsamındaki eşya, turistik kolaylıklardan faydalanan taşıtlar, paletler vs.dahil tüm tam muafiyetle geçici ithalat ve/veya kısmi muafiyetle geçici ithalat uygulamalarının karşılığında ise 1615 s. GK 119.maddesi detaylı bir şekilde işlenmiş, eşyanın kalacağı süre kısıtlamaları dahil olmak üzere bir çok eşya ve işlemler belirtilen madde fıkralarında kaleme alınmış,

Uygulamaya ilişkin detaylar ise (29.03.1996 tarihli 22595 sayılı R.G. yayınlanan) Gümrük Genel Tebliği Geçici Kabul Seri No: 3 ile, bilahare (12.06.1996 tarihli 22664 sayılı R.G. yayımlanan) Gümrük Genel Tebliği (Geçici Kabul) Seri No:4 hükümleri kapsamında yürütülmüş idi.

I-2) İdari yaptırım;

1615 s.GK 149.maddesinde "Geçici Kabul ve Geçici Muaflik Hükümlerinin İhlali" başlığı ile; "Kanunun 118 ve 119 uncu maddelerinin hükümlerine aykırı hareket edenlerden eşyaya terettübeden vergiler alınmakla beraber bu vergilerin iki katı ayrıca para cezası ve eşyanın ihlali yasak veya tahdit ve takyide tabi ise Gümrük vergilerinden başka gümrüklenmiş değeri kadar para cezası alınır." hükmü yer almakta olup, dahilde işleme rejimi veya geçici ithalatın mülga mevzuattaki karşılığı tek hükmü olarak yaptırıma konu edilmiştir.

I-3) Suç unsuru/Adli yaptırım;

05.06.1985 tarihine kadar 3217 sayılı Kanunun 9.maddesi ile yürürlükten kaldırılan 1918 Sayılı Kaçakçılığın Men ve Takibine Dair Kanun'un (07.01.1932 tarihli R.G. ile yayımlanan) 1/F Maddesi kapsamında,

06.06.1985-04.02.2000 tarihleri arasında 1918 Sayılı Kaçakçılığın Men ve Takibine Dair Kanun'un 1/E Maddesi kapsamında (GGM 05.12.2003/30218 tarih ve sayılı yazılarında zikredilen Hukuk Müşavirliğinin 14.10.2003 tarih ve 1736 sayılı yazılarında bahsi geçen Yargıtay içtihatları doğrultusunda),

Aynı kanunun 20.maddesi kapsamında resim veya vergileri noksan verilen mal ve eşya için bu noksanlığın üç misli ağır para cezası ile; yasak veya tekele tabi madde ve mallar için ise gümrüklenmiş piyasa değerinin üç misli ağır para cezası ile cezalandırılır.

II) 05.02.2000 TARİHİNDEN SONRAKİ UYGULAMALAR

II-1) Cari/İdari uygulamalar:

II-1/a) Dahilde İşleme Rejimi

4458 Sayılı Gümrük Kanunu'nun (04.11.1999 tarihli, 23866 sayılı R.G.ile yayımlanan) 79 ila 83 ve 108 ila 122.Maddelerinde işlenmiş; "İşleme faaliyetleri", "İşlem görmüş ürün", "Asıl işlem görmüş ürün", "İkincil işlem görmüş ürün", "Eşdeğer eşya" ve "Verimlilik oranı" gibi kavramlar kanun metninde tanımlanmış, kanunda yönetmelikle düzenleneceğine atf yapılan hususlar sırasıyla; 20.01.2000 tarih ve 23939 sayılı R.G. yayımla-

nan Gümrük Yönetmeliği, 31.05.2002 Tarih ve 24771 (1.Mükerrer) Sayılı R.G. Yayımlanan Gümrük Yönetmeliği ve en nihai 07.10.2009 tarihli, 27369 (Mükerrer) Sayılı R.G.yayımlanan Gümrük Yönetmeliğinin mer'i 319, 323, 325, 345, 349 ila 369, 408 ve 410 Maddelerinde işlenmiştir.

Rejim kapsamında elde edilmesinde ithal girdi kullanılan işlem görmüş ürünün ihracı ile ihracat sayılan satış ve teslimlerin belirlenmesi, yönlendirilmesi ve geliştirilmesine ilişkin tedbirlerin düzenlenmesindeki detaylar;

-26.01.2005 tarihine kadar geçerli olmak üzere 99/13819 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile (31.12.1999 tarihli, 23923 sayılı R.G.) yayımlanan Dahilde İşleme Rejimi Kararı,

-Mer'i 27.01.2005 tarihli 25709 sayılı R.G.ile yayımlanan 2005/8391 sayılı Kararname ile buna bağlı İhracat 2005/2 (27.01.2005 tarihli, 25709 sayılı R.G.), İhracat 2006/12 (20.12.2006 tarihli, 26382 sayılı R.G.) ve İhracat 2007/2 (01.04.2007 tarihli, 26480 sayılı R.G.) ile yürütülmektedir.

Uygulama usul ve esaslarına ilişkin detaylar 1615 s.GK döneminde Kanun ve Kararname ile yapılmakta iken 4458 s.GK döneminde genel esaslar Kanun ve Kararname ile belirlenmiş, detay uygulama usul ve esasları ise Tebliğler ve hatta Genelgeler ile şekillendirilmeye başlanmıştır.

“Dahilde İşleme İzin Belgesi” ile “Dahilde İşleme İzni” terimleri arasındaki temel farkı belirleyen mevzuat ise Dahilde İşleme Rejimi Tebliği (İhracat: 2006/12) olup, özellikle 14.maddesi dikkate alındığında “Dahilde İşleme İzni”nin gümrük idarelerince verilen ve sonlandırılan dahilde işleme rejimi olduğu, bu madde hükmü dışında kalanların ise Ekonomi Bakanlığının ilgili birimlerince verilen ve sonlandırılan işlemlerin olduğu görülecektir.

II-1/b) Geçici İthalat Rejimi

4458 Sayılı Gümrük Kanunu'nun 128 ila 134.maddelerinde işlenmiş, tam muafiyetle geçici ithalat ile gümrük vergilerinin aylık % 3 oranında ödenmesi geriye kalanın teminata bağlanarak uygulanacak olan kısmi muafiyet suretiyle geçici ithalat uygulaması kanunda yer almış,

Milletlerarası Geçici İthalat Sözleşmesi 2004/7905 sayılı (21.10.2004 tarihli 25620 sayılı R.G. yayımlanan) Kararname eki sözleşme yayımlanmış,

06.10.2009 tarihine kadar yürürlükte kalan 2000/69 Sayılı Kararnamenin (05.02.2000 tarihli, 23955 sayılı R.G.) 3 ila 33.maddeleri ile Mer'i 2009/15481 sayılı Kararnamenin (07.10.2009 tarihli, 27369 sayılı R.G.) 16 ila 44.maddelerinde “İthalat Vergilerinden Tam Muafiyet Suretiyle Geçici İthalat Rejiminin Uygulanabileceği Haller ve Özel Şartlar ile Kısmi Muafiyet Suretiyle Geçici İthalat Rejiminden Yararlandırılmayacak Eşya” işlenmiş,

Gümrük Yönetmeliğinin mer'i 310, 315, 323 ve 376 ila 394 Maddelerinde, Kişisel ve ticari kullanıma mahsus yabancı plakalı kara taşıtlarına uygulanacak işlemlere ilişkin usul ve esasları belirleyen 5 ayrı tebliğ 2000-2011 yılları arasında yayımlanmış ve nihai olarak Geçici İthal Edilen Kara Taşıtlarına İlişkin Gümrük Genel Tebliği Seri No 1 (22.04.2011 tarihli, 27913 sayılı R.G. yayımlanan) ile kişisel taşıtlar ve ticari taşıtlar aynı metinde derlenmiş,

ATA karneleri ile geçici olarak ithal edilebilecek eşyaya ve ATA karnelerine gümrük idarelerince yapılacak işlemler için ise Gümrük Genel Tebliği (Geçici İthalat) Seri No 4 (21.03.2005 tarihli, 25762 sayılı R.G.) yayımlanmış ve uygulamalar bu mevzuat hükümleriyle sürdürülmektedir.

II-2) İdari yaptırım;

- 06.07.2009 tarihine kadar 4458 s.GK 238.maddesi kapsamında; Dahilde işleme ve geçici ithalat ayrımı yapılmaksızın hükümlerin ihlali halinde, eşyaya ilişkin gümrük vergilerin tahsil edilmesi ve bu vergilerin iki katı para cezası alınması hükmü,

- 07.07.2009-10.4.2013 tarihleri arasında 5911 s.k. ile değişik 4458 s.GK 238.maddesi kapsamında aynı Kanunun 241.maddesinde yer alan;

241/3-(h),(l) ve (m) bentleri ile bir aya kadar gecikilmesi dahilinde işleme ve geçici ithalat ayrımı yapılmaksızın usulsüzlük cezasının iki katı,

241/4-(g) ve (h) bentleri ile iki aya kadar gecikilmesi dahilinde işleme ve geçici ithalat ayırımı yapılmaksızın usulsüzlük cezasının dört katı,

241/5-(b) bendi gereğince sadece geçici ithalat rejiminde taşıtların çıkışının üç aya kadar gecikmesi durumunda usulsüzlük cezasının altı katı idari para cezasının uygulanması istisnası hükmü,

Usulsüzlük cezası kapsamında olmayan her iki rejimin ihlali halinde ise (sadece özel kullanıma mahsus taşıtlar hariç); eşyanın gümrük vergileri tutarının iki katı, bu cezanın ödeme süresi içinde eşyanın gümrükçe onaylanmış başka bir işlem veya kullanıma tabi tutulmaması halinde eşyanın gümrük vergileri tutarında para cezası tahsil edileceği hükmü ile rejim gerekleri ilk ceza kararının tebliğinden sonra da yerine getirilmemesi durumunda toplamda vergilerin 3 katı para cezası alınacağı hükmü, tam muafiyet suretiyle geçici olarak ithal edilen özel kullanıma mahsus taşıtlar için gümrük vergileri tutarının dörtte biri oranında para cezası alınacağı hükmü,

- **11.04.2013 tarihinden günümüze kadar uygulamada** olan (Mer'i) 6455 s.k. ile değişik 4458 s.GK 238. maddesi kapsamında her iki rejim ihlali halinde usulsüzlük cezaları aynen korunmuş ancak vergilerin katları olarak uygulanacak olan idari para cezası gümrüklenmiş değerinin iki katı olarak artırılmış (*Kaçakçılık Kanununda yapılan değişikliklerle paralel*), buna istisna olarak sadece dahilinde işlemede eşyanın rejim kapsamında ihracatı yapılamamış olmasına karşın ayniyeti yapılarak varlığı tespit edilebilmesi durumunda evvela vergilerin iki katı para cezası, ilk ceza kararının tebliğinden sonra bir ay için rejim gereklerini yerine getiremez ise vergiler kadar para cezası olmak üzere toplamda vergilerin üç katı ceza uygulanması hükmü,

yer aldığı ve idari yaptırımların günümüze kadar yukarıdaki aşamalardan geçtiği görülmektedir.

Değişim sürecinde literatürümüze yeni giren kavramlar üzerinden inceleyecek olur isek, bazı kavramların kandanaki anlamıyla doğru algılanmasının ceza uygulamalarında ne derece önemli olacağı görülecektir. Şöyle ki;

-1 ila 2 aya kadar veya 1 ila 3 aya kadar geç çıkarılması hususunun değerlendirilmesinde, "eşya" ve "taşıtlar"ın anlamı önemli olacaktır. 4458 s.GK 3.maddesindeki tanımlara bakıldığında "Eşya" deyiminin, her türlü madde, ürün ve değer anlamına geldiği, ancak "taşıtlar" kavramının tanımlanmadığı görüldüğünden "Eşya" kavramının taşıtları da kapsadığı, buradan hareketle de özel/ticari kullanıma mahsus taşıtların 1 aya kadar geç çıkmasının usulsüzlük cezasının iki katı, 2 aya kadar geç çıkmasının usulsüzlük cezasının 4 katı ve 3 aya kadar geç çıkması halinde ise usulsüzlük cezasının 6 katı uygulanacağı tabidir.

-4458 s.GK 3/26. bendi ile "Gümrüklenmiş değer" tanımı yapılmış ve özellikle uluslar arası kıymet sözleşmesine göre belirlenecek ithal eşyasının CIF kıymeti ve gümrük vergilerinin toplamı olduğu vurgulanmış olup, Gözetim veya Kayıt belgeleri gibi haricen eklenerek kıymet artırımı yapılan eşyanın tahakkuku yapılmış ise bu kıymetlerden arındırılmış yeni bir tahakkukla gümrüklenmiş kıymetin hesaplanması gerektiği dikkatten kaçırılmamalıdır.

- **01 Haziran 2005 tarihinden itibaren** yukarıda açıklanan idari yaptırımlara ek olarak 5326 Sayılı Kabahatler Kanunu (31.03.2005 tarihli, 25772 sayılı R.G.) kapsamında özellikle 3, 4, 8, 9, 13, 14, 15 ve 17. maddeleri dikkate alındığında idari yaptırımlarda kastın aranmayacağı, iştirak veya içtima hususlarının değerlendirilerek bir idari para cezasının birden fazla gerçek/tüzel kişiye uygulanması gerekebileceği genel kanun hükmü olarak yürürlüğe girmiş ve halen daha uygulanmaktadır.

İştirak ve içtimanın aynı işlemde uygulanabileceği somut bir örnek olarak; özel kullanıma mahsus bir taşıtın, geçici ithalat rejimi kapsamında süresini geçirdiği halde bir başka kişi tarafından kullanıldığı ve rejim hak sahibinin taşıtta bulunmadığı tespit edilmiş olması durumunda taşıtla ilgili olarak, taşıt alıkonulur, üç ay içinde yurt dışı edilmez ise tasfiyeye tabi tutulur. Kişi/ler ile ilgili olarak ise;

1. ceza; Rejim hak sahibine "yetkisiz kişiye kullandırdığı/verdiği" gerekçesi ile 4458 s.GK 238.maddesi kapsamında idari para cezası,

2. ceza; taşıtı kullanan kişiye 5326 s.KK 14.maddesi iştirak kapsamında 4458 s.GK 238.maddesindeki aynı miktarda para cezası,

3. ceza; Rejim hak sahibine “süresi içinde yurt dışı edilmemesi” gerekçesi ile 5326 s.KK 15.maddesindeki içtima kuralı gereği 4458 s.GK 238.maddesindeki aynı miktarda para cezası düzenlenir.

Görüleceği üzere; olayda birden fazla kişi ve birden fazla fiil olduğundan dolayı iştirak ve içtima olması durumunda aynı olay için üç ayrı ceza kararı düzenlenmesi gerekmektedir.

II-3) Suç unsuru/Adli yaptırım;

- **05.02.2000-18.07.2003 tarihleri arasında** 1918 Sayılı Kaçakçılığın Men ve Takibine Dair Kanun’un (07.01.1932 tarihli R.G. ile yayımlanan) 1/E Maddesi kapsamında (GGM 05.12.2003/30218 tarih ve sayılı yazılarında zikredilen Hukuk Müşavirliğinin 14.10.2003 tarih ve 1736 sayılı yazılarında bahsi geçen Yargıtay içtihatları doğrultusunda), aynı kanunun 20.maddesi kapsamında resim veya vergileri noksan verilen mal ve eşya için bu noksanlığın üç misli ağır para cezası ile; yasak veya tekele tabi madde ve mallar için ise gümrüklenmiş piyasa değerinin üç misli ağır para cezası ile cezalandırılır, hükmünün yer aldığı,

- **19.07.2003-30.03.2007 tarihleri arasında** 4926 Sayılı Kaçakçılıkla Mücadele Kanun’un (19.07.2003 tarihli 25173 sayılı R.G.) “Kaçakçılık Fiilleri” başlıklı 3/f maddesinde; “Herhangi bir işlem veya amaç için belli şartlarla Türkiye’ye geçici olarak ithal olunan eşyayı her türlü beyanname veya belge düzenlemek suretiyle gümrük bölgesinden çıkarmadığı halde çıkarmış gibi göstermek, belirtilen şekilde geçici olarak ithal olunan eşyayı satmak veya bilerek satın almak” hükmüne yer verilerek aynı Kanunun 4/f maddesi ile de fiillerin işlenmesi halinde eşyanın gümrüklenmiş değerinin üç katından az, altı katından fazla olmamak üzere ağır para cezası ile cezalandırılır, hükmünün yer aldığı,

- **31.03.2007-10.04.2013 tarihleri arasında** 5607 Sayılı Kaçakçılıkla Mücadele Kanunu (31.03.2007 tarihli, 26479 sayılı R.G.) “Suçlar ve Kabahatler” başlıklı 3/4

maddesinde; “Belli bir amaç için kullanılmak veya işlenmek üzere ülkeye geçici ithalat ve dahilde işleme rejimi çerçevesinde getirilen eşyayı, sahte belge ile yurt dışına çıkarmış gibi işlem yapan kişi, altı aydan üç yıla kadar hapis ve beşbin güne kadar adli para cezası ile cezalandırılır” hükmü ilce suç yönüyle müeyyide maddesinin yer aldığı,

Aynı Kanunun 3/9 maddesinde ise; “Geçici ithalat, dahilde işleme ve gümrük kontrolü altında işleme rejimi çerçevesinde ülkeye getirilen eşyayı, gümrük işlemlerini gerçekleştirmeksizin serbest dolaşıma sokan kişiye, eşyanın gümrüklenmiş değerinin iki katı idarî para cezası verilir.” Hükmü ile kabahat yönüyle idari yaptırım uygulandığı,

- **11.04.2013-27.06.2014 tarihleri arasında** 6455 s.Kanun ile değişik 5607 s.KMK “Kaçakçılık Suçları” başlıklı 3/4 maddesinde “Belli bir amaç için kullanılmak veya işlenmek üzere ülkeye geçici ithalat ve dahilde işleme rejimi çerçevesinde getirilen eşyayı, sahte belgeyle yurt dışına çıkarmış gibi işlem yapan kişi, altı aydan üç yıla kadar hapis ve beş bin güne kadar adli para cezası ile cezalandırılır” hükmünün yer aldığı, bu değişiklik ile kabahat konusuna giren hususlar çıkarılarak 4458 sayılı GK.238.maddesinin yeniden düzenlendiği,

- **28.06.2014 tarihinden itibaren Mer’i uygulama ise;** 6545 s.Kanun ile değişik 5607 s.KMK “Kaçakçılık Suçları” başlıklı 3/4 maddesinde “Belli bir amaç için kullanılmak veya işlenmek üzere ülkeye geçici ithalat ve dahilde işleme rejimi çerçevesinde getirilen eşyayı, hile ile yurt dışına çıkarmış gibi işlem yapan kişi, bir yıldan üç yıla kadar hapis ve beş bin güne kadar adli para cezası ile cezalandırılır” hükmünün yer aldığı,

Görülmekte olup, burada özellikle dikkat çekmek istediğimiz hususlar, geçmişten günümüze; fiillerin tanımında çok ciddi değişiklikler olduğu, bir dönem kabahatlerin de kaçakçılık kanunu kapsamında suç unsurlarıyla birlikte ayrı bir madde halinde idari yaptırım kapsamında işlendiği.

En nihayetinde ise “...hile ile yurt dışına çıkarmış gibi...” tabiri ile fiil tanımı sabitlenmiş ve bu haliyle suç kastının oluşması için gereken eylem tanımlanmıştır.

Gümrükte Gündem

Sercan BAHADIR*

Ekim ayı “Gümrükte Gündem”ini, Gümrük İşlemlerinin Kolaylaştırma Yönetmeliği’nde Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik oluşturmaktadır. Değiştirilen Yönetmelik ile birlikte göze çarpan konular ise Ek-2’de yer alan soru formunun yenilenmesi, faaliyet raporuna ilişkin hususların düzenlenmesi ile ISO sertifikalarının kapsamının değiştirilmesidir.

Gümrük İşlemlerinin Kolaylaştırma Yönetmeliği’nde Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik yayımlandı.

Gümrük İşlemlerinin Kolaylaştırma Yönetmeliği’nde değişiklik yapan Yönetmelik 13 Ekim 2017 tarihli Resmi Gazete’de yayımlandı. Bu değişikliklere ilişkin Gümrük ve Ticaret Bakanlığı tarafından yayımlanan duyuru metni aşağıdaki gibidir:

- Başvurularda düzenlenen soru formu sadeleştirilmiştir. Ayrıca tüm başvuruların objektif kriterler üzerinden yapılması amacıyla söz konusu form yeknesaklaştırılarak firmanın durumuna uygun cevapları seçmesi sağlanmıştır. Böylece başvuru sürecinin daha kolay ve hızlı tamamlanmasına imkân sağlanmış olup söz konusu yeni form 3 ay sonra yürürlüğe girecektir.
- Ceza kararlarının değerlendirilmesinde gümrük idaresi tarafından tespit edilmeden önce ihlalin beyan sahibi tarafından tespit edilerek gümrük idaresine bildirilmesine istinaden düzenlenen ceza kararlarının belgenin verilmesinde dikkate alınmaması yönünde düzenleme yapılmıştır.
- Hava yolu şirketlerince yapılan başvurular için, ceza koşullarının değerlendirilmesinde 241/3/d uyarınca düzenlenen ceza kararları hariç tutulmuştur.
- Başvuru sahibinin temsilci sıfatıyla TIR Karnesi işlemlerinden kaynaklı olarak aldığı cezaların yanı sıra, başvuru sahibinin temsilci sıfatıyla TIR

- Karnesi işlemleriyle ilgili olarak yaptığı beyanların da dikkate alınması sağlanmıştır.
- Yıllık faaliyet raporunun, yetkilendirilmiş gümrük müşaviri, gümrük müşaviri veya gümrük müşavir yardımcısı istihdam eden tüzel kişilerce ya da faaliyet alanı itibarıyla gümrük, dış ticaret ve lojistik işlemlerine ilişkin en az üç yıldır danışmanlık hizmeti veren firmalarca düzenlenmesine ilişkin değişiklik yapılmıştır.
 - Yıllık faaliyet raporunda tespit edilen usulsüzlüklere ilişkin cezalar ile aynı dönem için gümrük idaresince yapılacak kontroller neticesinde tespit edilen usulsüzlüklere ilişkin cezalar arasında ciddi farklılık olduğunda sertifikanın üç ay süreyle askıya alınması düzenlenmiştir.
 - Başvurulara aranan ISO 9001 ve 27001 sertifikalarının güncel sürüm olmaları şartı kaldırılarak, 3 yıllık geçerliğini korumaları yeterli görülmüştür.
 - ISO 9001 ve 27001 sertifikaların kapsamları daha net olarak belirlenmiş ve gümrük ve dış ticaret işlemlerinin yürütüldüğü tüm idari bina ve tesisler için alınmış olmasına ilişkin düzenleme yapılmıştır.
 - Başvuru formu ile soru formunun elektronik imzalı olarak ibraz edilmesine ilişkin hüküm konularak, 3 ve 6 aylık geçiş dönemleri düzenlenmiştir.
 - Bölge Müdürlüklerince yapılan ön inceleme ve müfettişlerce yapılan yerinde incelemenin süreleri ile başvuru sahiplerine tanınan düzeltme süreleri uzatılmıştır.
 - Haklarında dava açılmış olan ve YYS incelemesinden geçen başvuru sahipleri adına sertifika düzenlenebilmesi sağlanmış ancak bu sertifika kapsamında yeşil hat, ihracatta yerinde gümrükleme, izinli gönderici gibi önemli kolaylıklardan yararlanmaları engellenmiştir.
 - Götürü teminat ile ithalatta yerinde gümrükleme ve izinli alıcı teminatları birbirinden ayrıştırılarak farklı bölümlere taşınmıştır.
 - Yetkilendirilmiş yükümlülerin izlenmesi kapsamında soru formunun her yıl güncellenmesi yerine üç yılda bir güncellenmesi hususu düzenlenmiştir.
 - Gümrük İşlemlerinin Kolaylaştırılması Tebliği ile düzenlenmiş olan beyana aykırılık durumları iş-tigal alanında olmayan eşya nitelikleri Yönetmeliğe taşınmıştır.
 - 31.12.2019 tarihine kadar sadece ihracat, ithalat, lojistik ile uğraşan firmaların başvurusu kabul edilmesine ilişkin düzenleme yapılmıştır.
 - Bu düzenleme ile ihracat, ithalat ve transit işlemlerinin yetkilendirilmiş yükümlü statüsü sahibi firma tesisinden yapılmasını sağlayan ihracatta yerinde gümrükleme ve izinli gönderici uygulamalarının daha yaygın kullanılabilmesine imkân tanınmıştır. Bu kapsamda;
 - * İthalat ve transit işlemlerinin yetkilendirilmiş yükümlü statüsü sahibi firma tesisinden yapılmasını ilişkin iş akışları sadeleştirilerek daha kolay anlaşılır ve uygulanabilir hale getirilmiştir.
 - * Tüm rejimlerde yerinde gümrükleme uygulamasına olanak sağlanmıştır.
 - * İzinli gönderici yetkisi sahibi taşımacıların ihracatta herkesin ve tüm rejimlerdeki eşyasını taşımalarına imkân sağlanmıştır.
 - İzinli gönderici yetkisi ve ihracatta yerinde gümrükleme izni sahibi kişilerin kendi tesisleri içerisinde istedikleri herhangi bir yerden ihracat ve transit işlemlerini yapabilmelerine olanak sağlanmıştır. Bu sayede firmaların yaşamakta oldukları yer tahsisi sorunları giderilmiştir.
 - Yerinde gümrükleme işlemlerinde gümrük kontrollerine yönelik risk analizleri sonuçlarının bildirilmesine ilişkin bekleme süresi önemli ölçüde kısaltılmıştır.

GÜMRÜK'TE Bunları Biliyor Muydunuz



Hakan UÇAK*

1. Kültür Fonu ve Uzlaşma

İthalatçı şirketler tarafından ödenen kültür fonu ödemelerinin gümrük uzlaşmasına konu edilemeyeceğini biliyor muydunuz?

4458 sayılı Gümrük Kanunu'nun 3 üncü maddesi uyarınca, ithalat vergileri ithal anında tahsil edilen vergiler olarak tanımlanmıştır. İthalat vergileri Gümrük Uzlaşma Yönetmeliği ekinde yer almakta olup, Kültür Fonu bu listede yer almaktadır.

Gümrükler Genel Müdürlüğü'nün 07.05.2015 günlü 7726807 sayılı yazısında, Kültür Fonu ödemelerinin uzlaşmaya konu edilemeyeceği belirtilmiştir.

2. Yatırım Teşvik ve İlave Gümrük Vergisi

İlave Gümrük Vergisine tabi eşyaların yatırım teşvik belgesi kapsamında ithal edilmesi durumunda bu verginin ödenmeyeceğini biliyor muydunuz?

Gümrükler Genel Müdürlüğü'nün 05.10.2017 günlü 28447926 sayılı yazısında, yatırım teşvik belgesi kapsamında ithal edilen eşyaların ilave gümrük vergisine tabi olması durumunda, bu verginin gümrük vergisi gibi değerlendirileceği ve tahsil edilmeyeceği belirtilmiştir.

3. Gümrükçe Onaylanmış Bir İşlem veya Kullanım

Özet beyan kapsamındaki eşyanın, gümrükçe onaylanmış bir işlem veya kullanımının süre ile sınırlandırıldığını biliyor muydunuz?

Gümrük Kanunu'nun 46 ıncı maddesi uyarınca özet beyan kapsamındaki eşyanın,

- Denizyolu ile gelen eşya için, özet beyan verildiği tarihten itibaren kırk beş gün,
- Diğer bir yolla gelen eşya için, özet beyanın verildiği tarihten itibaren yirmi gün,

İçinde tamamlanması gerekmektedir.

4. Ticaret Politikası Önlemleri

Tarife dışı engellerin ticaret politikası önlemi olarak değerlendirildiğini biliyor muydunuz?

Gümrük Yönetmeliği'nin tanımlar kısmında ticaret politikası önlemleri aşağıdaki uygulamalar olarak belirlenmiştir.

- Gözetim,
- Korunma önlemleri,
- Miktar kısıtlamaları
- İthalat veya ihracat yasaklamaları

5. Doğrudan Temsil

Dış ticaret yapan şirketlerin, gümrük idarelerine kendi adlarına beyan yapabileceklerini biliyor muydunuz?

Gümrük Kanunu'nun 225 inci maddesi uyarınca, dış ticaret yapan şirketler gümrük müşavirlik hizmeti alabilecekleri gibi, kendi personelleri aracılığıyla da beyanda bulunabilecekleri belirtilmiştir.

6. Veri Yada Komut Cihazlarının Gümrük Kıymeti

Bilgisayarlarda kullanılmak üzere ithal edilen veri ya da komutlar yüklü bilgi taşıyıcılarının gümrük kıymetinin belirlenmesinde, sadece taşıyıcı ortamın kendisinin kıymetinin beyan edileceğini biliyor muydunuz?

Gümrük Yönetmeliği'nin 54 üncü maddesi uyarınca, bilgisayarlarda kullanılmak üzere ithal edilen veri ya da komutlar yüklü bilgi taşıyıcılarının kıymeti gümrük kıymeti olarak beyan edilebilir. Taşıyıcı ortamın maliyet veya kıymetinden ayırt edilebilmesi koşuluyla, gümrük kıymeti, veri veya komutların maliyet veya kıymetini içermez.

T.C. DANIŞTAY 15. DAİRE

*Mehmet YAPICI** *Özgür DANACI***

Esas No : 2016/7592

Karar No : 2017/4230

Tarih : 22.6.2017

İstemin Özeti:

Gümrük müşaviri olan davacıya “bir yıl süre ile geçici olarak mesleki faaliyetten alıkoyma” cezası verilmesine dair Merkez Disiplin Kurulu Başkanlığı’nın 10.02.2014 tarihli ve 2014/56 Sayılı kararının iptali istemiyle açılan dava sonucunda, Ankara 3. İdare Mahkemesi’nce; gümrük müşavirlerinin, işini takip ettiği firma tarafından ibraz edilen belgelere uygun şekilde gümrük beyannamelerini düzenleyerek iş takibi yapma yetkisine sahip oldukları, bu belgelerin sıhhati konusunda herhangi bir araştırma yapmakla yükümlü bulunmadıkları, davaya konu olaya dair soruşturmanın 13 gümrük müşaviri hakkında yapıldığı, söz konusu şirketin gümrük beyannamelerinin birden fazla gümrük müşaviri tarafından doldurulduğu, bahsi geçen ifadeler incelendiğinde ise, konteynırların hangi gümrük müşaviri tarafından temin edildiği yahut boş koçanların hangi gümrük müşavirine verildiğine dair herhangi bir beyanın bulunmadığı dikkate alındığında, kasıtlı olarak hareket ettiğine dair hukuken geçerli, kesin, somut bir delilin bulunmadığı gerekçesiyle 4458 Sayılı Kanun’un Geçici 6/2-c ve Geçici 6/3 maddeleri uyarınca, davacının bir yıl süreyle geçici olarak mesleki faaliyetten alıkoyma cezası ile cezalandırılmasına dair davaya konu işlemde hukuka uyarlık bulunmadığı gerekçesiyle iptali yolunda verilen kararın, hukuka uygun olmadığı ileri sürülerek temyizden incelenerek bozulması istenilmektedir.

Savunmanın Özeti: Savunma verilmemiştir.

Düşüncesi: Temyiz isteminin reddi gerektiği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Karar veren Danıştay Onbeşinci Dairesi'nce, dosyanın tekemmül ettiği anlaşılma ile yürütmenin durdurulması istemi hakkında ayrıca bir karar verilmeksizin tetkik hakiminin açıklamaları dinlenip, dosyadaki belgeler incelenerek gereği görüldü:

KARAR:

2577 Sayılı İdari Yargılama Usulü Kanunu'nun "Kararın Bozulması" başlıklı 49. maddesinin 2. fıkrasında; temyiz incelemesi sonucu Danıştayın; a) Görev ve yetki dışında bir işe bakılmış olması, b) Hukuka aykırı karar verilmesi, c) Usul hükümlerinin uygulanmasında kararı etkileyebilecek nitelikte hata veya eksikliklerin bulunması sebeplerinden dolayı incelenen kararı bozacağı kuralına yer verilmiştir.

Dosyadaki belgeler ile temyiz dilekçesindeki iddiaların incelenmesinden, temyiz istemine konu kararın hukuka ve usule uygun olduğu, kararın bozulmasını gerektirecek yasal bir sebebin bulunmadığı sonucuna varılmıştır.

Öte yandan; davaya konu olayın maddi boyutu, olaya dahil olduğu iddia olunan firma sayısının çokluğu ve bu firmaların organize halde çalıştıkları iddiasına rağmen, davacı hakkında açılmış bir kamu davası bulunmadığı gibi, davalı idarece de İdari Soruşturma Raporları'nda gerçekleştirildiği iddia olunan hayali ihracat olayına davacının kasıtlı olarak iştirak ettiği hususunda hukuken geçerli, kesin ve somut bir delil sunulamamıştır.

SONUÇ:

Açıklanan nedenlerle; temyiz isteminin reddine, Ankara 3. İdare Mahkemesi'nin 26/05/2016 tarih ve E:2014/1101, K:2016/1913 Sayılı kararının yukarıda belirtilen açıklama ile ONANMASINA, dosyanın Mahkemesine gönderilmesine, 2577 Sayılı Kanun'un 18.06.2014 gün ve 6545 Sayılı Kanunla eklenen Geçici 8. maddesinin 1. fıkrası ve 54. maddesinin 1. fıkrası uyarınca bu kararın tebliğ tarihini izleyen günden itibaren onbeş gün içinde karar düzeltme yolu açık olmak üzere, 22/06/2017 tarihinde oybirliğiyle karar verildi.

375 sayılı Kanun Hükmünde Kararname'ye 11.10.2011 tarihli ve 666 sayılı Kanun Hükmünde Kararname'nin 1. maddesiyle eklenen;

A. Ek 10. maddenin birinci fıkrasının 20.8.2016 tarihli ve 6745 sayılı Kanun'la yapılan değişiklik öncesinde yürürlükte bulunan (c) bendinde yer alan "...müfettiş,..." ibaresinin,

B. (III) sayılı Ücret ve Tazminat Gösterge Cetveli'nin 6745 sayılı Kanun'la yapılan değişiklik öncesinde yürürlükte bulunan (1) numaralı sırasında yer alan "...müfettiş,..." ibaresinin,

Anayasa'nın 91. maddesine aykırılığı ileri sürülerek iptallerine karar verilmesi talebidir.

KHK/375/Ek.10

(İPTAL Kararı Verilmiştir.)

Mehmet YAPICI Özgür DANACI***

Esas No : 2017/141

Karar No : 2017/123

Tarih :26.7.2017

375 SAYILI KANUN HÜKMÜNDE KARARNAMENİN EK MADDE 10'UNDA DEĞİŞİKLİK YAPILMASI HAKKINDA KARAR

Resmi Gazete Tarihi: 26 Eylül 2017

Resmi Gazete Sayısı: 30192

İTİRAZ YOLUNA BAŞVURAN: Ankara 5. İdare Mahkemesi

İTİRAZIN KONUSU: 27.6.1989 tarihli ve 375 sayılı Kanun Hükmünde Kararname'ye 11.10.2011 tarihli ve 666 sayılı Kanun Hükmünde Kararname'nin 1. maddesiyle eklenen;

A. Ek 10. maddenin birinci fıkrasının 20.&.2016 tarihli ve 6745 sayılı Kanun'la yapılan değişiklik öncesinde yürürlükte bulunan (c) bendinde yer alan "...müfettiş,..." ibaresinin,

B. (III) sayılı Ücret ve Tazminat Gösterge Cetveli'nin 6745 sayılı Kanun'la yapılan değişiklik öncesinde yürürlükte bulunan (1) numaralı sırasında yer alan "...müfettiş,..." ibaresinin,

Anayasa'nın 91. maddesine aykırılığı ileri sürülerek iptallerine karar verilmesi talebidir.

OLAY: Gümrük ve Ticaret Bakanlığında 15.1.2012 tarihinden sonra müfettiş yardımcısı olarak görev ve başlayan davacının bu tarihten önce işe başlayan aynı unvan ve görevdeki kişilerle mali haklarının eşitlenmesi için yaptığı başvurunun reddi işleminin iptali talebiyle açılan davada davacının Anayasa'ya aykırılık iddiasını ciddi bulan Mahkeme, itiraz konusu kuralların iptalleri için başvurmuştur.

I. İPTALİ İSTENEN KANUN HÜKMÜNDE KARARNAME KURALLARI

1. 375 sayılı Kanun Hükmünde Kararname'nin (KHK) ek 10. maddesinin itiraz konusu kuralın da yer aldığı birinci fıkrası şöyledir:

“Ek Madde 10 - (Ek: 11/10/201 I-KHK-666/1 md.)

Cumhurbaşkanlığı Genel Sekreterliği ve Türkiye Büyük Millet Meclisi Başkanlığı İdari Teşkilatı, Başbakanlık ve bakanlıklar ile bunların bağlı ve ilgili kuruluşları (Milli İstihbarat Teşkilatı Müsteşarlığı, Toplu Konut İdaresi Başkanlığı ile 2659 sayılı Kanununun 30 uncu maddesi ve 399 sayılı Kanun Hükmünde Kararnamenin ek 2 nci maddesi kapsamında bulunanlar hariç), sosyal güvenlik kurumları, Türkiye İnsan Hakları ve Eşitlik Kurumu, Yükseköğretim Kurulu, Üniversitelerarası Kurul ve Ölçme, Seçme ve Yerleştirme Merkezi Başkanlığının;

a) Merkez teşkilatlarında Mülki İdare Amirliği Hizmetleri Sınıfına ait kadrolarda yer alanlar ile 28/2/1985 tarihli ve 3160 sayılı Kanuna göre tazminat alanlar hariç olmak üzere bu Kanun Hükmünde Kararnameye ekli (II) sayılı Cetvelde yer alan unvanlı kadrolarda bulunanlardan,

b) Taşra teşkilatlarına ait kadrolarda bulunup, kadro unvanları ekli (II) sayılı Cetvelde yer alanlardan,

c) Merkez teşkilatlarında; Dışişleri Meslek Memuru ve Konsolosluk ve İhtisas Memurları, özel yarışma sınavı sonucunda mesleğe yardımcı veya stajyer olarak alınıp belirli süreli yetiştirme döneminden sonra özel bir yeterlik sınavı sonunda müfettiş, (...) denetçi, kontrolör, aktiier ve stenograf unvanlı kadrolara (mevzuatı uyarınca sözkonusu kadrolara atananlar dahil) atananlar ve bunların yardımcı ve stajyerleri ile iç denetçilerden ekli (III) sayılı Cetvelde yer alan unvanlı kadrolarda yer alanlardan,

aylıklarını 657 sayılı Devlet Memurları Kanununa göre almakta olanlara anılan Cetvellerde kadro unvanlarına karşılık gelen gösterge rakamlarının memur aylık katsayısı ile çarpımı sonucu bulunacak tutarlarda ücret ve tazminat verilir. Bu ödemelere hak kazanılmasında ve bunların ödenmesinde aylıklara ilişkin hükümler uygulanır. Ekli (II) ve (III) sayılı Cetvellerde atandıkları kadro dereceleri esas alınarak belirlenen ücret ve tazminatlar, 657 sayılı Kanununun 45 inci maddesine göre atananlar ile haklarında aynı Kanununun 67 nci maddesi uygulananlar için kazanılmış hak aylık dereceleri dikkate alınarak ödenir. Tazminat damga vergisi hariç herhangi bir vergiye tabi tutulmaz. “

2. 375 sayılı Kanun Hükmünde Kararname'ye ekli (III) sayılı Ücret ve Tazminat Gösterge Cetveli'nin itiraz konusu kuralında yer aldığı, 6745 sayılı Kanun'la yapılan değişiklik öncesinde yürürlükte bulunan (1) numaralı sırası şöyledir:

II. İLK İNCELEME

1. Anayasa Mahkemesi İçtüzüğü hükümleri uyarınca Zühtü ARSLAN, Burhan ÜSTÜN, Engin YILDIRIM, Serdar ÖZGÜLDÜR, Serruh KALELİ, Osman Alifeyyaz PAKSÜT, Recep KÖMÜRCÜ, Nuri NECİPOĞLU, Hicabi DURSUN, Celal Mümtaz AKINCI, Muammer TOPAL, M. Emin KUZ, Hasan Tahsin GÖKCAN, Kadir ÖZKAYA, Rıdvan GÜLEÇ, Recai AKYEL ve Yusuf Şevki HAKYEMEZ'in katılımlarıyla 26.7.2017 tarihinde yapılan ilk inceleme toplantısında, dosyada eksiklik bulunmadığından işin esasının incelenmesine OYBİRLİĞİYLE karar verilmiştir.

III. ESASIN İNCELENMESİ

2. Başvuru kararı ve ekleri, Raportör Volkan HAS tarafından hazırlanan işin esasına ilişkin rapor, itiraz konusu KHK kuralları, dayarılan Anayasa kuralı ve bunların gerekçeleri ile diğere yasama belgeleri okunup incelendikten sonra gereği görüşölüp düşünöldü:

A. İtirazın Gerekçesi

3. Başvuru kararında özetle itiraz konusu kuralların 666 sayılı KHK ile düzenlendiği, KHK'nın dayanağı olan 6.4.2011 tarihli ve 6223 sayılı Kamu Hizmetlerinin Düzenli, Etkin ve Verimli Bir Şekilde Yürütölmesini Sağlamak Üzere Kamu Kurum ve Kuruluşlarının Teşkilat, Görev ve Yetkileri ile Kamu Görevlilerine İlişkin Konularda Yetki Kanunu uyarınca doğrudan mali konularda KHK çıkarmanın mümkün olmadığı, bu nedenle kuralların, Yetki Kanunu kapsamında olmadığı belirtilerek Anayasa'nın 91. maddesine aykırı olduğu ileri sürölmüştür.

B. Anayasa'ya Aykırılık Sorunu

4. İtiraz konusu kurallar, 666 sayılı KHK ile belirlenen ücret ve tazminatın 375 sayılı KHK'nın ek 10. maddesinin birinci fıkrası kapsamındaki idarelerin merkez teşkilatlarına ait genel idare hizmetleri sınıfında yer alan müfettiş unvanlı kadrolara ödeneceğini düzenlemektedir.

5. Kurallar, 375 sayılı KHK'ya 666 sayılı KHK ile eklenmiştir. 666 sayılı KHK, 6223 sayılı Yetki Kanunu kapsamında çıkarılan KHK'lardandır.

1. Kanun Hükmünde Kararnemelerin Yargısal Denetimi Hakkında Genel Açıklama

6. Anayasa'nın 91. maddesinde düzenlenen KHK'lar, işlevsel yönden yasama işlemi niteliğinde olduğundan yargısal denetimlerinin yapılması görev ve yetkisi Anayasa'nın 148. maddesi ile Anayasa

Mahkemesine verilmiştir. Yargısal denetimde KHK'nın öncelikle yetki kanununa, sonra da Anayasa'ya uygunluğu sorunlarının

çözülmesi gerekir. Her ne kadar Anayasa'nın 148. maddesinde KHK'ların yetki kanunlarına uygunluğunun denetlenmesinden değil yalnızca Anayasa'ya biçim ve esas bakımlarından uygunluğunun denetlenmesinden söz edilmekte ise de Anayasa'ya uygunluk denetiminin içerisine öncelikle KHK'nın yetki kanununa uygunluğunun denetimi girer. Çünkü Anayasa'da, Bakanlar Kuruluna ancak yetki kanununda belirtilen sınırlar içinde KHK çıkarma yetkisi verilmesi öngörülmüştür. Yetkinin dışına çıkılması, KHK'yı Anayasa'ya aykırı duruma getirir.

7. Dayanaklarını doğrudan doğruya Anayasa'dan alan olağanüstü hâl KHK'larından farklı olarak olağan dönemlerdeki KHK'ların bir yetki kanununa dayanması zorunludur. Bu nedenle KHK'lar ile dayandıkları yetki kanunu arasında çok sıkı bir bağ vardır. KHK'nın yetki kanunu ile olan bağı, KHK'yı aynen ya da değiştirerek kabul eden kanun ile kesilir. KHK'nın Anayasa'ya uygun bir yetki kanununa dayanması geçerliliğinin ön koşuludur. Bir yetki kanununa dayanılmadan çıkarılan KHK'ların içeriği Anayasa'ya aykırılık oluşturmasa bile bunların Anayasa'ya uygunluğundan söz edilemez.

8. KHK'ların Anayasa'ya uygunluk denetimi, kanunların denetiminden farklıdır. Anayasa'nın 11. maddesinde "Kanunlar Anayasaya aykırı olamaz." denilmektedir. Bu nedenle kanunların denetiminde, onların yalnızca Anayasa kurallarına uygun olup olmadığı saptanır. KHK'lar ise konu, amaç, kapsam ve ilkeleri yönünden hem dayandıkları yetki kanununa hem de Anayasa'ya uygun olmak zorundadır.

9. Anayasa'da kimi konuların KHK'larla düzenlenmesi yasaklanmaktadır. Anayasa'nın 91. maddesinin birinci fıkrasında "...sıkıyönetim ve olağanüstü haller saklı kalmak üzere, Anayasanın ikinci kısmının birinci ve ikinci bölümlerinde yer alan temel haklar, kişi hakları ve ödevleri ile dördüncü bölümde yer alan siyasî haklar ve ödevler kanun hükmünde kararnameyle düzenlenemez." denilmiştir. Bu kural gereğince Türkiye Büyük Millet Meclisi, Bakanlar Kuruluna ancak KHK'yla düzenlenmesi yasaklanmış alana girmeyen konularda KHK çıkarma yetkisi verebilir.

10. Anayasa'nın herhangi bir maddesinde kanunla düzenleneceği öngörülen bir konunun, Anayasa'nın 91. maddesinin birinci fıkrasının açıkça yasakladığı hükümler ile ilgili olmadıkça ya da Anayasa'nın 163. maddesinde olduğu gibi KHK çıkarılmayacağı açıkça belirtilmedikçe KHK ile düzenlenmesi Anayasa'ya aykırılık oluşturmaz.

2. İtiraz Konusu Kuralların 6223 Sayılı Yetki Kanunu Kapsamında Olup Olmadığının İncelenmesi

11. Anayasa'nın 91. maddesinin ikinci fıkrası uyarınca yetki kanununda; çıkarılacak KHK'nın amacının, kapsamının, ilkelerinin, kullanma süresinin ve bu süre içinde birden fazla KHK çıkarılıp çıkarılmayacağına gösterilmesi gerekir. Buna göre bir KHK'nın Anayasa'ya uygun olduğunun kabulü ön-

celikle konu, amaç, kapsam ve ilkeleri yönünden dayandığı yetki kanununa uygun olmasına bağlıdır. Bu bağlamda Anayasa'nın ikinci kısmının "Sosyal ve Ekonomik Haklar ve Ödevler" başlıklı üçüncü bölümünde düzenlenen haklar içinde kalan ve Anayasa'nın 91. maddesinde belirtilen KHK'yla düzenlenemeyecek yasak alan içinde bulunmayan kamu görevlilerinin mali ve sosyal haklarının 6223 sayılı Yetki Kanunu'nun kapsamında kalması durumunda, KHK'yla düzenlenmesinde Anayasa'ya aykırı bir durumun olmayacağı açıktır.

12. 6223 sayılı Yetki Kanunu'nun amacını düzenleyen 1. maddesinin (1) numaralı fıkrasının (b) bendinde, kapsamına ilişkin düzenlemelerin yer aldığı aynı maddenin (2) numaralı fıkrasının (b) bendi ile bu bendin (7) numaralı alt bendinde ve ilkeler ile yetki süresine ilişkin hükümlerin yer aldığı 2. maddesinin (1) numaralı fıkrasının (b) bendinde kamu personelinin "atanma, nakil, görevlendirilme, seçilme, terfi, yükselme, görevden alınma ve emekliye sevk edilme usul ve esasları"ndan söz edilmiş ancak mali haklara ilişkin bir ibareye yer verilmemiştir. Bununla birlikte, 6223 sayılı Yetki Kanunu'nda öngörüldüğü üzere;

- Mevcut bakanlıkların birleştirilmesine veya kaldırılmasına, yeni bakanlıklar

kurulmasına,

- Mevcut bağlı, ilgili ve ilişkili kuruluşların mevcut, birleştirilen veya yeni kurulan bakanlıklar bünyesinde hizmet birimi olarak yeniden düzenlenmesine,

- Mevcut bakanlıklar ile birleştirilen veya yeni kurulan bakanlıkların görev, yetki, teşkilat ve kadrolarının düzenlenmesine, taşrada ve yurt dışında teşkilatlanma esaslarına,

ilişkin düzenlemeler söz konusu olduğunda mali haklara dair düzenlemelerin de yapılması mümkündür. Mevcut veya yeni ihdas edilen ya da bir başka bakanlıkla birleştirilen bakanlıkların görev, yetki, teşkilat ve kadrolarının düzenlenmesiyle ilgili olmayan hususlar 6223 sayılı Yetki Kanunu'nun kapsamında bulunmadığından KHK'yla doğrudan mali haklarda bir düzenleme yapılamaz. Bir başka ifadeyle 6223 sayılı Yetki Kanunu'nun amaç, kapsam ve ilkeleri bakımından kamu personelinin mali ve sosyal haklarına ilişkin olarak Bakanlar Kuruluna doğrudan bir düzenleme yapma yetkisini vermediği ancak mali ve sosyal haklarla ilgili hükümlerin 6223 sayılı Yetki Kanunu'nun amacı ve kapsamına giren konularda yapılan düzenlemelerin doğal sonucu olması durumunda mümkün olabileceği, 6223 sayılı Yetki Kanunu'nda öngörülen amaç, kapsam ve ilkeleriyle bağlantılı olmaksızın sırf mali konularda bir düzenleme yapılamayacağı açıktır.

13. İtiraz konusu kurallar, 375 sayılı KHK'nın ek 10. maddesinin birinci fıkrasının, 6745 sayılı Kanun'la yapılan değişiklik öncesinde yürürlükte bulunan (c) bendinde yer alan "...müfettiş,... " ve 375 sayılı

KHK'ya ekli (III) sayılı Ücret ve Tazminat Gösterge Cetveli'nin 6745 sayılı Kanun'la yapılan değişiklik öncesinde yürürlükte bulunan (1) numaralı sırasında yer alan "...müfettiş,... " ibareleridir.

14. 666 sayılı KHK'nın itiraz konusu kurallarıyla, KHK ile belirlenen ücret ve tazminatın 375 sayılı KHK'nın ek 10. maddesinin birinci fıkrası kapsamındaki idarelerin merkez teşkilatlarına ait genel idare hizmetleri sınıfında yer alan müfettiş unvanlı kadrolara ödeneceği belirtilerek anılan personelin mali haklarına ilişkin bir düzenleme yapılmaktadır. Oysa 6223 sayılı Yetki Kanunu'nda kamu görevlilerinin "atanma, nakil, görevlendirilme, seçilme, terfi, yükselme, görevden alınma ve emekliye sevk edilme usul ve esasları "ndan söz edilmiş ancak mali haklara ilişkin bir ibareye yer verilmemiştir. Diğer yandan kurallarda öngörülen mali haklara ilişkin hüküm; mevcut veya yeni ihdas edilen ya da bir başka bakanlıkla birleştirilen bakanlıkların görev, yetki, teşkilat ve kadrolarının düzenlenmesiyle bağlantılı ve bunların zorunlu sonucu olmayıp doğrudan mali haklara ilişkin bir düzenleme niteliğindedir.

15. Açıklanan nedenlerle kurallar, 6223 sayılı Yetki Kanunu kapsamında bulunmadığından Anayasa'nın 91. maddesine aykırıdır. İptalleri gerekir.

IV. HÜKÜM

27.6.1989 tarihli ve 375 sayılı Kanun Hükmünde Kararname'ye 11.10.2011 tarihli ve 666 sayılı Kanun Hükmünde Kararname'nin 1. maddesiyle eklenen;

A. Ek 10. maddenin birinci fıkrasının 20.8.2016 tarihli ve 6745 sayılı Kanun'la yapılan değişiklik öncesinde yürürlükte bulunan (c) bendinde yer alan "...müfettiş,... " ibaresinin,

B. (III) sayılı Ücret ve Tazminat Gösterge Cetveli'nin 6745 sayılı Kanun'la yapılan değişiklik öncesinde yürürlükte bulunan (1) numaralı sırasında yer alan "...müfettiş,..." ibaresinin,

Anayasa'ya aykırı olduklarına ve İPTALLERİNE, 26.7.2017 tarihinde OYBİRLİĞİYLE karar verildi.

GÜMRÜK VE TİCARET SÖZLÜĞÜ

Mehmet YAPICI* Özgür DANACI**

Gümrük Vergileri

İlgili mevzuat uyarınca eşyaya uygulanan ithalat vergilerinin ya da ihracat vergilerinin tümüdür. (4458 sayılı Gümrük Kanunu 3/8. Madde.)

İthalat Vergileri

Eşyanın ithalinde ödenecek gümrük vergisi ile diğer eş etkili vergiler ve mali yükler ile tarım politikası veya tarım ürünlerinin işlenmesi sonucu elde edilen bazı ürünlere uygulanan özel düzenlemeler çerçevesinde ithalatta alınacak vergileri ve diğer mali yüklerdir. (4458 sayılı Gümrük Kanunu 3/9. Madde.)

İhracat Vergileri

Eşyanın ihracatında ödenecek gümrük vergisi ile diğer eş etkili vergiler ve mali yükler ile tarım politikası veya tarım ürünlerinin işlenmesi sonucu elde edilen bazı ürünlere uygulanan özel düzenlemeler çerçevesinde ihracatta alınacak vergileri ve diğer mali yüklerdir. (4458 sayılı Gümrük Kanunu 3/10. Madde.)

Gümrük Rejimi

- Serbest Dolaşıma Giriş Rejimi,
- Transit Rejimi,
- Gümrük Antrepo Rejimi,
- Dahilde İşleme Rejimi,
- Gümrük Kontrolü Altında İşleme Rejimi,
- Geçici İthalat Rejimi,
- Hariçte İşleme Rejimi,
- İhracat Rejimi;

Olarak tanımlanır. (4458 sayılı Gümrük Kanunu 3/15. Madde.)

Ekonomik Etkili Gümrük Rejimi

Antrepo, dahilde işleme, gümrük kontrolü altında işleme, geçici ithalat, hariçte işleme rejimlerinin uygulanması anlamına gelir. (4458 sayılı Gümrük Kanunu 79-b Maddesi.)

Ticaret Şirketleri

Ticaret şirketleri; kolektif, komandit, anonim, limited şirketlerden ve kooperatiften ibarettir. Kolektif ile komandit şirket şahıs; anonim, limited ve sermayesi paylara bölünmüş komandit şirket sermaye şirketi sayılır. (6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu 124. Madde.)

Kooperatif

Tüzel kişiliği haiz olmak üzere ortaklarının belirli ekonomik menfaatlerini ve özellikle meslek veya geçimlerine ait ihtiyaçlarını işgücü ve parasal katkılarıyla karşılıklı yardım, dayanışma ve kefalet suretiyle sağlayıp korumak amacıyla gerçek ve tüzel kişiler tarafından kurulan değişir ortaklı ve değişir sermayeli ortaklıklardır. (1163 Sayılı Kooperatifler Kanunu 1. Madde.)

Haksız Şart (Tüketici Sözleşmeleri)

Tüketicisiyle müzakere edilmeden sözleşmeye dâhil edilen ve tarafların sözleşmeden doğan hak ve yükümlülüklerinde dürüstlük kuralına aykırı düşecek biçimde tüketici aleyhine dengesizliğe neden olan sözleşme şartlarıdır. (6502 sayılı Tüketicinin Korunması Hakkında Kanun 5/1. Madde)

Esnaf ve Sanatkarlar Odası

Esnaf ve sanatkarların kuracakları ihtisas ve karma esnaf ve sanatkarlar odalarıdır. İhtisas odası, aynı meslekte faaliyette bulunan esnaf ve sanatkarların bir araya gelerek il merkezlerinde veya ilçelerde kurmuş oldukları esnaf ve sanatkarlar odalarıdır. Karma oda, ihtisas odası kurabilecek sayıya ulaşamayan değişik mesleklerdeki esnaf ve sanatkarların bir araya gelerek kuracakları odalarıdır. (5362 sayılı Esnaf ve Sanatkarlar Meslek Kuruluşları Kanunu 3-d-e-f Maddesi.)

Ticaret ve Sanayi/ Ticaret/Sanayi Odası

Üyelerinin müşterek ihtiyaçlarını karşılamak, meslekî faaliyetlerini kolaylaştırmak, mesleğin genel menfaatlere uygun olarak gelişmesini sağlamak, mensuplarının birbirleri ve halk ile olan ilişkilerinde dürüstlüğü ve güveni hâkim kılmak üzere meslekî disiplin, ahlâk ve dayanışmayı korumak ve 5174 sayılı Türkiye Odalar Ve Borsalar Birliği İle Odalar Ve Borsalar Kanununda yazılı hizmetler ile mevzuatla odalara verilen görevleri yerine getirmek amacıyla kurulan, tüzel kişiliğe sahip kamu kurumu niteliğinde meslek kuruluşlarıdır. (5174 sayılı Türkiye Odalar Ve Borsalar Birliği İle Odalar Ve Borsalar Kanunu 4. Madde.)



MAKALE YAZIM KURALLARI

1. Hazırlanan çalışmaların İngilizce başlığı, en çok 100 kelime uzunluğunda İngilizce ve Türkçe özetleri ile JEL Classification Code yer almalıdır. Anahtar kelimeler İngilizce ve Türkçe olarak belirtilmelidir.
2. Yazılar, A4 boyutunda kağıdın bir yüzüne bir buçuk (1,5) satır aralığı kullanılarak, Times New Roman karakterinde, 12 punto ile yazılmalıdır.
3. Giriş ve sonuç başlıkları hariç olmak üzere, bölüm ve alt bölümler numaralandırılır, her numaradan sonra ilgili bölüm ve alt bölümlerin başlığı yazılır.
4. Bölümler sırasıyla (1., 2., 3., ...) şeklinde numaralanırken, alt bölümler ve onların altındaki diğer alt bölümler; 1.1., 1.1.1., 1.2., 1.2.1., 1.2.2., 2.1., 2.1.1., 2.1.1.1., 2.1.1.2., gibi birden çok haneli olarak numaralandırılır.
5. Makalelerde makale başlığı dahil tüm başlıkların sadece ilk harfleri büyük yazılır.
6. Bölüm başlıkları ile tablo, grafik ve şekil başlıkları koyu yazı karakteriyle yazılır, bunun dışında içerikte, dip notlarda ve kaynakçada koyu yazı karakteri kullanılmaz.
7. Tablo ve şekillere başlık ve numara verilmeli, başlıklar tabloların üzerinde, şekillerin ve grafiklerin altında yer almalı, kaynaklar ise tablo ve şekillerin altına yazılmalıdır.
8. Sayfa numaraları parantez, çizgi vb. işaretler kullanılmadan kağıdın altına ve sayfa yönüne göre sağa/sola yaslı yazılır.
9. Tarihler; gün, ay ve yıl rakamla, aralarına (/) işareti konularak yazılır (Örn: 22/11/2013). Yüzdeli ifadelerde ise yüzde işareti (%) ile rakam arasında boşluk bırakılmaz (Örn: %45).
10. Rakamlarda ondalık kesirler virgülle, dört ve dörtten çok rakamlı sayılar sondan sayılmak üzere üçlü gruplar halinde noktayla ayrılmalıdır. Denklemlere verilecek sıra numarası parantez içinde sayfanın sağında yer almalıdır. Denklemlerin türetilişi, yazıda açıkça gösterilmemişse, yazı danışma kurulu üyelerinin değerlendirmesi için, türetme işlemi bütün basamaklarıyla ayrı bir sayfada verilmelidir.
11. "Kaynakça" bölümü, APA (American Psychological Association, 2001: 5. baskı) kurallarına uygun olacak şekilde aşağıdaki örneklerde gösterildiği gibi ve alfabetik sırayla yapılmalıdır:

KİTAPLAR:

- Ceyhan S. ve Atay H. (2008), Açıklamalı İçtihatlı 5607 Sayılı Kaçakçılıkla Mücadele Kanunu, Beta Yayınevi, Ankara.

DERGİLER:

- Özsoy, H.H.M ve Gümüş, M. (2012), “Dış Ticaret ve Büyüme İlişkisi”, Gümrük ve Ticaret Dergisi, Sayı: 80, ss.29-33.

DERLEMELER:

- Unal, Emre (der.) (2010), “Medya Etiği 2010.” Gümrük ve Ticaret Dergisi, 4(2); 45-55
- Diğer Kaynaklar:
- Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankası (2001), 2002 Yılında Para ve Kur Politikası ve Muhtemel Gelişmeler, Basın Duyurusu, 2 Ocak, Ankara, <<http://www.tcmb.gov.tr>>.
- Demircioğlu, E. (2005), “Çin’in Ekonomik Yükselişi”, UEAP DiscussionPaper, 1748, Uluslar arası Ekonomik Araştırmalar Platformu, Adana
- 12.... Dergisinde kaynaklara göndermeler dipnotlarla değil, metin içinde, sayfa numaralarını da içererek, aşağıda gösterildiği gibi yapılmalıdır:
-belirtilmiştir (Göktaş, 1982:210-5).
-ÖZ (1970a:15-20) ileri sürmektedir.
- (Gupta vd., 1982:286-7).
- (Sarıyerlioğlu-Mahmut ve Tünay-Mehmet Ali, 2003:355-7; Demircioğlu, 1979:17-27).



PC Gümrük Külliyyatı

Gümrük ve Dış Ticaret Mevzuatı Bilgi Bankası

"25 Binden fazla kullanıcının tercihi"

- Risk Havuzu ile ithalat/ihracat kritiğini GTİP üzerinden araştırma imkanı,
- Tarife Cetveli (*Avrupa Birliği Tarife Cetveli Uygulamaları Dahil*),
- Bağlayıcı Tarife Bilgileri (*BTB'ler, Mülga/Mer'i dahil*),
- Menşei, Kıymet ve GTİP üzerinden kişisel kritik arşiv sistemi,
- 250 Bin Kelime/Kavram İngilizce-Türkçe Sözlük
- Mülgalar hariç olmak üzere; 188 Kanun, 216 Yönetmelik, 855 Karamname ve Mahkeme Kararı, 360 Mevzuat Uygulama Tebliği, 400 Dış Ticaret Tedbirlerine Konu Tebliğ, 584 Genelge, 52 Başlık altında 4980 Tasarruflu Yazının Bir Milyondan fazla yer işareti ve köprü bağlantısı ile teorik mevzuatın tek parça halinde kullanılabilmesi



PC Gümrük Külliyyatı, her zaman yanınızda!



Windows



AppStore



GooglePlay



Program Yapımcısı:
Osman ERDOĞAN

Gümrük Müdür Yardımcısı

E-Posta : osman-pw@hotmail.com

Satış, Dağıtım ve Teknik Destek
Arslan Yazılım ve Bilişim Ltd.Şti.
www.arslanet.com 444 3 140

MİGİBOY



DÜNYANIN

İPLİĞİNİ VE KUMAŞINI

ÜRETİP

DÜNYAYA SATIYORUZ



MİGİBOY TEKSTİL SAN. VE TİC. A.Ş

ÇORLU FABRİKA : Tel : (0282) 676 44 33 pbx
OSMANBEY : Tel : (0212) 233 11 36 pbx
ZEYTİNBURNU : Tel : (0212) 416 62 56-57
MERTER : Tel : (0212) 539 01 03 pbx
K.MARAŞ : Tel : (0344) 237 70 72-73
KIRKLARELİ : Tel : (0288) 263 40 58

Adres: Velimeşe Osb Mah. 1. Yanyol Cad. No7/1 - ERGENE/TEKİRDAĞ
Adres: Kodaman Sok. No : 36 - İSTANBUL
Adres: Telsiz Mh. 6.11 Sk.No.28 - İSTANBUL
Adres: Fatih Cad. Selvi Sok. No:7 - İSTANBUL
Adres: İstasyon mh. Gazi Mustafa Kemal Bulvarı75/A - K.MARAŞ
Adres: Kırklareli Organize San. Böl. Kızılkadere Köyü Mevkii - KIRKLARELİ

web sitesi: www.migiboy.com

e-posta: fabrika@migiboy.com

Uluslararası Vergilendirme

Prof. Dr. Osman PEHLİVAN - Prof. Dr. Ersan ÖZ



"www.gtmd.org.tr adresinden kargo dahil 30 TL ye temin edebilirsiniz"



Dış Ticaret & Gümrük & Kambiyo İşlemleri ve Uygulaması

DIŞ TİCARET

Dış Ticaret

Dış Ticaret Terimleri

Dış Ticarete Kurumsal Çevre Dış Ticarete Ödeme Şekilleri
Dış Ticarete Teslim Şekilleri Dış Ticarete Vergiler ve Mali
Yükler Dış Ticarete Kullanılan Belgeler

GÜMRÜK

Gümrük Terimleri

Gümrük Tarifesi

Eşyanın Menşei

Gümrük Kıymeti

Eşyanın Gümrüğe Sunulması Gümrükçe Onaylanmış İşlem
veya Kullanım Gümrük Beyanı ve Beyanın Kontrolü Gümrük
Rejimleri

Serbest Bölgeler

Gümrüklerde İş Takibi ve Gümrük Müşavirliği Gümrükte
Kullanılan Belgeler

KAMBIYO

Kambiyo Terimleri Kambiyo İşlemleri Kambiyo Belgeleri 1567
Sayılı Kanun 32 Sayılı Karar



İTHALATTA KATMA DEĞER VERGİSİ MATRAHI

Gökhan TERZİ
Gümrük ve Ticaret Bakanlığı
2017

Katma değer vergisi, yalnızca yurt içi teslim ve hizmet yapan mükellefler için değil, aynı zamanda uluslararası alanda faaliyet gösteren şahıslar ve şirketler açısından da önemli bir yere sahiptir. Çünkü, verginin konusunu teşkil eden işlemlerden biri de mal ve hizmet ithalatıdır.

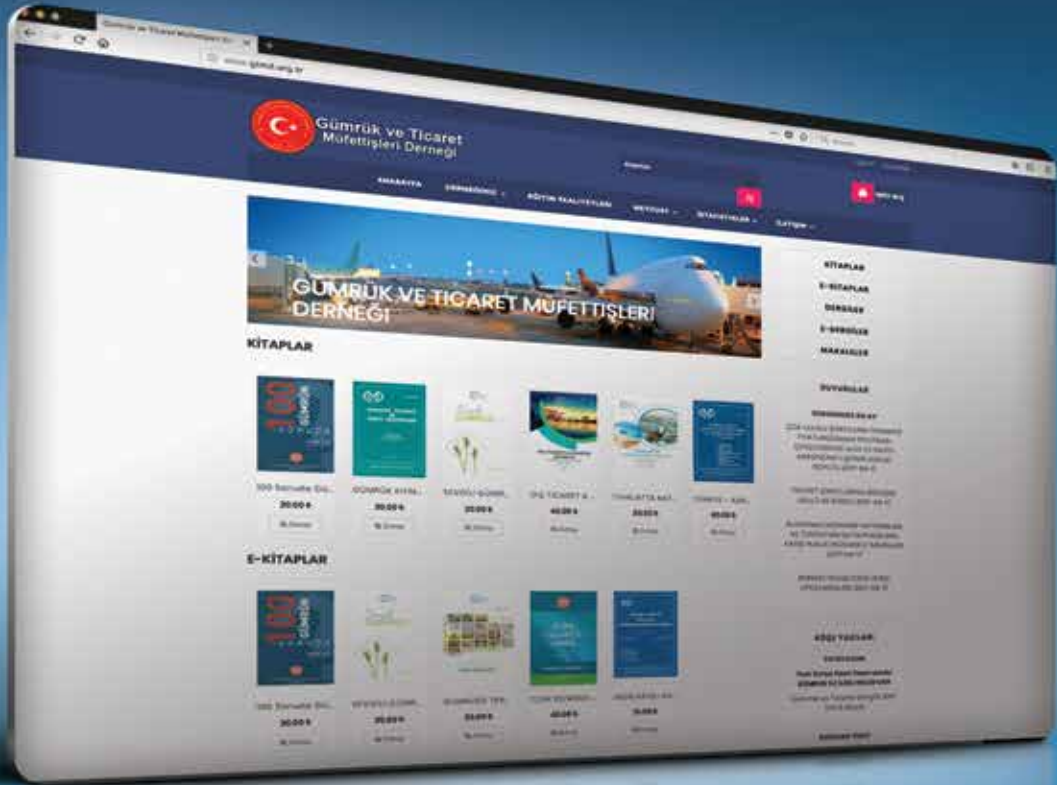
Bu nedenle, ithalatta katma değer vergisi matrahı hem mükellef hem de gümrük idaresi açısından önemli hale gelmektedir. Nitekim, verginin devlet için tam olarak tahsili mükellefin doğru beyanı kadar gereklidir.

Bu bağlamda eser ile ithalatta katma değer vergisi matrahı unsurlarının belirlenmesi amaçlanmıştır. Bunun yanında, yeterince açık olmayan ve taraflar arasında tereddüde konu olabilecek durumların irdelenmesi öngörülmüştür.

Çalışmada; katma değer vergisine değinildikten sonra ithalatta katma değer vergisi ele alınmıştır. Akabinde eserin esas konusu olan ithalatta katma değer vergisi matrahı değerlendirilmiştir. Daha sonra, katma değer vergisine dâhil olan ve olmayan unsurlar ile tartışmalı halde bulunan bir kısım durumlar açıklanmış, verginin hesaplanmasını göstermek amacıyla matrah unsurları dikkate alınarak bazı örnekler geliştirilmiştir. Nihai olarak, verginin tarafları arasındaki ihtilaf nedenlerini ortadan kaldırmayı amaçlayan öneriler getirilmiştir.

"www.gtmd.org.tr adresinden kargo dahil 30 TL ye temin edebilirsiniz"

www.gtmd.org.tr



GÜMRÜK VE TİCARET MÜFETTİŞLERİ DERNEĞİ

relax
plus

159.000 TL'den başlayan fiyatlar ve

% 0.15'ten başlayan faiz oranlarıyla **Ankara'ya**

En iyi teklif
bizden!

Minimum metrekarelerde maksimum bir yaşam sunan Relax Plus, hayatınıza fark ve değer katacak teklifiyle yatırım klişelerini değiştiriyor. Keşfedilmemiş beklentilerinizi bile düşünen detaylarıyla sizleri Ankara'da farklı yaşamaya davet ediyor.

YAŞAMKENT'TE

1+1 / 2+1

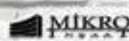
DAİRELER



444 3 757



EVON



relaxplus.com.tr



ÜNİSPED GÜMRÜK MÜŞAVİRLİĞİ & HİZMET SERVİSLERİ

www.ugm.com.tr



Size Özel