

RÖPORTAJ
Gümrük ve Ticaret Bakanı
Sayın Bülent TÜFENKÇİ

MAKALE
Rusya'nın Ekonomik Yaptırımları ve
Türkiye'nin Bu Yaptırımlara Karşı
Hukuki Mücadele İmkanları

GÜNCELE DAİR
İlişkili Firmalar
Arasındaki İşlemlerde
Gümrük Kıymeti ve
Transfer Fiyatlandırması

Mükemmellik Yolculuğumuz Devam Ediyor

Türkiye
Mükemmellik
Ödülü
KOBİ Kategorisi
2013 Finalisti



EFQM
Mükemmellikte
5 Yıldız

444 4 SYK
DÖRTDÖRTLÜK SYK



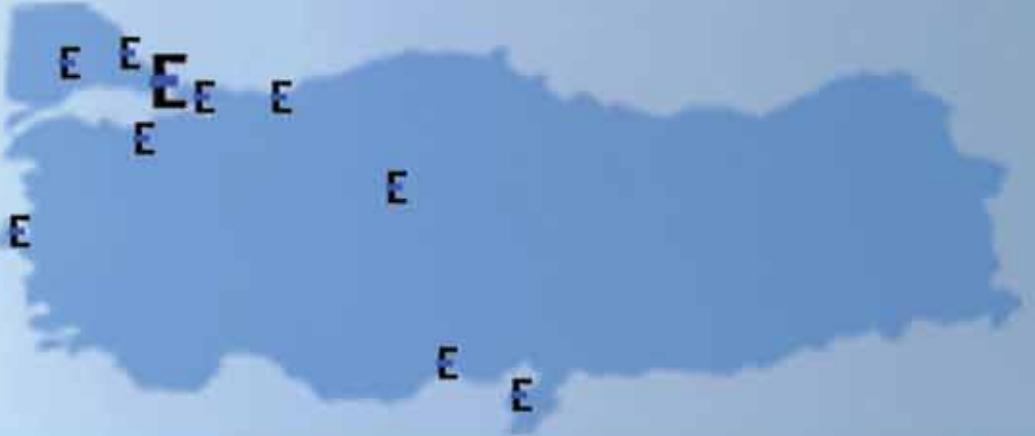
www.syk.com.tr
info@syk.com.tr



Ekin Gümrük 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 çalışanları, hizmet kalitesi, açıklığı ve uzun vadeli perspektifleri ile müşterilerinin güvenini kazanmış, iş ortakları ile birlikte sağlam ve istikrarlı bir şekilde büyümüştür.



Ekin Gümrük Müşavirliği

'İş Ortağınız'

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



GÜMRÜK VE TİCARET
MÜFETTİŞLERİ DERNEĞİ

www.gtmd.org.tr

Türkiye Genelinde

Ankara, Kocaeli, İstanbul, İzmir...

**Ticaret ve Sanayi Odaları
&**

**Gümrük ve Ticaret Müfettişleri Derneği
İşbirliğiyle**

SONRADAN KONTROL PANELLERİ



HAKEM HEYETİ

Prof. Dr. Abuzer PINAR - Harran Üniversitesi
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. Ekrem KARAYILMAZLAR - Pamukkale Üniversitesi
Prof. Dr. Ersan ÖZ - Pamukkale Üniversitesi
Prof. Dr. Ertuğrul ACARTÜRK - Adnan Menderes Üniversitesi
Prof. Dr. Fatih SAVAŞAN - Sakarya Üniversitesi
Prof. Dr. Gülsen GÜNEŞ - Bahçeşehir 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. Kerametdin TEZCAN - Katip ÇELEBİ Üniversitesi
Prof. Dr. Mehmet TOSUNER - Dokuz Eylül Üniversitesi
Prof. Dr. Mehmet ARSLAN - Balıkesir Üniversitesi
Prof. Dr. Mehmet YÜCE - Uludağ Üniversitesi
Prof. Dr. Metin TAŞ - Gazi Üniversitesi
Prof. Dr. Mustafa Ali SARILI - Adnan Menderes Üniversitesi
Prof. Dr. Necmiddin BAĞDADIOĞLU - Hacettepe Üniversitesi
Prof. Dr. Nevzat SAYGILIOĞLU - Gazi Üniversitesi
Prof. Dr. Nurettin BİLİCİ - Çankaya Üniversitesi
Prof. Dr. Osman PEHLİVAN - Karadeniz Teknik Üniversitesi
Prof. Dr. Recai DÖNMEZ - Anadolu Üniversitesi
Prof. Dr. S. Ateş OKTAR - İstanbul Üniversitesi
Prof. Dr. N. Semih ÖZ - Ankara Üniversitesi
Prof. Dr. Zeynep ARIKAN - Dokuz Eylül Üniversitesi
Doç. Dr. Birol KARAKURT - Karadeniz Teknik Üniversitesi
Doç. Dr. Cemil RAKICI - Karadeniz Teknik Üniversitesi
Doç. Dr. Emine KOBAN - Beykoz Lojistik Meslek Yüksek Okulu
Doç. Dr. Engin HEPAKSAN - Katip ÇELEBİ Üniversitesi
Doç. Dr. Erkan ÜYÜMEZ - Anadolu Üniversitesi
Doç. Dr. Gökhan Kürşat YERLİ KAYA - Yalova Üniversitesi
Doç. Dr. Hakkı ODABAŞ - Uşak Üniversitesi
Doç. Dr. İbrahim DURSUN - Polis Akademisi
Doç. Dr. İlhan KÜÇÜKKAPLAN - Pamukkale Üniversitesi
Doç. Dr. Mine YILMAZER - Celal Bayar Üniversitesi
Doç. Dr. Mustafa YILDIRAN - Akdeniz Üniversitesi
Doç. Dr. Murat DEMİR - Harran Üniversitesi
Doç. Dr. Nagihan OKTAYER - İstanbul Üniversitesi
Doç. Dr. Semih BİLGE - Osmangazi Üniversitesi
Doç. Dr. Seyfi YILDIZ - Kırıkkale Üniversitesi
Doç. Dr. Şaban NAZLIOĞLU - Pamukkale Üniversitesi
Doç. Dr. Tamer BUDAK - İnönü Üniversitesi
Doç. Dr. Tarkan VURAL - Abant İzzet Baysal Üniversitesi
Doç. Dr. Temel GÜRDAL - Sakarya Üniversitesi
Doç. Dr. Tekin AKDEMİR - Erciyes Üniversitesi
Doç. Dr. Ümit Süleyman ÜSTÜN - Selçuk Üniversitesi
Doç. Dr. Yusuf KILDIŞ - Dokuz Eylül Üniversitesi
Yrd. Doç. Dr. Abdullah TEKBAŞ - Dokuz Eylül Üniversitesi
Yrd. Doç. Dr. Zübeyir YILDIRIM - Antalya Üniversitesi
Sezai UÇARMAK - Gümrük ve Ticaret Bakanlığı Müsteşarı Yrd.
Zafer YILDIRIMLI - Gümrük ve Ticaret Bakanlığı Rehberlik ve Teftiş Başkanı
Zeki TÜYEN - Gümrük ve Ticaret Başmüfettişi

Dr. İrfan KALPALI - Gümrük ve Ticaret Başmüfettişi
İsmail Sabri SARI - Gümrük ve Ticaret Başmüfettişi
Hasan KÖSEOĞLU - AB ve Dış İlişkiler Genel Müdürü
Cemal DERELİ: Gümrük ve Ticaret Bakanlığı Müsteşar Yrd.
Mehmet ERYILMAZ - Gümrük ve Ticaret Başmüfettişi
Cenap AŞCI: Gümrük ve Ticaret Bakanlığı Müsteşarı
Harun USLU - Tasfiye Hizmetleri Genel Müdürü
Ümit KAYA - Gümrük v e Ticaret Başmüfettişi
Özkan ARSLAN - Gümrük ve Ticaret Başmüfettişi
Mehmet AYDIN - Gümrük v e Ticaret Başmüfettişi
Cahit GÖKÇELİK - Gümrükler E.Genel Müdür Yardımcısı
Hacı Murat ÖZSOY - Risk Yönetimi ve Kontrol Genel Müdürü
Hayrettin COŞKUN - Gümrük ve Ticaret Başmüfettişi
Önder UYSAL - Eğitim Dairesi Başkanı
Murat YAMAN - Gümrükler Muhafaza Genel Müdür Y.
Mehmet SAGLAM - Gümrük ve Ticaret Başmüfettişi
Mehmet GELEN: Gümrük ve Ticaret Başmüfettişi
Mustafa GÜMÜŞ: Gümrükler Genel Müdür Vekili
Muhammet Ali BAYLAN - Gümrük ve Ticaret Başmüfettişi
Önder GÖÇMEN - Gümrükler Genel Müdür Yardımcısı
Murat KAHRAMAN - Mersin Gümrük ve Ticaret Bölge Müdürü
Nihat ÖZAY - Gümrük v e Ticaret Başmüfettişi
Erkan ERTÜRK - Daire Başkanı
Selim ERİNCİK - Daire Başkanı
Mustafa ÖZER - Gümrük ve Ticaret Başmüfettişi
H.İbrahim BOZKUŞ - İstanbul Gümrük ve Ticaret Bölge Müdür V.
Nevzat BOZKURT - Gümrük ve Ticaret Başmüfettişi
Muammer TANRIVERMİŞ - Gümrük ve Ticaret Başmüfettişi
Yakup SEFER - Gümrükler Genel Müdür Yardımcısı
Alpay ARAS - Daire Başkanı
Hakan CEYLAN - Gümrük ve Ticaret Başmüfettişi
Münir UĞUZ - Gümrükler Genel Müdürü Y.
Mustafa YAVUZ - Gümrük ve Ticaret Başmüfettişi
Soner ALTAŞ - Bilim Sanayi ve Teknoloji Bakanlığı Başmüfettişi
Yakup AKKAYA - Gümrük ve Ticaret Başmüfettişi
Erdal NACAR - Gümrük ve Ticaret Müfettişi
Özlem ARABACI - Gümrük ve Ticaret Müfettişi
Hasan TEPELİ - Gümrük ve Ticaret Başmüfettişi
Hasan Özmen - Gümrük ve Ticaret Müfettişi
Yasin ÇAKIR - Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu Uzmanı
Mümin Türker - Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu Uzmanı
Ümit Murat KEMALOĞLU - Gümrük ve Ticaret Müfettişi
Selim Baki BARITCI - Gümrük ve Ticaret Başmüfettişi
Nadir SAYAR - Gümrük v e Ticaret Müfettişi

DANIŞMA KURULU
Prof. Dr. Mehmet TOSUNER - Dokuz Eylül Üniversitesi
Prof. Dr. Ahmet Burçin YERELİ - Hacettepe Üniversitesi
Prof. Dr. Mehmet ARSLAN - Balıkesir Üniversitesi
Prof. Dr. Mehmet YÜCE - Uludağ Üniversitesi
Prof. Dr. Osman PEHLİVAN - Karadeniz Teknik Üniversitesi
Prof. Dr. Ahmet ULUSOY - Karadeniz Teknik Üniversitesi
Prof. Dr. Ersan ÖZ (Editör) - Pamukkale Üniversitesi
Zafer YILDIRIMLI - Gümrük ve Ticaret Bakanlığı Rehberlik ve Teftiş Başkanı
Dr. İrfan KALPALI - Gümrük ve Ticaret Başmüfettişi
Sami CEYHAN - Gümrük ve Ticaret Başmüfettişi



GÜMRÜK VE TİCARET MÜFETTİŞLERİ DERNEĞİ SÜRELİ YAYINI

GÜMRÜK&TİCARET DERGİSİ

Gümrük ve Ticaret Müfettişleri Derneği Adına

DERNEK BAŞKANI

Sami CEYLAN

DERNEK BAŞKAN VEKİLİ

Nadir ELİBOL

EDİTÖR

Prof. Dr. Ersan ÖZ

Genel Sekreter Nihat ÖZAY

Mevzuat İzleme ve Değerlendirme Dr.İrfan KALPALI

Eğitim ve Mesleki Dayanışma Bülent TAŞOLUK

Sosyal İşler Sorumlusu Esat Burak ERÇETİN

Yazı İşleri Müdürü Salih USTA

Tanıtm ve Haberleşme Kubilay DEMİRCİOĞLU

Mali İşler Müdürü Osman AYHAN

YAYIN KURULU ÜYELERİ

Ersan ÖZ | Sami CEYHAN | Salih USTA | Serkan GÖKTAŞ | Osman METO

MERKEZ

Gümrük ve Ticaret Müfettişleri Derneği

Oğuzlar Mahallesi Çetin Emeç Bulvarı 1368.Sokak No:3/7 Balgat- ÇANKAYA

İLETİŞİM

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 TEMSİLCİLERİ

Güven YILDIZ & Faruk ŞEN & Kadir ÖZDEMİR & Kerim KARATAMİR

Miralay Şefikbey Sk. No:7 Gümüşsuyu / İSTANBUL

Tel: 212 377 31 02 • Faks: 212 377 31 25

İZMİR TEMSİLCİLERİ

Evren KILIÇ & Eray DAĞNIK & Özlem ARABACI

Atatürk Caddesi No:107 Kat:6 Alsancak / İZMİR

Tel: 232 4648017-93 • Faks: 232 4640149

DERGİ TASARIMI

imajans

Tel: 312 465 00 90 • info@imajans.com.tr • www.imajans.com.tr

BASKI

Başak Matbaacılık ve Tan. Ltd. Şti.

Tel: 312 397 16 17

BASKI TARİHİ

Nisan 2016

Dergimiz üç ayda bir yayımlanan HAKEM DERGİ olup, yayın kuruluna ulaşan makaleler değerlendirilmek üzere en az iki hakeme iletilmektedir. 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.



ABD



HONG KONG



ÇİN



İNGİLTERE



İSPANYA



FRANSA



ALMANYA



İTALYA



ÖZBEKİSTAN



KAZAKİSTAN



KUZEY IRAK



GÜNEY KORE



POLONYA



TÜRKİYE

Siz sadece üretin...

Biz taşıyor, depoluyor ve teslim ediyoruz.
Her yere, tam zamanında...

www.barsan.com
info@barsan.com

BGL BARSAN
GLOBAL LOJİSTİK

4444 BGL
245

SUNUŞ

Kıymetli Okurlarımız,

Dergimizin yeni sayısını sizlere sunmanın heyecanı içerisindeyiz. Geçmiş sayılarımıza gösterdiğiniz teveccühe teşekkür ediyor, bu sayının da sizler tarafından beğenilmesini umuyoruz.

Dergimizde siz değerli okurlarımız için faydalı olacağını düşündüğümüz gündeme ilişkin “Ticaret Şirketlerinin Birleşme Usulü ve Süreci”, “Rusya’nın Ekonomik Yapıtları ve Türkiye’nin Bu Yapıtlara Karşı Hukuki Mücadele İmkanları”, “Vergi Kaçakçılığı ve Boyutunun Türkiye ve AB Ekseninde Değerlendirilmesi”, ve “Çok Uluslu Şirketlerin Transfer Fiyatlandırması Politikası Çerçevesinde Alıcı ile Satıcı Arasındaki İlişkinin Hukuki Boyutu” gibi önemli bulduğumuz spesifik ve birbirinden farklı konuları en güncel haliyle sizlere sunuyoruz.

Gümrük ve Ticaret Müfettişleri Derneği olarak çıkarılan bu kıymetli eserde Gümrük ve Ticaret Müfettişlerinin yanı sıra Akademisyenler, Gümrük Müdürleri, Gümrük Şefleri, Avukatlar, Gümrük Kimyagerleri diğer Bakanlık Mensupları ve yabancı ülkelerdeki gümrük çalışanları tarafından hazırlanan çalışmalarla dergimizin daha renkli bir kimliğe kavuşması sağlanmıştır.

Yeni dönemde Gümrük ve Ticaret Müfettişleri olarak dergimizle birlikte sektörün işlerliğine katkı sağlayacak heyecan verici yeni çalışmaların sizlere sunulmasını hedeflemekteyiz.

Bu vesileyle, siz değerli okurlarımızla paylaşmak istediğimiz bir diğer husus da;

Gümrük ve Ticaret Müfettişleri Derneği olarak ülkemizde yaşanan terör saldırıları nedeniyle şehit olan tüm güvenlik güçlerimize ve yine söz konusu terör saldırılarında hayatını kaybeden vatandaşlarımıza Allah’tan Rahmet diliyor, ailelerine ve dostlarına başsağlığı ve sabırlar temenni ediyoruz.

Saygılarımızla...

Gümrük ve Ticaret Dergisi Yayın Kurulu

içindekiler



RÖPORTAJ
BÜLENT TÜFENKÇİ
Gümrük ve Ticaret Bakanı



BAŞYAZI
Nadir ELİBOL
Sonradan Kontrol'un
Firmalar Açısından Önemi

19

MAKALE

Mustafa ALICI
Çok Uluslu Şirketlerin
Transfer Fiyatlandırması
Politikası Çerçevesinde Alıcı
İle Satıcı Arasındaki
İlişkinin Hukuki Boyutu

24

MAKALE

Mustafa YAVUZ
Ticaret Şirketlerinin
Birleşme Usulü Ve Süreci

35

MAKALE

Göksel GÜLEÇ
Rusya'nın Ekonomik
Yaptırımları Ve Türkiye'nin
Bu Yaptırımlara Karşı
Hukuki Mücadele
İmkanları

52

MAKALE

Doç. Dr. Duran BÜLBÜL
Nihat ÖZAY
Vergi Kaçakçılığı Ve
Boyutunun Türkiye
ve AB Ekseninde
Değerlendirilmesi

63

MAKALE

Fatih UZUN
Gümrük İşlemlerinde
Uygulanan Basitleştirilmiş
Usuller Ve Yükümlülere
Sağladığı Faydalar

68

MAKALE

Ayhan TURNA
Customs Administrations
And Their Roles In
Environmental Protection:
A General Assessment And
The Case Study Of Turkey

88

GÜMRÜĞE DAİR

Mehmet ÖZKOÇ
Gümrük ve Gözetim
Uygulaması

103

LABORATUVAR

Dr. Muharrem YILMAZ,
Mehmet KIRBIYIK,
Yaşar ÇİFTÇİ
Doğru Analizin Gerekliği
Doğru Numune Alımı

111

TİCARETTE GÜNDEM

İzzet DOĞAN



SÖYLEŞİ

Rıza Oğuz ANTER ile
Söyleşi



SEKTÖREL BAKIŞ

Savaş ÖZDOĞAN
Hava Kargo Transit
İşlemlerinde Çağdaş
Uygulamalara Geçiş



GÜNCELE DAİR

İbrahim ÖZTÜRK
İlişkili Firmalar Arasındaki
İşlemlerde Gümrük Kıymeti
ve Transfer Fiyatlandırması

43

MAKALE

Yusuf KOÇAK
Serbest Bölgelerde
Vergi Uygulamaları

96



GÜMRÜKLERDE AMME ALACAĞININ CEBREN TAHSİLİ

Osman ERDOĞAN

121

GÜMRÜKTE GÜNDEM
Sercan BAHADIR

124

TİCARETTE MERAK
EDİLENLER
Yasin YAVUZ

126

PRATİK BİLGİLER
Yusuf GÜNEŞ

128

GÜMRÜKTE
BUNLARI BİLİYOR
MUYDUNUZ?
Murat PALAOĞLU

130

YARGI
KARARLARI
Ali Said DOLU
Salih USTA

140

SORULAR
Hakan UÇAK

RÖPORTAJ

GÜMRÜK VE TİCARET BAKANI SAYIN BÜLENT TÜFENKÇİ



Gümrük ve Ticaret
Bakanı olarak
Bakanlıkta ilk günkü
izlenimlerinizi
bizlerle paylaşır
mısınız?

Türk Gümrük İdaresi, temeli Anadolu Beyliklerine kadar uzanan köklü bir tarihe ve geleneğe sahiptir. Osmanlı Döneminde kaçakçılıkla mücadele amacıyla teşkilatlandırılan idare, Cumhuriyet Döneminde Bakanlık olarak çalışmalarını sürdürmüştür. 2011 yılında ticaret kanadının da Bakanlığa dahil olmasıyla Bakanlığın görev ve yetki alanları daha da genişlemiştir.

Dolayısıyla hem gümrük hem de ticaret alanında kararları ve uygulamalarıyla etkisi bu denli geniş olan bir Bakanlığa getirilmenin sorumluluğu fazlaydı. Benden önce yapılan çalışma ve uygulamaları devam ettirmek ve yeni projelerle Bakanlık daha ileriye götürmek anlayışı ile görevi devir aldım. Yenilikçi yaklaşım ve uygulamalarla ülkemizi, gümrük hizmetlerinin ve ticaretin en kolay, hızlı ve en güvenli yapıldığı, dünyanın sayılı ticaret merkezlerinden biri haline getirmek için elimizden gelen gayretleri gösteriyoruz ve göstereceğiz.

Siyaseten benim ve partimin izlediği şeffaflık ve güven esasıyla kolayca uyum sağladık ve halen mevcut bürokratlar ve personellerimle yönetimi sürdürmekteyim. Mevcut durumda tüm bilgi ve tecrübenin Bakanlığımızın daha da ileriye taşınması amacıyla maksimum düzeyde kullanılması için elimden gayreti gösteriyorum.

Bakanlığın merkez ve taşra yapılanmasını bir hukukçu olarak nasıl buldunuz?

Bakanlığın merkez teşkilatı; çok donanımlı ve çalışkan arkadaşlarımızdan oluşuyor. Zaman zaman taşra birimlerimizi bizzat ziyaret ederek, mevcut durumu yerinde izlemeye çalışıyorum. Bakan Yardımcım Sn. Fatih Çiftci 'den özellikle bu konuda yardımcı olmasını istedim. Şunu rahatlıkla belirtebilirim ki, Bakanlık merkez ve taşra teşkilatımızda yüksek düzeyde yeterli, nitelikli ve alanında uzmanlaşmış insan kaynağına sahibiz.

İdarenin işleyişi yanında, Devletin diğer kurumlarıyla ilişkisi de çok önemlidir. Diğer kurumlar ile Bakanlığımız arasında kopukluğun olmaması, daha doğru kararlar verebilmemizi sağlayacaktır. Bakanlığımız bünyesinde yürüttüğümüz "Tek Pencere" sistemi bu amaçla önemlidir. Tek pencere ile kurumlar arasındaki onay ve mutabakat çok hızlı

kurulmakta dolayısıyla ticaret çok hızlanmaktadır. Bu nedenle bu bakış ve uygulamayı öne çektim.

2023 yılı hedefleri dışında, Bakanlıkta sizin tarafınızdan öncelik verilecek hedefler nelerdir?

Bakanlığımız, Adalet Bakanlığı ile birlikte ülkemizde ilk otomasyona geçen kurumdur. Bunun yanı sıra, Avrupa Birliği uyum çalışmalarında gerekli olan değişiklik ve yenilikleri ilk uygulayabilen Bakanlıktır.

Dünya Gümrük Örgütü ve Dünya Ticaret Örgütü ile iç içe çalışmaktayız. Bu birliktelik bizim ve ülkemizin dünya ticaret uygulamalarında hızlı ve takipçi olmasını gerektiriyor.

Benim öncelik verdiğim, ülkemizin biraz geriden izlediği, lojistik konusudur. Gelişmiş ve gelişmekte olan ülkelerin 50 yıl öncesinde temellerini attıkları lojistik bölgelerini hayata geçirmek istiyorum. Çoklu taşımacılığın bulunduğu, Gümrük İdarelerinin organize ettiği genel antrepoların yer aldığı Organize Lojistik Bölgeleri için çalışmalarımızı sürdürüyoruz.

Diğer bir husus, Bakanlık ile ticaret dünyası arasında görev yapan, Bakanlığımızın seçtiği, sınava tabi tuttuğu, ruhsat verdiği, sicillerini takip ettiği, serbest meslek mensubu gümrük müşavirlerinin durumudur. Onların oda veya birlik çatısı altında toplanıp, örgütlenmesiyle, ticaretin daha da hızlanıp, düzeleceğini düşünüyorum.

Bir diğer önceliğimiz de Yetkilendirilmiş Yüklümlü Sistemi'dir. Bu tür kolaylaştırılmış gümrük işlemlerine sahip şirketlerin sayısını arttırsak, Sonradan Kontrol Sistemi'ni geliştirir ve yaygınlaştırırsak, ekonomi ve ticaretin daha da artacağını, kolaylaşacağını ve hızlanacağını düşünüyorum. Bu üç düzenleme ile dış ve iç ticaretimiz hızla-

nacak, rekabet ortamı sağlanacaktır. Dolayısıyla büyüme hızı artacak, ülkenin gelişmişliği daha yukarılara tırmanacaktır.

Bu üç önceliğinizde destek ve katkı oluşturacak ve görev üstlenebilecek, yeterli nitelikli personeli kısa zamanda nasıl temin etmeyi düşünüyorsunuz?

“Yeterli ve nitelikli personel” halen Bakanlığımızda mevcuttur. Gümrük ve Ticaret Bakanlıkları birleşince denetim elemanlarını, Teftiş ve Rehberlik Başkanlığı’nda topladık. Burada 480 müfettiş arkadaşımız görev yapıyor. Bu arkadaşlarımız yeterlilik ile bu makamı almışlardır. Taşrada, hem gümrük alanında, hem de ticaret alanında, yaptıkları inceleme ve soruşturmalarla büyük tecrübe sahibi olduklarının farkındayım. Ayrıca 2008’den bu yana sonradan kontrol işlemleriyle, büyük kuruluşlara rehberlik yapıyorlar. Her yıl 400-500 firmaya sonradan kontrol uyguluyorlar. Bu büyük firmalar Risk Analiz Genel Müdürlüğü’nde değerlendirilip hızla Yetkilendirilmiş Yükümlü Statüsü’ ne getirilirse ve gümrüklerde kolaylıklardan yararlandırmaya başlarsa, gerek lojistik merkezlerde, lojistik depolama ve transit işlemlerinde, gerek gümrük müşavirleri arasında, gerekse Yetkilendirilmiş Yükümlü statüsündeki firmaları içinde kolayca yer alacaklarını düşünüyorum.

Teftiş ve Rehberlik Başkanlığı’ndaki denetim elemanlarımız kontrolden çok rehber sıfatıyla sisteme kolayca düzen vermektedirler.

Ülkemizdeki ticari hayatın canlandırılması için Bakanlığınız tarafından ne gibi çalışmalar yapılmaktadır?

Ülkemizdeki 3 milyonu aşkın ticari işletme, 1 trilyon dolara yakın mal ve hizmet üretmektedir. 350 milyar doları aşan dış ticaretimiz, gümrük kapılarımızdan gerçekleştirilmektedir; 78,7 milyon tüketicimiz, bu mal ve hizmetlerden faydalanmaktadır. Sınırlarımızdan her yıl milyonlarca insan ve araç, giriş ve çıkış yapmaktadır. Tüm bunlarla ilgili işlemler ve süreçler Bakanlığımızca takip edilmekte, güvenli ve kolay ticaretin yol alacağı kanallar, hızla ve büyük bir titizlikle inşa edilmektedir.

Türkiye’nin küresel bir aktör olmasını sağlamak üzere ticaret erbabımızı güçlendiriyoruz. Ticaretin her alanda daha kolay ve daha güvenli yapılması için yeni enstrümanlar geliştiriyoruz. Sistemlerin işleyişini düzenliyor, varsa aksaklıkları ortadan kaldırıyoruz. Bürokrasiyi azaltacak yeni projeler geliştiriyor ve uyguluyoruz.

Bu çerçevede amacımız; kolay ticaret yani iç ve dış ticaret erbabımızın, üreticimizin, nakliyecimizin iş ve işlemlerinin en hızlı ve zahmetsiz bir şekilde yapıldığı, bürokrasinin olabilecek en asgari düzeye indiği, beklemelerin ve zaman kayıplarının önüne geçildiği bir ticaret mekanizması kurmak ve işlerlik sağlamaktır.

Ticaretin canlandırılması ve kolaylaştırılması adına Bakanlığımızca yürütülen projelerimizi başlıklar halinde şu şekilde sıralayabiliriz:

İzinlerin elektronik ortama taşınması, Laboratuvar Analiz ve Raporlama Programı (LARA), Transit rejiminde havayolu, denizyolu ve demiryolu taşımalarının basitleştirilmesi, Tahsilat Takip Programı, Transfer Bildirim Formlarının Elektronik Ortama Aktarılması, Teminat Mektuplarının Elektronik Olarak Teyidinin ve Takibinin Yapılması, Referans Kıymet Veri Bankasının Oluşturulması, Yetkilendirilmiş Yükümlü, Tek Pencere Sistemi, Konteyner ve Liman Takip Sistemi, e-TIR.

Ayrıca; PERBİS, Hal Kayıt Sistemi, Lisanslı Depoculuk,

KOOPDES, Esnaf ve Sanatkarlara yönelik vergi, sosyal güvenlik ve kredi destekleri de iç ticaretin kolaylaştırılması ve canlandırılmasına yönelik diğer faaliyetleridir.

“Yetkilendirilmiş Yükümlü Statüsü” kapsamında birtakım yetkilere sahip olabilmek için son günlerde firmalar nezdinde bir hareketlilik gözlenmekte olup, Bakanlığımızca da bu konuda belli çalışmalar yapıldığı bilinmektedir. Bu konuda Bakanlığımız tarafından yapılan çalışmalar hakkında bilgi verebilir misiniz? Söz konusu yetki için hala başvurmamış olan firmalara yönelik neler söylemek istersiniz?

10 Ocak 2013 tarihinde yürürlüğe giren Yetkilendirilmiş Yükümlü uygulaması kapsamında bugüne kadar 30 firma sertifika sahibi olmuştur. Bu firmalara ihracat ve ithalatta ilgili çeşitli kolaylıklar sağlanmaktadır. Bazı firmalar gümrük işlemlerini kendi tesislerinde gerçekleştirmek amacıyla özel yetki ve izinler almıştır. İhracatla ilgili kolaylaştırmaların elektronik sistem altyapısı da kurulmuş olup yapılan pilot uygulamalar başarılı bir şekilde sonuçlanmıştır. Bu kolaylaştırmaların daha etkili ve daha yaygın şekilde kullanılması için çalışmalarımız devam etmektedir. Diğer taraftan, ithalatta ilgili kolay-



laştırmaların elektronik sisteme aktarılması süreci de devam etmektedir. Yetkilendirilmiş yükümlü sertifikasına sahip firmaların da önerilerini dikkate alarak sistemimizde iyileştirmeler yapmaktayız.

Hali hazırda 30 firmaya Yetkilendirilmiş Yükümlü Sertifikası verilmiştir. Yetkilendirilmiş yükümlü sertifikası sahibi olan 8 firma ihracatta yerinde gümrükleme izninden faydalanmaktadır. Yetkilendirilmiş yükümlü sertifikası sahibi olan 9 firma izinli gönderici yetkisinden faydalanmaktadır.

Diğer taraftan, Bölge Müdürlüklerince yapılan ön inceleme sonucunda uygun bulunarak Risk Yönetimi ve Kontrol Genel Müdürlüğümüze iletilen sertifika başvurularından, onayı alınarak Rehberlik ve Teftiş Başkanlığına iletilen 6 firmanın yerinde incelemesini devam etmektedir. Ayrıca, Risk Yönetimi ve Kontrol Genel Müdürlüğümüzde incelemesi devam eden 8 firma daha bulunmaktadır.

Bir hukukçu olarak Müfettişlik mesleği ile ilgili görüşlerinizi aktarabilir misiniz?

Biraz önce söylediğim gibi Teftiş Kurulları, bilgi ve tecrübeleriyle idarelere yön vermektedir. Bir kısmı Bakanlığın merkez ve taşra teşkilatında görev alırken, bir kısmı da dış ticaretin içinde



bilgili ve tecrübeli kişi olarak gümrük müşavirliği hizmetiyle yer almaktadır. Denetim birimlerine kazandırılması gereken en öncelikli husus saygınlıktır. Bu saygınlık bilgi ve tecrübe ile kolayca sağlanıyor, ancak ben eski bir serbest avukat olarak denetim birimlerinin çalışma koşullarının düzeltilmesi gerektiği kanaatindeyim. Böylece daha cazip bir meslek haline gelecektir.

Şu anda muhtelif Bakanlıkların müfettişleri ortak ve benzer statü ve özlük haklarıyla görev yapmaktadır. Lakin bizim Bakanlığımızda emek veren müfettişlerin talepleri ile ilgili olarak her daim şahsımla görüşmelerinin önünün açık olduğunu belirtmek isterim.

En önemli konu Müfettişlikte şudur; Müfettiş kanun ve yönetmeliklerin uygulanmasının takipçisidir. Devletin hakkını koruyan kollayandır ama esas görevi “hak dağıtan” olmalıdır. Müfettiş adil olmalı, vicdanlı olmalıdır. Bir hukukçu olarak Müfettişlerimden beklediğim önce vicdanlı olmalarıdır. Eşit olması gerekmez, olaya, yere, zamana ve kişiye göre vicdanı ile davranmalıdır.

Müfettişlerimize söyleyeceğiniz bir temenniniz var mı?

Bakanlığımızda görev yapan her çalışmamız gibi Bakanlığa emek vermiş olan hem merkez hem de taşrada görev yapan arkadaşlarımız bizim kardeşlerimizdir. Bu kurumun daha da iyi hizmet verebilmesi için canı gönülden kardeşlerimizle birlikte el birliğiyle çalışmalıyız. Meslek mensubunuz Müfettişlerin varlığı biz siyasilerin doğru, adil ve çabuk karar almasını sağlayacaktır. Meslektaşlarınızın bu düşüncemizin önemini bildiklerini düşünüyorum.

Gümrük ve Ticaret Bakanlığı'na geldiğim günden beri izleyip, farkında olduğum konu, her olay çok çabuk oluşuyor, çok hızlı geliyor ve çok ani sonuç yaratıyor. Diğer Bakanlıkların ve hukukçuların dosyalar üzerinden karar vermesine benzemiyor. Bu nedenle; çabuk, hızlı ve ani kararlarımızda, Müfettişlerin doğru, adil ve vicdanlı tespitleriyle bizlere yardımcı olması gerekiyor. Müfettiş arkadaşlarıma başarılar diliyorum, katkı ve desteklerine teşekkürlerimi sunuyorum.

Gümrük ve Ticaret Müfettişleri Derneği olarak,
Gümrük ve Ticaret Bakanımız Sayın **Bülent Tüfenkçi**'ye kıymetli vakitlerini ayırdıkları için *teşekkürlerimizi sunarız.*

SONRADAN KONTROL'UN FİRMALAR AÇISINDAN ÖNEMİ

Nadir ELİBOL
Yetkilendirilmiş
Gümrük Müşaviri

Gümrük işlemlerinin kolaylaştırılmasını, Avrupa Birliği uyum süreciyle bağlantılı zannedenler hafifçe yanılıyorlar, hafifçe diyorum, bunun doğruluk payı tabii ki var, ancak esas nedeni; Dünya Gümrük Örgütü'nün mevzuatta yoğun değişiklik, gelişme ve yeni düzenlemeler yapması ile Dünya Ticaret Örgütü'nün hedeflediği dünya ticaretindeki büyüme hızı ve hedeflerinin daha ileri alınmasıdır. Dolayısıyla her iki örgütün eş güdümlü çalışarak, ticaretin ülkeler arasında kolaylaştırılması çabalarından kaynaklanmaktadır.

Önceki bakanlarımızdan Sn. Hayati Yazıcı Bakanlık olarak hedefimizin “ülkede ticaretin en kolay ve en güvenli olmasını sağlamak” olduğunu söylüyordu. Oysa yalnızca ülkemizde değil, dünya ticaretindeki uygulamalarda ticaretin kolaylaşması ve büyümesini mümkün kılacak tedbirlerin alınmasının hedeflenmesi artık zorunlu hale gelmiştir.

Şimdi dünya ticaretinden, ülkemiz ticaretine, sonra da firmalarımız düzeyinde ticaretin kolaylaştırılmasına göz atalım; Son 10 yılda ne yaptınız? Nerelere gelmiş? Ülkenin büyüme hızı nasıl böyle yüksek düzeyde devam edebilmiş? Ona bakalım;

G7'ler, G20'ler, Birleşmiş Milletler Daimi Konsey Üyeleri, Gelişmiş diğer ülkeler, gelişmekte olan ülkeler veya global elit dediğimiz güçlü aileler görmektedir ki, 11 Eylül olaylarına kadar ticaretin serbestliğine çok önem verilirken ve herkes kapılarını açsın denilirken; 11 Eylül'den sonra “güvenlik” unsuru öne çıkarılarak, ticarete denetim ve gözetimin artırılması yoluna gidilmiş, bunun sonucunda 2005-2006'da dünya ticare-

tinde daralma ve küçülme gözlemiş, 2007 ve 2008’de büyük ekonomik krizler yaşanmıştır.

Bu kez daralan ticaretin genişletilmesi için yeni tedbirler ve uygulama arayışlarına başlanılmıştır. Bunun üzerine ülkemizde de hatırlanacağı gibi, önce Gümrük idareleri, sonra Adalet, Maliye ve Ticaret Bakanlıkları hızla otomasyona sokulmuş, otomasyonun sağladığı güven ve sağlam kayıtların sonrasında da işlemlerin kontrolü yapılabileceği düşünülerek; kayıt altına alınmış tüm işlemlerin daha sonrada kontrol edilebileceği amaçlanmıştır.

Yeterliliği, güvenilirliği, izlenebilirliği sağlanmış firmalara büyük kolaylıklar hazırlanmıştır. Firmaları ulusal ya da uluslararası ticarete rekabet edebilir duruma getirmek, üretimde kullanılacağı, hammadde, yarı mamul ya da mamül eşyanın gümrükte beklemekten bir an önce üretime sokulmak amacıyla gümrük işlemleri basitleştirilmiştir. Ticarete lojistik merkezlerle rekabet üstünlüğü tesis edilmeye ve dolayısıyla ticari işlemler hızlandırılmaya ve kolaylaştırılmaya başlanılmışlardır.

Otomasyonla, küresel, bölgesel lojistik merkezlerle, ulaşım ve iletişimdeki hızlı bağlantı ile, dün dünya ticaretini kontrol altına almak isteyen Dünya Ticaret Örgütü ve Dünya Gümrük Örgütü, bu kez otomasyonun sağladığı avantaj ile güvenli ve kontrollü ortam sayesinde daralan serbest ticarete genişleme yolları açılmıştır.

Dünya ticaretinin büyümesi, hızlanması ve paylaşımıyla dünya bütünleşmiştir.

Dikkat edilirse, ilk ve öncelikli çözüm; firmaların ticari işlemlerini hızlandırmak ve kolaylaştırmak olmuştur. Hız ve kolaylık, firmalara zaman ve maliyet tasarrufu sağlamış, lojistik merkezler ve ihtisas gümrükleriyle de iş yoğunluğu ve mevzuat karmaşıklığının önüne geçilmiştir. Mavi ve yeşil hat uygulamaları, tek pencere, onaylanmış kişi statü sü ve ardından yetkilendirilmiş yükümlü statüsü ile firmalara ticarete büyük hız kazandırılmıştır.

Bu amaca ulaşmak ve daha iyi hizmet edebilmek için gümrük ve ticaret bakanlıkları birleştirilerek, siyaseten bu güvenli ortamın çatısı oluşturulmaya çalışılmıştır.

Devletler kontrol ve gözetimi, gümrük işlemlerinden sonra yapmak üzere erteleyerek, mali yeterlilik, güvenilirlik, iletişim ve erişim standartlarına sahip bazı firmalara sağladığı avantajlarla bu işi otomasyonla kontrol altına alma ve izleme yolunu seçmiş seçilmiş sektörlerin sondaj suretiyle veya risk kriterleri itibarıyla denetimleri erkene alınmış veya sonraya bırakılmıştır. Böylece ticaret erbabı, ticaretini özgürce ve kolayca yapabilmesi için serbest bırakılmıştır.

Şimdi sıra, sonradan kontrol hakkını elde edebilmiş ticaret sahibinin, firmaları için elde ettiği ve kullandığı bu kolaylıkları korumasına ve böylece rekabetçi avantajlarını sürdürmesine gelmiştir. Firmalar için Sonradan Kontrol’ün önemi, kullanılan bu kolaylıkları korumak ve sürekli kılmaktır. Bu nedenle; Sonradan Kontrol İşlemler sırasında veya sonrasında, firma açısından birkaç husus daha çok öne çıkmakta ve önem arz etmektedir.

a-Sonradan Kontrol hakkını kazanabilmek için oluşturulan yeterlilik ve standartlarını korumak,

b-Kazandığı Sonradan Kontrol hakkını kaybetmemek için, bu kez güvenilirliği, ölçülebilirliği ve izlenebilirliğini sürdürmek,

c-Her an sonradan kontrol olabileceği düşüncesiyle de; yaptığı tüm işlemleri ve yararlandığı tüm kolaylıkları daha ciddi, doğru ve kontrollü olarak yapmak.

Öncelikle sonradan kontrole tabi tutulabilmek için, firmaların elde ettiği ve kullandığı avantajlara bir göz atmak gerekir:

Düşünün! Firma, yeşil hatta işlem görebilecek, eşyası belge kontrolüne tabi tutulmayacak veya muayeneye girmeyecek.

Firma, ihracatta/ithalatta yerinde gümrükleme yetkisiyle, eşyasının ihraç veya ithalinde gümrüğe eşya getirilmeden, ihraç için doğrudan çıkış gümrüğüne gönderilirken, ithal eşyasında da kendi tesislerine sevk edilebilecek, basitleştirilmiş usülle ithali yapılabilecek.

Firma izinli alıcı yetkisiyle ithal eşyasını giriş gümrüğünden, varış gümrüğüne gelmeden kendi tesislerine getirebileceği gibi, izinli gönderici yetkisiyle, transit işlemlerini kendi tesislerinde yaparak, çıkış gümrüğüne eşyayı gönderebilecek.

Firma, onaylanmış ihracatçı yetkisiyle fatura beyanı, ATR düzenleme ve eşyaya vize verebilecek. Eşyanın gümrükte beyanının kontrolü o anda gerekmeyecek, belgeleri incelenmeyecek, eşya muayeneye tabi olmayacak, ancak gerekli görülecek olursa, öncelikle yapılabilecek, özet beyan verme kolaylığı sağlanacak, sınır kapılarında öncelik kazanacak.

Beyan edilen bilgilerin doğruluğunu ve yaptığı gümrük ve ticari işlemlerin usüllere uygun olup olmadığının belge ve veriler düzeyinde tespiti daha sonra yapılacak.

Firma elde ettiği bu yetkileri onaylanmış kişi statüsünde veya yetkilendirilmiş yükümlü statüsü ile kullanacak ve sonradan kontrol hakkını elde edebilecektir.

Bu yetkilerini kaybetmemek ve sürdürülebilmek için de, disiplinli, düzenli ve kurumsallaşmış olacaktır. En önemli kriteri bu olacaktır.

Bunun önemini ancak sonradan kontrol işlemine tabi olanlar anlayabilir. Demek ki; , sonradan kontrole tabi olmak firma için bir yük ve sıkıntı değil, sonradan kontrol hakkına sahip olmak üstünlük, kolaylık ve bir avantajdır.

Firmanın Sonradan Kontrolünün yapılmış olması, gümrükleme işlemlerinin doğruluğunun teyit edilmesi yanı sıra, yapılmış olan yanlışlıkların müfettişlerce tespiti, denetimden önce hatalı işlemlerin beyan edilmesine imkan vermek, firmayı adli ve idari cezai işlemlerden korumak

veya cezaların asgari düzeye indirilmesini sağlamak, dolayısıyla firmanın riskli statüye girmesini engellemek olacaktır.

Sonra, ikinci aşama gelir ki; sonradan kontrole tabi olan firma, bu statüsünü sürdürebilmek için mali yeterliliğini güçlü kılacak muhasebe standartlarını oluşturmalıdır. Bu üretim, maliyet muhasebesi ve satış standartlarının tesisi ile oluşacaktır. Dolayısıyla firma Maliye, Gümrük ve Ticaret, Ekonomi Bakanlıkları nezdinde güvenilirliği ve yeterliliği kabul edilen ve izlenebilir firma haline dönüştürülmüş olacaktır.

Dolayısıyla firma doğru, ciddi ve iç kontrollü işlemler yapabildikçe, firma kendini sonradan kontrol olacaktı gibi hazırlayacağından, tüm işlemlerini ön ve iç denetimden geçirecek, sonradan kontrolün varlığıyla bu kez işletmeleri daha disiplinli, daha organize ve daha kurumsal hale gelmiş olacaktır.

Bu sirkülasyon firmayı daha mükemmel çekecek, dün gümrük ve ticari kolaylık haklarını alabilmek için kurulan bu sistem, bu kez firma için bu kolaylıkların ve yetkinin korunması şekline dönüşecektir. Yapılan işlemlerde ciddiyet, disiplin ve kurullara bağlanma şeklini kazanacaktır.

Sonradan kontrol olmasa dahi, olacaktı gibi, iç denetim ve kontrol mekanizmaları oluşmuş bir şirket haline gelecektir. Nakliyecisinden, muhasebecisine veya avukatından, gümrükçüsüne bakışı farklılaşacak, hak ve hukukun takibi kolaylaşacaktır.

Böylece, “sonradan kontrol”ün mevcudiyetiyle şirketin yeniden yapılanması ve oluşumu gerçekleşecek,

- Vergi ve gümrük kaçakçılığı suçlarının firma açısından ne gibi sonuçlara yol açacağı,
- Gümrük işlemleri sırasında ithalatta ve ant-repoda cins, miktar, eşya evsafı, GTİP, kıymet, ta ife bilgisi, menşe farklılıklarının beraberinde getireceği neticeler,

- Bunlardan doğacak Gümrük Kanunu'nun 234-238 madde para cezaları ve 241nci madde usulsüzlük cezalarının toplam sayısı ve tutarı, bunların ithalat beyanname toplam sayısı ve tutarı ile ilişkisinin önemi,
 - Kesinleşmiş gümrük ve vergi mevzuatında vergi ve ceza borcunun olmaması ve/veya kesinleşmiş sosyal güvenlik prim borcunun bulunmaması gerektiğinin ticaretleri içindeki önemi ve bunların kazandırdıkları,
 - Sağlıklı ve etkin denetimler için genel kabul görmüş muhasebe ilkelerine uyulmasının zorunluluk olduğu, Standart Muhasebe Sistemi ile mali işlemlerinin yeterlilik ve güvenilirliği ile gümrük ve vergi kayıtlarının sistematik olarak düzenli ve izlenebilir kılınması,
 - "Sonradan kontrol" ile denetim sırasında kendisine verilen rehberlik hizmeti ile firmanın kendisini yeniden şekillendirmesi veya yapılandırması gerekliliği, kendisine sağlanan gümrük kolaylıklarını kaybetmemek için daha disipline olunması ve kurumsallaşmış bir şirket haline dönüşmesinin önemi,
 - Gümrük ve vergi denetiminin kolayca ulaşabileceği fiziki ve elektronik ortamın her zaman hazır bilgi ve belge kayıtlarının elektronik arşivlenmiş ve iletişime açık olmasının gerekliliği ile bilgi ve belge kaybın önlenmesinin ve muhafazasının önemi,
 - Gümrük yükümlülüklerinin doğru, şeffaf yerine getirilmesinin önceliği,
 - Şirket içi eğitim, denetim ve otokontrolün kolayca ve sürekli yapılabilmesinin, Personelin eğitim programlarının sürekli aktif tutulması ile bilginin her an güncellenmesinin önemi,
 - Şirkette gümrük ve vergi konularında bilgili ve tecrübeli personel istihdam edilmesi veya bu kişilerden danışmanlık alınması gerekliliği,
- Gibi hususlarda yeni kazanımlar elde etmesine olanak sağlayacaktır.

Böyle oluşmuş veya sonradan kontrol ile şekillenmiş bir firma için; Sonradan Kontrol'un korkulacak veya tedirgin olunacak bir yanı yoktur. Sonradan Kontrol'un belirsiz aralıklarla yapılması, firmaların

işleyişlerini gözden geçirmelerine zemin hazırlayacaktır. Bu durum, firmaların riskleri minimize etmelerine imkan sağlayarak Sonradan Kontrollerin yararlı denetimler haline gelmesine yol açacaktır.

Dolayısıyla gelişmeyi ve kazanmayı hedefleyen bir firma için, Sonradan Kontrol'da risk değil, bilakis yukarıda dile getirilen avantajların elde edilmesi söz konusudur. "Risk yoktur" denilmesinin nedeni, Sonradan Kontrol sırasında karşılaşılabilecek veya ortaya çıkacak bir sorunun çözümü ile veya öğrenilecek yeni bir işleyiş şekli ile veya bir problemin önceden önlenmesi ile firma gelecekte büyümesine paralel daha büyük adli veya idari sorunların önüne geçmiş olacaktır.

Özetle; kamunun beklentisi ve hedefi, ülke ticaretinin gelişmesi ve ekonominin kontrol altında bulundurulması olduğuna göre, bu durum şirketlerin varoluş ve ileriye yönelik hedeflerine de uygun düşmektedir.

Şirketlerin büyüme, gelişme, başarı ve kazanç beklentileri; kamunun beklentileri olan ülkenin büyümesi, gelişmesi, kazancın ve refahın artırılması ve halka yayılması ile de paralellik arz etmektedir. Sonradan Kontrol ile kamunun ve özeline bu beklentileri ortak hedef şekline dönüşmektedir.

Dikkat edilirse, şirketlerin bu kazanımları; Devlete karşı hesap verebilirliğinden önce, firmanın gelişiminin ve büyümesinin daha hızlı ve kontrollü olması sonucunu yaratmaktadır. Dolayısıyla, ticaretin izlenebilirliğinin kolaylaşması ve denetimin sürdürülebilirliği ve sürekliliği sonucu, patronun kazancının artması veya kayıplarının azalması sağlanacaktır.

Çok doğaldır ki, böyle bir firma ile çalışan diğer firmalar için de güvenilirlik ve şeffaflığın yüksek olduğu bu ortamda; ticaret kolaylaşacak, risk azalacak, cesaret, tolerans artacak, ticari riskler ve kayıplar asgariye indirilecek ve sonuçta ticaret büyüyecek, hızlanacak ve kazanç çoğalacaktır.

Evet! Sonradan kontrol, ticaretin önünü açacaktır.

ÇOK ULUSLU ŞİRKETLERİN TRANSFER FİYATLANDIRMASI POLİTİKASI ÇERÇEVESİNDE ALICI İLE SATICI ARASINDAKİ İLİŞKİNİN HUKUKİ BOYUTU

THE LEGAL VIEW OF THE RELATIONSHIP BETWEEN BUYER AND SELLER IN THE FRAMEWORK OF THE MULTINATIONAL COMPANIES' TRANSFER PRICING POLICY

Mustafa ALICI | Gümrük ve Ticaret Müfettişi

ÖZET

Günümüzde her alanda olduğu gibi dış ticarete de küreselleşmenin etkileri görülebilmektedir. Küreselleşen dünyada çok uluslu şirketler, dünyanın her yerinde tek bir pazar gibi faaliyet gösterebilmektedirler. Çok uluslu şirketler başta olmak üzere şirketlerin farklı şekillerde iş ilişkileri olabilmektedir. İlişkili şirketlerin aralarındaki bu bağı faydaya dönüştürmeye çalışmaları gayet doğaldır. Örneğin bu firmalar transfer fiyatlandırması yoluyla vergi avantajı olan ülkelere sermaye aktarabilirler, işgücü ve aramalı ucuz olan ülkelere yatırımlarını kaydırabilirler, kârlarını vergi cennetlerinde toplayabilirler ve gümrük vergilerinin yüksek olduğu ülkelere giden eşyanın fiyatını düşük gösterebilirler. Gümrük mevzuatı açısından önemli olan husus, vergiden kaçınmak amacıyla eşyanın transfer fiyatının düşük ya da yüksek gösterilmesidir. Bu husus ithalatçı ülkenin vergi gelirlerini olumsuz etkilediği gibi, ilgili sektörde haksız rekabete de yol açmaktadır. Bu noktadan hareketle, bu makalede alıcı ile satıcı arasındaki ilişki tanımlanacak, ilişkinin boyutu, şartları, vergi gelirlerine ve ekonomiye etkileri, gümrük beyanı açısından beyan sahibinin sorumlulukları ve yaptırımlar irdelenecektir.

Anahtar Kelimeler: Alıcı ile satıcı arasındaki ilişki, vergi kaybı, vergiden kaçınma, çok uluslu şirketler, transfer fiyatlandırması.

JEL Sınıflandırma kodları: F23, H26

ABSTRACT

The effects of globalization in all areas can be seen today as well as in foreign trade. Multinational companies (MNCs) in the globalized world can operate anywhere in the world as a single market. Mainly MNCs, companies may have business relationship in different ways. The work to convert the bond to benefit between affiliated companies is quite natural. For example; these companies, by transfer pricing, can export capital to other countries that have tax advantages, may shift investments to other countries that have cheaper labor and intermediate inputs, they can gather their profit in tax heavens, and lastly they may show lower price of goods in countries where custom taxes are high. Issues which are important in terms of customs legislation is that lower or higher price of the goods is shown in order to avoid tax. As this issue negatively affects tax revenues of the importer and leads to unfair competition in the relevant sector. Moving from this point, this article will define the relationship between buyer and seller, the size of the relationship, the conditions, the impact on tax revenues and the economy, liabilities of the declarant, and sanctions in terms of customs declaration.

Key Words: The relationship between buyer and seller, the tax loss, the tax avoidance, multinational companies, transfer pricing.

JEL Classification Codes: F23, H26

GİRİŞ

21. Yüzyılda iyiden iyiye kendisini gösteren globalleşme sosyal, kültürel ve ekonomik her alanda etkisini hissettirmektedir. Üzerinde genel olarak uzlaşılan bir tanıma göre globalleşme; ülkeler arasındaki gelir dağılımı farklılıklarını azaltan, demokrasiyi evrensel norm haline getirerek kurumları ve yönetim tarzlarını birbirine yakınlaştıran ve farklı kültürel yapıya sahip olan kişilerin birbirleriyle daha sıkı ilişki kurmasını sağlayarak kültürel zenginliği artıran iyi nitelikli bir güçtür (Milanoviç;2003).

Olumlu sonuçlar doğurduğu ileri sürülen globalleşme, sağlam makroekonomik politikalar, fikri mülkiyet haklarının korunması, demokrasi ve hukuk alanında güvenceler aracılığıyla halkın refah seviyesinin artmasına yardımcı olur. Karşıt görüşte olanlara göre ise globalleşme, çevrenin daha hızlı tahrip olmasına, çocuk işgücünün ortaya çıkmasına, zayıfların sömürülmesine, yerel kültürlerin yok olmasına ve işsizliğin artmasına sebep olur (Aktan & Vural, 2005). Buna ek olarak globalleşmenin vergi politikaları ve vergi gelirleri üzerinde negatif etkisi olduğu yönünde görüşler de mevcuttur (Kargı & Karayılmazlar, 2009).

Şüphesiz ki globalleşmenin en önemli aktörü çok uluslu şirketlerdir. Çok uluslu şirketler; birden fazla ülkede kazanç sağlayıcı iktisadi faaliyetlerde bulunan, üretim ve satış faaliyetlerini yürüten firmalar olarak tanımlanabilir. Bu şirketlerin mülkiyeti ve yönetimi birden fazla ülke vatandaşına ait olabilir (Gilpin, 1987:232). Başka bir tanıma göre, çok uluslu şirketler genel merkezi belli bir ülkede olduğu halde, faaliyetlerini birden fazla ülkede genel merkez tarafından koordine edilen şubeler veya bağlı şirketler aracılığıyla yürüten büyük firmalardır. Bu şirketlerin yatırım, üretim, araştırma faaliyetleri ve personel politikası ile ilgili stratejik kararları ana merkezin bulunduğu genel merkezde alınmaktadır. Çokuluslu şirketler ulusal sınırlar arasında mal ve hizmet üretir, ürettiği mal ve hizmetleri pa-

zarlar ve dağıtır; fikirleri, zevk ve teknolojileri dünyanın her yanına yayar ve global ölçekte planlar yapıp global stratejilerini hayata geçirir. Bu şirketler üretim, finans, teknoloji, güvenlik, enerji ve ticaret başta olmak üzere global ekonomik yapının tümünde temel belirleyici konumdadır (Aktan & Vural, 2005).

1. Çok Uluslu Şirketlerin Transfer Fiyatlandırmasının Gümrük İşlemleri İle İlişkisi

Çok uluslu şirketlerin ülkelere yaptığı yatırımlar ekonomik avantajlar sağlamakla beraber, çok uluslu şirketlerin faaliyetlerinin ulusal vergi sistemine negatif etkileri olabilmektedir (Kargı & Karayılmazlar, 2009). Tanzi (2001) çok uluslu şirketlerin ulusal vergi sistemlerini kemiren mali termitler olarak nitelediği sorunları; elektronik ticaret ve uluslararası işlemler, elektronik para, firma içi ticaret, offshore finansal işlemler, türev ürünler ve risk fonu uygulamaları, finansal sermayenin vergilenmesindeki güçlükler, yurtdışı faaliyetlerin artması ve yurt dışı alışverişle ilgili olarak ortaya çıkan mali boşluklar olarak sıralamaktadır.

Tanzi'nin (2001) bahsettiği, çok uluslu şirketlerin ulusal vergi sistemini kemiren 'firma içi ticaret' ilişkisi gümrük faaliyetleri ile alakalı olup, gümrük mevzuatı çerçevesinde malın 'alıcısı' ve 'satıcısı' arasındaki ilişkinin durumuna göre önem kazanır. Çünkü çok uluslu şirketler, kendi bünyelerindeki şirketlerin birbirleri arasında gerçekleştirdikleri alışveriş sırasında, firmanın çıkarı nerede ise ona göre transfer fiyatlandırması politikasına gidebilirler. Olması gerekenden daha düşük veya daha yüksek mal fiyatı belirlenerek firmalar kazançlarını diğer ülkelere aktarabilirler, daha az vergi ödeyebilirler, daha fazla vergi iadesi alabilirler ve böylece piyasada karşılaştırmalı üstünlük elde edebilirler. İlerleyen bölümlerde çok uluslu şirketlerin vergi tahribatına yol açmadan gümrük işlemlerini yapmalarının çerçevesi, transfer fiyatlandırması politikalarının

gümrük mevzuatına uygunluğu, sorumluluklar ve yaptırımlar açıklanacaktır.

2. Alıcı ve Satıcı Kavramı

Gümrük mevzuatı mallar(emtia) üzerinden hareketle hüküm koyar ve yürütür. Yani hizmet unsuru gümrüğün konusu değildir. Dolayısıyla 'alıcı' dendiğinde mal alan kişi akla gelmelidir. Mevzuata göre eşyanın gümrükçe onaylanmış bir işlem veya kullanıma sokulması gereği eşyanın herhangi bir gümrük rejimine tabi tutulması sürecinde eşyanın ithalatçısı, alıcıdır. Alıcı, eşyayı serbest dolaşıma sokan, geçici olarak ithal eden veya dâhilde işlemek için getiren kişi de olabilir. Gümrük mevzuatı açısından satıcı ise, malı satan, gönderen veya ihraç eden kişidir.

3. Alıcı ile Satıcı Arasındaki İlişkinin Önemi

Alıcı ile satıcı arasındaki ilişki, hem ithalatçı hem de ihracatçı ülkenin vergi gelirleri için önem arz etmektedir. İhracatçı ülke açısından risk, transfer fiyatının yüksek belirlenmesidir. Türkiye'de olduğu gibi 'ihracatta KDV iadesi' gibi bir teşvik politikası izlenmesi halinde, transfer fiyatını yüksek belirleyen ihracatçı firma, yüksek miktarlarda KDV iadesi almaya hak kazanabilmektedir. Diğer taraftan, çok uluslu şirketler arasında yapılan mal alışverişinde düşük fiyattan transfer fiyatlandırması uygulamak suretiyle ithalatçı ülkenin vergi gelirleri tahriş edilebilmektedir. Daha az gümrük vergisi ödemek amacıyla düşük fiyattan beyan edilen eşyanın gümrük kıymeti doğal olarak düşük hesaplanmaktadır. Böylece eşyanın gümrük kıymeti üzerinden hesaplanan vergiler de (başlıca gümrük vergisi, ÖTV ve KDV gibi) düşük ödenmektedir.

Düşük transfer fiyatlandırmasının gümrük vergilerine olumsuz etkilerinin anlaşılabilmesi için gümrük kıymetinin nasıl belirlendiğini bilmesi gerekir. Eşyanın gümrük vergileri, hesaplanan

gümrük kıymeti üzerine belirlenen vergi oranları uygulanarak hesaplanır. Gümrük Kanunu'nun 24'üncü maddesine göre de ithal eşyanın gümrük kıymeti, eşyanın satış bedelidir. Satış bedeli, Türkiye'ye ihraç amacıyla yapılan satışta aynı Kanunun 27 ve 28 inci maddelerine göre gerekli düzeltmelerin yapıldığı, fiilen ödenen veya ödenecek fiyattır.

Ancak Gümrük Kanunu'nun 27 ve 28'inci maddeleri uygulanmadan önce eşyanın satış bedelinin gümrük kıymetine esas alınabilmesi bazı şartlara bağlanmıştır. Gümrük Kanunu'nun 24'üncü maddesinde bu şartlar ayrıntılı sayılmış olup bunlardan biri de alıcı ile satıcı arasında ilişki olmaması, ilişkinin varlığı durumunda ise, satış bedeli aynı maddenin 2 nci fıkrası hükümlerine göre gümrük kıymeti olarak kabul edilebilir nitelikte olması şarttır.

Gümrük Yönetmeliğinin 8 numaralı eki Gümrük Kıymeti Yorum Notları da konuya ışık tutmaktadır. Buna göre; alıcı ile satıcı arasında ilişki olduğunda, satışa ilişkin koşullar incelenir; ilişkinin fiyatı etkilemediğinin belirlenmesi koşuluyla, satış bedeli gümrük kıymeti olarak kabul edilir. Alıcı ile satıcı arasında ilişki bulunan her durumda, satışa ilişkin koşulların incelenmesi gerekmez. Bu tür incelemeler yalnızca fiyatın kabul edilebilirliği konusunda şüphe bulunması durumunda yapılmalıdır. Gümrük idaresinin fiyatın kabul edilebilirliği konusunda bir şüphesi yoksa ithalatçıdan ek bilgi talep edilmeksizin fiyatın kabul edilmesi gerekir. Örneğin; gümrük idaresi ilişkiyi daha önce incelemiş olabilir veya alıcı ile satıcıya ilişkin ayrıntılı bilgi sahibi olabilir ve bu inceleme veya bilgilerden ilişkinin fiyatı etkilemediği kanısına varmış olabilir.

Diğer taraftan, satış bedelinin ayrı bir araştırma yapılmaksızın kabul edilmesi mümkün değilse, gümrük idaresi ithalatçıya satışa ilişkin koşulların incelenmesine olanak verecek ayrıntılı ek bilgi sağlama fırsatı vermelidir. Bu çerçevede, gümrük idaresi, ilişkinin fiyatı etkileyip etkilemediğini belirlemek üzere, alıcı ve satıcının ticari ilişkilerini

kurma biçimi ve söz konusu fiyata nasıl ulaşıldığı da dâhil olmak üzere satışa ilişkin hususların incelenmesi için hazırlıklı olmalıdır. Gümrük Yönetmeliğinin 55 inci maddesi hükümlerine göre aralarında ilişki bulunan alıcı ve satıcının aralarında ilişki yokmuş gibi birbirine mal alıp sattığının belirlenmesi fiyatın ilişkiden etkilenmediğini gösterir. Örneğin fiyat, söz konusu sanayide geçerli normal fiyat uygulaması ile veya satıcının müstakil alıcılara uyguladığı fiyatlarla uyuyorsa, fiyat ilişkiden etkilenmemiş demektir. Bir diğer örnek; fiyatın, tüm giderler ile firmanın aynı sınıf veya cins eşya satışında geçerli olan ve belli temsili bir dönemde (örneğin yıllık olarak) gerçekleşen toplam kâra tekabül eden bir kârı kapsamı fiyatın etkilenmediğini gösterir.

Ayrıca kanun koyucu, ithalatçıya satış bedelinin gümrük idaresi tarafından daha önce kabul edilmiş bir "emsal" kıymete çok yakın olduğunu ispat ederek satış bedelinin 24 üncü madde hükümlerine göre kabul edilmesi olanağını vermektedir. Kanunda sayılan emsal kıymetlerden herhangi biri kıymeti belirlenecek eşyanın satış bedeline çok yakın ise, fiyatın ilişkiden etkilenip etkilenmediğinin bundan böyle incelenmesine gerek yoktur.

Bunlara ek olarak, bir kıymetin, diğer bir kıymete "çok yakın" olup olmadığını belirlerken, ithal eşyasının niteliği, söz konusu sanayi dalının niteliği, eşyanın ithal edildiği mevsim ve kıymetler arasında ticari açıdan önemli bir fark olup olmadığı gibi faktörlerin de göz önüne alınması gerekir. Bu faktörler her olayda farklı olacağından, her olay için geçerli, sabit bir oran gibi tek bir standardın uygulanması mümkün gözükmemektedir.

4. Alıcı ile Satıcı Arasındaki İlişkinin Belirlenmesi

Gümrük Yönetmeliğinin 55'inci maddesi, Gümrük kıymetinin belirlenmesinde alıcı ile satıcı arasındaki ilişkinin nasıl belirleneceğini hükme bağlamıştır. Buna göre alıcı ve satıcı; birbirleri-

nin memuru veya idarecileri olmaları, birbirlerinin yasal ortakları olmaları, işçi ve işveren ilişkisi içinde bulunmaları, her iki firmanın oy hakkı veren hisse senedi veya sermaye paylarının en az %5'i doğrudan veya dolaylı olarak aynı kişilere ait olması veya bu kişilerin kontrolü altında veya elinde bulunması, birinin diğerini dolaylı veya dolaysız olarak kontrol etmesi, her ikisinin de doğrudan veya dolaylı olarak bir üçüncü kişi tarafından kontrol edilmesi, her ikisinin birlikte, bir üçüncü kişiyi doğrudan veya dolaylı olarak kontrol etmesi ve son olarak aynı ailenin üyeleri olmaları halinde alıcı ile satıcı arasında ilişkiden söz edilebilir.

Tek acente, tek distribütör veya tek bayii olarak birbiri ile iş ilişkisi içinde bulunan kişilerin yukarıdaki kıstaslara uymamaları durumunda, ilişki içinde olmadıkları kabul edilir.

5. Beyan Sahibinin Sorumluluğu

Alıcı ile satıcı arasındaki ilişki, gümrüğe yapılan beyan sırasında beyan sahibi tarafından açıklanması gereken bir husustur. Bu açıklama Kıymet Bildirim Formunda yer alan sorulara cevap verilerek yapılır. Beyan sahibi, sorulara verilen cevapların doğruluğundan sorumludur.

İthal eşyasına ait kıymet bildirim formu Gümrük Yönetmeliğinin 120'nci maddesinde; Gümrük Tarifeleri ve Ticaret Genel Anlaşmasının VII nci Maddesinin Uygulanmasına Dair Anlaşma hükümleri çerçevesinde belirlenen ithal eşyasına ait gümrük kıymetinin unsurlarını içeren ve ek-16'da yer alan belgedir, şeklinde tanımlanmıştır. Daha önce Gümrük Yönetmeliği'nin 114'üncü maddesinde sayılan beyannameye eklenmesi zorunlu belgelerden olan kıymet bildirim formu 28.12.2011 tarihli ve 28156 sayılı Resmi Gazete ile yapılan değişiklik ile beraber (Yürürlük 01.01.2012) kâğıtsız beyanname uygulamasına ilişkin çalışmalar kapsamında, beyanname ekine eklenen belgelerin azaltılması, beyanname eki-

ne eklenen belgelere ilişkin bilgilerin beyannameyle birlikte elektronik ortama aktarılarak söz konusu belgelerin beyanname ekinde aranmasından vazgeçilmesi amaçlanmış olup, kıymet bildirim formu da bu çerçevede beyannameye eklenmesi zorunlu değildir. Ancak kıymet bildirim formunda yer alan bilgilerin, Risk Yönetimi ve Kontrol Genel Müdürlüğü'nün 2014/15 sayılı Genelgesi çerçevesinde elektronik beyannamenin oluşturulması sırasında BİLGE Sisteminde Detaylı Beyan Modülünden girişinin doğru ve eksiksiz bir şekilde sağlanması gerekmektedir.

6. Yaptırımlar

Çok uluslu şirketlerde olduğu gibi alıcı ile satıcı arasındaki ilişkinin varlığı ve vergi gelirlerinde bir kayba yol açacak şekilde transfer fiyatı belirlendiğinin tespiti halinde, eşyanın satış bedeli gümrük kıymeti olarak kabul edilemez. Bu durumda Gümrük Kanunu'nun 24'üncü maddesine göre belirlenemeyen gümrük kıymeti 25'inci maddenin 2 nci fıkrasının (a), (b), (c) ve (d) bentlerinin sıra halinde uygulanmasıyla belirlenir. Bu usuller (a) aynı eşyanın satış bedeli yöntemi, (b) benzer eşyanın satış bedeli yöntemi, (c) indirgeme yöntemi (d) hesaplanmış kıymet yöntemi olarak özetlenebilir.

Alıcı ile satıcı arasındaki ilişki, eşyanın fiyatını etkilemek suretiyle bir vergi kaybına yol açmışsa eğer, Gümrük Kanunu'nun 234'üncü maddesinin (1/b) bendi uyarınca kanunda yer alan hükümler çerçevesinde belirlenen kıymete göre noksan olduğu tespit edilen kısma ait ithalat vergilerinden başka vergi farkının üç katı para cezası alınır.

Vergi kaybı doğurmamasına karşın, alıcı ile satıcı arasındaki ilişkinin var olması ancak bu ilişkinin beyan edilmemesi halinde ise Gümrük Kanunu'nun 241'inci maddesinde belirtildiği şekilde beyan sahibi iki kat usulsüzlük (2016 Yılı için; G.G.T. (Gümrük İşlemleri) (Seri No: 138) gereğince bir kat 89.-TL olarak belirlenmiştir) cezasıyla cezalandırılır.

SONUÇ

Genellikle küreselleşmenin simgesi olarak görülen ve farklı vergi alanlarında faaliyet gösteren çokuluslu şirketlerin gümrük işlemleri neticesinde sorun yaşamadan vergilendirilmesi ve gümrük işlemlerini tamamlaması için, şirket bünyesinde kendi aralarında yaptıkları alışveriş esnasında transfer fiyatı belirlenirken vergi kaybı doğurmayacak, piyasa şartlarına uygun, haksız rekabete yol açmayacak ve son olarak gümrük idaresince makul görülecek bir fiyatın belirlenmesi gerekir. Böylece çok uluslu şirket bünyesinde ilişkili kişiler arasında yapılan ticaret sebebiyle vergi gelirleri aşındırılmamış olur ve gümrük işlemleri sorunsuz sonlandırılabilir. Diğer taraftan, vergi kaybına yol açmayan bir fiyat üzerinden alışveriş yapılıyorsa eğer, bu durumda da ithalatçı beyan sahibi usulsüzlük cezası ile karşılaşmamak için, alıcı ile satıcı arasındaki bu ilişkiyi açıklıkla beyan etmesi gerekmektedir.

KAYNAKLAR

- 2014/15 sayılı Genelge, Gümrük Ve Ticaret Bakanlığı, Risk Yönetimi ve Kontrol Genel Müdürlüğü
- 4458 sayılı Gümrük Kanunu, Kabul Tarihi: 27.10.1999 – Yürürlük Tarihi 05.02.2001, 04.11.1999 tarihli, 23866 sayılı R.G.
- Aktan, Coşkun Can & Vural, İstiklal Y. (2005), Globalleşme Sürecinde Çok Uluslu Şirketler. <http://www.canaktan.org/ekonomi/cok-uluslu/aktan-makale.pdf> adresinden alınmıştır.
- Gilpin, Robert (1987), The Political Economy of International Relations, New Jersey: Princeton University Press.
- Gümrük Yönetmeliği, Başbakanlık (Gümrük Müsteşarlığı)'tan: 07.10.2009 tarihli, 27369 (Mükerrer) Sayılı R.G.
- Gümrük Kıymeti Yorum Notları, Gümrük Yönetmeliği Ek-8
- Kargı, Nihal & Karayılmazlar, Ekrem (2009), Küreselleşmenin Vergi Politikaları Üzerindeki Etkisizlik Etkisi, Süleyman Demirel Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi C.14, S.3 s.21-37.
- Milanović, Branko (2003), "Two Faces of Globalization: Against Globalization as We Know It", World Development, Vol. 31, No:4, ss.667-683
- Tanzi, Vito (2001), Globalization and the Work of Fiscal Terminals, Finance and Development, March 2001, Volume 38, Number 1. <http://www.imf.org/external/pubs/ft/fandd/2001/03/tanzi.htm> adresinden alınmıştır.

TİCARET ŞİRKETLERİNİN BİRLEŞME USULÜ VE SÜRECİ

THE MERGER PROCEDURE AND PROCESS OF TRADING COMPANIES

Mustafa YAVUZ | Gümrük ve Ticaret Başmüfettişi

ÖZET

Ticaret şirketlerinin birleşmelerine ilişkin usul ve esaslar, Avrupa Birliği müktesebatı ile uygulamada karşılaşılan sorunlar ve mevzuattan kaynaklanan eksiklikler de göz önünde bulundurularak 6102 sayılı Türk Ticaret Kanununda yeniden düzenlenmiştir. Getirilen yeni hükümlerle, sadece birleşmenin (şirket evliliğinin) güvenli, şeffaf ve basit bir işlemler zinciri içinde gerçekleşmesi sağlanmamış, aynı zamanda şirket ortaklarının, alacaklılarının ve diğer hak ve menfaat sahiplerinin de korunması amaçlanmıştır. Kanunda öngörülen usul ve süreçlere uyulmaması halinde birleşmenin mahkeme kararıyla iptali gündeme gelebilecektir. Birleşmenin iptale konu olmaması ve/veya bu işleme katılmış olanların hukuki sorumlulukla karşı karşıya kalmaması için birleşmeye ilişkin Kanunda öngörülen usul ve süreçlere riayet edilmesi önemlidir. İşte bu çalışmada, ticaret şirketlerinin birleşme usulü ve süreci detaylı olarak ele alınmış ve değerlendirilmiştir.

Anahtar Kelimeler: Ticaret şirketi, birleşme, birleşme sözleşmesi, birleşme raporu, ara bilanço, sermaye artırım, inceleme hakkı.

Jel Sınıflandırması: K20, K40, O24

ABSTRACT

The merger procedure and process of trading companies were reenacted via Turkish Commercial Code No. 6102 taking into account the acquis, problems confronted in practice and adequate legislation. With new provisions it is aimed to do secure, transparent and easy mergers while protecting partners, creditors and other stakeholders. The court will be able to cancel the merger in case there is a violation of legal procedure and process. Therefore it is crucial to obey legal procedure and process in order to avoid possible merger cancellations and legal responsibilities for attendees. Accordingly, in this study, the merger of trading companies is discussed in detail.

Key Words: Trading company, merger, merger agreement, merger report, interim balance sheet, capital increase, right of inspection.

Jel Classification: K20, K40, O24

GİRİŞ

Ticaret şirketlerinde bir yapı değişikliği türü olan birleşme, birden fazla şirketin akdolunan birleşme sözleşmesine istinaden, birleşmeye katılan veya yeni kurulan şirketin bünyesinde iradi olarak bir araya geldiği, bunların dışında kalan şirket ya da şirketlerin tasfiyesiz olarak sona erdiği bir hukuki müessesedir. 6102 sayılı Türk Ticaret Kanununa¹(TTK) göre ticaret şirketleri², bir şirketin diğerini devralması “devralma şeklinde birleşme” veya yeni bir şirket içinde bir araya gelmeleri “yeni kuruluş şeklinde birleşme” yoluyla birleşebilirler. Birleşmeyi karakterize eden unsurlar ise en az iki ticaret şirketinin bulunması, birleşme sürecinin kanuna uygun şekilde gerçekleşme zorunluluğu, ortaklığın devamlılığı ilkesinin esas olması, devrolunan şirketin mal varlığının bir bütün halinde devralınması, devrolunan şirketin tasfiyeye girmeksizin sona ermesi ve ticaret sicilinden silinmesi şeklinde sıralanabilir (Göktürk, 2013:635-636).

Şirketlerin birleşmesine dair usul ve esaslar, TTK’da ayrıntılı olarak düzenlenmiştir. Birleşmeye katılan şirketlerin yöneticilerinin birleşmeye dair kurallara uymaları ve uygulamaları önemlidir. Aksi takdirde, Kanun hükümlerinin ihlal edilmiş olması nedeniyle birleşme işlemi mahkeme tarafından iptal edilebilecektir.

İşte bu çalışmada, TTK hükümleri kapsamında ticaret şirketlerinin birleşme usulü ve sürecine ilişkin olarak sistematik, detaylı ve açıklayıcı bilgi verilmiştir.

1. Birleşme Usulü ve Süreci

1.1. Birleşme Görüşmelerinin Yapılması

Birleşme süreci, birleşmeye katılacak şirketler arasında yapılacak müzakereler ile başlar. TTK’da bu aşama açık bir şekilde düzenlenmemekle birlikte, müzakereler birleşme sürecinin ve ticari hayatın doğal bir sonucudur. Birleşme müzakereleri, uygulamada genellikle birleşecek şirketlerin yönetim organlarınca³ yürütülür. Birleşme görüşmeleri kapsamında, taraflar arasında bağlayıcı niteliği haiz olmayan niyet mektupları ve protokoller düzenlenebilir. Bunların tanzimi, müzakerelerde varılan noktaları göstermek ve yöneticilere rehberlik etmek bakımından etkilidir. Taraflar bu aşamada genellikle, birleşmenin üçüncü kişilere yayılması, şirketlerin piyasa değerinin olumsuz etkilenmemesi ve tarafların aktaracakları her türlü ticari, mali ve diğer konulara ait bilgi, belge ve verilerin görüşmeler sırasında ve sonrasında gizli kalmasının sağlanması amacıyla kendi aralarında bir gizlilik anlaşması yapmaktadır. Hazırlık safhasında, görüşmelere katılan kişilerin, birleşmeyi sağlayacak ve etkileyecek her konuda doğru bilgi vermesi ve açıklamada bulunması bir zorunluluktur (Şimşek, 2010;64-66). Aksi takdirde sağlıklı bir birleşmenin yapılabilmesi mümkün olmayacaktır.

1.2. Yıllık Bilançonun ve Gereğinde Ara Bilançonun Çıkarılması

Birleşme bir bilanço temelinde gerçekleşir. Söz konusu bilanço birleşmeye katılan her ticaret

¹ 6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu, 14.02.2011 tarihli ve 27846 sayılı Resmî Gazetede yayımlanmıştır

² Ticaret şirketleri; kolektif, komandit, anonim ve limited şirketler ile kooperatiflerdir.

³ Yönetim organı, anonim şirketler ve kooperatiflerde yönetim kurulunu, limited şirketlerde müdürü veya müdürleri, şahıs şirketleriyle sermayesi paylara bölünmüş komandit şirketlerde ise yöneticiyi ifade etmektedir.

şirketinin son yıllık bilançosudur. Ancak, son yıllık bilançonun tarihi ile birleşme sözleşmesi arasında altı aydan fazla bir zaman geçmişse veya bu kadar süre geçmemiş olmasına rağmen son bilanço tarihinden itibaren malvarlığında önemli değişiklikler olmuşsa bir ara bilanço çıkarılması gerekir (TTK md. 144). Faaliyet yılının yarısından fazlasının idrak edilmiş olması, son yıllık bilanço-daki değer ve sonuçların birleşme bilançosuna esas kabul edilebilmesi olanağını ortadan kaldırır. Çünkü altı ayı aşan faaliyet, eski bilançonun değer ve sonuçlarını olumlu veya olumsuz yönde değiştirir. Durumu tam olarak görebilmek ve birleşmeyi hesaben yapılandırabilmek için yeni bir bilanço gereksinim vardır. Faaliyet yılı içinde çıkarıldığında bu bilanço ara bilançodur. Altı aylık süre geçmemiş bile olsa ara bilanço düzenlenmesini gerektiren ikinci sebep birleşmeye katılan şirketlerin malvarlıklarında önemli bir değişikliğin meydana gelmesidir. Değişiklikte bilançonun çıkarılmasının sonuçlandığı tarih değil, bilanço günü esas alınır. Malvarlığında önemli değişikliğe, bir kooperatifte çok sayıda ortağın ortaklıktan çıkması, şirketin faaliyet yılı zararının anormal artması, büyük bir tesisin satılması örnek olarak gösterilebilir.

Ara bilanço, yıllık bilançonun tabi olduğu esas ve ilkelere göre düzenlenir. Ancak ara bilanço için fiziki envanterin çıkarılması gerekli değildir. Ayrıca ara bilanço için son bilançoda kabul edilen değerlemeler, sadece ticari defterdeki hareketler ölçüsünde değiştirilir; amortismanlar, değer düzeltmeleri ve karşılıklar ile ticari defterlerden anlaşılmayan işletme için önemli değer değişiklikleri de dikkate alınır. Yeri gelmişken belirtelim ki, son bilanço ve gerektiğinde ara bilançonun, denetime tabi şirketlerde denetçi tarafından, diğer şirketlerde ise yönetim kurulu tarafından onaylanması şarttır.

1.3. Devralma Yoluyla Birleşmelerde Sermaye Artırımına Gidilmesi

Devralma yoluyla birleşmede devralan şirket, sermayesini, devrolunan şirketin ortaklarının haklarının korunabilmesi için gerekli olan düzeyde artırmak zorundadır. Bu kapsamda yapılan sermaye artırımında, aynı sermaye konulmasına ilişkin hükümler uygulanmaz (TTK md. 142). Devralan şirkette sermaye artırımının yapılması şirketin devamının gereğidir. Bu sebeple sermaye artırımı devralan şirkette bir zorunluluktur; zira ilgili hüküm emredici niteliktedir. Birleşme nedeniyle sermaye artırımının yapıldığı durumlarda buna ilişkin hususlar genel kurul kararında gösterilir. Örneğin; devralan şirketin anonim şirket olduğu hallerde, artırılabilecek sermaye miktarı, payların türü ve itibari miktarı ile münferit pay kategorilerinin imtiyazları, çıkarılacak pay miktarı, birleşmeye esas bilanço ve devralan şirketin ortaklarının rüçhan hakkının kaldırıldığı hususları şirketin genel kurul kararında belirtilir.

Öte yandan, sermaye artırımının kapsamı her zaman payların değiştirilmesi oranına göre belirlenmez; şirketler kendi paylarını iktisap etmişlerse, bu olgu sermaye artırımının miktarını etkiler. Devralan şirket kendi paylarını/pay senetlerini iktisap etmişse gereksinim duyulan paylar sözü konusu paylardan karşılanabileceği için mezkûr payların miktarı yapılacak sermaye artırımından düşülür.⁴

1.4. Birleşme Sözleşmesinin Düzenlenmesi

Birleşme sözleşmesi, birleşme sonucu meydana gelecek şirketin şeklini, hukuki yapısını, bu bağlamda organlarının teşekkül biçimlerini, ortakla-

⁴ Madde Gerekeşi (Türk Ticaret Kanunu Tasarısı Adalet Komisyonu Raporu, Esas No:1/324, S.Sayı:96).

rın hak ve borçlarını, payların ve ortaklık haklarının şekil ve içeriklerini, değişim oranı ile sermaye artırımının miktarını gösteren borçlanma ve tasarruf işlemlerini içeren bir sözleşmedir (Tekinalp, 2013:636). Söz konusu sözleşme, birleşme ile sonuçlanacak işlemlerin başlangıç noktasıdır. Deyim yerindeyse bu sözleşme, birleşmenin yol haritasıdır. Birleşme görüşmelerinden sonra taraflar birleşme sözleşmesi yaparlar (imzalarlar); bu sözleşme iki ya da çok taraflı olabilir.

Birleşme sözleşmesi yazılı şekilde yapılır ve yazılı şekil, sözleşmenin geçerlik şartıdır. Ayrıca sözleşmenin yazılı şekilde yapılması ispat açısından önemlidir. Sözleşme, birleşmeye katılan şirketlerin yönetim organlarınınca imzalanır ve genel kurulları tarafından onaylanır. Dolayısıyla birleşme sözleşmesi, süreç için gerekli olmakla birlikte, tek başına birleşmenin gerçekleşmesi neticesini doğurmaz. Zira sözleşmenin ayrıca genel kurul tarafından onaylanması gerekir. Bunun yanında birleşme sözleşmesinin akdedilmesi, münhasıran yönetim organına ait bir yetkidir. Yönetim organı bu yetkisini başkasına, örneğin anonim şirketlerde müdürlere devredemez. Sözleşmenin yapılması yönetim organının bir kararı ile gerçekleşir ve imzayı yetkililer atar. Genel kurulların onayına kadar, birleşme sözleşmesi askıda geçerlidir; onaylanmaması halinde ise sözleşme geçersiz olur. Dolayısıyla, kural olarak onaydan önce bağlayıcı bir birleşme sözleşmesi yoktur. Birleşme sözleşmesine onaydan önce bağlayıcılık kazandıran hükümlerin ve dolaylı bir şekilde bu sonucu doğuran hükümlerin geçerli olmayacağı öğretide kabul edilmektedir.

TTK'da sözleşmenin; niteliği, birleşmenin gerçekleşmesinden sonra bağlayıcılığının devam

edip etmediği, irade bozukluğuna ilişkin genel hükümlerin uygulanabilirliği, değiştirilip değiştirilemeyeceği ve ek sözleşme yapılıp yapılamayacağı hususları düzenlenmemiş, bu konular öğretiyeye bırakılmıştır⁵. Öğretideki yaygın kabul ise bu sözleşmeler, borçlandırıcı etkisi olan atipik sözleşmelerdir.

TTK'nın 146. maddesinde, birleşme sözleşmesinde bulunması gereken asgari zorunlu kayıtlar gösterilmiştir. Bu kapsamda birleşme sözleşmesinin;

- Birleşmeye katılan şirketlerin ticaret unvanlarını, hukuki türlerini, merkezlerini; yeni kuruluş yolu ile birleşme halinde yeni şirketin türünü, ticaret unvanını ve merkezini,
- Şirket paylarının değişim oranını, öngörülümüşe denkleştirme tutarını; devrolunan şirketin ortaklarının, devralan şirketteki paylarına ve haklarına ilişkin açıklamaları,
- Devralan şirketin, imtiyazlı ve oydan yoksun payların sahipleriyle intifa senedi sahiplerine tanıdığı hakları,
- Şirket paylarının değiştirilmesinin şeklini,
- Birleşmeyle iktisap edilen payların, devralan veya yeni kurulan şirketin bilanço karına hak kazandığı tarihi ve bu isteme ilişkin bütün özellikleri,
- Gereğinde TTK'nın 141. maddesi⁶ uyarınca ayrılma akçesini,
- Devrolunan şirketin işlem ve eylemlerinin devralan şirketin hesabına yapılmış sayılacağı tarihi,
- Yönetim organlarına ve yönetici ortaklara tanınan özel yararları,
- Gereğinde sınırsız sorumlu ortakların isimlerini, içermesi zorunludur.

⁵ Madde Gerekçesi (Türk Ticaret Kanunu Tasarısı Adalet Komisyonu Raporu, Esas No:1/324, S.Sayısı:96).

⁶ TTK'nın 141. maddesinde, "(1) Birleşmeye katılan şirketler, birleşme sözleşmesinde, ortaklara, devralan şirkette, pay ve ortaklık haklarının iktisabı ile iktisap olunacak şirket paylarının gerçek değerine denk gelen bir ayrılma akçesi arasında seçim yapma hakkı tanyabilirler. (2) Birleşmeye katılan şirketler birleşme sözleşmesinde, sadece ayrılma akçesinin verilmesini öngörebilirler." denilmektedir.

Ancak Kanunda birleşme sözleşmesinde bulunması gereken kayıtlara yer verilmiş, tipik içerik belirlenmemiştir. Dolayısıyla ilgili hükümde yer almayan ihtiyari kayıtlar da sözleşmede öngörülebilir. Somut olay, anılan hükmün göndermede bulunduğu olguyu içeriyorsa birleşme sözleşmesi o olguya ilişkin şartı içermek zorundadır. Örneğin, devralan şirket bazı paylara özel haklar tanıyorsa, bunlar hakkında birleşme sözleşmesinde hüküm bulunmalıdır; imtiyazlı pay yoksa sözleşmede bu konuda hükme yer verilmesine de gerek yoktur. Bir başka ifadeyle, birleşmede uygulanamayacak bir hususun birleşme sözleşmesinde yer verilmesine gerek bulunmamaktadır.

Belirtelim ki, birleşmenin tescili için sicil müdürlüğüne yapılan başvuruda, birleşme sözleşmesinin devralan ve devrolunan şirketlerin genel kurullarınca onaylanmasına ilişkin yönetim organı kararlarının noter onaylı örnekleri ile birleşme sözleşmesinin bir örneği anılan müdürlüğe ibraz edilir.

1.5. Birleşme Raporunun Hazırlanması

Birleşmeye katılan şirketlerin yönetim organları, ayrı ayrı veya birlikte, birleşme hakkında bir rapor hazırlarlar (TTK md. 147/İ). Bu raporun amacı, birleşmeye katılan şirketlere ve bunların ortaklarına birleşme konusunda bilgilendirmektir. Birleşme raporunun düzenlenmesi birleşmeye katılan şirketlerin büyük ölçekli olması halinde zorunlu iken, de ihtiyaridir. Nitekim bu hususta TTK'nın 147/IV. maddesi "*Tüm ortakların onaylaması halinde, küçük ve orta ölçekli şirketler⁷ birleşme raporunun düzenlenmesinden vazgeçebilirler.*" hükmünü havidir. Kanun koyucu,

küçük ve orta ölçekli şirketler için tüm ortaklarının onaylaması şartı ile birleşme raporunun düzenlenmesinden vazgeçilebilmesine imkan sağlamış ve bu hususta küçük ve orta ölçekli şirketlere kolaylık getirmiştir. Görüldüğü üzere her ortak, birleşme raporunun düzenlenmesinden vazgeçilmesini engelleme hakkına sahiptir.

Birleşmeye taraf olan tüm şirketlerce hazırlanan birleşme raporu, şirketlerin kayıtlı bulunduğu ticaret sicili müdürlüklerine verilir. Ancak küçük ve orta ölçekli şirketlerde, birleşme raporunun düzenlenmesinden vazgeçilmesi halinde bu hususun tüm ortaklar tarafından onaylandığına ilişkin belge müdürlüğe ibraz edilir. Bu konuda genel kurulun karar alması şart olmayıp, bütün ortakların iradesini yansıtan bir belgenin tanzim edilmesi yeterlidir.

Bunun yanında TTK'da, sermaye şirketlerinin birleşmesinde hazırlık ve karar aşamasında bir takım kolaylıklar sağlanmış ve bu usule "kolaylaştırılmış şekilde birleşme" adı verilmiştir. Bahsi geçen şekilde birleşmelerde birleşme raporunun düzenlenmesi zorunlu değildir. Bunun yanında, yeni kuruluş yoluyla birleşmede birleşme raporuna yeni şirketin sözleşmesinin de eklenmesi şarttır.

Diğer taraftan birleşme rapor; aydınlatıcı, gerekli ve tatmin edici açıklamaları içermelidir. Bu çerçevede birleşme raporunda;

- Birleşmenin amacı ve sonuçları,
- Birleşme sözleşmesi,
- Şirket paylarının değişim oranı ve öngörülümüşse denkleştirme akçesi; devrolunan şirketlerin ortaklarına devralan şirket nezdinde tanınan ortaklık hakları,
- Gereğinde ayrılma akçesinin tutarı ve şirket

⁷ Bakanlar Kurulunun 2005/9617 sayılı Kararı ile kabul edilen ve 18/11/2005 tarihli, 25997 sayılı Resmî Gazetede yayımlanan Küçük ve Orta Büyüklükteki İşletmelerin Tanımı, Nitelikleri ve Sınıflandırılması Hakkında Yönetmelikte; küçük işletme, 50 kişiden az yıllık çalışan istihdam eden ve yıllık net satış hasılatı veya mali bilançosundan herhangi biri 8.000.000 TL'yi aşmayan işletmeler, orta büyüklükteki işletmeler ise 250 kişiden az yıllık çalışan istihdam eden ve yıllık net satış hasılatı veya mali bilançosundan herhangi biri 40.000.000 TL'yi aşmayan işletmeler şeklinde tanımlanmıştır.

- pay ve ortaklık hakları yerine ayrılma akçesi verilmesinin sebepleri,
- Değişim oranının belirlenmesi yönünden payların değerlemesine ilişkin özellikler,
 - Gereğinde devralan şirket tarafından yapılacak artırımın miktarı,
 - Öngörülmüşse, devrolunan şirketin ortaklarına, birleşme dolayısıyla yüklenecek olan ek ödeme ve diğer kişisel edim yükümlülükleri ile kişisel sorumluluklar hakkında bilgi,
 - Değişik türdeki şirketlerin birleşmelerinde, yeni tür dolayısıyla ortaklara düşen yükümlülükler,
 - Birleşmenin, birleşmeye katılan şirketlerin işçileri üzerindeki etkileri ile mümkünse bir sosyal planın içeriği,
 - Birleşmenin, birleşmeye katılan şirketlerin alacaklıları üzerindeki etkileri,
 - Gerekliyse, ilgili makamlardan alınan onaylar, hukuki ve ekonomik yönden açıklanır ve gerekçeleri belirtilir.

1.6. İlgili Kurumların İzin veya Uygun Görüşünün Alınması

İlgili mevzuatları gereğince bazı birleşmelerde kimi kamu kurum ve kuruluşlarından izin veya uygun görüş alınması gerekmektedir. İlgili kurum ve kuruluşlar, görev alanları kapsamında aşağıda genel olarak incelenmiştir.

1.6.1. Rekabet Kurumu

Birleşmeye ilişkin olarak TTK'nın 153/III. maddesinde, "7/12/1994 tarihli ve 4054 sayılı *Rekabetin Korunması Hakkında Kanun hükümleri saklıdır.*" hükmüne yer verilmiştir. Rekabet hukukunda ise şirket birleşmeleri rekabeti kısıtlayıcı etkisi olduğu durumlarda yasaklanmıştır. 4054

sayılı Kanunun⁸ 7/I. maddesi uyarınca, bir ya da birden fazla teşebbüsün hakim durum yaratmaya veya hakim durumlarını daha da güçlendirmeye yönelik olarak, ülkenin bütünü yahut bir kısmında herhangi bir mal veya hizmet piyasasındaki rekabetin önemli ölçüde azaltılması sonucunu doğuracak şekilde birleşmeleri veya herhangi bir teşebbüsün ya da kişinin diğer bir teşebbüsün malvarlığını yahut ortaklık paylarının tümünü veya bir kısmını ya da kendisine yönetimde hak sahibi olma yetkisi veren araçları, miras yoluyla iktisap durumu hariç olmak üzere, devralması hukuka aykırı ve yasaktır.

Ayrıca hangi tür birleşme ve devralmaların Rekabet Kuruluna bildirilerek izin alınması gerektiği adı geçen Kurul tarafından çıkarılan tebliğle belirlenmiştir. Bu kapsamda Rekabet Kurulunca çıkarılan 2010/4 sayılı Rekabet Kurulundan İzin Alınması Gereken Birleşme ve Devralmalar Hakkında Tebliğ⁹ göre 'birleşme veya devralma işleminde; işlem taraflarının Türkiye ciroları toplamının 100.000.000 TL'yi ve işlem taraflarından en az ikisinin Türkiye cirolarının ayrı ayrı 30.000.000 TL'yi' veya 'devralma işlemlerinde devre konu varlık ya da faaliyetin, birleşme işlemlerinde ise işlem taraflarından en az birinin Türkiye cirosunun 30.000.000 TL'yi ve diğer işlem taraflarından en az birinin dünya cirosunun 500.000.000 TL'yi' aşması halinde söz konusu işlemin hukuki geçerlilik kazanabilmesi için Rekabet Kurulundan izin alınması zorunludur.

1.6.2. Gümrük ve Ticaret Bakanlığı

Gümrük ve Ticaret Bakanlığınca yayımlanan tebliğle, faaliyet alanları belirlenip, ilan edilen anonim şirketler anılan Bakanlığın izni ile kurulur. Bu şirketlerin esas sözleşme değişiklikleri de aynı Bakanlığın iznine tabidir. 15.11.20102 tarihli ve

⁸ 4054 sayılı Rekabetin Korunması Hakkında Kanun, 13.12.1994 tarihli ve 22140 sayılı Resmi Gazetede yayımlanmıştır.

⁹ 2010/4 sayılı Rekabet Kurulundan İzin Alınması Gereken Birleşme ve Devralmalar Hakkında Tebliğ, 07.10.2010 tarihli ve 27722 sayılı Resmi Gazetede yayımlanmıştır.

28468 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan Tebliğe göre; bankalar, finansal kiralama şirketleri, faktoring şirketleri, tüketici finansmanı ve kart hizmetleri şirketleri, varlık yönetim şirketleri, sigorta şirketleri, anonim şirket şeklinde kurulan holdingler, döviz büfesi işleten şirketler, umumi mağazacılıkla uğraşan şirketler, tarım ürünleri lisanslı depoculuk şirketleri, ürün ihtisas borsası şirketleri, bağımsız denetim şirketleri, gözetim şirketleri, teknoloji geliştirme bölgesi yönetici şirketleri, 6362 sayılı Sermaye Piyasası Kanununa tabi şirketler ile serbest bölge kurucusu ve işleticisi şirketlerin kuruluşları ve esas sözleşme değişikliklerinde anılan Bakanlıktan izin alınması şarttır. Eğer ki, bahsi geçen faaliyet alanlarında çalışan bir şirketin birleşme kapsamında esas sözleşmesinde değişiklik yapılıyorsa veya bu şirketler yeni kuruluş şeklinde birleşme yöntemiyle kuruluyorsa mezkur Bakanlıktan izin alınacaktır. Aynı şekilde, birleşme dolayısıyla bir kooperatifin ana sözleşmesinde değişiklik yapılmakta veya yeni kuruluş şeklinde birleşme ile bir kooperatif kurulmaktaysa bu durumda da Gümrük ve Ticaret Bakanlığından ya da ilgili bakanlıktan izin alınır. Bununla birlikte, belirtilenler dışında diğer anonim şirketler ile kollektif, komandit ve limited şirketlerin, birleşme kapsamında Gümrük ve Ticaret Bakanlığından izin alması zorunlu değildir.

1.6.3. Diğer Kurumlar

Birleşmeye katılan şirketin niteliğine ve faaliyet gösterdiği alana göre ilgili mevzuatı kapsamında Sermaye Piyasası Kurulu, Bankacılık Düzenleme ve Denetleme Kurumu, Hazine Müsteşarlığı, Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu veya Enerji Piyasası Düzenleme

Kurumu gibi kurum ve kuruluşlardan izin alınması gerekebilecektir.

1.7. Birleşmenin Denetimi

Birleşmeye katılan şirketlerin; birleşme sözleşmesini, birleşme raporunu ve birleşmeye esas oluşturan bilanço, bu konuda uzman olan bir işlem denetçisine denetletmesini öngören ve işlem denetçisi tarafından tanzim olunacak raporun asgari içeriğini düzenleyen TTK'nın 148. maddesi, 6335 sayılı Kanun¹⁰ ile yürürlükten kaldırılmıştır. Ortaya çıkan boşluk, Ticaret Sicili Yönetmeliği¹¹ ile giderilmeye çalışılmıştır. Anılan Yönetmeliğin 126. maddesine göre, birleşmeye katılan şirketlerden her birinin, sermayelerinin karşılıksız kalıp kalmadığının, şirket özvarlıklarının tespitinin ve şayet devrolunan şirketin tapu, gemi ve fikri mülkiyet sicilleri ile benzeri sicillerde kayıtlı malvarlığının bulunması halinde bunların gerçeğe uygun değerlerinin tespitinin yapıldığı YMM veya SMMM raporu ya da denetime tabi şirketlerde denetçinin bu tespitlere ilişkin raporunun birleşmenin tescili için ticaret sicili müdürlüğüne verilmesi zorunludur.

Bunun yanında, birleşmeye taraf olan bir şirketin, sermayesiyle kanuni yedek akçeleri toplamının yarısı zararlarla kaybolmuş veya borca batık durumda olması halinde; birleşmeye taraf olan diğer şirketin kaybolan sermayeyi veya borca batıklık durumunu karşılayacak miktarda serbestçe tasarruf edebileceği özvarlığa sahip bulunduğu ve buna ilişkin tutarların, hesap şekli de gösterilerek doğrulandığı veya belirtilen durumların mevcut olmadığının doğrulandığı YMM veya SMMM raporu da sicil müdürlüğüne verilir. Dev-

⁹ 2010/4 sayılı Rekabet Kurulundan İzin Alınması Gereken Birleşme ve Devralmalar Hakkında Tebliğ, 07.10.2010 tarihli ve 27722 sayılı Resmi Gazetede yayımlanmıştır.

¹⁰ 6335 sayılı Türk Ticaret Kanunu ile Türk Ticaret Kanununun Yürürlüğü ve Uygulama Şekli Hakkında Kanunda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun, 30.06.2012 tarihli ve 28339 sayılı Resmi Gazetede yayımlanmıştır.

¹¹ Bakanlar Kurulunun 2012/4093 sayılı Kararı ile kabul edilen Ticaret Sicili Yönetmeliği, 27.01.2013 tarihli ve 28541 sayılı Resmi Gazetede yayımlanmıştır.

rolunan şirketlerin denetime tabi olması halinde bu raporu, şirket denetçisi de tanzim edebilir.

1.8. Birleşmeye Dair Belgelerin Ortaklar, Menfaati Bulunan Kişiler ve Diğer İlgililerin İncelemesine Sunulması

Birleşmeye katılan şirketlerden her biri, merkezleriyle şubelerinde ve halka açık anonim şirketler ise Sermaye Piyasası Kurulunun öngöreceği yerlerde, genel kurul kararından önceki 30 gün içinde;¹² birleşme sözleşmesini, birleşme raporunu, son üç yılın yılsonu finansal tablolarıyla yıllık faaliyet raporlarını, gereğinde ara bilançolarını, ortakların, intifa senedi sahipleriyle şirket tarafından ihraç edilmiş bulunan menkul kıymet hamillerinin, menfaati bulunan kişilerin ve diğer ilgililerin incelemesine sunmakla yükümlüdür (TTK md. 149). Dolayısıyla söz konusu belgelerin genel kurul tarihinden en az 30 gün önceden hazırlanmış olması gerekir. Düzenlemenin amacı, ortaklara, intifa senedi hamilleri ile menkul değer veya menfaat sahiplerine ve diğer ilgililere bilgi vermek, bu suretle haksız menfaat sağlanmasını ve kaybını önlemek, şeffaflığı sağlamak ve oy hakkını haiz olanlara bu haklarını bilinçli olarak kullanmalarına yardımcı olmaktır. Görüldüğü üzere, detaylı olarak kaleme alınan hüküm, birleşmeye ilişkin olarak sadece şirket içinde ortakların değil, aynı zamanda şirket dışındaki üçüncü kişilerin de bilgilendirilmesini ve aydınlatılmasını sağlamaktadır.

Ortaklar ve diğer kişiler, herhangi bir bedel veya gider karşılığı ödemeksizin, bahsi geçen belgelerin suretlerinin ve varsa basılı şekillerinin kendilerine verilmesini isteyebilir. Ancak, belgeler basılı halde mevcut değilse bu durum, ortaklara ve ilgili menfaat sahiplerine belgelerin basılma-

sını isteme hakkını vermez. Söz konusu belgeler, ilgili sermaye şirketleri internet sitesi açmakla yükümlü ise internet sitelerinde de yayımlanır. Bunun yanında, birleşmeye katılan şirketlerden her biri, Türkiye Ticaret Sicili Gazetesinde yayımlanan ve varsa internet sitelerine de konulan ilanda, inceleme yapma hakkına işaret ederler. Bu ilandan ayrı olarak birleşmeye katılan her şirket, söz konusu belgelerin nereye tevdi edildiğini ve nerelerde incelemeye hazır tutulduğunu, tevdiden en az üç iş günü önce, Türkiye Ticaret Sicili Gazetesini ile şirket sözleşmesinde öngörülen gazetelerde ve sermaye şirketleri de varsa internet sitelerinde ilan ederler.

Bununla birlikte tüm ortakların onaylaması halinde, küçük ve orta ölçekli şirketlerde inceleme hakkının kullanılmasından vazgeçilmesi mümkündür. Bu durumda, inceleme hakkından vazgeçildiği hususunun tüm ortaklar tarafından onaylandığını gösterir belgenin sicil müdürlüğüne verilmesi zorunludur. Vazgeçme kararının genel kurul tarafından alınması şart değildir. İnceleme hakkından vazgeçilmediği takdirde ise birleşmeye taraf olan tüm şirketler, ortaklarına inceleme hakkını işaret ettiği, incelenecek belgelerin nereye tevdi edildiği ve nerelerde incelemeye hazır tutulduğuna ilişkin hususların ilan edildiği sicil gazetesini ve şirket sözleşmesinde öngörülen gazeteyi ilgili sicil müdürlüğüne vermekle yükümlüdür.

1.9. Birleşme Sözleşmesinin İmzalandığı ve Onaylandığı Tarihler Arasında Malvarlığındaki Önemli Değişikliklerin Bildirilmesi

Birleşen şirketlerin birleşme sözleşmesinde temellenen irade uyuşması ile birleşme belgeleri,

¹² Öğretide, hükümden geçen 30 gün "içinde" ibaresinin, lafzı itibariyle karardan önceki son günde belgelerin incelemeye açılmasına ve ilgililerin inceleme hakkının kısıtlanmasına sebebiyet verebilecek nitelikte olduğu, dolayısıyla bu ibarenin "boyunca" şeklinde değiştirilmesinin yerinde olacağı, ancak herhangi bir değişiklik yapılmısa da anılan ibarenin 30 gün boyunca olarak uygulanması gerektiği ifade edilmektedir (Göktürk, 2013:662).

birleşmeye katılan şirketlerin tasfiye ve kar-zarar durumlarına ilişkin malvarlığına dayanır (Pulaşlı, 2013:79). Bu kapsamda, birleşmeye katılan şirketlerden birinin aktif veya pasif varlıklarında, birleşme sözleşmesinin imzası tarihiyle, bu sözleşmenin genel kurulda onaya sunulacağı tarih arasında, önemli değişiklik meydana gelmişse, yönetim organı, bu durumu kendi genel kuruluna ve birleşmeye katılan diğer şirketlerin yönetim organlarına yazılı olarak bildirir (TTK md. 150/I). Anılan düzenleme, birleşme sözleşmesinin imzalanmasından sonra, ancak genel kurul kararından önce malvarlığında önemli değişiklik meydana gelen şirketin yönetim organına bir bildirim borcu yüklemektedir. Yönetim organı bildirimini hem kendi genel kuruluna hem de birleşmeye katılan diğer şirketlerin yönetim organlarına yapar. Bildirim, incelemenin yapılmasına ve gerekli önlemin alınmasına olanak sağlayacak şekil ve zamanda yapılması gerekir. Hükümde “önemli değişiklik” kavramına yer verilmekle birlikte, bu kavram tanımlanmamış, kavramın içeriği uygulamaya ve yargı kararlarına bırakılmıştır.

Öte yandan, birleşmeye katılan tüm şirketlerin yönetim organları, bu durumda birleşme sözleşmesinin değiştirilmesine veya birleşmeden vazgeçmeye gerek olup olmadığını incelerler; böyle bir sonuca vardıkları takdirde, onaya sunma önerisi geri çekilir. Diğer halde, yönetim organı genel kurulda, birleşme sözleşmesinde uyarlamaya gerek bulunmadığının gerekçesini açıklar (TTK md. 150/II). Görüldüğü üzere olumsuz sonuca varılması halinde, birleşme sözleşmesinin değiştirilebilmesine ve hatta birleşmeden vazgeçilebilmesine imkan sağlanmıştır.

1.10. Birleşme Kararının Genel Kurul Tarafından Onaylanması

Birleşme sözleşmesi, birleşmeye katılan her bir şirketin yönetim organı tarafından genel kurula

sunulur ve onay, bir genel kurul kararı şeklinde ortaya çıkar. Birleşme sözleşmesinin onaylanması ve uygulanabilmesi için birleşmeye katılan bütün şirketlerin genel kurullarında Kanunda öngörülen yetersayılara göre karara bağlanması gerekir. Birleşmenin onayına ilişkin TTK’da yer alan nisaplar, asgari nitelikte ağırlaştırılmış yetersayılardır; bunlar şirket sözleşmesi ile hafifletilemez, ancak daha da ağırlaştırılabilir. Bu kapsamda yönetim organı tarafından genel kurula sunulan birleşme sözleşmesi genel kurulda;

- Anonim ve sermayesi paylara bölünmüş komandit şirketlerde, esas veya çıkarılmış sermayenin çoğunluğunu temsil etmesi şartıyla, genel kurulda mevcut bulunan oyların dörtte üçüyle,
- Pay senetleri menkul kıymet borsalarında işlem gören anonim şirketlerde, sermayenin en az dörtte birini karşılayan payların sahiplerinin veya temsilcilerinin varlığıyla toplanan genel kurulda hazır bulunan oyların çoğunluğuyla,
- Bir kooperatif tarafından devralınacak sermaye şirketlerinde, sermayenin çoğunluğunu temsil etmesi şartıyla, genel kurulda mevcut bulunan oyların dörtte üçüyle,
- Limited şirketlerde, sermayenin en az dörtte üçünü temsil eden paylara sahip bulunmaları şartıyla, tüm ortakların dörtte üçünün oylarıyla,
- Kooperatiflerde, verilen oyların üçte ikisinin çoğunluğuyla; anasözleşmede ek ödeme ve başka edim yükümlülükleri ya da sınırsız sorumluluk kabul edilmiş veya bunlar mevcut olup da genişletilmişse kooperatife kayıtlı tüm ortakların dörtte üçünün kararıyla, onaylanabilir (TTK md. 151/I).

Bunun yanında, kolektif ve komandit şirketlerde birleşme sözleşmesinin oybirliğiyle onaylanması gerekir. Ancak, bu şirketlerin sözleşmelerinde, birleşme sözleşmesinin bütün ortakların dörtte

üçünün kararıyla onaylanması öngörülebilir. Sermayesi paylara bölünmüş bir komandit şirketin, başka bir şirketi devralması halinde, komanditelelerin tamamının birleşmeyi yazılı olarak onaylamaları gereklidir. Ayrıca bir limited şirket tarafından devralınan anonim ve sermayesi paylara bölünmüş komandit şirkette, devralma ile ek yükümlülük ve kişisel edim yükümlülükleri de öngörülüyorsa veya bunlar mevcut olup da genişletiliyorsa, bütün ortakların oybirliğine gerek vardır. Öte yandan, birleşme sözleşmesi bir ayrılma akçesini öngörüyorsa bunun, devreden şirket şahıs şirketiye oy hakkını haiz ortaklarının, sermaye şirketiye şirkette mevcut oy haklarının yüzde doksanının olumlu oylarıyla onaylanması şarttır. Son olarak birleşme sözleşmesinde devrolunan şirketin işletme konusunda değişiklik öngörülmüşse, birleşme sözleşmesinin ayrıca, şirket sözleşmesinin değiştirilmesi için gerekli nisapla onaylanmış olması zorunludur (TTK md. 151/II-VI).

1.11. Birleşmenin Tescil ve İlanı

Birleşme sözleşmesinin birleşmeye katılan şirketlerin genel kurullarında onaylanması, birleşmeyi hukuken gerçekleştirmez. Onayların tümünün varlığı halinde de söz konusu şirketler birleşmez. Onay, birleşmeye hazırlık aşamalarından sadece biridir ve tescile başvurabilmenin şartıdır. Birleşme, birleşmenin ticaret siciline tescili ile hukuki geçerlilik kazanır. Dolayısıyla birleşmenin hüküm doğurması için birleşmeye ilişkin kararın ticaret siciline tescil ettirilmesi gerekir. Tescil, birleşme ve hukuki halefiyet bakımından kurucu niteliktedir. Bu kapsamda birleşmeye katılan şirketler tarafından birleşme kararı alınır alınmaz (birleşme sözleşmesi genel kurul tarafından onaylanır onaylanmaz), yönetim organları, birleşmenin tescili için ticaret siciline başvurur. Birleşme kararı tüm şirketlerce henüz alınmamışsa, diğer bir şirket kararı onaylatmış bile olsa ticaret siciline başvuramaz. Diğer şirket/şirketler beklenir. Ayrıca devrolunan

şirket birleşme kararını tescil ettirmeden devralan şirket birleşme kararını tescil ettiremez. Zira birleşme, devrolunan şirketin genel kurul kararının ticaret siciline tescili ile gerçekleşir. Birleşme kararının tescili, devrolunan şirket açısından kurucu etkiye, devralan şirket açısından ise bildirici etkiye sahiptir.

Devralan şirketin birleşme dolayısıyla sermaye artırımını yapmasının gerekli olduğu hallerde, ek olarak esas sözleşme değişiklikleri de ticaret siciline sunulur. Bu durumda, sermaye artırımını ile birleşme kararı eş zamanlı olarak tescil edilir. Söz konusu düzenleme ile sermaye artırımının da aynı anda tescili öngörülerek pay değişiminin örtüşmesi sağlanmaktadır. Bunun yanında, yeni kuruluş yoluyla birleşmede ise yeni kurulacak şirketin kuruluşu ile birlikte birleşme kararı eş zamanlı olarak tescil edilir. Diğer taraftan, devrolunan şirket tasfiye halinde ise malvarlığının ortakları arasında dağıtılmasına başlanmadığına ilişkin tasfiye memurlarınca hazırlanacak raporun tescil sırasında müdürlüğe verilmesi gerekir. Öte yandan, devrolunan şirketin tapu, gemi ve fikri mülkiyet sicilleri ile benzeri sicillerde kayıtlı bulunan mal ve haklarının listesini ve bunların kayıtlı olduğu siciller ile söz konusu mal ve hakların ilgili sicillerdeki kayıtlarına ilişkin bilgilerini ve değerlerini içeren şirket yetkililerince imzalı beyan ile bu mal ve hakların şirkete ait olduğunu gösteren belge örnekleri de müdürlüğe sunulur. Uygulamada sicil müdürlükleri, söz konusu hususlar mevcut değilse özel sicile kaydı gereken mal ve hakların bulunmadığına dair beyan almaktadır.

Son olarak birleşme kararı ve tescil edilen hususlar ayrıca Türkiye Ticaret Sicili Gazetesinde ilan olunur. İlan ise devralan şirketin yönetim organı tarafından yapılır. Tescil ile birlikte devrolunan şirketin ortakları devralan şirketin ortağı olur. Bu durum, TTK md. 140'ta öngörülen ortaklık payının ve haklarının devam etmesi ilkesinin bir ne-

ticesidir.¹³ Ayrıca tescil anında, devrolunan şirketin bütün aktif ve pasifi kendiliğinden devralan şirkete geçer. Birleşmenin ticaret siciline tescili ile birlikte devrolunan şirket kendiliğinden sona erer (infisah eder) ve ticaret sicilinden silinir.

SONUÇ

Ticaret şirketlerinin birleşmelerine ilişkin hükümler, uygulamada ortaya çıkan sorunlar ve ihtiyaçlar da göz önünde bulundurularak 6102 sayılı Türk Ticaret Kanununda ayrıntılı bir şekilde ve Avrupa Birliği yönergelerine uygun olarak yeniden düzenlenmiştir. Getirilen yeni hükümlerle, sadece birleşmenin güvenli, şeffaf ve basit bir işlemler zinciri içinde gerçekleşmesi sağlanmamış, aynı zamanda şirket ortaklarının ve diğer hak ve menfaat sahiplerinin korunması da hedeflenmiştir.

Yapı değişikliği türü olan birleşme ile bir araya gelecek ticaret şirketlerinin, TTK'da öngörülen usul ve süreçlere riayet etmesi gerekir. Aksi takdirde birleşme işleminin iptali gündeme gelebilecektir. Bu çerçevede, uygulama da göz önünde bulundurularak birleşmeye ilişkin usul ve süreçler; birleşme görüşmelerinin yapılması, yıllık bilançonun ve gereğinde ara bilançonun çıkarılması, devralma yoluyla birleşmelerde sermaye artırımına gidilmesi, birleşme sözleşmesinin düzenlenmesi, birleşme raporunun hazırlanması, ilgili kurumların izin veya uygun görüşünün alınması, birleşmenin belli işlemlerinin denetlenmesi, birleşmeye dair belgelerin ortaklar, menfaati bulunan kişiler ve diğer ilgililerin incelemesine sunulması, birleşme sözleşmesinin imzalandığı ve onaylandığı tarihler arasında malvarlığındaki önemli değişikliklerin bildirilmesi, birleşme kararının genel kurul tarafından onaylanması, birleşmenin tescil ve ilan ettirilmesi şeklinde sıralanabilir.

Birleşme işlemine herhangi bir şekilde katılmış bulunanların hukuki sorumlulukla karşı karşıya kalmaması ve/veya birleşmenin iptal davasına konu olmaması, davaya konu olsa bile iptal kararı verilmemesi için birleşmeye ilişkin olarak TTK'da öngörülen usul ve süreçlere hassasiyetle riayet edilmesi ticaret şirketlerinin menfaatine olacaktır.

KAYNAKÇA

- 6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu.
- 6335 sayılı Türk Ticaret Kanunu ile Türk Ticaret Kanununun Yürürlüğü ve Uygulama Şekli Hakkında Kanunda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun.
- 4054 sayılı Rekabetin Korunması Hakkında Kanun.
- Ticaret Sicili Yönetmeliği.
- Küçük ve Orta Büyüklükteki İşletmelerin Tanımı, Nitelikleri ve Sınıflandırılması Hakkında Yönetmelik.
- Rekabet Kurulundan İzin Alınması Gereken Birleşme ve Devralmalar Hakkında Tebliğ
- Göktürk K. (2013), Türk Ticaret Kanununa Göre Ticaret Şirketlerinin Birleşme Süreci ve Bazı Sorunlar, Gazi Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi C.XVII, Sa.1-2.
- Pulaşlı H. (2013), Şirketler Hukuku Genel Esaslar, Adalet Yayınevi, 2. Baskı.
- Şimşek V. (2010), Türk Ticaret Kanunu ve Türk Ticaret Kanunu Tasarısına Göre Ticaret Şirketlerinin Birleşmesi, Kadir Has Üniversitesi, Yüksek Lisans Tezi.
- Tekinalp Ü. (2013), Sermaye Ortaklıklarının Yeni Hukuku, İstanbul, Vedat Kitapçılık.
- Türk Ticaret Kanunu Tasarısı Adalet Komisyonu Raporu, Esas No:1/324, S.Sayısı:9

¹³ Ancak bu sonuç, devralan şirketin kendi adına fakat bu şirket hesabına hareket eden kişinin elinde bulunan paylar ile devrolunan şirketin kendi adına fakat bu şirket hesabına hareket eden kişinin elinde bulunan paylar için doğmaz (TTK md. 153/II).

RUSYA'NIN EKONOMİK YAPTIRIMLARI VE TÜRKİYE'NİN BU YAPTIRIMLARA KARŞI HUKUKİ MÜCADELE İMKANLARI

RUSSIA'S ECONOMIC SANCTIONS AND TURKEY'S LEGAL OPTIONS AGAINST THESE SANCTIONS

Göksel GÜLEÇ | Gümrük ve Ticaret Başmüfettişi

ÖZET

Soğuk savaştan günümüze devletler uluslararası alanda tahrip gücü yüksek silahlı mücadele imkanlarını kullanmaktansa, diplomatik ve ekonomik alanlardaki mücadele araçlarına yönelmişlerdir. Ekonomisi güçlü, dış ticareti etkin kullanan ve görece daha kıt kaynaklara sahip ülkeler, siyasi gerilimlerde sıklıkla dış ticareti engelleme, kısıtlama veya yasaklama gibi uygulamalara giderek ihtilaflı olduğu ülkelere ekonomik zarar vermektedir. Bu tür yaptırımlarla karşı karşıya kalan ülkelerin ambargo, abluka gibi diplomatik ve ekonomik araçları kullanarak cevap verme olanakları bulunduğu gibi, aynı zamanda uluslararası alanda da hak arayabilirler. Bu makalede özellikle Rusya'ya yapılan mal ve hizmet ihracatına yönelik yaptırımlara karşı uluslararası hukuk alanında mücadele imkanları irdelenecektir. Öncelikle bu yaptırım kararlarının ne olduğu ortaya konulacak, sonrasında ise özellikle tarım ve gıda ürünlerinin Rusya'ya ihracatında ve Türk firmalarının Rusya'da verdikleri mühendislik hizmetlerine karşı yaptırım kararlarının Türk ekonomisine etkisi bazı istatistiklerle yorumlanacak ve son olarak da bu yaptırımlara karşı uluslararası hukuki mücadele seçenekleri ve bunların etkinliği tartışılacaktır.

Anahtar Kelimeler : Ekonomik Yaptırım, Uluslararası Hukuk, Rusya, Türkiye

Jel Sınıflandırma Kodu : F13

ABSTRACT

From cold war to present, Nations turned towards into struggling means on diplomatic and economic fields rather than using weapons which have high destructive power on international arena. Countries using foreign trade effectively, having a strong economy and relatively having more scarce resources are often giving a loss to the countries in which they are in conflict by putting implementations into effect like preclusion, restriction or banning on foreign trade at a time when there is a political tension. Countries which are facing these kind of sanctions meanwhile can claim their rights in the international arena as well as having opportunities to answer with the diplomatic and economic means like embargo and blockade. In this article the legal options against to the sanctions on exportation of goods and service will be studied in the scope of international law. Firstly, it will be revealed that what those sanctions are, then the effect of sanction decisions on exporting agricultural goods and food products to Russia and giving service of the construction business in Russia to the Turkish economy will be interpreted with some statics and finally the legal struggling options against to these sanctions and their effectiveness will be argued.

Key Words: Economic sanctions, International law, Turkey, Russia.

JEL Classification Code : F13

GİRİŞ

Rusya'nın savaş uçağının Türkiye tarafından angajman kuralları çerçevesinde düşürülmesinin ardından; yaşanan siyasi gerilim kaçınılmaz olarak ekonomik etkileri olan bir boyut almış durumdadır. Ekonomi literatüründe ekonomik yaptırım bir ülkeyi belli bir hareket tarzına zorlamak için başka ülkelerin uyguladığı ekonomik baskı tedbirleri olarak tanımlanmış olup; dış ticarete ilişkin yaptırımlar tarife, kota uygulaması, ambargo ve ablukadan oluşmaktayken, finansal yaptırımlar ise dış yardım kesintileri olarak sınıflandırılmıştır.² Rusya Federasyonu Başkanlığı Türkiye'ye karşı 6 Maddelik bir yaptırım emri imzalamıştır.³ Söz konusu yaptırımların havayolu taşımacılığı, vize uygulaması, gıda ürünlerinin Rusya'ya ihracatı, Türk kuruluşlarının Rusya'da çeşitli hizmetleri yürütmesine yönelik yasaklamalar ve kısıtlamalardan oluştuğu anlaşılmaktadır.

1. Rusya Devlet Başkanlığı'nın Türkiye'ye Yaptırım Kararı

Rusya Federasyonu'nun hali hazırda uygulamakta olduğu yaptırımların özünü, Rusya Devlet Başkanlığı'nın yazılı emri oluşturmaktadır. Rusya Devlet Başkanı'nın 28.11.2015 tarihinde imzalamış olduğu Başkanlık emri, sonuncu maddesi uygulama maddesi olmak üzere 6 maddeden oluşmaktadır. Söz konusu kararda yer alan yaptırımlar aşağıda sıralanmaktadır⁴:

- Türkiye Cumhuriyeti'nde üretilen çeşitli gıda ürünlerinin Rusya'ya girişini ön gören dış ekonomik operasyonlarının yasaklanması ve kısıtlanması (Avrasya Ekonomi Birliği kuralları tarafından belirlenen hacimlerde

özel kullanım için gerekli ürünler dışında).

- Türkiye Cumhuriyeti'ne ait kuruluşların Rusya Federasyonu topraklarında Rusya hükümeti tarafından belirlenen listedeki çeşitli faaliyetleri (hizmetleri) uygulamasına yönelik olarak yasak veya kısıtlama.
- Rusya Hükümeti tarafından belirlenen liste dışında bulunmayan iş ve hizmet verenlere 1 Ocak 2016'dan itibaren çalışma faaliyetlerini gerçekleştirmeleri ve iş (hizmet) uygulamaları için 31 Aralık 2015 tarihinde iş verenlerle iş veya hukuki ilişkilerde bulunmayan Türk vatandaşlarını işe alma yasağı.
- Rus ve Türk vatandaşlarının karşılıklı seyahat koşulları sözleşmesine göre geçici oturma izni olan ve Rusya'ya diplomatik temsilcilik ve konsolosluk kuruluşlarına gönderilen Türk vatandaşları ve aileleri dışındaki pasaport sahibi Türk vatandaşlarının Rusya'ya vizesiz girişinin durdurulması.
- Tur operatörleri ve acentelerinin Rus vatandaşlarına Türkiye'ye seyahat etmelerini ön gören ürünlerin satışlarından vazgeçmeleri.
- Rusya ve Türkiye arasındaki charter uçuşların yasaklanması, Türk havayolu şirketlerinin faaliyetlerinin güvenlik amacıyla kontrol edilmesi, Rus deniz limanlarında illegal gemilerin bulunmasını önlemek için deniz limanlarındaki kontrollerin sıklaştırılması.

Vize uygulamaları, turizm sektöründeki kısıtlamalar ve ulaşım alanındaki düzenlemeler bir kenara bırakılırsa; geriye kalan yaptırımların dış ticareti ilgilendirdiği anlaşılmaktadır. Rusya'nın dahil olduğu uluslararası anlaşmalara veya dünya ticaret örgütü kurallarına göre Rusya'nın Türkiye'ye uygulayacağı yaptırımlara karşı uluslararası alanda hak arayışında bulunulabilir mi? Bu konuda şirketlerin ve devletin elindeki im-

² www.iktisatsozlugu.com ; Erişim Tarihi : 02.12.2015

³ http://en.kremlin.ru/acts/news/50805 ; Erişim Tarihi : 02.12.2015

⁴ A.g.e.; Erişim Tarihi : 02.12.2015

⁵ İhracatçı Birlikleri Kayıt Sistemi, Ekonomi Bakanlığı, Şubat 2015

kanlar nelerdir ? Bu hususlar ayrı başlıklar halinde incelenecektir.

2.Tarım ve Gıda Ürünlerinin Türkiye Cumhuriyeti'nin Rusya Federasyonu'na Yönelik İhracatındaki Yeri ve Bu Ürünlerin İhracatına Yönelik Yapıtırım Kararı:

Rusya Federasyonu tarafından uygulanacak olan yapıtırım kararında gıda ürünlerinin Türkiye'den ithalatına yönelik yasaklamalar ve kısıtlamalar olacağından bahsedilmektedir. Söz konusu kararın Rusya-Türkiye arasındaki ticarete ve Türkiye'nin genel ihracatına darbe vurabileceği düşünülmektedir. 2013 ve 2014 yılında Türkiye'nin Rusya'ya Gümrük Tarife Cetveli'nin 8 nolu faslını oluşturan meyve ve turunçgiller ihracatı toplam ihracatının yaklaşık % 10,3'lük payla ikinci büyük ürün grubunu, ayrıca 07 nolu faslı oluşturan sebze, kök ve yumrular ise % 6.4'lük payla dördüncü büyük ihracat kalemini oluşturmaktadır. 2014 yılında meyve ve turunçgiller ihracatı 624.955.006 dolar iken, sebze, kök ve yumru ihracatı 385.155.053 dolar tutarındadır.⁵ Tarım ürünleri olan bu iki ürün grubu başlı başına Türkiye'ye 1 milyar doların üstünde para kazandırmaktadır. Ayrıca genel olarak tarım ürünlerinde miktar olarak Rusya Federasyonu en önemli ithalatçı konumundadır⁶. Bu nedenle bu alandaki bir ekonomik yapıtırım Türkiye açısından etkili olabilecektir.

3. Türk Kuruluşlarının Rusya'da Çeşitli Hizmetleri Yürütmesine Yönelik Yasaklamalar ve

Kısıtlamalar ile Bunun Türkiye'ye Etkisi:

Türkiye'nin hizmet ihracatı yıllar itibariyle artış göstermektedir. Nitekim Türkiye 2010 yılındaki yaklaşık 33 milyar dolarlık hizmet ihracatı hacmini 2014 yılında 44 milyar dolara çıkarmıştır⁷. Söz konusu hizmetler içerisinde müteahhitlik hizmetlerinin payı büyüktür. Yurtdışı müteahhitlik hizmetleri 2014 yılında 27.1 milyar dolar hacindedir. 2010-2014 yılları arasında yurtdışı müteahhitlik hizmetlerinin verildiği ülkeler arasında birinci sırada % 21,5'lük payla Türkmenistan yer almaktayken, ikinci sırayı % 16.9'luk payla Rusya Federasyonu almaktadır. Rusya Federasyonu'na yapılan hizmet ihracatında en büyük kalemi turizmde sonra müteahhitlik hizmetleri oluşturmaktadır⁸. 1972 yılından 2015 yılının ilk 6 ayına kadarki yurtdışı müteahhitlik hizmetlerinde ise toplam 1921 proje ve 61.254.482.583 dolar ve % 19.6'luk payla ilk sırayı Rusya Federasyonu almaktadır⁹. Rusya Federasyonu'nun müteahhitlik hizmetleri alanındaki potansiyeli de düşünüldüğünde bu sektördeki yapıtırların Türkiye ekonomisini derinden etkileyebileceğini öngörmek mümkündür.

4.Türkiye'nin Ekonomik Yapıtırlara Karşı Mücadele İmkanları:

Ülkelerin birbirlerine uyguladıkları ekonomik yapıtırlara karşı mücadele imkanları, uluslararası hukuk alanında hak aramaktan oluşmaktadır. Bu bağlamda, Türkiye de Rusya'nın yapıtırlarına karşı uluslararası hukuk yollarına başvurabilecektir. Bu hukuki hak arama yollardan birisi Dünya Ticaret Örgütü nezdinde yapılacak başvurulardan, diğer başka bir yol ise dava ve tahkim imkanlarından müteşekkildir.

⁶ A.g.e.

⁷ Dünya Ticaret Örgütü Uluslararası Ticaret İstatistikleri, 2015

⁸ T.C. Ekonomi Bakanlığı Verileri, 2015

⁹ A.g.e.

4.1. Dünya Ticaret Örgütü Nezdinde Yapılabilecek Başvurular:

Hem Türkiye hem de Rusya'nın Dünya Ticaret Örgütü'ne üye olması dolayısıyla; Türkiye Rusya'nın uluslararası ticaret önünde engeller koyan yaptırım kararlarına karşı uluslararası hukuk alanında hak arayışına girebilecektir. Tabi ki bu hak arayışını hak kaybına uğrayan özel kuruluşlar değil, Dünya Ticaret Örgütü'ne üye olan Türkiye Cumhuriyeti'nin yapması gerekmektedir.

Dünya Ticaret Örgütü'nü kuran Dünya Ticaret Örgütü Kuruluş Anlaşması¹⁰ Tarifeler ve Ticaret Genel Anlaşması'nın (GATT) devamı niteliğinde bir anlaşma olup; GATT'a göre anlaşmazlıkların çözümünde daha hızlı çalışan, otomatik mekanizmalara sahiptir¹¹. Söz konusu anlaşmanın 2 nolu ekinde "Anlaşmazlıkların Halli Kural ve Yöntemleri Hakkındaki Mutabakat Metni" yer almaktadır¹². Dünya Ticaret Örgütü Kuruluş Anlaşması ekleriyle bir bütün teşkil ettiğinden ekleri de Dünya Ticaret Örgütü üyelerini bağlamaktadır. Buna tek taahhüt ilkesi adı verilmektedir¹³. Bu bağlamda hem Rusya Federasyonu hem de Türkiye Cumhuriyeti Dünya Ticaret Örgütü'ne üyedirler.

Dünya Ticaret Örgütü'ne üye ülkelerin uygulayacakları ticaret politikaları adı geçen anlaşma ile sınırlandırılmıştır. Bu anlaşmanın hükümleri çerçevesinde ticaret politikaları şekillendirilmekte ve bu bağlamda üye ülkelerin anlaşmaz-

lıkları, örgüt bünyesindeki Anlaşmazlıkların Halli Mekanizması ile çözüme kavuşturulmaktadır¹⁴. "Anlaşmazlıkların Halli Kural ve Yöntemleri Hakkındaki Mutabakat Metni"nde bazı anlaşmazlıkları çözüm usullerinden bahsedilmektedir. Bunlardan birisi istişaredir. Üye devletler karşılıklı olarak tatmin edici bir çözüme varmak amacıyla istişare talebinde bulunabilmektedir. İstişare talebinde bulunmak üyelerin başka herhangi bir takibattaki haklarını ortadan kaldırmayacak ve söz konusu istişareler gizli olacaktır. İstişare edilen konu 60 gün içinde çözümlenemediği ve kendisinden istişare talebinde bulunulan üye devlet talebin alındığı tarihten sonra 10 gün içinde cevap vermediği veya talebin alındığı tarihten sonra en fazla 30 gün içinde veya karşılıklı olarak kabul edilen başka bir süre içinde istişareye girmediği takdirde istişare talebinde bulunan üye doğrudan panel oluşturulması talebinde bulunabilir. Adı geçen anlaşma çerçevesinde isteğe bağlı olarak iyi niyet görevi, uzlaştırma ve arabuluculuk usulleri de uygulanabilecektir. Söz konusu usulleri kapsayan takibatlar ve tarafların bu takibatlar esnasındaki görüşleri gizli kalacak olup, tarafların bu usuller kapsamında başka takibatlardaki haklarını ortadan kaldırmayacaktır. Anlaşmaya taraf olanlar müştereken, anlaşmazlığın iyi niyet görevi, uzlaştırma veya arabuluculuk işlemi ile çözümlenemediği kanaatine vardıkları takdirde, şikayette bulunan taraf 60 günlük süre esnasında da, panelin oluşturulmasını talep edebilir. Ayrıca tarafların kabul etmesi halinde, iyi niyet görevi, uzlaştırma veya arabuluculuk işlemleri panel işlemi devam eder-

¹⁰ Dünya Ticaret Örgütü, 1 Ocak 1995'te, 15 Aralık 1993'te tamamlanan Uruguay Round'a taraf olan ülkeler tarafından Fas'ın Marakeş kentinde Nisan 1994'te üye ülkelerin bakanları tarafından imzalanmıştır.

¹¹ GATT Bilgilendirme Rehberi, s. 6, Gelir İdaresi Başkanlığı, Avrupa Birliği ve Dış İlişkiler Daire Başkanlığı, Yayın no: 95, 2009.

¹² 15 Nisan 1994 tarihinde imzalanan "Dünya Ticaret Örgütü Kuruluş Anlaşması"nın onaylanması, 29.01.1995 günlü 22186 sayılı resmi gazetede yayımlanan 4067 sayılı "Dünya Ticaret Örgütü Kuruluş Anlaşmasının Onaylanmasının Uygun Bulunduğuna Dair Kanun" ile olmuştur.

¹³ Yılmaz, F. (2006), Dünya Ticaret Örgütü'nde Hukuki Uyuşmazlıkların Çözümü, Yüksek Lisans Tezi, Ankara Üniversitesi / Sosyal Bilimler Enstitüsü, Ankara, s.10.

¹⁴ Aerts, Ö.G. (2009), Dünya Ticaret Örgütü: Anlaşmazlıkların Halli Mekanizması ve Türkiye'nin Taraf Olduğu Uyuşmazlıklar, Yüksek Lisans Tezi, Atılım Üniversitesi / Sosyal Bilimler Enstitüsü, Ankara, s. 15-16

ken de sürdürülebilir. Sayılan bu usuller dışında şikayetçi taraf Dünya Ticaret Örgütü'nde panel oluşturmasını isteyebilir. Panellerin işlevi Anlaşmazlıkların Halli Organı'nın Mutabakat Metni ve kapsamındaki anlaşmalar çerçevesinde sorumluluklarını yerine getirmesine yardımcı olmaktır. Bu nedenle panel yalnızca kendisine havale edilen konuda nesnel bir değerlendirme yapmakla kalmayıp, vakaya ilişkin gerçekler ve kapsamdaki ilgili anlaşmaların uygulanabilirliği ve bu anlaşmalara riayet konusunda da nesnel değerlendirmeler yapmalı ve Anlaşmaların Halli Organı'na kapsamdaki anlaşmalarda öngörülen tavsiyelerde bulunması veya kararları almasına yardımcı olacak başka tespitleri yapmalıdır. Panellerde anlaşmazlığa taraf olanlarla düzenli olarak istişarelerde bulunmalı ve karşılıklı olarak tatmin edici bir çözüm üretmek için kendilerine yeterince fırsat tanınmalıdır. İhtilafların tarafları panel raporlarını temyiz edebileceklerdir. Temyiz Organı, panelin hukuki bulgu ve sonuçlarını destekleyebilir, tadil edebilir veya reddedebilir. İhtilaf çözümlemenin diğer alternatif bir yolu olarak Dünya Ticaret Örgütü Anlaşması içinde yer alan seri tahkim, her iki tarafça açık bir biçimde tarif edilen konular hakkındaki belirli ihtilafların çözümlenmesini kolaylaştırabilir. Tahkime gidilmesi, izlenecek prosedürler hakkında mutabık kalacak tarafların karşılıklı anlaşmasına tabi olacaktır.¹⁵

Özellikle tarım ürünleri konusunda Dünya Ticaret Örgütü'nde Rusya'nın şikayet edildiği bazı anlaşmazlıklar bulunmaktadır. Bunlardan birisi Rusya'nın Avrupa Birliği'ne karşı bazı tarım ve imalat ürünlerindeki tarife uygulamaları konusundadır. Avrupa Birliği 31.10.2015 tarihinde Rusya Federasyonu ile bazı tarım ve imalat ürünlerindeki tarife uygulamaları konusunda istişare talebinde bulunmuş; 08.06.2015 tarihinde ise Avrupa Birliği tarafından panel oluşturul-

ması istenmiştir. Avrupa Birliği tarafı Rusya'nın uygulamalarının GATT anlaşmasının II. maddesinde yer alan "imtiyazların planlaması" ve VII. maddesinde yer alan gümrük kıymeti ile ilgili hükümlerine aykırı olduğunu ifade etmiştir. Söz konusu anlaşmazlık henüz panel aşamasındadır. Özellikle tarım ürünleri konusunda Dünya Ticaret Örgütü'nde Rusya'nın şikayet edildiği bazı anlaşmazlıklar bulunmaktadır. Bunlardan birisi Rusya'nın Avrupa Birliği'ne karşı bazı tarım ve imalat ürünlerindeki tarife uygulamaları konusundadır. Avrupa Birliği 31.10.2015 tarihinde Rusya Federasyonu ile bazı tarım ve imalat ürünlerindeki tarife uygulamaları konusunda istişare talebinde bulunmuş; 08.06.2015 tarihinde ise Avrupa Birliği tarafından panel oluşturulması istenmiştir. Avrupa Birliği tarafı Rusya'nın uygulamalarının GATT anlaşmasının II. maddesinde yer alan "imtiyazların planlaması" ve VII. maddesinde yer alan gümrük kıymeti ile ilgili hükümlerine aykırı olduğunu ifade etmiştir. Söz konusu anlaşmazlık henüz panel aşamasındadır ¹⁶.

Tarım ürünleri konusunda diğer bir anlaşmazlığın yine tarafları Avrupa Birliği ile Rusya Federasyonu'dur. Anlaşmazlığın konusu; Rusya Federasyonu'nun canlı domuz, domuz eti ve diğer domuz ürünlerinin Avrupa Birliği'nden ithalatına karşı havyan ve bitki sağlığı konusunda aldığı önlemlerdir. Avrupa Birliği söz konusu ithalatı yasaklayıcı ve kısıtlayıcı önlemlerin Bitki ve Hayvan Sağlığı Önlemleri Uygulama Anlaşması'nın bazı maddeleri ile GATT'ın I. maddesinde belirtilen "en çok kayırlan ülke" prensibine, III. maddede yer alan "ulusal vergileme ve vergi düzenlemeleri uygulamaları"nda belirtilen iç pazara ilişkin düzenleme ve uygulamalar yönünden ithal ve yerli mallar arasından ayırım yapılmaması ilkesine, XI. maddede belirtilen miktar kısıtlamalarının kaldırılmasına ilişkin hükümlere aykırılığını iddia etmiş olup; söz konusu

¹⁵ Dünya Ticaret Örgütü Kuruluş Anlaşmasının 4,5,6,7,8,11,17 ve 25. maddeleri.

¹⁶ https://www.wto.org/english/tratop_e/dispu_e/cases_e/ds485_e.htm , Erişim Tarihi : 13.12.2015

panele ilişkin nihai raporun 2016 yılının ikinci ayında yayımlanması beklenmektedir¹⁷.

Yukarıda belirtilen bu anlaşmazlıklara Türkiye taraf olarak katılmamıştır. Bununla birlikte Rusya Veterinerlik ve Bitki Sağlığı Gözlem Kurumu'nun (VPSS), "hijyen kurallarının ihlal edilmesi" gerekçesiyle Polonya'dan meyve ve sebze ithalatını yasaklaması üzerine, Polonya Tarım Bakanlığı söz konusu ticari ambargo ile uluslararası alanda hukuki olarak mücadele edeceklerini belirtmelerine karşın Polonya'nın henüz anlaşmazlığa ilişkin dünya ticaret örgütü nezdinde bir başvurusu bulunmamaktadır¹⁸. Görüldüğü üzere Rusya'nın gıda ürünleri ithalatı konusundaki aldığı önlemler Dünya Ticaret Örgütü nezdinde birden fazla şikayete konu olmuştur. Pickett ve Lux, Rusya'nın tarım ürünleri ithalatındaki kısıtlama ve yasaklama uygulamalarına karşı oluşturulacak bir panelde Rusya'nın önlemlerini GATT'ın XXI. maddesinde yer alan güvenlik istisnası çerçevesinde haklı çıkarıp çıkarmayacağı sorusunu tartışmış ve söz konusu argümanın Rusya'nın güvenlik istisnası kapsamında yapacağı bir savunmanın başarısız olma olasılığının yüksek olduğunu ifade etmişlerdir¹⁹. Ancak Fazeli XXI. maddenin uygulama alanının belirsiz olduğunu, madde hükmünün muğlak olduğunu ve potansiyel bir vakanın sonuçlarının önceden tahmin edilemeyeceğini belirtmiştir²⁰. Özyer'e göre de XXI. madde Rusya'ya uygulanacak yaptırımlar açısından iyi bir dayanak oluştursa da, aynı durum Rusya için düşünülebilir; Rusya da Dünya Ticaret Örgütü nezdinde XXI. maddeyi gündeme getirebilecektir²¹.

Rusya'nın hizmet ticaretine yönelik kısıtlama ve yasaklamalarına yönelik olarak da yine Dünya Ticaret Örgütü Kuruluş Anlaşması'nın Ek1-B bölümündeki "Hizmet Ticareti Genel Anlaşması"nda ve Ek1-A bölümündeki "Ticaretle Bağlantılı Yatırım Tedbirleri Anlaşması"nda yer alan hak ve yükümlülükleri çerçevesinde yine "Anlaşmazlıkların Halli Kural ve Yöntemleri Hakkındaki Mutabakat Metni" hükümleri uyarınca yukarıda gıda ürünleri ithalatı için bahsedilen çözüm mekanizmalarını kullanmak mümkündür.

Bu konuda Dünya Ticaret Örgütü'ne Rusya Federasyonu aleyhine henüz bir anlaşmazlık başvurusu olmadığı anlaşılmaktadır; ancak Rusya Federasyonu Enerji Sektöründeki bir takım önlemlere ilişkin olarak Avrupa Birliği'ni Dünya Ticaret Örgütü'ne Hizmet Ticareti Genel Anlaşması'nın II. maddesinde yer alan "en çok kayırılan ülke" prensibi, IV. maddede yer alan "Gelişmekte Olan Ülkelerin Artan Katılımı" XVI. maddedeki " pazara giriş" özel taahhüdü, XVII. maddesinde yer alan "milli muamele" prensibine ve Ticaretle Bağlantılı Yatırım Tedbirleri Anlaşması'nın bazı maddelerine aykırılık nedeniyle 30.04.2014 tarihinde istişare talebinde bulunmuştur. Anlaşmazlıkların Halli Organı 20.07.2015 tarihinde anlaşmazlık ile ilgili panel oluşturmuştur²².

4.2. Dava ve Tahkim Yolları:

Rusya Federasyonu ile yaşanacak uluslararası ticaret alanındaki uyuşmazlıklara ilişkin Rusya Federasyonu devletinin yargısına başvurulabi-

¹²² https://www.wto.org/english/tratop_e/dispu_e/cases_e/ds476_e.htm , Erişim Tarihi: 13.12.2015

⁷ https://www.wto.org/english/tratop_e/dispu_e/cases_e/ds475_e.htm#top , Erişim Tarihi: 13.12.2015

¹⁸ <http://www.dw.com/tr/rusyay%C4%B1-wtoya-%C5%9Ffikayet-edecek/a-17848041> , Erişim Tarihi: 13.12.2015

¹⁹ Pickett E., Lux M. (2015), "Embargo as a Trade Defense against an Embargo: The WTO Compatibility of the Russian Ban on Imports from the EU", Global Trade and Customs Journal Issue, s.2-41.

²⁰ Fazeli S. (2015), "Restrictions on Trade for Security Reasons: A Legal Analysis of the Scope of Article XXI of the GATT in light of the Ukraine Crisis and the EU Sanctions on the Export of Dual-Use Goods To Russia", Uppsala Üniversitesi Hukuk Bölümü Yüksek Lisans Tezi, İsveç, s.64.

²¹ Özyer N.V. (2014), Rusya'ya Yönelik Yaptırımlar ve Dünya Ticaret Örgütü Üyeliği, Uluslararası Enerji ve Güvenlik Kongresi tebliği, Kocaeli Üniversitesi.

leceği gibi uluslararası tahkime de gidilebilecektir. Ancak devlet yargısı yerine uluslararası tahkime gidilebilmesi için bu konuda yazılı bir anlaşmanın bulunması gerekmektedir. Bu da ticari ilişkiyi yürüten tarafların aralarındaki sözleşmeye tahkim şartını eklemeleri veya tarafların ayrı bir yazılı tahkim anlaşması yapması yoluyla olabilecektir²³. Mühendislik hizmeti veren şirketler sözleşmelerinde uluslararası tahkime yönelik hükümler olması kaydıyla söz konusu önlemlere karşı anlaşmazlıkları uluslararası tarafsız hakemlere götürebilecektir.

Öte yandan “Türkiye Cumhuriyeti Hükümeti ve Rusya Federasyonu Hükümeti Arasında Yatırımların Karşılıklı Teşviki ve Korunmasına İlişkin Anlaşma” adı verilen ikili bir anlaşma mevcuttur. Rusya’da yatırım yapmış olan firmalar bu anlaşmanın X. maddesi uyarınca Rusya tarafının yatırımcıları ile arasındaki uyuşmazlıkları; yatırımın ülkesinde yapıldığı Âkit Tarafın yetkili mahkemesi ya da tahkim mahkemesi, Stockholm Ticaret Odası Tahkim Enstitüsü ve Birleşmiş Milletler Uluslararası Ticaret Hukuku Komisyonu’nun Tahkim Kurallarına (UNCITRAL) göre bu maksatla kurulacak bir tahkim mahkemesi mercilerine sunabilecektir. Diğer taraftan bu anlaşmanın uygulanması ve yorumuna yönelik Türkiye Cumhuriyeti Hükümeti ve Rusya Federasyonu Hükümeti arasındaki uyuşmazlıklar anlaşmanın XI. maddesi uyarınca barışçıl bir şekilde istişareler yoluyla çözülmediği takdirde tahkim mahkemesine sunulabilecektir²⁴.

SONUÇ

28.11.2015 tarihinde aldığı ekonomik yaptırım kararlarıyla Rusya, Türkiye’yi yaptırım uyguladığı Avrupa Birliği ve Ukrayna ile aynı kefeye koyarak bundan böyle en azından ekonomik iliş-

kilerin eskisi gibi olmayacağını işaretini vermiş ve böylece ekonomik alandaki savaşta cepheyi genişletmiştir.

Böyle bir girişimin Türkiye ekonomisi üzerinde etkileri kaçınılmaz olacaktır. Nitekim Rusya Federasyonu Avrupa Birliği’ne uyguladığı yaptırımlar üzerine yüzünü Türkiye’ye dönmüş ve özellikle tarım ürünleri ve gıda sektöründe Türkiye’den ithalatını arttırmıştır. Şimdi ise söz konusu süreç Türkiye’nin aleyhine işlemektedir. Tarım ürünleri sektöründe alternatif pazarlar bulunamadığı takdirde ihracatta düşüş kaçınılmazdır.

Tarım sektörü dışında Rusya’ya hizmet veren şirketlerin de bu yaptırım kararlarından etkilenmesi kaçınılmazdır. Bunlar içinde inşaat firmalarının önemli bir payı bulunmaktadır. İnşaat sektöründe Rusya pazarı Türkiye’deki şirketler için çok cazip bir pazardır. Türkiye bu pazardaki payını yıllar itibarıyla arttırmakla birlikte Rusya’dan kopan bazı Türki Cumhuriyetler üzerinde de önemli derecede etkisi bulunmaktadır. Bu nedenle Rusya, Türkiye için potansiyel bir pazardan çok daha fazlasını ifade etmektedir. Enerji, turizm, inşaat sektörlerinin projeksiyonlarını bu siyasal krize göre belirlemeleri icap etmekte, aynı zamanda da bu tür yaptırımlara karşı uluslararası hukuk alanında mücadele imkanlarını araştırmaları ve bu araştırma sonucunda belirlenen metotları uygulamaya koymaları gerekir.

Bu bağlamda Dünya Ticaret Örgütü’nün kurulması ile uluslararası alanda ekonomik yaptırımlarla mücadele imkanları artmış bulunmaktadır. Birçok ülke halen Dünya Ticaret Örgütü’nün Anlaşmazlıkların Halli Organına istişare, iyi niyet görevi, uzlaştırma ve arabuluculuk usullerinin kullanılması veyahut panel kurulması için başvuruda

²³ Akın H. (2008) “Yeni İşimiz Dış Ticaret (7. Baskı), Ankara, Elma Yayınevi, s. 413-417.

²⁴ Türkiye Cumhuriyeti Hükümeti ve Rusya Federasyonu Hükümeti Arasında Yatırımların Karşılıklı Teşviki ve Korunmasına İlişkin Anlaşma 03.11.1999 yılında 4464 sayılı kanun ile onaylanarak iç hukuka aktarılmıştır

bulunmaktadır. Ticari anlaşmazlıkların çözümünde Dünya Ticaret Örgütü'nün önemi ve etkinliği her geçen gün artmaktadır. Bu noktada özellikle tarımsal ürünlerde Dünya Ticaret Örgütü'nde Rusya'ya karşı açılmış paneller bulunmaktadır. Henüz bu paneller sonuçlandırılmadığından, olası sonuçları konusunda literatürde kesin bir görüş bulunmamakla birlikte, Rusya'nın panellerde GATT'ın XXI. maddesinde yer alan güvenlik istisnası çerçevesinde savunma yapacağı öngörülmektedir. Kuruluş ve fonksiyon itibarıyla ticaretin bağımsızlığından yana tavır alan Dünya Ticaret Örgütü'nün Anlaşmazlıkların Halli Organı'nın güvenlik istisnasını nasıl yorumlayacağı ve ne gibi bir içtihat yaratacağı merak konusudur.

Bilindiği üzere ekonomik yaptırımlardan zarar gören firmaların Dünya Ticaret Örgütü'ne başvuru yapma imkanları bulunmamaktadır. Firmalar söz konusu ekonomik yaptırımlardan zarar görmeleri durumunda sözleşmelerinden kaynaklanan hukuki yolları deneyeceklerdir. Sözleşmelerinde tahkim şartı koyanlar, uluslararası alanda tahkim yoluyla hak arayabilecekler; bu şartı madde olarak koymayanlar ise konuyu örneğin Avrupa İnsan Hakları Mahkemesi gibi uluslararası alana taşıyabilmek için öncelikle Rusya'daki iç hukuk yollarını tüketmeleri gerekecektir.

Rusya'nın ekonomik yaptırımları siyasi gerilimlerde bir araç olarak kullanmasının önüne geçmenin en önemli yolu uluslararası hukuk alanında Rusya ile mücadele etmektir. Türkiye haklı iddialarını bu mecrada gündeme getirdiği takdirde sonuç alınması mümkündür. Uluslararası itibarı zedelenen ve bu Dünya Ticaret Örgütü gibi dünya ticareti uygulamalarına yön veren kuruluşlar tarafından yaptırımlar uygulanan Rusya'nın ekonomik yaptırımları bir tür silah olarak kullanması yolunda cesareti kırılacaktır.

KAYNAKÇA

- Aerts, Ö.G. (2009), Dünya Ticaret Örgütü: Anlaşmazlıkların Halli Mekanizması ve Türkiye'nin Taraf Olduğu Uyuşmazlıklar, Yüksek Lisans Tezi, Atılım Üniversitesi / Sosyal Bilimler Enstitüsü, Ankara.
- Akın H. (2008) "Yeni İşimiz Dış Ticaret (7. Baskı), Ankara, Elma Yayınevi.
- Fazeli S. (2015), "Restrictions on Trade for Security Reasons: A Legal Analysis of the Scope of Article XXI of the GATT in light of the Ukraine Crisis and the EU Sanctions on the Export of Dual-Use Goods To Russia", Uppsala Üniversitesi Hukuk Bölümü Yüksek Lisans Tezi, İsveç.
- Özyer N.V. (2014), Rusya'ya Yönelik Yaptırımlar ve Dünya Ticaret Örgütü Üyeliği, Uluslararası Enerji ve Güvenlik Kongresi tebliği, Kocaeli Üniversitesi.
- Pickett E., Lux M. (2015), "Embargo as a Trade Defense against an Embargo: The WTO Compatibility of the Russian Ban on Imports from the EU", Global Trade and Customs Journal Issue.
- Yılmaz, F. (2006), Dünya Ticaret Örgütü'nde Hukuki Uyuşmazlıkların Çözümü, Yüksek Lisans Tezi, Ankara Üniversitesi / Sosyal Bilimler Enstitüsü, Ankara.
- Türkiye Cumhuriyeti Hükümeti ve Rusya Federasyonu Hükümeti Arasında Yatırımların Karşılıklı Teşviki ve Korunmasına İlişkin Anlaşma.
- 4067 sayılı "Dünya Ticaret Örgütü Kuruluş Anlaşmasının Onaylanmasının Uygun Bulunduğuna Dair Kanun".
- GATT Bilgilendirme Rehberi, s. 6, Gelir İdaresi Başkanlığı, Avrupa Birliği ve Dış İlişkiler Daire Başkanlığı, Yayın no: 95, 2009.
- Dünya Ticaret Örgütü Uluslararası Ticaret İstatistikleri, 2015
- İhracatçı Birlikleri Kayıt Sistemi, Ekonomi Bakanlığı, Şubat 2015
- T.C. Ekonomi Bakanlığı Verileri, 2015
- www.iktisatsozlugu.com ; Erişim Tarihi : 02.12.2015
- <http://en.kremlin.ru/acts/news/50805> ; Erişim Tarihi : 02.12.2015
- <https://www.wto.org> ; Erişim tarihi :13.12.2015

SERBEST BÖLGELERDE VERGİ UYGULAMALARI

TAX TREATMENT OF FREE ZONE

Yusuf KOÇAK | Gümrük ve Ticaret Müfettiş Yrd.

ÖZET

80'li yıllardan itibaren dünyada liberal politikaların tekrar ön plana çıkmasıyla birlikte ülkemizde de dünyadaki gelişmelere paralel ekonomi politikaları alanında dönüşümler yaşanmış, korumacı politikalardan ziyade liberal politikalar ön plana çıkmış, ithal ikameci sanayileşme modeli terk edilerek ihracata dayalı büyüme modeli benimsenmiştir. Ekonomide özellikle dış ticaret, ulusal ve yabancı yatırım politikaları alanında köklü değişimler yaşanmıştır. Söz konusu dönüşümlerden bir tanesi de serbest bölgelerin kurulmasıdır. Bu kapsamda 15.06.1985 tarihinde 3218 sayılı "Serbest Bölgeler Kanunu" Resmi Gazete'de yayınlanarak yürürlüğe girmiş, 1985 yılından itibaren ise Mersin ve Antalya Serbest Bölgeleri'nin kurulmalarıyla bu yönde somut adımlar atılmıştır. Çalışmamızda, serbest bölgelerin kuruluş amaçları, avantaj ve dezavantajları ile dış ticaret üzerindeki etkileri ve nihai olarak da serbest bölgelerdeki vergi uygulamaları ele alınacaktır.

Anahtar Kelimeler: Serbest Bölge, Politika, Ekonomi, Ticaret, Gümrük, Vergi

JEL Sınıflandırması Kodu: F18, F49, O24

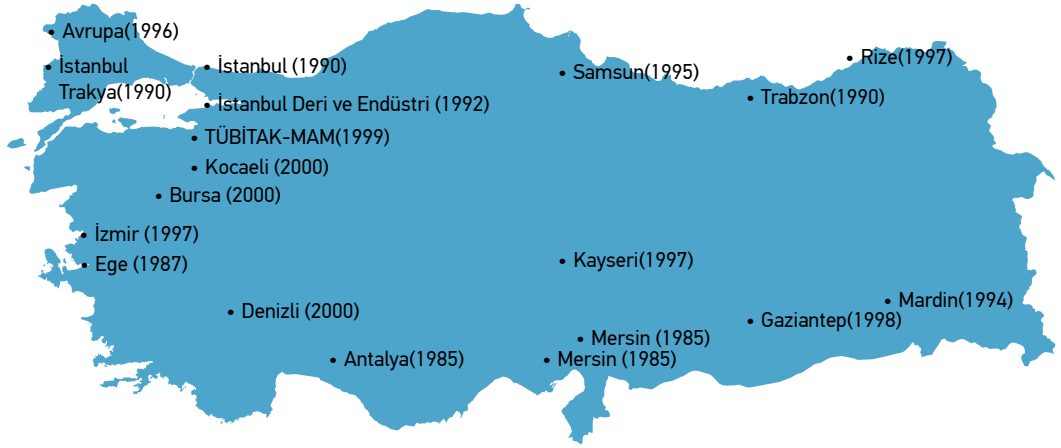
ABSTRACT

80s from the year in our country without again at the forefront of liberal policies in the world experienced transformation in the field of parallel economic policies with global developments, rather than protectionist policies out liberal policies to the fore, import substitution industrialization model left by export-led growth model has been adopted. Especially foreign trade in the economy, there have been fundamental changes in the field of national and foreign investment policies. One of the conversions is the establishment of free zones. In this context, on 15.06.1985 No. 3218 "Free Zone Law" entered into force upon its publication in the Official Gazette, concrete steps in this direction since 1985. The Mersin and Antalya Free Trade Zones were founded have been taken. In this study, organizational goals of free zones, effects on international trade with advantages and disadvantages, and ultimately tax practice in the free zone will be discussed.

Key Words: Free Zone, Politics, Economy, Trade, Customs, Tax

JEL Classification Code: F18, F49, O24

Türkiye'de Serbest Bölgeler Haritası



(www.ekonomi.gov.tr / Serbest Bölgeler Genel Tanıtım)

GİRİŞ

Genel olarak serbest bölgeler; ülkede geçerli ticari, mali ve iktisadi alanlara ilişkin düzenlemelerin uygulanmadığı veya kısmen uygulandığı, ticari faaliyetler için daha geniş teşviklerin tanıdığı ve fiziki olarak da ülkenin diğer kısımlarından ayrılan yerler olarak tanımlanmıştır.

15.06.1985 tarihinde Resmi Gazete'de yayınlanarak yürürlüğe giren 3218 sayılı Serbest Bölgeler Kanunu'nun 6'ncı maddesinde ise Serbest Bölgeler; Türkiye Gümrük Bölgesi'nin parçaları olmakla beraber; serbest dolaşımda olmayan eşyanın herhangi bir gümrük rejimine tabi tutulmaksızın ve serbest dolaşıma sokulmaksızın, gümrük mevzuatında öngörülen haller dışında kullanılmamak ya da tüketilmemek kaydıyla konulduğu, ithalat vergileri ile ticaret politikası önlemlerinin ve kambyo mevzuatının uygulanması bakımından Türkiye Gümrük Bölgesi dışında olduğu kabul edilen ve serbest dolaşımdaki eşyanın bir serbest bölgeye konulması nedeniyle normal olarak eşyanın ihracına bağlı olanaklardan yararlandığı yerler olarak tanımlanmaktadır.

3218 sayılı Serbest Bölgeler Kanunu'nun, değişen ekonomik politikalar doğrultusunda yürür-

lüğe girmesiyle birlikte 1985 yılından itibaren ihracata dayalı yatırım ve üretimi teşvik etmek amacıyla ülkenin çeşitli yerlerinde serbest bölgeler oluşturulmaya başlanılmıştır. Serbest bölgelerin konumları da, Pazar ihtiyacı ve pazara yakınlık, bölgesel faktörler, nüfus, stratejik konum (büyük limanlar, uluslararası havaalanları ve karayolu ağlarına yakınlık) vb. unsurlar göz önünde bulundurularak belirlenmiştir. Kısa bir süre içerisinde 22 adet serbest bölge kurulmasına rağmen günümüzde faal olarak işlevine devam eden 19 adet serbest bölge bulunmaktadır.

1. Serbest Bölgelerin Kuruluş Amaçları

Serbest Bölgeler Kanunu'nun 1'inci maddesinde serbest bölgelerin kuruluş amaçları; ihracata yönelik yatırım üretimi teşvik etmek, doğrudan yabancı yatırımları ve teknoloji girişini hızlandırmak, işletmeleri ihracata yönlendirmek ve uluslararası ticareti geliştirmek olarak belirtilmiştir.

Kanunda sayılan bu amaçlara ek olarak, istihdamı arttırmak, ithalatı ucuzlatmak, gelir ve nüfus dağılımını dengelemek, döviz gelirini arttırmak, bölgesel ticareti geliştirmek ve küreselleşen ve küçük

Bölgeler	Zones	Ocak - Aralık 2013 January - December 2013				Ocak - Aralık 2014 January - December 2014				%
		İşçi	Büro Personeli	Diğer	Toplam	İşçi	Büro Personeli	Diğer	Toplam	
		Worker	Office Staff	Other	Total	Worker	Office Staff	Other	Total	
Ege	<i>Aegean</i>	14.204	2.659	412	17.265	13.900	2.720	422	17.042	-1,29
Bursa	<i>Bursa</i>	6.456	964	520	7.940	8.200	990	81	9.271	16,76
Mersin	<i>Mersin</i>	6.747	850	611	8.208	7.792	910	632	9.334	13,72
Antalya	<i>Antalya</i>	3.020	690	0	3.710	3.739	739	0	4.478	20,70
İstanbul Endüstri ve Ticaret	<i>Istanbul Industry</i>	3.710	574	60	4.344	3.213	1.154	0	4.367	0,53
Kocaeli	<i>Kocaeli</i>	1.245	103	50	1.398	1.188	105	65	1.358	-2,86
TÜBİTAK - Mam.Tek	<i>TÜBİTAK - Mam Tech.</i>	1.686	997	13	2.699	1.022	385	9	1.416	-47,54
Avrupa	<i>Europe</i>	2.551	461	0	3.012	2.836	486	0	3.322	10,29
Kayseri	<i>Kayseri</i>	2.498	180	119	2.797	3.185	299	78	3.562	27,35
İzmir	<i>Izmir</i>	1.139	269	63	1.471	1.209	271	63	1.543	4,89
İstanbul Trakya	<i>Istanbul Thrace</i>	1.080	459	37	1.576	1.568	468	11	2.047	29,89
İstanbul Atatürk Havalimanı	<i>Istanbul Atatürk Airport</i>	486	630	69	1.185	494	687	65	1.246	5,15
Adana-Yumurtalık	<i>Adana Yumurtalık</i>	352	70	336	758	1.778	97	2	1.877	147,63
Samsun	<i>Samsun</i>	362	46	0	408	351	50	0	401	-1,72
Gaziantep	<i>Gaziantep</i>	69	72	0	141	94	61	0	155	9,93
Trabzon	<i>Trabzon</i>	38	5	9	52	34	6	7	47	-9,62
Denizli	<i>Denizli</i>	28	10	0	38	24	9	0	33	-13,16
Mardin	<i>Mardin</i>	3	1	0	4	3	1	0	4	0,00
Rize	<i>Rize</i>	4	0	0	4	1	1	0	2	-50,00
TOPLAM	TOTAL	45.681	9.030	2.299	59.010	50.631	9.439	1.435	61.505	7,88

bir köye benzetilen dünya ticareti içerisinde yer edinme isteğinin de sayılması yanlış olmayacaktır.

2. Serbest Bölgelerde Genel Durum ve İşleyiş

Serbest bölgelerin sınırları ile giriş ve çıkış noktaları gümrük idarelerinin gözetimine tabi olup, gümrük idareleri, serbest bölgelere giren, buradan kalan veya çıkan eşyayı muayene edebilirler. Aynı şekilde, kanun hükümlerine uymayacağı yönünde ciddi şekilde şüphe uyandıran kişilerin de serbest bölgelere girişine gümrük idarelerince izin verilmeyebilir.

Serbest dolaşımda olan veya olmayan her türlü eşya serbest bölgelere konulabilir. Ancak, parlayıcı ve patlayıcı veya bir arada buldukları eşya için tehlikeli olan veya korunmaları için özel yapılara ihtiyaç duyulan eşya, serbest bölgelerdeki bu niteliklere uygun yerlere konulmak suretiyle diğer eşyaların zarar görmesinin önüne geçilir.

Serbest bölgeye giren eşyanın gümrük idarelerine sunulmasına ve beyanname verilmesine gerek yoktur. Ancak;

- Serbest bölgeye girişiyle sona erecek olan bir gümrük rejimine tabi tutulan eşyanın (ilgili gümrük rejiminin eşyanın gümrüğe sunulması zorunluluğunu araması şartıyla),
- Bir serbest bölgeye ithalat vergilerinin geri verilmesi veya kaldırılmasına ilişkin bir karardan sonra konulan eşyanın,
- Bir serbest bölgeye ihracat kaydıyla konulan eşyanın,
- Bir serbest bölgeye doğrudan Türkiye Gümrük Bölgesi dışından gelen eşyanın Gümrük idarelerine sunulması ve gerekli gümrük işlemlerine tabi tutulması gerekir.

Ayrıca, ihracat vergilerine veya ihracatla ilgili diğer hükümlere tabi olan eşyanın da gümrük idarelerine bildirilmeleri gerekir.

Yine, serbest dolaşıma giriş ve ihracat rejimi hükümlerine göre yapılacak olan gümrük kont-

rolü, serbest bölgelerin giriş ve çıkış kapılarında yapılabileceği gibi, eşyanın depolandığı serbest bölgelerde de yapılabilir.

Eşyaların, serbest bölgelerde kalabileceği süre sınırsızdır. Bunun yanında, bir serbest bölgeye konulmuş serbest dolaşımda olmayan eşya; serbest dolaşıma girebilir, elleçleme işlemlerine tabi tutulabilir, dâhilde işleme rejimine tabi tutulabilir, geçici ithalat rejimine tabi tutulabilir, gümrüğe terk edilebilir veya imha edilebilir.

Serbest bölgelerde depolama, işçilik, işleme veya alım ve satım faaliyetlerinde bulunan kişiler tarafından, gümrük idarelerine eşyayı teşhis ve eşya hareketlerini izleme olanağı verecek şekilde, envanter kayıtları tutulur. Ayrıca, bir serbest bölgeye doğrudan Türkiye Gümrük Bölgesi dışından veya bir serbest bölgeden doğrudan gümrük bölgesinin dışına çıkan eşya için özet beyan verilir.

3. Serbest Bölgelerin Ülke Ekonomisi Üzerindeki Fayda ve Zararları

Gümrük tarifeleri, diğer tarifeler, kambiyo ve ithalat kısıtlamaları gibi korumacı politikaların ticaret hacmi üzerinde oluşturduğu baskıyı kırma amacıyla yürürlüğe konulan Serbest Bölgeler Kanunu'nun amaçları, serbest bölgelerin ülke ekonomisi üzerinde oluşturması düşünülen faydaları içermektedir.

Bu kapsamda; dışa bağımlılığı yüksek olan üretimlerde gümrük vergisinden muaf olarak yabancı girdi imkânı, yerli firmaları yatırıma ve üretime teşvik etmektedir. Dolayısıyla uluslararası firmalarla rekabet imkânı oluşmakta, bunun bir etkisi olarak da yerli firmalara uluslararası arenada önemli bir pay elde etme ve faaliyet gösterilen sektörde markalaşma imkânı

sağlamaktadır. Bunun yanında artan üretimle birlikte istihdam oranının artmasında ve işsizlik sorununun çözümünde de etkili olmaktadır. Serbest bölgelerin diğer bir olumlu katkısı da, serbest bölge firmalarının bölgedeki ekonomik faaliyetler dolayısıyla iç piyasa ile yaptıkları etkileşim sonucunda ticari hayatın canlanmasıyla olmaktadır.

Yerli firmalar kanalıyla oluşan olumlu etkinin yanı sıra, vergisel muafiyetler ve teşvikler sayesinde oluşan doğrudan yabancı yatırımlarla birlikte teknoloji girişinin hızlanması da ülke ekonomisinin kalkınmasında etkili olacaktır.

Görüldüğü üzere, muafiyet ve teşviklerin doğru ekonomik politikalarla desteklenmesiyle birlikte Kanunda amaçlanan hedeflere ulaşılabilir olacaktır.

Serbest bölgelerin ülke ekonomisine katkılarının yanında olumsuz yanları da vardır. Sağlanan muafiyet ve teşviklerle, üretimde yabancı girdilerin gümrük vergisinden muaf olarak ithali sonrasında üretimin artmasıyla ithalatın artması, buna karşılık bu durumun teknoloji girdisiyle desteklenmemesi durumunda yerli girdi üretimine geçilememesi ithalat baskısını artıracak, netice olarak serbest bölgelerin kurulması ülke ekonomisinin hedeflenen seviyeye ulaşmasına katkı sağlamayacaktır.

Bunun yanında, serbest bölgelerin yönetimi ve denetiminin iyi bir şekilde yapılamaması durumunda ülkede kaçakçılığın artmasının önüne geçilemeyecek, bu da ülke ekonomisine zarar verecektir.

4. Serbest Bölgelerin Sağladığı Avantajlar

Serbest bölgelerin ülke ekonomilerine katkıları olduğu kadar, serbest bölge imkânlarından fay-

dalanan firmalara sağladığı avantajlar da vardır. Söz konusu avantajları şu şekilde sıralayabiliriz:

- Üretici firmalar için vergi avantajlarından yararlanma imkânı sağlar.
- Serbest bölgelerde faaliyet ruhsatı süreleri belli olduğundan, firmalara orta ve uzun vadede geleceği planlayabilme imkânı sağlar.
- Serbest bölgelerde elde edilen kazanç ve gelirler, hiçbir izne tabi olmaksızın yurt dışına ve Türkiye'ye serbestçe transfer edilebileceğinden kar transferi imkânı sağlar.
- Ticaret kolaylığı imkânı sağlar.
- Serbest bölgeler Türkiye Gümrük Bölgesi dışında kabul edildiği için gümrük vergisi işlemlerinden arındırılmış ticari faaliyet imkânı sağlar.
- AB ve Gümrük Birliği kriterlerinin gerektirdiği serbest dolaşım belgelerinin temini imkânı sağlar.
- Serbest bölgelerde sağlanan teşvik ve avantajlardan yerli ve yabancı bütün firmalar eşit olarak faydalanacağından eşitlik prensibi geçerlidir.
- Serbest bölgelerde eşyalar sınırsız kalabileceğinden zaman kısıtlaması bulunmaz.

- Pazar ihtiyaçlarına ve şartlarına göre serbestçe belirlenecek ticari faaliyet imkânı sağlar.
- Serbest bölgelerdeki faaliyetlerle ilgili her türlü ödeme dövizle yapılacağından gerçekçi bir enflasyon muhasebesi imkânı sağlar.
- Serbest bölgelerin Türkiye ve diğer serbest bölgeler ile diğer ülkelerle ticaret yapmasında herhangi bir kısıtlama bulunmadığından yerli ve yabancı tüm pazarlara erişim imkânı sağlar.
- Başvuru ve faaliyet sürecinde her türlü bürokrasi en aza indirildiğinden kuruluş işlemlerinde kolaylık avantajı vardır.
- Türkiye'deki serbest bölgeler kuruldukları bölgeler itibarıyla stratejik avantaj sağlarlar.
- Her türlü ticari ve sınai faaliyete uygun ve ucuz altyapı imkânı sağlar.
- Serbest bölgelerde üretim yapan firmalara hammadde temininde diğer ülke firmalarıyla rekabet anlamında tedarik zinciri imkânlarından yararlanma kolaylığı sağlar.

5. Serbest Bölgelerin Ticaret Hacimleri

Serbest bölgelerin ticaret hacimleri yıllar

Milyon Dolar	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014
Yurtiçinden Bölgelere	3.195	2.177	2.295	2.668	2.971	2.887	2.734
Bölgelerden Yurtdışına	5.874	4.913	4.361	6.924	7.071	7.701	7.958
Yurtdışından Bölgelere	8.248	5.493	6.625	7.253	7.257	7.490	7.059
Bölgelerden Yurtiçine	7.262	5.173	5.291	5.801	5.754	5.162	4.683
TOPLAM TİCARET HACMİ	24.579	17.756	18.572	22.646	23.053	23.240	22.432

itbarıyla genel olarak artmış olup, son yıllarda sadece 2008 Küresel Finans Krizi sonrasında ciddi bir düşüş göstermiştir.

6. Serbest Bölgelerde Vergi Uygulamaları

6.1 Serbest Bölgelerde Gümrük Vergileri

Serbest bölgeler, kanunda da tanımı yapıldığı üzere, serbest dolaşımda olmayan eşyanın bir gümrük rejimine tabi tutulmaksızın konulduğu, ithalat vergilerinin uygulanması bakımından Türkiye Gümrük Bölgesi dışında kabul edilen alanlardır. Serbest bölgeler, Türkiye Gümrük Bölgesi'nin bir parçasıdır ancak gümrük işlemleri açısından yurtdışı kabul edilirler. İhracat açısından bu durumu değerlendirdiğimizde, serbest dolaşımda bulunan eşya serbest bölgelere konulmakla ihracata bağlı imkânlardan yararlanabilmekte yani söz konusu eşya ihraç edilmiş gibi işlemler yerine getirilmektedir. İthalat açısından ise, serbest bölgelerde bulunan eşya serbest dolaşımda olmadığından ve gümrük işlemleri açısından da serbest bölgeler yurtdışı kabul edildiğinden, buralardan Türkiye Gümrük Bölgesi'ne eşya girişinde söz konusu eşya herhangi bir gümrük rejimine tabi tutulacak ve ilgili eşya üzerinde ithalat vergileri ile ticaret politikası önlemleri ve kambiyo mevzuatı uygulanacaktır.

Eşyanın serbest bölgelerden çıkışı durumunda vergilerin hesaplanmasında ise farklı durumlar söz konusudur. Şöyle ki; serbest bölgelerde üçüncü ülke menşeli girdiler kullanılarak üretilen eşyanın serbest dolaşıma sokulmak istenilmesi durumunda beyan sahibinin talebi halinde, bu eşyanın gümrük kıymetinin serbest bölgede kalış süreleri içinde depolanma ve muhafaza edilme masraflarını da içeren fiilen ödenen

veya ödenecek fiyatı teşkil ettiği hallerde ve söz konusu masraflar bu fiyattan ayrı olarak gösterilebildiği takdirde, gümrük kıymetine dâhil edilmez. Beyan sahibinin talebi halinde ise, gümrük vergileri, gümrük yükümlülüğünün başladığı tarihte yürürlükte olan gümrük tarifesine göre hesaplanır.

Serbest bölgelerden Avrupa Birliği'ne eşya gönderilmesinde ise; eşyanın tamamen Türkiye'de serbest dolaşımda bulunan girdilerden üretilmiş olduğu hallerde, Türkiye'ye vergilerin ödenerek giriş işleminin yapıldığına dair belgelerin incelenerek Türkiye'de serbest dolaşımda bir eşya olduğunun anlaşılması halinde, herhangi bir vergi tahsilatı yapılmaksızın A.TR Dolaşım Belgesi düzenlenir ve eşya sevk edilir. Eşyanın tamamen veya kısmen üçüncü ülke menşeli girdiler kullanılarak serbest bölgede işlem görmesi halinde ise, üçüncü ülke girdilerinin muayene ve tespiti yapıldıktan sonra CIF değeri belirlenerek, bunun üzerinden gümrük vergisi tahsilatı yapılır. Ayrıca, eşyanın ticaret politikası önlemlerine tabi üçüncü ülke menşeli olması halinde, A.TR Dolaşım Belgesi düzenlenmesi için telafi edici verginin tahsil edilmesi de gerekir.

6.2 Serbest Bölgelerde Katma Değer Vergisi

3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 11'inci maddesinde, ihracat teslimlerinin vergiden istisna olduğu belirtilmiştir.

Aynı Kanunun 12'nci maddesinde ise, bir teslimin ihracat teslimi sayılabilmesi için gerekli şartlar belirtilmiş, bu şartlar arasında "teslimin bir serbest bölgedeki alıcıya tevdi edilmesi" durumu da hüküm altına alınmıştır.

Yine aynı şekilde Serbest Bölgeler Kanunu'nun 8'inci maddesinde, bir serbest bölge ile Türkiye'nin diğer yerleri arasında yapılacak tica-

retin dış ticaret rejimine tabi olduğu belirtilmiştir. Yukarıdaki kanun maddeleri birlikte değerlendirildiğinde, Türkiye’den serbest bölgede bulunan bir firmaya eşya tevdi edildiğinde, söz konusu işlem ihracat istisnası kapsamında değerlendirilecek ve bu ticaret katma değer vergisinden muaf tutulacaktır.

Ayrıca Katma Değer Vergisi Kanunu’nun 32’nci maddesi “Bu Kanununun 11, 13, 14 ve 15 inci maddeleri ile 17’nci maddenin (4) numaralı fıkrasının (s) bendi uyarınca vergiden istisna edilmiş bulunan işlemlerle ilgili fatura ve benzeri vesikalarda gösterilen Katma Değer Vergisi, mükellefin vergiye tabi işlemleri üzerinden hesaplanacak Katma Değer Vergisinden indirilir.” hükmüne amir olup, belirtildiği üzere söz konusu ticaret dolayısıyla yüklenilecek olan katma değer vergisi indirim konusu yapılabilecektir.

Diğer bir husus olan, serbest bölgelerden Türkiye’ye olan eşya teslimlerinde, Katma Değer Vergisi Kanunu’nun 1’inci maddesinde belirtildiği üzere, her türlü eşya ve hizmet ithalatı katma değer vergisine tabi olduğundan, bu tür işlemlerde katma değer vergisi tahsil edilecektir.

Ancak Katma Değer Vergisi Kanunu’nun İthalat İstisnası başlığı altında düzenlenen 16’ncı maddesinde bazı teslim ve hizmetlerin katma değer vergisinden istisna olduğu belirtilmiştir.

Buna göre;

- Bu Kanun hükümlerine göre yurtiçi teslimleri katma değer vergisinden muaf olan eşya ve hizmetlerin ithali,
- 4458 sayılı Gümrük Kanunu’nun 167’nci maddesi [(5) numaralı fıkrasının (a) bendi ile (7) numaralı fıkrası hariç], geçici ithalat ve hariçte işleme rejimleri ile geri gelen eşyaya ilişkin hükümleri kapsamında gümrük vergisinden muaf veya müstesna olan eşyanın ithali,

- Gümrük Kanunu’ndaki transit ve gümrük antrepo rejimleri ile geçici depolama ve serbest bölge hükümlerinin uygulandığı eşyalar, İstisna kapsamında değerlendirilmiş olup bu kapsamda yapılan ithalatlarda katma değer vergisi tahsil edilmeyecektir.

Ancak, Gümrük Kanunu’na göre geri getirilen eşyanın dışarıda bir işleme tabi tutulması veya asli kısmına bir ilave yapılması halinde eşyanın kazandığı değer farkı istisnaya dâhil değildir.

6.3 Serbest Bölgelerde Gelir ve Kurumlar Vergisi

Serbest Bölgeler Kanunu geçici 3’üncü maddesinin yürürlüğe girdiği tarih olan 06.02.2004 itibarıyla, bu Kanuna göre kurulan serbest bölgelerde faaliyette bulunmak üzere ruhsat almış olan mükelleflerin, bu bölgelerde gerçekleştirdikleri faaliyetleri dolayısıyla elde ettikleri kazançları gelir veya kurumlar vergisinden müstesna kılınmış, ancak bu muafiyet, anılan maddenin yürürlüğe girdiği tarih itibarıyla firmaların faaliyet ruhsatlarından belirtilen süre ile sınırlı tutulmuştur.

Yine aynı maddeye göre, bu bölgelerde istihdam edilen personele ödenen ücretlerin de 31.12.2008 tarihine kadar gelir vergisinden istisna tutulduğu belirtilmiştir.

Ancak anılan Kanun maddesinde belirlenen süre dolmadan Serbest Bölgeler Kanunu’nun geçici 3’üncü maddesinde bir takım değişiklikler yapılmıştır.

Buna göre; Avrupa Birliği’ne tam üyeliğin gerçekleştiği tarihi içeren yılın vergilendirme döneminin sonuna kadar, serbest bölgelerde üretim faaliyetinde bulunan mükelleflerin bu bölgelerde imal ettikleri ürünlerin satışından elde ettik-

leri kazançların gelir veya kurumlar vergisinden muaf tutulduğu belirtilmiştir.

Ayrıca, bu bölgelerde üretilen ürünlerin FOB bedelinin en az %85'ini yurtdışına ihraç eden mükelleflerin istihdam ettikleri personele ödedikleri ücretler de gelir vergisinden muaf tutulmuştur. Yine bu duruma ek olarak, yıllık satış tutarı bu oranın altında kalan mükelleflerden zamanında tahsil edilmeyen vergilerin cezasız olarak, sadece gecikme zammıyla birlikte tahsil edileceği hüküm altına alınmıştır.

6.4 Serbest Bölgelerde Damga Vergisi ve Harçlar

Serbest Bölgeler Kanunu'nun geçici 3'üncü maddesinde yapılan değişiklik ile serbest bölgelerde faaliyette bulunan mükelleflerin, Avrupa Birliği'ne tam üyeliğin gerçekleştiği tarihi içeren vergilendirme döneminin sonuna kadar, bu bölgelerde gerçekleştirilen faaliyetlerle ilgili olarak yapılan işlemler ve düzenlenen kâğıtlar damga vergisi ve harçlardan muaf tutulmuştur.

6.5 Serbest Bölgelerde Özel Tüketim Vergisi

4760 sayılı Özel Tüketim Vergisi Kanunu'nun İstisnalar Başlığı altında düzenlenen 5'inci maddesinde anılan Kanuna ekli listelerdeki eşyaların ihracat teslimleri bazı şartların yerine getirilmesi durumunda vergiden müstesna kılınmıştır. Buna göre;

- Teslim yurt dışındaki bir müşteriye yapılması, (Yurt dışındaki müşteri tabiri; ikametgahı, işyeri, kanuni ve iş merkezleri yurt dışında olan alıcılar ile yurt içinde bulunan bir işletmenin, yurt dışında faaliyet gösteren şubelerini ifade eder.)
- Teslim konusu eşya, Türkiye Cumhuriyeti Gümrük Bölgesinden çıkmış olması, (Eşyanın ihraç edilmeden önce yurt dışındaki alıcı adına hareket edenlere veya bizzat alıcıya işlenmek ya da herhangi bir şekilde değer-

lendirilmek üzere yurt içinde teslimi ihracat sayılmaz.)

Şartlarının yerine getirilmesi durumunda ihracat teslimleri özel tüketim vergisinden müstesna kılınmış olup, ihraç edilen eşyaların alış fiyatları ve benzeri belgeler üzerinde gösterilen ve beyan edilen özel tüketim vergisi de ihracatçıya iade edileceği hüküm altına alınmıştır.

Ancak, 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 12'nci maddesinde, bir teslimin ihracat teslimi sayılabilmesi için gerekli şartlar belirtilmiş, bu şartlar arasında "teslimin bir serbest bölgedeki alıcıya tevdi edilmesi" durumu da hüküm altına alınmasına rağmen 4760 sayılı ÖTV Kanunu'nda serbest bölgelere yapılan teslimlerin ihracat teslimi olarak sayılmasına ilişkin bir hüküm bulunmamaktadır. Sonuç olarak, bir eşyanın serbest bölgedeki bir alıcıya tevdi edilmesi durumunda KDV iadesi alınabilirken ÖTV iadesi alınamamaktadır.

ÖTV Kanunu'nun 7'nci maddesinin 7'nci fıkrasında ise 4458 sayılı Gümrük Kanunu'nun transit, gümrük antrepo, dahilde işleme, gümrük kontrolü altında işleme rejimlerine tabi tutulanlar ile serbest bölgeler ve geçici depolama yerleri hükümlerinin uygulandığı eşyalar özel tüketim vergisinden müstesna olduğu belirtilmiştir.

Kısaca, Türkiye'nin diğer yerlerinden serbest bölgelere yapılan teslimlerin Özel Tüketim Vergisi Kanunu hükümleri çerçevesinde ÖTV'ye tabi tutulması gerekirken, bahse konu Kanunun 7'nci maddesinin 7'nci fıkrasına istinaden transit, gümrük antrepo, dahilde işleme, gümrük kontrolü altında işleme rejimlerine tabi tutulanlar ile serbest bölgeler ve geçici depolama yerleri hükümlerinin uygulandığı ait eşyaların Özel Tüketim Vergisi'nden istisna tutulması gerekmektedir.

SONUÇ

Sınır kavramının önemini yitirmesi ile küresel bir köy haline gelen dünya konjonktürü daha rekabetçi bir ortam ortaya çıkarmış, bu rekabetçi ortam da, ekonomik reformları beraberinde getirmiştir. Bu yönde atılan adımların hayata geçirilmesinin bir ayağı da makalemizin konusu teşkil etmektedir. Değişen ekonomik politikalar sonrasında atılan adımlarla serbest bölgelerin kuruluş amaçları yerine getirilmeye çalışılmıştır. Teşvik ve muafiyetlerin yanında kısa bir süre içerisinde serbest bölgelerin sayıları da artırılmıştır. Yerli ve yabancı yatırımların artmasının yanında teknoloji girişinin artması ve üretim aşamasında kullanılan girdi menşesinde yerli oranının artması serbest bölgelerin kuruluş amaçlarının nihayete ermesini sağlayacaktır.

KAYNAKÇA

- GÜR SOY Yaser, Dış Ticaret İşlemleri Yönetimi, Ekin Yayınevi, 9.Baskı, 2015
- KARADUMAN Naci, “Serbest Bölge Uygulamalarının Dış Ticarete ve Yabancı Sermayeye Katkıları”, Süleyman Demirel Üniversitesi E-Dergi, 2002, <http://edergi.sdu.edu.tr/index.php/iibfd/article/viewFile/2484/2228>
- KOCAMAN Çiğdem Berna, “Serbest Bölgelerin Makroekonomik Etkilerinin Değerlendirmesi: Türkiye Örneği”, Ankara Hukuk Fakültesi Dergisi 2007, <http://dergiler.ankara.edu.tr/dergiler/38/265/2384.pdf>
- KOÇAK Gül, PURTAŞ Uğur, ÇAKICI Gökhan “Serbest Bölgelerde Katma Değer Vergisi Uygulamaları”, Maliye Bakanlığı Vergi Denetim Kurulu, 2015
- Serbest Bölgeler Genel Tanıtım, www.ekonomi.gov.tr, http://www.ekonomi.gov.tr/portal/faces/home/yatirim/serbestBolgeler?_afzLoop=2462245401990403&_afzWindowMode=0&_afzWindowId=null#!%40%40%3F_afrWindowId%3Dnull%26_afrLoop%3D2462245401990403%26_afrWindowMode%3D0%26_adf.ctrl-

state%3Dipiqzlw_x_61

- Gümrük Yönetmeliği
- Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliği
- 1 Seri No’lu 3218 Sayılı Serbest Bölgeler Kanunu Genel Tebliği
- 1 Seri No’lu Özel Tüketim Vergisi Genel Tebliği
- 3065 Sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu, www.tbmm.gov.tr
- 3218 Sayılı Serbest Bölgeler Kanunu, www.tbmm.gov.tr
- 4458 Sayılı Gümrük Kanunu, www.tbmm.gov.tr
- 4760 Sayılı ÖTV Kanunu, www.tbmm.gov.tr

VERGİ KAÇAKÇILIĞI VE BOYUTUNUN TÜRKİYE VE AB EKSENİNDE DEĞERLENDİRİLMESİ

THE EVALUATION OF TAX EVASION AND ITS SIZE IN THE CONTEXT OF TURKEY AND EU

Doç. Dr. Duran BÜLBÜL | Gazi Üniversitesi İİBF Maliye Bölümü Öğretim Üyesi
Nihat ÖZAY | Gümrük ve Ticaret Başmüfettişi

ÖZET

Vergi gelirleri kamu hizmetlerinin finansmanında en önemli ve büyük paya sahip kamu gelir kaynağıdır. Bu özelliği dolayısıyla vergi yükünün adaletli dağılımı kadar vergi kayıp ve kaçaklarının da önlenmesi önem arz etmektedir. Bu çalışmada, vergi kaçakçılığı öncelikle kavramsal olarak mevzuattaki yeri itibarıyla incelenmiştir. Akabinde vergi aç boyutu kayıtdışı ekonomi ile de ilintilendirilmek suretiyle Türkiye ve Avrupa Birliği ülkeleri ekseninde değerlendirilmeye çalışılmıştır.

Anahtar Kelimeler: Vergileme, Vergi Kaçakçılığı, Kayıtdışı Ekonomi

Jell Sınıflandırması: H26, O017

ABSTRACT

Taxation is the greatest and the most important source of government revenue for financing the government expenditures. During taxation, it is very important to reduce tax evasion as well as distributing tax burden equally in the society. In this paper firstly, tax evasion is described on the basis of tax laws. Then, the size of tax evasion will be analyzed with shadow economy in the context of Turkey and European Union.

Keywords: Taxation, Tax Evasion, Shadow Economy

Jell Classification Code: H26, O017

GİRİŞ

Vergi kaçakçılığı, vergi kaçırانların toplumun geneli aleyhine haksız gelir elde etmelerine yol açarken, bunlar tarafından ödenmeyen vergilerle yapılacak kamu hizmetlerinden toplumun mahrum kalmasına ya da bu hizmetlerin yükünün diğer kesimler üzerine haksız olarak yüklenmesine neden olmaktadır. Bu makalede toplumsal adaleti zedeleyen vergi kaçakçılığının kayıtdışı ekonomi ile ilişkisi de incelenmek suretiyle AB ve Türkiye'deki boyutu değerlendirilmeye çalışılacaktır.

1. Vergi Kaçakçılığı ve Toplumsal Etkileri

Kamu gelirlerinin temel kaynağı olan vergi, kamu harcamalarını karşılamak üzere devletin kişilerden hükümlerle gücüne dayanarak ve ödeme güçlerine göre tek taraflı nihai ve zorunlu olarak aldığı paralardır.¹ Vergiler kamu gelir kaynağı olmasının yanı sıra, gelir dağılımının düzenlenmesi, bireylerin çalışma arzuları üzerinde olumsuz etkiler yaratmadan ve istenmeyen sapmalara neden olmadan üretim artışı sağlanması amaçlarını da gütmektedir.² Bir başka deyişle verginin mali amaçlarının yanı sıra mali olmayan pek çok amacı da bulunmaktadır. Gerek mali gerekse de mali olmayan bu amaçlar doğrultusunda devletin aldığı vergiler çeşitli düzenlemelere ve kurallara dayanmaktadır. Bu düzenlemeler genellikle kanun şeklinde olup, vergi kanunlarında devletin kullandığı egemenlik hakkının sınırları çizilirken, vatandaşlar tarafından da uyulması gerekli kurallar belirlenmektedir. Bu kurallara uyulmasını sağlayacak ve

aykırı hareket edenleri daha ağır bir külfetle karşı karşıya bırakacak şekilde çeşitli yaptırımlar da vergi kanunlarında düzenlenmiştir.

Vergi kanunlarında gösterilen maddi ve şekli ödevlerin yerine getirilmemesi veya bu ödevlere aykırı davranışlarda bulunulması nedeniyle devletin vergi kaybına uğratılmasına veya kamu düzeninin bozulmasına sebep olan ve ceza öngörülen fiiller vergi suçları olarak tanımlanmaktadır³. Bu suçlar arasında yer alan **vergi kaçakçılığı** ise genel anlamda, mükelleflerin yasalara aykırı olarak kısmen veya tamamen vergi ödememeye yönelik çabaları sonucunda vergi kaybına sebebiyet vermeleri şeklinde tanımlanabilir⁴.

Vergi kaçakçılığı, kamu sektörünün sağladığı toplumsal ve bireysel bazda hizmetten faydalanan kişilerin yapılan giderlere katılma isteksizliğinin bir sonucu olarak da değerlendirilebilir. Kanunen vergi borcu doğduğu halde bu borcunu ödemeyen kimseler, vergisini dürüst olarak ödeyenler karşısında, haksız ve yasa dışı bir fayda sağlamış olurlar. Bu durum gönüllük esasına göre değil de zorunlu olarak ödenen vergiler hakkındaki toplumsal uzlaşmanın bozulmasına, vergide veriminin azalmasına ve dürüst yükümlülerin tepkisine yol açmaktadır.⁵

Vergi kaçakçılığı ülkedeki vergi yükü dağılımını etkilediğinden, vergi kanunlarına gönüllü uyum gösteren mükellefler açısından ilave bir maliyet unsuru anlamına gelmektedir. Vergi kayıplarının yüksek olduğu bir ortamda, artan kamusal ihtiyaçların karşılanması mevcut vergi tabanına daha yüksek oranda vergi uygulanmasına yol açacaktır.

¹ Aytaç EKER, Duran BÜLBÜL, **Kamu Maliyesi**, Özbaran Ofset Matbaacılık, Ankara, 2013, s.118.

² David N. HYMAN, **Public Finance: A Contemporary Application of Theory to Policy**, 6. Baskı, Fort Worth, Harcourt Brace College Publishers, 1999, s.371.

³ Doğan ŞENYÜZ, **Vergi Hukuku (Genel Kısım)**, Ekin Kitabevi Yayınları, Bursa, 2005, s. 123.

⁴ EKER ve BÜLBÜL, a.g.e., s. 177

⁵ Halil NADAROĞLU, **Kamu Maliyesi Teorisi**, Beta Yayınları, İstanbul, 1996, s.279.

Diğer yandan vergi kaçakçılığını önlemeye yönelik politika uygulamalarının da bir maliyeti söz konusu olup, bu yönüyle vergi kaçakçılığı ekonomide etkinlik kaybı oluşumuna da neden olur. Mükelleflerin vergi düzenlemelerine aykırı hareketler için danışmanlık vb. hizmetler için ayırdıkları kaynaklar ile vergi idaresinin vergi kayıplarını ortaya çıkarmak için yaptığı harcamalar etkinlik kaybının açık göstergesidir.⁶

2. Türk Vergi Mevzuatı'nda Vergi Kaçakçılığının Yeri

“Vergi kanunlarında gösterilen maddi ve şekli ödevlerin yerine getirilmemesi veya bu ödevlere aykırı davranışlarda bulunulması nedeniyle devletin vergi kaybına uğratılmasına veya kamu düzeninin bozulmasına sebep olan ve ceza öngörülen fiiller”⁷ olarak tanımlanabilecek vergi suçları ve bu suçların işlenmesi halinde uygulanacak cezaların büyük bir kısmı Vergi Usul Kanunu'nda yer almaktadır.

Vergi Usul Kanunu 359. maddesinde düzenlenen kaçakçılık suçları, vergi kaçakçılığı karşılığında öngörülen hapis cezasına göre üç grup halinde sınıflandırılabilir:

18 aydan 3 yıla kadar hapis cezası gerektiren (a) grubu fiiller: Defter ve kayıtlarda hesap ve muhasebe hilesi yapma, gerçek olmayan veya kayda konu işlemlerle ilgisi bulunmayan kişiler adına hesap açma, defterlere kaydı gereken hesap ve işlemleri vergi matrahının azalması sonucunu doğuracak şekilde tamamen veya kısmen başka defter, belge veya diğer kayıt ortamlarına kaydetme, defter, kayıt ve belgeleri tahrif etme, muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge düzenleme ve kullanma.

3 yıldan 5 yıla kadar hapis cezası gerektiren (b) grubu fiiller: Defter ve belgeleri yok etme, sahte belge düzenleme ve kullanma.

2 yıldan 5 yıla kadar hapis cezası gerektiren (c) grubu fiiller: Maliye Bakanlığı ile anlaşması bulunan kişilerin basabileceği belgeleri, Bakanlık ile anlaşması olmadığı halde basma ve bu belgeleri bilerek kullanma.

Vergi kaçakçılığına yönelik Vergi Usul Kanununda yapılan değişiklikler incelendiğinde, 20 yıllık bir süreç içinde vergi kaçakçılığı fiilinin kanun karşısındaki niteliğinin sırasıyla kusur, ağır kusur ve suç olarak değiştiği görülmektedir. 2008 yılında yapılan son değişiklikle vergi kaçakçılığı suçu, para cezasına çevrilebilen basit bir kabahat olmaktan çıkarılmış, Türk Ceza Kanunu anlamında **paraya çevrilemeyen bir suç olarak nitelendirilmiş** ve cezai müeyyidesi arttırılmıştır.

Ancak vergi kaçakçılığının azaltılabilmesi için cezaları arttırmak tek başına yeterli olmamaktadır. Bunun yanı sıra denetimde etkinliğin artırılması, yakalama riskinin yükseltilmesi, vergi sisteminin anlaşılır ve uygulanabilir olması, vergi yükünün adaletli dağıtılması gibi faktörler de etkili olmaktadır.

3. Gümrük Mevzuatı Kapsamında Vergi Kaçakçılığının Değerlendirilmesi

Gümrük mevzuatı kapsamında kaçakçılığa konu fiiller 5607 sayılı Kaçakçılıkla Mücadele Kanunu'nda düzenlenmiştir. Kanunun 3. maddesinde kaçakçılık suçları gümrük rejimleri ihlalleri başta olmak üzere gümrük mevzuatına aykırı davranışlara bağlı olarak belirlenmiştir. Bu suçlardan bir kısmı vergi kaçakçılığı kapsamında

⁶ Joel SLEMRÖD, “Cheating Ourselves: The Economics of Tax Evasion”, Journal of Economic Perspectives, cilt 21, sayı 1, 2007, s.41-42.

⁷ ŞENYÜZ, a.g.e., s. 123

değerlendirilebileceği gibi bir kısmında herhangi bir vergi kaybı veya kaçığı söz konusu olmamakta, ancak kaçıklık olarak ele alınmaktadır. Başka bir ifadeyle 5607 sayılı Kanun kapsamındaki her kaçıklık suçu bir vergi kaybına yol açmakta, dolayısıyla da vergi kaçıklığı kapsamında değerlendirilmemektedir.

Aldatıcı işlem ve davranışlarla gümrük vergileri kısmen veya tamamen ödenmeksizin eşya ithal edilmesi Kaçıklıkla Mücadele Kanununun 3/2. fıkrasında düzenlenmiştir. Bu fıkrada düzenlenen suç, aldatıcı işlem ve davranışlarla doğrudan daha az vergi ödemek veya hiç vergi ödememek amacıyla yapılan bir suçtur. Diğer suçlarda ise vergi ödememenin yanı sıra ticaret politikası önlemlerinden kaçma maksadı da söz konusu olabilmektedir.

5607 sayılı Kanun kapsamındaki kaçıklık suçlarını vergi kaçıklığı yönüyle değerlendirme yapmak için söz konusu kanunda yer alan güm-

rük vergileri tanımı ile kaçıklık suçu neticesinde bu tanıma uyan bir vergi kaybı olup olmadığına da bakmak gerekir.

Kaçıklıkla Mücadele Kanunu'nda gümrük idaresi veya başka idarelerce, eşyanın ithali veya ihracına bağlı olarak uygulanan vergiler ile diğer malî yükümlülükler gümrük vergileri olarak tanımlanmıştır. Kaçıklıkla Mücadele Kanunu bu geniş tanım ile gümrük işlemlerine bağlı olarak alınan her tür vergi ve mali yükümlülüğü kaçıklık konusu olarak ele almıştır. Bu yönüyle klasik gümrük vergisi veya tarifesinin yanı sıra KDV, ÖTV, anti dumping vergisi, telafi edici vergi, toplu konut fonu vb. adlar altında eşyanın ithali veya ihracına bağlı vergi ve mali yükümlülüklerde bir kayıp olması durumu da kaçıklık kapsamında ele alınmaktadır.

4. Vergi Kaçıklığının Boyutunun Tahminine Yönelik Çalışmalar

Şekil 1- Kıtalara göre vergi kaçıklığı boyutu ve sağlık harcamaları

	Ülke Sayısı	Toplam GSYH (\$'m)	Kayıtdışı Ekonomi Toplam Boyutu (\$'m)	Kayıtdışı Ekonomi/ GSYH Oranı	GSYH'nin Yüzdesi Olarak Ortalama Vergi Oranı	Toplam Vergi Kaybı (\$'m)	Toplam Sağlık Harcamaları (\$'m)	Sağlık Harcamalarının Vergi Kaybına Oranı
Dünya Geneli	235	62.646.553						
Vergi oranları ve sağlık harcamalarına ulaşılan ülkeler	145	61.737.918	11.148.970	18,1%	28,1%	3.132.861	5.708.145	54,9%
Bu Ülkelerin Dünya Nüfusuna Oranı	61,7%	98,2%						
Avrupa	36	18.947.416	3.882.593	20,5%	38,9%	1.510.329	1.742.451	86,8%
Africa	39	1.383.070	481.442	34,8%	16,5%	79.438	81.100	97,7%
Asya	40	19.333.826	3.421.985	17,7%	19,5%	667.287	1.077.743	61,8%
Kuzey Amerika	13	17.376.075	1.876.751	10,8%	24,1%	452.297	2.443.800	18,5%
Güney Amerika	12	3.632.841	1.336.330	36,8%	28,2%	376.845	271.707	138,5%
Avustralya	5	1.064.690	149.868	14,1%	31,0%	46.459	91.344	50,9%

Kaynak: The Cost of Tax Abuse : A Briefing Paper On The Cost of Tax Evasion Worldwide, The Tax Justice Network, Kasım 2011, s.3.

Dünyada ve Türkiye’de vergi kaçakçılığının net olarak tespitine yer veren istatistikler bulunmadığı için çeşitli yollarla tahmin edilmeye çalışılmaktadır. Yapılan bu çalışmalarda vergi kaçakçılığı, doğrudan veya dolaylı ölçüm yöntemleri kullanılarak tahmin edilmeye çalışılmaktadır. Doğrudan ölçüm yöntemleri milli gelir hesaplarına dayanan ölçüm, örnekleme yöntemi, aile bütçesini izleme yöntemi ve anket yöntemi olmak üzere dört şekilde yapılabilmektedir. Dolaylı ölçüm yöntemleri ise çoğunlukla kayıt dışı ekonomi büyüklüğünün ortaya çıkarılması ve daha sonra bu verilerden yararlanmak suretiyle yapılan tahminlere dayanmaktadır.⁸

Vergi kaçakçılığının Türkiye’deki boyutunu tespit etmek amacıyla yapılan çalışmaların genel olarak kayıtdışı ekonomi ile denetim elemanlarınca yapılan inceleme sonucu tespit edilen matrah farkları kullanılarak tahmin edilmeye çalışıldığı görülmektedir.

4.1. Kayıtdışı Ekonomi Üzerinden Vergi Kaçakçılığının Boyutunu Tahmine Yönelik Vergi Adaleti Ağı Tarafından Yapılan Çalışma

Vergi Adaleti Ağı tarafından 2011 yılında yapılan araştırmada, öncelikle her ülke için kayıtdışı ekonomi boyutu tespit edilmiş, daha sonra o ülkedeki kayıtdışı ekonomi şayet kayıt altında olsaydı ödenecek vergi (ortalama vergi oranları kullanılarak) hesaplanmıştır. Ortaya çıkan bu vergi kaybı ile de yapılan sağlık harcamalarının karşılaştırması yapılarak, rakamların büyüklüğü ortaya konmaya çalışılmıştır. Bu çalışmaya ilişkin kıtalar bazında veriler aşağıdaki tabloda gösterilmiştir. Tabloya göre vergi kaçakçılığından dünya ge-

nelinde oluşan toplam kayıp 3.132.490 milyon ABD Doları olup, bu rakam tüm dünya genelinde yapılan sağlık harcamalarından daha fazladır. AB’nin de dahil olduğu 36 ülkeli Avrupa kıtası ise vergi kaybının en çok olduğu kıtadır. Buna göre Avrupa kıtasında 1.511.714 milyon ABD Doları vergi kaçağı bulunmakta olup, dünya genelinin yaklaşık yarısı (%48) Avrupa’da oluşmaktadır.

Vergi Adaleti Ağı tarafından yapılan bu araştırmaya göre, Türkiye’nin kayıtdışı ekonomiden kaynaklanan vergi kaybı 54,08 milyar USD olarak tahmin edilmiştir. Vergi kaçakçılığından oluşan kaybın en yüksek olduğu 10 ülke ile söz konusu çalışma kapsamında Türkiye’ye ilişkin veriler aşağıdaki tabloda gösterilmiştir.

Çalışma sonuçlarına göre, kayıtdışı ekonomi sebebiyle oluşan vergi kaybının en yüksek olduğu 10 ülkenin 5’i AB üyesidir. AB üyeleri içerisinde en büyük kayıtdışı ekonomi 553.881 Milyon USD ile İtalya olup, kayıtdışı ekonominin İtalya’ya yol açtığı vergi kaybı 238.723 milyon USD’dir. Kayıtdışı ekonominin boyutu Almanya’da 529.547, Fransa’da 384.000, İngiltere’de 280.760, İspanya’da 316.666 milyon USD’dir.

Kayıtdışı ekonominin yol açtığı vergi kaybı ise Almanya’da 214.996, Fransa’da 171.264, İngiltere’de 109.216, İspanya’da 107.350 milyon USD’dir.

Bu çalışmaya göre dünyada elde edilen her 6 dolardan 1 doları vergi otoritesinden kaçırılmaktadır. Bu oran Avrupa’da daha yüksek olup her 5 Euro’dan 1 Euro kayıtdışı elde edilmektedir. Bu oran İtalya ve Yunanistan’da ise her 4 Euro’dan 1 Euro şeklindedir.

⁸ Vito TANZI, Parthasarathi SHOME, “A Primer on Tax Evasion”, IMF Staff Papers, cilt 40, sayı 4, 1993, s.821.

⁹ The Cost of Tax Abuse : A Briefing Paper On The Cost of Tax Evasion Worldwide, The Tax Justice Network, Kasım 2011, s.4

Şekil 2- Vergi kaçakçılığının rakamsal olarak en yüksek olduğu on ülke ve Türkiye'deki durum

Ülke	GSYH	Nüfus	Kişi Başı Milli Gelir	Kayıtdışı Ekonomi Boyutu	Vergi Yüğü %	Hükümet Harcamaları GSYH Oranı	Kayıtdışı Ekonomi Boyutu	Kayıtdışı Ekonomiden Kaynaklanan Vergi Kaybı
	US\$m		\$	%	%	%	US\$m	US\$m
ABD	14.582.400	312.582.000	46.651	8.6	26.9	38.9	1.254.086	337.349
Brezilya	2.087.890	190.755.799	10.945	39.0	34.4	41	814.277	280.111
İtalya	2.051.412	60.705.911	33.793	27.0	43.1	48.8	553.881	238.111
Rusya	1.479.819	142.914.136	10.355	43.8	34.1	34.1	648.161	221.023
Almanya	3.309.669	81.724.000	40.498	16.0	50.6	43.7	529.547	214.996
Fransa	2.560.002	65.821.885	38.893	15.0	44.6	52.8	384.000	171.264
Japonya	5.497.813	127.720.000	43.046	11.0	28.3	37.1	604.759	171.147
Çin	5.878.629	1.339.724.852	4.388	12.7	18	20.8	746.586	134.385
İngiltere	2.246.079	62.300.000	36.053	12.5	38.9	47.3	280.760	109.216
İspanya	1.407.405	46.162.024	30.488	22.5	38.9	41.1	316.666	107.350
Türkiye	735.264	73.722.988	9.973	31.3	23.5	23.4	230.138	54.082

Kaynak: The Cost of Tax Abuse : A Briefing Paper On The Cost of Tax Evasion Worldwide, The Tax Justice Network, Kasım 2011, s.4

Araştırma verilerine göre Türkiye'de kayıtdışı ekonominin GSYİH'ya oranının %31,3 olduğu tahmin edilmiş olup, Türkiye'deki kayıtdışı ekonominin boyutu 230,1 milyar USD, buna bağlı vergi kaybı ise 54,08 milyar USD olarak tahmin edilmiştir. Bu rakam GSYİH'nın yaklaşık olarak %7,35'i büyüklüğüne tekabül etmektedir. Kayıtdışı ekonomiden kaynaklanan bu vergi kaybı Türkiye'nin toplam sağlık harcamalarının %121'i oranında olup, toplam sağlık harcamalarından yaklaşık 10 milyar USD daha fazladır.¹⁰

Ülke	Kayıtdışı Ekonomi Boyutu %	Vergi Yüğü %	Kamu Harcamaları GSYH Oranı %	Kayıtdışı Ekonomi Boyutu (milyon\$)	Kayıtdışı Ekonomiden Kaynaklanan Vergi Kaybı (milyon\$)	Toplam Sağlık Harcaması (milyon\$)	Kayıtdışı Ekonominin Sağlık Harcamalarına Oranı %
Türkiye	31.3	23.5	23.4	230.138	54.082	44.851	121

Kaynak: The Cost of Tax Abuse : A Briefing Paper On The Cost of Tax Evasion Worldwide, The Tax Justice Network, Kasım 2011, s.12

4.2. Vergi Kaçakçılığının Boyutunu Tahmin Bakımından Vergi Denetim Sonuçlarının Değerlendirilmesi

Vergi kaçakçılığının tespitine yönelik olarak vergi idaresi denetim elemanlarınca bulunan matrah farkının, incelenen matraha oranlamasıyla vergi kaçakçılığı rakamlarına ulaşmaya da çalışılmaktadır. Vergi Denetim Kurulu'nca 2011-2014 yıllarında yapılan vergi incelemelerine ilişkin denetim sonuçları aşağıda gösterilmiştir.

¹⁰ The Cost of Tax Abuse, s.12

Şekil 4- Vergi Denetim Kurulu'nca yapılan vergi inceleme sonuçları (2011-2014)

YIL	İncelenen Mükellef Sayısı	Bulunan Matrah Farkı (TL)	Tarhi İstenilen Vergi Tutarı (TL)	Kesilmesi İstenilen Ceza (TL)
2011	16.267		3.926.153.961	6.540.331.412
2012	46.845	131.000.851.812	4.535.523.091	8.776.095.415
2013	71.352	53.674.958.984	8.561.313.250	19.086.884.477
2014	55.284	39.378.004.491	7.939.389.423	16.582.633.968

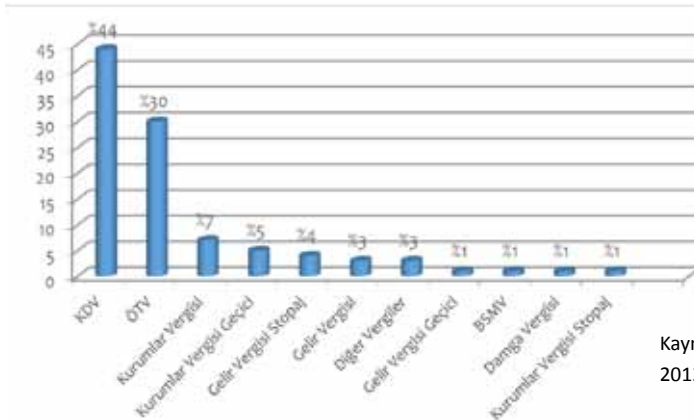
Kaynak: Vergi Denetim Kurulu Başkanlığı 2012-2014 Faaliyet Raporları

Maliye Bakanlığı bünyesindeki vergi inceleme yetkisini haiz tüm denetim elemanlarının 2011 yılında tek çatı altında toplanması ile kurulan Vergi Denetim Kurulu Başkanlığı denetim sonuçlarının yer aldığı yukarıdaki tabloya göre, 2011 yılında 16.267 olan incelenen mükellef sayısının sonraki yıllarda büyük oranda artarak yıllık ortalama 50-60 bin sayısına ulaştığı görülmektedir. 2012 yılında, 46.845 mükellefin incelenmesi sonucunda 131.000.851.812 TL'lik matrah farkı bulunmuş, bu matrah farkı için 4.535.523.091 TL vergi tarhi istenilmiştir. 2013 ve 2014 yıllarında, 2012 yılına kıyasla daha düşük matrah farkı bulunmuş olmasına karşın

tarhi istenilen vergi 2012 yılına kıyasla ortalama iki kat artmıştır. Bu durum vergi inceleme sonuçlarından hareketle genel bir değerlendirme yapılmasının sağlıklı bir sonuç vermeyeceğinin bir göstergesi olarak değerlendirilebilir.

Aşağıdaki grafikte ise vergi türleri itibarıyla inceleme sonuçlarının, tarhi istenilen vergi bazında oransal dağılımı gösterilmiştir. Bu dağılıma bakıldığında, KDV'nin %44 ile en büyük paya sahip olduğu, onu %30 ile ÖTV'nin takip ettiği görülmektedir. Denetim elemanlarınca bulunan matrah farkının, $\frac{3}{4}$ 'lük kısmının dolaylı vergiler, $\frac{1}{4}$ 'lük kısmının ise dolaysız vergilere yönelik olduğu görülmektedir.

Şekil 5: Vergi türleri itibarıyla inceleme sonuçlarının tarhi istenilen vergi bazında oransal dağılımı



Kaynak: Vergi Denetim Kurulu Başkanlığı
2012-2014 Faaliyet Raporları

Vergi denetim sonuçları, vergi kaçakçılığının varlığı ve vergi mevzuatına uyum konusunda bir çıkarsama yapılmasını sağlasa da bu sonuçlardan hareketle vergi kaçakçılığı oranları tahmininde bulunulması çok sağlıklı bir yöntem olarak değerlendirilmemektedir. Bunun başlıca nedeni, vergi inceleme oranlarının toplam mükellefe oranının düşük olması ile inceleme sonuçlarının yıldan yıla çok farklı sonuçlar vermesidir.

Diğer yandan, vergi incelemesi sonucu bulunan matrah farkları ile tahsil edilen tutarlar her zaman aynı çıkmamaktadır. Bu durum 2011-2014 yılı vergi inceleme sonucu bulunan matrah farkları ve bunlara yönelik tarhi istenilen vergi tutarlarından da görülmektedir. Diğer yandan, bazı incelemelerle ilgili çok yüksek rakamdaki vergi ve cezalar yargı da kısmen ya da tamamen kaldırılmakta veya uzlaşma sırasında önemli bir kısmı indirilmektedir. Bu nedenle, matrah farkına istinaden bulunan oranlara ihtiyatlı yaklaşmak gerekmektedir.

4.3. IX. Kalkınma Programı Vergi Özel İhtisas Komisyonu Raporu'na Göre Vergi Kaçakçılığının Boyutu

Ülkemizde halihazırda Onuncu Beş Yıllık Kalkınma Programı uygulanmakla birlikte vergi kaçakçılığının boyutuna yönelik çalışmaların Dokuzuncu Beş Yıllık Kalkınma Programı Vergi Özel İhtisas Komisyonu Raporu'nda ele alındığı, yakın tarihli bu nitelikte bir çalışmanın bulunmadığı görülmektedir. Dokuzuncu Kalkınma Planının önceliklerinden birisi kayıt dışı ekonomiyle mücadele olmuştur. Dokuzuncu Beş Yıllık Kalkınma Programı Vergi Özel İhtisas Komisyonu Raporu'nda yapılan vergi kaçakçılığının boyutuna yönelik tahminlere istinaden Dokuzuncu ve Onuncu Kalkınma Planları döneminde, Maliye Bakanlığı Gelir İdaresi Başkanlığının koordinatörlüğünde diğer kamu idarelerinin de katılımıyla 2008-2010, 2011-2013 ve 2015-2017 Kayıt Dışı Ekonomiyle Mücadele Stratejisi Eylem Planları hazırlanmıştır.

2015-2017 Kayıt Dışı Ekonominin Azaltılması Eylem Planında; kayıt dışı ekonominin GSYH'ya mevcut oranı %26,5 olarak verilmiş olup, eylem planı çerçevesinde bu oranın 5 puan düşürülerek 2018 yılında %21,5 olması hedeflenmiştir.

Dokuzuncu Beş Yıllık Kalkınma Programı Vergi Özel İhtisas Komisyonu Raporuna benzer bir çalışmanın Onuncu Beş Yıllık Kalkınma Programı kapsamında yapılıp sonuçlarının bir önceki çalışmayla kıyaslanmamış olması bir eksiklik olarak değerlendirilebilir. Her ne kadar tarih aralığı eski olsa da söz konusu Vergi Özel İhtisas Komisyonu Raporu sonuçlarının incelenmesinde yarar bulunmaktadır. Raporda, vergi inceleme sonuçlarına göre beyan dışı kalan matrahın olması gereken matraha oranlaması yapılarak, 1985-2004 yılları için vergi kaçakçılığının boyutu tahmin edilmeye çalışılmış olup, aşağıda tablo halinde yıllar itibarıyla gösterilmiştir:

YILLAR		YILLAR	
1994	53	2004	46
1993	26	2003	42
1992	37	2002	37
1991	33	2001	65
1990	39	2000	35
1989	31	1999	45
1988	24	1998	28
1987	21	1997	28
1986	56	1996	21
1985	50	1995	30

Kaynak: Dokuzuncu Beş Yıllık Kalkınma Programı Vergi Özel İhtisas Komisyonu Raporu

Denetim sonuçlarından, özellikle ekonomik krizlerin olduğu 1994 ve 2001 yıllarında vergi kayıp ve kaçaklarının arttığı görülmektedir. Yukarıdaki tabloda görüldüğü gibi vergi kayıp ve kaçakları

son 20 yılda % 21 ilâ % 65 arasında değişmektedir. 1985-2004 yılları arasında k alan 20 yılın denetim sonuçları ortalaması alındığında, bu rakam %45 olarak ortaya çıkmaktadır.¹¹

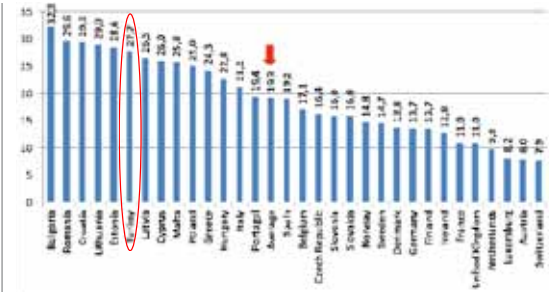
Vergi denetim oranlarının düşük seviyede olması, matrah farkları ile ilgili Türkiye geneli hesaplaması bakımından çok net sonuçlar vermemektedir. Çünkü hem denetim kapasitesinin düşüklüğü hem de denetlenen kişi ve şirketlerin ihbar üzerine sektörel inceleme sonucu ya da vergi kayıp kaçağının yoğun olduğu sektörlerde inceleme yapılmakta olması gibi nedenler dolayısıyla bu yöntemle vergi kaçakçılığının tahmin edilmeye çalışılması sağlıklı sonuçlar vermemektedir.

Türkiye ölçeğinde vergi kaçakçılığı tespitine yönelik olarak bu çalışmada yer verilen tahminlerde 2002 yılını referans olarak bir değerlendirme yapıldığında, kayıtdışı ekonomi tahminleri üzerinden 2002 yılı vergi kaçakçılığının GSMH'ya oranı %3.53 olarak ölçülürken, 2002 yılı vergi inceleme sonuçlarına göre tahmin edilen vergi kaçağı /GSMH oranının ise %36 olarak tespit edildiği görülmektedir.

5. AB ve Türkiye'de Vergi Kaçakçılığının Karşılaştırılması ve Değerlendirilmesi

Türkiye-AB kayıt dışı ekonomi oranları karşılaştırıldığında Romanya, Estonya gibi 2007 yılında AB'ye üye olan ülkelerle yaklaşık oranlara sahip olan Türkiye'nin kayıt dışı ekonomi oranlarının AB-27 ortalamasından %8,4 daha yüksek olduğu görülmektedir. AB üyeleri ve Türkiye dahil 31 Avrupa ülkesinin 2011 yılı kayıtdışı ekonomilerinin GSYİH'ye oranı yandaki grafikte gösterilmiştir.

2011 yılına ilişkin yukarıdaki verilere göre Bulgaristan kayıtdışı ekonominin en yüksek düzeyde (%32,3) olduğu ülke iken, en düşük kayıtdışı ekonomi oranı %7,9 ile İsviçre'ye aittir. Birlik içinde kayıt dışılık sorununun en düşük olduğu bölge



Kaynak: Frederich SCHNEIDER, "Size and Development of the Shadow Economy of 31 European Countries and 5 other OECD Countries from 2003 to 2011 (Gözden geçirilmiş Eylül 2011 versiyonu), s.4.

gelişmişlik düzeyi en yüksek olan Batı Avrupa bölgesidir. Batı Avrupa, Birlik dışı yüksek gelir grubundaki diğer OECD üyesi ülkeler ile karşılaştırıldığında da yakın sonuçlar sergilemektedir. Dolayısıyla da bu bölge içinde Birliğin kayıt dışılık mücadelesinde en başarılı ekonomilerinin Avusturya ve İngiltere olduğu dikkat çekmektedir. Birliğin diğer ülkeleri ile karşılaştırıldığında düşük bir oran olarak kabul edilebilecek sonuçlara sahip olsalar da, Almanya'nın ve Fransa'nın kayıt dışılık oranları GSYİH'lerinin yaklaşık 1/8'ni geçmektedir. Avrupa'nın önemli ekonomileri olan Almanya, İtalya ve Fransa Birlik kayıt dışılık büyüklüğünün yaklaşık yarısını oluşturmaktadırlar.¹²

Avrupa Birliği ülkelerinde oransal olarak vergi kaçakçılığı Türkiye'den düşük olmakla birlikte İngiltere, Almanya, Fransa, İtalya, Avusturya gibi ekonomik olarak büyük ülkelerdeki kayıtdışılık ve buna bağlı vergi kaçakçılığı rakamsal olarak önemli boyutlardadır. Sayılan ülkelerden İtalya oransal olarak da zaten AB ortalamasının üzerindedir. Vergi Adaleti Ağı tarafından yapılan araştırma sonuçlarına göre dünyadaki toplam 3,13 trilyon ABD Doları vergi kaçağının %48'i 36 Avrupa ülkesinde oluşmaktadır. Buna göre 36 Avrupa ülkesinin toplam vergi kaybı 1.511.714 milyon ABD Dolarıdır. Bu çalışmada Türkiye'nin vergi kaçakçılığından kaybı 54.082 milyon ABD Doları olarak hesaplanmıştır. Sözü edilen çalışmaya göre vergi kaçakçılığından dolayı İtalya 238.723, Almanya 214.996, Fransa 171.264,

¹¹ Dokuzuncu Beş Yıllık Kalkınma Programı Vergi Özel İhtisas Komisyonu Raporu, s. 1

¹² <http://www.atherney.com/index.../the-shadow-economy-in-Avrop.html>

İngiltere 109.216, İspanya 107.350 milyon ABD Doları kayba uğramıştır. Bu rakamlara göre yaklaşık bir oranlama yapıldığında İtalya'nın vergi kaybı Türkiye'den 4½ kat, Almanya'nın 4 kat, Fransa'nın 3½ kat, İngiltere ve İspanya'nın 2 kat daha fazladır.

Çalışmamızda verilen bilgilerden de görüleceği üzere, Türkiye AB üyesi ülkelere kıyasla oldukça yüksek oranda kayıt dışı ekonomik faaliyetlere sahiptir. Bu durum Türkiye'de vergi ahlakının yeterince yerleşmediğini ve mali düzenlemelere uyulmadığını ortaya koymaktadır. Aynı zamanda bu durum Türkiye'de sosyal adaletsizliğin yaygınlığına da işaret etmektedir. Toplumdaki bireylerin yaygın olarak yasal yükümlülükler ve kurallardan kaçıyor olması ve devletin bu durumu düzeltecek uygulamaları hayata geçirememesi ise Türkiye'nin AB üyeliği önünde önemli bir engel teşkil etmektedir.¹³ Nitekim ilerleme raporlarında bu yönde önemli eleştiriler bulunmaktadır. Öte yandan, 1 Temmuz 2013'te AB üyesi olan Hırvatistan'ın SCHNEIDER tarafından yapılan ve yukarıda tablo halinde verilen 2011 yılına ilişkin kayıtdışı ekonomi tahmininde Türkiye'den daha yüksek bir kayıtdışılığı sahip olması ise dikkat çekmektedir.

Türkiye'de kayıtdışılığın azaltılması ile vergi kaçakçılığının önlenmesi noktasında yeterince başarılı olamamasının nedeni olarak vergi cezası uygulamalarının vergi kaçakçılığını bastırarak kadar güçlü olmaması gösterilebilir. İşyeri kapatma cezası, kaçakçılık nedeniyle hapis ve meslekten men cezası gibi caydırıcılığı yüksek olan cezalar yargılamanın uzun sürmesi, suçun faillerinin tespiti, suçun delillendirmesi vb. yönlerde yaşanan sorunlar nedeniyle nadiren uygulanmaktadır.¹⁴

Türkiye'deki vergi denetimi ise etkinlik yönüyle üzerinde tartışılması gereken bir konudur. Denetimin daha ziyade kayıtlı mükellefler üzerinde yoğunlaşması, yapılan beyanların doğruluğunu incelemeye odaklanması, kayıtdışı faaliyette bulunanlara yönelik yeterli denetim yapılamaması vergi denetiminde etkinliği ve dolayısıyla da vergi

kaçakçılığı ile mücadeleyi olumsuz etkilemektedir. Öte yandan, vergi yükünün adil bir şekilde dağılmaması da kayıtdışılığın ve buna bağlı vergi kaçığının artmasının bir başka nedeni olarak ortaya çıkmaktadır.

SONUÇ

Kayıtdışı ekonomi ve özelinde vergi kayıp ve kaçığı, gerek Türkiye'nin gerekse de üyelik müzakereleri yürüttüğü AB'nin en önemli sorunları arasında yer almaktadır. AB bütçesini oluşturan kalemler içerisinde bulunan vergilerin yanı sıra GSMH paylarından birliğe aktarılan üye ülke paylarını kayıtdışı ekonomi etkilemektedir. Benzer şekilde Türkiye'de de toplam bütçe gelirleri içinde vergilerin payı yüzde 84'leri bulmaktadır. Bu nedenle vergi kayıp ve kaçıklarının önlenmesi hem bütçe gelirlerinin artırılması hem de vergi adaletinin sağlanması bakımından son derece önemlidir.

Vergi kaçakçılığının bu önemi dolayısıyla ülkeler bu durumun tespiti halinde çeşitli cezai müeyyideler uygulamaktadırlar. Bu duruma rağmen bireylerin vergi kaçırıyor olmaları bunların nedenleri üzerinde de durulmasını gerektirmiştir. Bu nedenlerin bilinmesi halinde vergi kaçırma-ya karşı daha etkin mücadele edilebileceği gibi, eğer vergi sisteminin yapısından kaynaklanan sorunlar varsa bunlar da giderilmiş olacaktır. Vergi kaçakçılığı ile ilgili yapılan çoğu çalışma daha çok kaçakçılığın boyutlarının ölçümü üzerine yoğunlaşmıştır. Yapılan bu çalışmalar çoğunlukla kayıt dışı ekonomi büyüklüğünün ölçülmesi ve daha sonra bu verilerden yararlanmak suretiyle yapılan tahminlere dayanmaktadır.

Vergi Adaleti Ağı tarafından yapılan çalışmaya göre, kayıtdışı ekonomiden kaynaklanan vergi kaybının dünya genelinde toplam 3.132.490 milyon ABD Doları olduğu, dünyada elde edilen her 6 dolardan 1 doların vergi otoritesinden kaçırıldığı tahmin edilmiştir. Dünya genelindeki vergi kaybının %48'i AB'nin de dahil olduğu 36 Avrupa

¹³ Gülay Akgül YILMAZ, AB'ne Üyelik Sürecinde Türkiye'de Kayıt Dışı Ekonomi, **Marmara Üniversitesi İİBF Dergisi**, Cilt 25, S2, 2008, a.g.m., s.284.

¹⁴ İsmail TÜRK, **Kamu Maliyesi**. 5. Baskı, Turhan Yayınevi Ankara 2005, s.202.

ülkesine aittir. Bu çalışmaya göre vergi kaçakçılığının dolayısıyla İtalya 238.723, Almanya 214.996, Fransa 171.264, İngiltere 109.216, İspanya 107.350 milyon ABD Doları kayba uğramıştır.

Vergi Adaleti Ağı tarafından yapılan araştırma verilerine göre Türkiye’de kayıtdışı ekonominin GSYİH’ya oranının %31,3 olduğu tahmin edilmiş olup, Türkiye’deki kayıtdışı ekonominin boyutu 230,1 milyar USD, buna bağlı vergi kaybı ise 54,08 milyar USD olarak tahmin edilmiştir.

AB ve Türkiye kayıtdışı ekonomi tahminlerine bakıldığında ise, Türkiye’nin AB kayıtdışı ekonomi ortalamasının yaklaşık 8-9 puan yukarısında olduğu görülmektedir. Birlik içerisinde ise daha çok Birliğe yeni katılan Doğu Avrupa ülkelerinin yüksek kayıtdışılığa sahip olduğu görülmektedir. Eski AB üyelerinden ise İtalya ve Yunanistan’ın AB ortalamasının üzerinde kayıtdışı ekonomiye ve dolayısıyla da AB ortalamasının üzerinde vergi kaçakçılığına maruz kaldıkları görülmektedir. Vergi kaçakçılığının tespitine yönelik olarak vergi idaresi denetim elemanlarınca bulunan matrah farkının, incelenen matraha oranlamasıyla vergi kaçakçılığı rakamlarına ulaşmaya da çalışılmaktadır. Ancak, vergi denetim sonuçlarından hareketle vergi kaçakçılığı oranları tahmininde bulunulması çok sağlıklı bir yöntem olarak değerlendirilmemektedir. Bunun başlıca nedenleri; vergi inceleme oranlarının toplam mükellefe oranının düşük olması, inceleme sonuçlarının yıldan yıla çok farklı sonuçlar vermesi, vergi incelemesi sonucu bulunan matrah farkları ile tahsil edilen tutarların birbiriyle doğru orantılı olmaması, inceleme sonucu uygulanan vergi ve cezaların kısmen ya da tamamen yargı kararı ile kaldırılması veya uzlaşma sırasında önemli bir kısmının indirilmesidir. Belirtilen bu nedenlerden ötürü matrah farkına istinaden bulunan vergi kaçakçılığı boyutu tahminlerine ihtiyatlı yaklaşmak gerekmektedir.

Türkiye’de vergi kaçakçılığının önlenmesi için ağır vergi yükü altındaki mükellefleri gözetken, vergisini ödemeyeni cezalandırırken yükümlülüklerini yerine getiren mükellefleri ise ödüllendiren

uygulamalara geçilmelidir. Ayrıca Türkiye’de sıklıkla başvurulan “yapılandırma”, barış” gibi adlar altındaki örtülü af uygulamalarından vazgeçilerek yükümlülüklerini yerine getirmeyen mükelleflerin daha kârlı çıktığı, buna mukabil ödevlerini yerine getiren dürüst mükelleflerin bu şekilde cezalandırıldığına dair kamuoyunda oluşmuş genel kanaatin önüne geçilmelidir.

Diğer yandan vergi bilincinin oturması ve vergisini isteyerek ödeyen mükelleflerin çoğalmasını sağlayacak uygulamalara başvurulmalıdır. Bununla birlikte, mükelleflerin vergi kaçırılmaları halinde yakalanacaklarını bilmeleri, vergi kaçakçılığına uygulanacak cezai yaptırımların ağırlaştırılmasından daha caydırıcı olacaktır.

KAYNAKÇA

- Dokuzuncu Beş Yıllık Kalkınma Programı Vergi Özel İhtisas Komisyonu Raporu 2007-2013, DPT
- EKER, Aytaç, BÜLBÜL, Duran, Kamu Maliyesi, Özbaran Ofset Matbaacılık, Ankara, 2013
- HYMAN, David N., Public Finance: A Contemporary Application of Theory to Policy, 6. Baskı, Fort Worth, Harcourt Brace College Publishers, 1999.
- NADAROĞLU, Halil, Kamu Maliyesi Teorisi. 9. Baskı, Beta Yayınları, İstanbul, 1996
- Onuncu Kalkınma Planı (2014-2018) Kayıtdışı Ekonominin Azaltılması Programı Eylem Planı, Kalkınma Bakanlığı, 2015
- SCHNEIDER, Frederich, “Size and Development of the Shadow Economy of 31 European Countries and 5 other OECD Countries from 2003 to 2011 (Gözden geçirilmiş Eylül 2011 versiyonu)
- SLEMROD, Joel, “Cheating Ourselves: The Economics of Tax Evasion”, Journal of Economic Perspectives, cilt 21, sayı 1, 2007
- ŞENYÜZ, Doğan, Vergi Hukuku (Genel Kısım), Ekin Kitabevi Yayınları, Bursa, 2005
- TANZI, Vito, SHOME, Parthasarathi, “A Primer on Tax Evasion”, IMF Staff Papers, cilt 40, sayı 4, 1993.
- The Cost of Tax Abuse : A Briefing Paper On The Cost of Tax Evasion Worldwide, The Tax Justice Network, Kasım 2011
- TÜRK, İsmail, Kamu Maliyesi. 5. Baskı, Turhan Yayınevi, Ankara, 2005
- Vergi Denetim Kurulu Başkanlığı Yıllık Faaliyet Raporları (2011-2014)
- YILMAZ, Gülay Akgül, AB’ne üyelik sürecinde Türkiye’de Kayıt Dışı Ekonomi, Marmara Üniversitesi İİBF Dergisi, Cilt 25, S 2, 2008
- <http://www.atherney.com/index.../the-shadow-economy-in-Avrop.html>

GÜMRÜK İŞLEMLERİNDE UYGULANAN BASİTLEŞTİRİLMİŞ USULLER VE YÜKÜMLÜLERE SAĞLADIĞI FAYDALAR

THE SIMPLIFIED CUSTOMS PROCEDURES AND THEIR BENEFITS TO TAXPAYERS

Fatih UZUN | Gümrük ve Ticaret Müfettişi

ÖZET

Dış ticaret işlemleri gerçekleştiren ekonomik aktörler bakımından en önemli kaygılardan biri; ithalat veya ihracata konu olan eşya için gerekli gümrük işlemlerini mümkün olduğu kadar hızlı bir şekilde tamamlamaktır. Gerekli gümrük işlemlerinin en kısa sürede gerçekleştirilmesi, dış ticaret işlemleri yapan kişilere sadece ekonomik ve mali açıdan katkı sağlamanın yanı sıra, müşteriye malın zamanında ulaştırılması ve bu sayede müşterinin sağlanması bakımından oldukça önemlidir. Türk Gümrük mevzuatımız bu amaçlara hizmet etmesi amacıyla bünyesinde pek çok basitleştirilmiş gümrük uygulamaları barındırmaktadır.

Anahtar Kelimeler: Gümrük İşlemleri, Basitleştirilmiş Usul, Gümrük Hukuku, Basitleştirilmiş Gümrük Uygulamaları

Jel Sınıflandırma Kodu: F1, F10, F14, K29,

ABSTRACT

One of the concerns for economic actors, who perform foreign trade transactions is fulfilling customs procedures as fast as possible. Completing necessary customs transactions as fast as possible is not only important for foreign trade actors in terms of economic and fiscal contribution but also providing customers satisfactions by delivering goods on time. Turkish Customs Legislation includes a lot of simplified customs procedures in order to accomplish these objectives.

Keywords: Customs Transactions, Simplified Procedure, Customs Law Simplified Customs Procedures

Jel Classification Codes: F1, F10, F14, K29

GİRİŞ

İthalat veya ihracat operasyonları gerçekleştirilen şirketlerin dış ticaret işlemlerinde en çok önemsedikleri konuların başında zamanı etkin kullanmak suretiyle tüm bürokratik süreçleri en kısa sürede tamamlanmasını sağlama gelmektedir. Bilindiği üzere dış ticaret işlemlerinde taraflar ticaretin niteliği gereği farklı ülkelerde bulunmakta, kısmen veya tamamen farklı kurullar ve/veya kurallara tabi olarak süreçleri oluşturmanın yanı sıra taraflar arasında belge akışını yerine getirmek zorundadırlar. Bu kapsamda herhangi bir ithalat veya ihracat işleminin gerçekleştirilmesinde firmaların mutlak suretle muhatap olduğu en önemli kurum gümrükler ve ilgili gümrük idarelerinin uygulanmasını öngördüğü prosedürlerdir. İthalatçı işletmeler açısından gümrük işlemlerinin en kısa sürede tamamlanması, üreteceği ürünlerin zamanında üretilmesi ve piyasaya sunulması ve bu suretle üretim bandının aksamaması bakımından önemliken, ihracatçılar açısından yurtdışı siparişe konu olan ürünlerin zamanında ve sağlam bir biçimde müşteriye ulaştırılması ve bu yolla müşteri tatminini sağlanması bakımından fevkalade önem arz etmektedir. Yükümlülerin gümrük işlemlerinin en kısa sürede ve etkin bir biçimde tamamlanması bakımından gümrük mevzuatımızda oluşturulmuş bazı basitleştirilmiş usuller bulunmaktadır. Bu makalemizde gümrük işlemlerinde yükümlülerin yararlanabileceği basitleştirilmiş usullerin neler olduğu ve bunların dış ticaret operasyonları yapan şirketlere sağladığı imkanlar üzerinde durulacaktır.

1. Basitleştirilmiş Usul Nedir?

Basitleştirilmiş Usul kavramı, gümrük idareleri tarafından dış ticaret işlemlerinin daha hızlı ve etkin bir biçimde gerçekleştirilmesini temin etmek amacıyla uygulamaya konulan gümrük usul ve formalitelerinin azaltılması veya kolaylaştırılması

olarak tanımlanır . 4458 sayılı Gümrük Kanunu'nun 10 ve 71 inci maddeleri, gümrük usul ve formalitelerinin yürürlükteki hükümlere uygun olarak yürütülmesi kaydıyla söz konusu usul ve formalitelerin mümkün olduğunca basitleştirilmesine imkan tanımaktadır.

2. Gümrük Mevzuatındaki Basitleştirilmiş Usul Türleri Nelerdir?

Söz konusu Kanun maddelerinin verdiği yetki doğrultusunda Gümrük Yönetmeliği'nde gerekli düzenlemeler yapılmış olup, söz konusu düzenlemeler çerçevesinde oluşturulan basitleştirilmiş usul uygulamaları türleri şunlardır:

- Eksik bilgi ve belgeyle beyan,
- Beyanname yerine ticari ve idari belgeyle beyan,
- Kayıt yoluyla rejim beyanı,
- Basitleştirilmiş kontrol yöntemi,
- TOBB'a tasdik ve gümrük idarelerine vize işlemi için ibraz zorunluluğu olmadan A.TR Dolaşım Belgesi düzenleme,
- Tam beyanlı yaygın basitleştirilmiş usulden eşyanın özelliğine bakılmaksızın yararlanma,
- Götürü teminat sistemi,
- Kısmi teminat sistemi.

Gümrük Kanunu ve Gümrük Yönetmeliği uyarınca yukarıda belirtilen basitleştirilmiş usul uygulamalarından yararlanmak isteyen firmaların Gümrük ve Ticaret Bakanlığı'na başvurarak Onaylanmış Kişi Statü Belgesi alması gerekir. Onaylanmış kişi statüsü alabilmek için gümrük mevzuatında belirlenen güvenlik kriterlerini ve dış ticaret performanslarını taşımak gereklidir. Firmaların sahip oldukları dış ticaret performansları ve mükelleflere sağladıkları kolaylıkların derecesine göre onaylanmış kişi statüsü; A, B ve C olmak üzere 3 sınıfa ayrılmıştır. Aşağıdaki tabloda hangi sınıfın hangi basitleştirilmiş usul uygulamalarından ya-

Basitleştirilmiş usul uygulamaları	A Sınıfı	B Sınıfı	C Sınıfı
Eksik bilgi ve belgeyle beyan	√	√	√
Ticari veya idari belgeyle beyan			
Kayıt yoluyla rejim beyanı	√		
Mavi Hat	√	√	
TOBB'a tasdik ve gümrük idarelerine vize işlemi için ibraz zorunluluğu olmadan ATR Dolaşım Belgesi düzenleme	√	√	
Tam beyanlı yaygın basitleştirilmiş usulden eşyanın özelliğine bakılmaksızın yararlanma	√	√	√
Götürü teminat sistemi	√	√	
Kısmi teminat sistemi	√	√	√

rarlanabileceği açıklanmıştır.

2.1. Eksik Bilgi ve Belgeyle Beyan

Mükelleflerin ithalat ve ihracat işlemlerini gerçekleştirirken gümrük mevzuatımızın öngördüğü belgeler ile ve çoğunlukla bu belgelerin asıllarını gümrük idarelerine sunmaları zorunludur. Örneğin Gümrük Yönetmeliği'nin 114 üncü maddesine göre faturanın aslı, her türlü ithalat veya ihracat beyannamelerinin eklerinde gümrük idaresine ibraz edilmesi gereken belgeler arasında belki de en önemlisidir. Oysa ki gümrük mevzuatımızda belirtilen şartları taşıyan kişiler; fatura aslının kendilerine ulaşmamış olması durumunda ithalat ve ihracat işlemlerinde faturanın asıllarını ilgili gümrük idaresine sunmaksızın ve sadece faks fatura ibraz etmek suretiyle gümrük işlemlerini tamamlayabilmektedirler. Dolayısıyla gümrük mevzuatımız bazı durumlarda mükelleflere eksik bilgi ve belgeyle gümrük beyanında bulunabilme imkanı tanımaktadır.

2.2. Ticari veya İdari Belgeyle Beyan

Gümrük Yönetmeliği'nin 112'nci maddesine göre; ithal veya ihraç edilecek eşyaya ilişkin ya-

zılı beyanın şekli ve içeriği gümrük mevzuatımız uyarınca belirlenmiş gümrük beyannamesi yapılması zorunludur. Genel uygulanan kural bu olmakla birlikte gümrük mevzuatımız; akvaryum balıkları ile CIF kıymeti 500 Avro'yu geçmeyen diğer eşyayı aynı gümrük idaresinden sürekli ve periyodik olarak ithal eden mükelleflerin beyanname yerine ticari veya idari bir belge üzerinden tescil ve işlem yapılmasına yönelik yazılı taleplerini kabul etmekte ve onları görece karmaşık olarak nitelenen gümrük beyannamesi düzenleme külfetinden kurtarmaktadır.

2.3. Kayıt Yoluyla Gümrük Rejimi Beyanı

Kayıt yoluyla gümrük rejimi beyanı; ithalat veya ihracat işlemi yapan beyan sahibine ilgili gümrük rejimine konu olan eşyayı gümrüklü sahaya götürmesine gerek kalmadan doğrudan gümrük idarelerinin belirlediği ya da uygun gördüğü yere veya mükellefin kendi tesislerine almasına imkan tanıdığı ve basitleştirilmiş usul çerçevesinde kayıt yoluyla ilgili rejime sokmasını sağladığı uygulamadır. Sadece A Sınıfı Onaylanmış Kişi Statü Belgesi sahibi olanların yararlanabildiği bu uygulama ile dış ticaret erbabının rekabet gücü ve ekonomik performansı önemli ölçüde artması amaçlanmaktadır. Bununla birlikte şu anda Gümrük ve Ticaret Bakanlığı'ndan yetkilendirmiş yükümlü sertifikası alan özel kurumların hiç birine kayıt yoluyla gümrük rejimi beyanına izin verilmediğinden, hali hazırda bu kolaylığın fiilen uygulama alanının bulunmadığı ifade edilmelidir.

2.4. Mavi Hat Uygulaması

İthalat ve ihracat yapan mükelleflerin ithal veya ihraç edecekleri eşya için bir gümrük beyannamesi düzenlemeleri gümrük mevzuatımıza göre zorunludur. Mükellefler veya temsilciler tarafından düzenlenen gümrük beyannameleri ile gümrük idaresine beyan edilmiş olan eşya

için BİLGE sistemi tarafından bir muayene hattı kriteri belirlenmektedir. Bu muayene hattı kriteri, mükellef tarafından beyan edilen, ilgili gümrük idaresi tarafından hangi bakımlardan denetleneceğini ifade eder. Eşyaya ilişkin belgelerin kontrolü, eşyanın fiziki muayeneye tabi tutulması söz konusu muayene kriterlerinden bazılarıdır. Mavi Hat uygulamasına sahip olan mükelleflere ait olan eşya ise gümrük işlemlerinin tamamlanması aşamasında herhangi bir şekilde belge kontrolüne veya fiziki muayeneye tabi tutulmamak suretiyle eşyanın gümrükte geçirdiği sürenin asgari düzeyde olması amaçlanmaktadır. Mavi hattan faydalanmak suretiyle ihrac veya ithal eşyaya ilişkin gümrük işlemlerinin kontrolü; gümrük memurunun ithalat veya ihracat işlemlerinin tamamlanıp eşyanın mükellefin kullanımına sunulmasından sonra firmaya gitmesi ve eşya ile ilgili stok kayıtlarını kontrol etmesi ile sağlanır.

2.5. A.TR Dolaşım Belgesi Düzenleme

Gümrük ve Ticaret Bakanlığı'nın ihracat işlemlerinde ihracatçı firmalara sağladığı kolaylıklardan biri de onaylanmış ihracatçı statüsü vermesi ve bu statüye sahip firmaların kendi gümrük idarelerinin herhangi bir onayını almasına gerek kalmadan A.TR Dolaşım Belgesi düzenleyebilmeleridir. A.TR Dolaşım Belgesi Türkiye ile Avrupa Birliği ülkeleri arasında gerçekleşen sanayi ürünleri ile işlenmiş tarım ürünleri ticaretinde düzenlenme imkânı bulan eşya için ithalatçı ülke nezdinde gümrük vergisi muafiyeti sağlayan bir belgedir. Normal şartlar altında söz konusu belgenin verildiği ülkenin yetkili ticaret ve sanayi odaları tarafından onaylanmakla birlikte eşyanın ihrac edildiği gümrük idarelerinin de vizesini yani mührünü taşıması gerekmektedir. Dolayısıyla Bakanlıkça Onaylanmış ihracatçı yetkisi tanınmış mükellefler, yine kendilerine Bakanlık tarafından verilen kaşeleri kullanmak suretiyle ilgili ticaret ve sanayi odasının onayı ile gümrük

idaresinin vizesini almaksızın A.TR dolaşım belgesi düzenleyebilmekte ve bu suretle eşyasının Avrupa Birliği üyesi ülkelere gümrük vergisi ödemeksizin ithal edebilmektedir.

2.6. Tam Beyanlı Yaygın Basitleştirilmiş Usul

Tam beyanlı yaygın basitleştirilmiş usul deyimi; özellikleri nedeniyle geçici depolama yerleri veya gümrük antrepolarına alınmayan dökme (tahıl, kömür, akaryakıt vb.) haldeki eşyanın, gümrük gözetimi ve denetimi altında sahiplerine tesliminden sonra buna ilişkin gümrük işlemlerinin tamamlanmasını ifade etmektedir. Bu kapsamdaki eşyanın serbest dolaşıma giriş rejimine tabi tutulmasının istenilmesi halinde vergileri beyana göre nakit olarak teminata bağlanır. Bu teminat miktarının, eşyanın muayene, tartı ve tahlili sonucunda bulunan aykırılıklardan ötürü alınması gereken vergi farklarını ve varsa para cezalarını karşılamaması durumunda bu farklar yine nakit olarak teminata bağlanmak suretiyle tahsil edilmedikçe eşya sahiplerine teslim edilemez. Burada mükellefin eşya ile ilgili olarak elinde olan belgelere göre yaptığı gümrük beyanı ile muayene veya tartı işlemi sonucunda tespit edilen miktara göre herhangi bir vergi farkı doğduğunda gümrük idareleri tarafından cezai işlem yapılmaz.

2.7. Götürü ve Kısmi Teminat Uygulaması

Gümrük mevzuatımızda öngörülen şartlı muafiyet işlemlerini gerçekleştiren mükelleflerden kural olarak alınması gerekli teminat tutarının ithalat vergilerinin tamamını karşılaması şarttır. Söz konusu şartlı muafiyet düzenlemeleri; antrepo rejimi, dahilde işleme rejimi, transit rejimi, geçici ithalat rejimi ve gümrük kontrolü altında işleme rejimi olarak sıralanabilir. Saydığımız tüm bu gümrük rejimlerinde mükellefler ithal ettikleri eşya için gümrük mevzuatında belirlenen şartlara uymak kaydıyla herhangi bir ithalat

vergisi ödememekte, eşyaya ilişkin ithalat vergilerinin 4458 sayılı Gümrük Kanunu'nun 202'nci maddesine göre % 20 fazlasıyla karşılayan tutarı teminat olarak vermek durumundadırlar. Mükellefler tarafından en çok tercih edilen teminat türü ise şüphesiz yetkili banka ve finans kuruluşlarından alınan teminat mektuplarıdır. Mükellefler ise aldıkları teminat mektubunun taşıdığı bedellere doğru orantılı olarak artan bir tutardaki komisyonu aylık veya yıllık olarak ilgili banka veya finans kuruluşuna ödemektedirler. Gümrük mevzuatımızdaki kısmi muafiyet uygulaması ise mükelleflere; gümrük antrepo, gümrük kontrolü altında işleme ve geçici ithalat rejimlerine tabi tutulan eşya için teminat alınması öngörülen durumlarda, ithalat vergilerinin %10'u oranında teminat vermesini ve bu suretle daha az tutarlarda banka komisyonu maliyetine katlanmasını sağlayan bir müessesedir.

Götürü teminat uygulaması ise, eşyanın gümrük vergileri ve sair vergilerinin teminata bağlanmasını gerektiren bir gümrükçe onaylanmış işlem veya kullanıma tabi tutulduğu durumlarda, teminatın her bir gümrük işlemi için ayrı ayrı teminat verilmeksizin teminata bağlanması gereken tutardan bağımsız olarak ve herhangi bir düşüm yapılmaksızın bir yıl süreyle kullanılabilmesini ifade eder. Götürü teminat uygulamasından yararlanmak isteyen statü belgesi sahibi tarafından verilmesi gereken teminat tutarı, götürü teminat yetkisinin tanınması, güncellenmesi veya kapsamının değiştirilmesine ilişkin başvurunun yetkili gümrük ve ticaret bölge müdürlüğü genel evrak kaydına alındığı ayın ilk gününden geriye dönük bir yıl içerisinde gerçekleştirdiği gümrük işlemlerine ilişkin olarak teminata konu olan gümrük vergileri ve sair vergilerin toplam kıymetinin %10'u olarak belirlenir .

SONUÇ

Dış ticaret işlemleri gerçekleştiren işletmeler ta-

rafından ithalat ve ihracat işlemlerinin sorunsuz tamamlanması, gümrük prosedürlerinin eksiksiz yerine getirilmesi ve bu suretle eşyanın gümrüklerde geçirdiği zamanın en aza indirilmesi; hem alıcı veya satıcı memnuniyeti hem de işlem maliyetlerinin bakımından oldukça önemli bir konudur. Dış ticaret erbabının çoğunlukla yakındığı hususlardan biri de çoğunlukla, ithal veya ihraç etmek istediği eşyanın gümrüklerde fazlaca kontrole tabi tutulması ve bekletilmesine ilişkindir. Oysa ki gümrük mevzuatımız gerek ithalatçılar gerekse ihracatçılar bakımından pek çok basitleştirilmiş usulü barındırmakta ve bu suretle ülkemizin 2023 yılı hedefi olan 500 milyar dolarlık ihracat hedefine ulaşılmasını teminen dış ticaret erbaplarına pek çok kolaylıklar sağlamaktadır. İthalat ve ihracat operasyonları yapan firmaların kendilerine mevzuatla verilmiş olan bu basitleştirilmiş uygulamaların içeriğini bilmeleri ve bunlardan faydalanmaları, ithalat veya ihracat işlemlerinde gümrüklerde geçirdikleri süreleri azaltmanın yanı sıra operasyonlarını daha az bir gümrükleme maliyetiyle gerçekleştirmek suretiyle mali açıdan da olumlu bir dışsal katkı elde etmelerini sağlayacaktır.

KAYNAKÇA

- 4458 sayılı Gümrük Kanunu
- 07.10.2009 tarihli, 27369 mükerrer sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan Gümrük Yönetmeliği
- Gümrükler Genel Müdürlüğü'nün 2014/18 sayılı Genelgesi
- 11.07.2002 tarih ve 24812 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 16 Seri No.lu Gümrük Genel Tebliği
- <http://www.orgtr.org/tr/onaylanmis-kisi-statusu-2> adresli internet sitesi, Erişim Tarihi: 01.01.2016
- http://www.verginet.net/dtt/1GumrukveDisTicaretIlgiliSikcaSorulanSorular_8376.aspx#basitle%20Ftirilmi%20Uusul adresli internet sitesi, Erişim Tarihi: 01.01.2016

CUSTOMS ADMINISTRATIONS AND THEIR ROLES IN ENVIRONMENTAL PROTECTION: A GENERAL ASSESSMENT AND THE CASE STUDY OF TURKEY

GÜMRÜK İDARELERİ VE ÇEVRESEL KORUNMA ÖNLEMLERİ AÇISINDAN ROLLERİ: GENEL BİR DEĞERLENDİRME VE TÜRKİYE ÖRNEĞİ

Ayhan TURNA | Gümrük ve Ticaret Başmüfettişi

ÖZET

Contrary to the general belief that assumes that the role of states and correspondingly customs have been decreasing especially with the advent of globalization, the role of states and their units have been on the rise. In parallel with this general proposition, customs administrations cannot be considered only gate-keepers and tax-collectors. Moreover, they have many new duties and responsibilities such as fighting against terrorism and terrorism financing, environmental and health controls, etc. As for environmental issues, a number of international regulations put responsibilities directly or indirectly on customs' shoulders. The Basel Convention on hazardous wastes, CITES Convention on endangered species, the Cartagena Protocol on biodiversity, the Chemical Weapons Convention and the Montreal Protocol on Ozone Layer are prominent examples of those regulations. In the context with these regulations, customs and Turkish customs should adapt themselves to new perspectives and responsibilities.

Anahtar Kelimeler: Çevresel Koruma, Basel Konvansiyonu, CITES, Cartagena Protokolü, Kimyasal Silahlar, Montreal Protokolü.

JEL Sınıflandırması: F01, F02, F18, F53, F55

ABSTRACT

Küreselleşme ile birlikte devlet aygıtının ve ona paralel olarak gümrük idarelerinin işlevlerinde bir azalma olduğuna dair genel kanının aksine, devletin ve devlet organlarının işlevlerinde bir artış gözlemlenmektedir. Buna paralel olarak, gümrük idareleri de artık sadece kapı görevlileri ve vergi toplayıcılar olarak değerlendirilemez. Gümrük idarelerinin terörizm ve terörizmin finansmanı ile mücadele, çevresel ve sağlık kontrolü gibi pek çok yeni görev tanımları oluşmaktadır. Bu makalenin konusunu oluşturan çevresel görevlere gelince, birçok uluslararası düzenleme doğrudan ya da dolaylı olarak gümrük idaresinin omuzlarına yeni görevler yüklemektedir. Tehlikeli atıklarla ilgili Basel Konvansiyonu, nesli tehlike altında olan canlılarla ilgili CITES Konvansiyonu, biyolojik çeşitlilikle ilgili Cartagena Protokolü, Kimyasal Silahlar Konvansiyonu ve ozon tabakasıyla alakalı Montreal Protokolü bu düzenlemelerin başta gelenlerini oluşturmaktadır. Bu bağlamda, gümrük idaresi ve Türk gümrükleri kendilerini yeni görevlere ve alanlara hazırlıklı hale getirmek durumundadır.

Key Words: Environmental Protection, Basel Convention, CITES, Cartagena Protocol, Chemical Weapons, Montreal Protocol.

JEL Classification: F01, F02, F18, F53, F55

INTRODUCTION

Customs administrations have played important roles since the Ancient Egypt times. The roles and functions of customs are generally defined in the context of customs duty collection, baggage- checking, smuggling prevention and border protection. These works have still been fulfilled by customs offices throughout the world. However, with the advent of globalization and liberalization of world economy, new and additional responsibilities are given to customs such as fighting against terrorism, terrorism financing, and money laundering. In relation with the aim of this paper, human health and environment-related issues have also been added to the responsibilities of customs offices. There are several international agreements regulating different issues such as the Basel Convention about hazardous wastes, CITES about endangered species, the Chemical Weapons Convention about chemical substances and so on. These and more international regulations have given some extra duties to customs administrations in order to implement those conventions effectively and properly. This paper examines first the international agreements in the context of new responsibilities of customs administrations. I have chosen seven of them which are prominent international regulations. Then, the paper examines these agreements in the context with Turkish Customs experiences. Last, the paper concludes and makes some recommendations about how to implement these regulations more effectively in terms of customs' responsibilities

1. The Treaties, Conventions And Protocols That Are Related To Responsibilities Of Customs Administrations

Globalization is a very powerful process that transforms the world especially intensifying

since the 1970s. Customs administrations are not free of these transformations. As Gordhan notes succinctly (2006, p. 49-50), a number of strategic drivers play important roles affecting the functions of customs. The main drivers are: incredibly growing international trade volumes, trade liberalization and the decreasing of tariffs, the rise of the regional trade initiatives, the emergence of new supply chain and logistics models, increasing threat of transnational organized crime, and so on. Therefore, there have happened many changes, redefinitions and additions in the responsibilities of customs. Customs have begun playing more important role in public health and environmental issues. Indeed, growing number of international agreements like CITES, Basel, Montreal on environmental issues has caused customs to fulfill new responsibilities. As Gordhan, Mukiruya et. al. point out (2006, p. 49, p. 21-22), the functions of customs do not consist of only collecting duties, preventing smuggling and protecting borders, but also includes new spheres of responsibilities like health, environment, intellectual property, and so on.

The world has been witnessing a number of international regulations, which are also called multilateral environmental agreements – MEAs- by the UNEP (2008, p.7), regulating the trans boundary movement of a wide variety of items such as banned/restricted chemicals, hazardous/toxic waste, rare/endangered species and so on so forth. Naturally, trans boundary movements in the form of document and commodity controls must be completed with the involvement of customs offices. Thus, customs play a regulative and an implementing institution role in the context of environmental protection measures. However, customs do not act alone while fulfilling these responsibilities, Several national and international institutions, ministries and agencies play crucial roles whether implementing their responsibilities or assisting customs administrations in their work. These

organizations include secretariats of several treaties, ministries of environment, agriculture and special international organizations like Interpol, UNEP, UNIDO, UNODC, WCO, ICCWC, and WTO.

1.1. The Basel Convention on the Control of Trans boundary Movements of Hazardous Wastes and Their Disposal and two Similar Conventions

The Basel Convention aims to reduce trans boundary movements of hazardous wastes and other wastes, to minimize the generation of them and to treat and dispose of those wastes in an environmentally sound manner (Article 4). The Convention has established a regulatory system in order to achieve these main goals. According to that system, exporting hazardous substances is subject to prior informed consent of importing country and a notification system is established accordingly. In addition, those substances cannot be exported to countries that are not party to the convention and re-importing is subject to a duty (UNEP, 2008, p.17). Hazardous wastes and other wastes regulated by the Convention are listed in the Annexes (from I to IX) of the Convention. These substances include clinical wastes, pharmaceutical wastes, wastes from production/formulation, waste asbestos, waste oils/water, explosive wastes and so on. The convention sets out specific procedures consisting of four stages for trans boundary movements in which customs play a significant role. These stages are: notification which means exporter's informing about the movement of hazardous waste, consent&issuance of movement document which means the preparation of appropriate documents, trans boundary movement which means the receiving of wastes by the disposer and confirmation of disposal which means the completion of the movement and the disposal (BASEL, 2015, p. 1-4).

In a similar way with the Basel Convention, the Rotterdam Convention on the Prior Informed Consent Procedure for Certain Hazardous Chemicals and Pesticides in International Trade and the Stockholm Convention on Persistent Organic Pollutants regulate the international trade and trans boundary movements of hazardous wastes and chemicals. In this sense, these three conventions have many common points whereas they have some differences. They aim to protect human health and environment from hazardous wastes and chemicals. They aim to expand the use of environment-friendly technologies and techniques used during the production process. The Basel Convention is the most comprehensive environmental agreement in its kind that includes wide variety of substances, whereas the Rotterdam Convention regulates hazardous chemicals, pesticide formulations and the Stockholm Convention regulates persistent organic pollutants (p. 4-8).

When it comes to the role of customs, it comes into use while hazardous wastes and other wastes are being exported, imported and transitted through borders and customs gates. Customs administrations fulfill generally their controls on those substances as a document-basis or a physical examination. In order to facilitate the customs clearance process, the Convention's Secretariat and the World Customs Organization have reviewed the harmonized system codes of those substances in addition to UN-class and H codes. Thus, it is very important to verify compliance between documents and substances in order to avoid illegal trafficking. Moreover, customs play a crucial role in confirming the notification process indicating that exporting and importing is fulfilled according to the convention's rules, and this is implemented through the verification of documents. Any possible discrepancy or suspicious transaction is resolved with the participation of either national or international

bodies. Hence, the cooperation between national enforcement units and international bodies is very significant for implementing the rules of the Convention. The Secretariat of the Convention has produced a number of online and hard-copy guidelines and manuals in order to ensure effective implementation of the Convention, which are very useful sources to be taken into account. The role and function of customs in Rotterdam and Stockholm Conventions is similar to that of the Basel Convention (UNEP, p. 27-28).

1.2. The Convention on International Trade in Endangered Species of Wild Fauna and Flora (CITES)

Sachs discusses about ecological diversity, preservation of ecosystem, and species extinction in the context with sustainable development. According to him (2009, p. 72; 2015, p.448), the earth is undergoing the sixth mass extinction which causes great damages to ecological diversification. Differently from the previous five ones that emanated from volcanic eruptions, asteroid collisions, this mass extinction originates from human's activities. It is estimated that roughly a quarter of species of birds have come to extinction because of human impacts. Likewise, due to the same reason, marine fisheries, coral reefs and various marine life forms have been exploited or overexploited in a way that has destroyed the ecological diversity (p.72).

CITES is a very comprehensive agreement about wild animals and plants, which aims to regulate international trade of these specimens without threatening their survival. It was adopted in 1973 and entered into force in 1975. It includes more than 35.000 species of animals and plants from rare animals, exotic leather goods to timber, wooden musical instruments. The appendices of the Convention is very important in categorizing and implementing it. In appendix

I, there are some 530 animal and 300 plant species, which are threatened with extinction. Hence, international trade of this group is permitted exceptionally, and commercial trade is generally prohibited. The appendix II includes some 4.400 animal and 28.000 plant species, which are not threatened with extinction, but should be kept under control so as to avoid a probable extinction. Under the appendix III, there are small numbers of animal and plant species –roughly 200-, which are protected at least one party country. One country's demand for assistance is enough to start the control mechanism for species in this group. The secretariat of CITES has established very rich online resources about trade database, trade data dashboards and checklist of species, which cover thousands of animals and plants, enabling the check of trans boundary movements of those species more easily and effectively. Any living creature is able to be checked via these resources in terms of both biological and commercial aims (CITES, 2015).

CITES is not only important in terms of ecological diversity, but also covers a large sum of money in terms of both legal and illegal trade of wildlife. Indeed, according to the UN Office on Drugs and Crime (UNODC), an estimated value of illegal trafficking of wildlife is 10-20 billion dollars as of 2013. Furthermore, illegal logging and processing creates a market about 30-100 billion dollars (UNODC, 2013, p.1). When the numbers of legal trade are added to this estimation, there appears a huge amount of money in front of us. Because of this importance, international community established a consortium on combating wildlife crime in 2010 (ICCWC). The ICCWC was established with the involvement of CITES Secretariat, WCO, Interpol, UNODC and the World Bank. The main aim for this establishment is to provide a holistic approach in order to fight against wildlife crimes.

Customs administrations play a key role

since they are implementing institutions of international trade. Because exporting and importing of wildlife whether legally or illegally is a very profitable business of which volume has been increasing rapidly. Species of animals and plants are subject to customs control in a way of whether documentary or physical inspections. Thus, checking the validity of documents and comparing them with actual goods are crucial processes in implementation of the convention. Specifically for CITES, there is a licensing system that enables a standard form for CITES commodities. During the customs clearance, the existence of appropriate CITES documents and its comparison with regular customs documents like declarations, invoices, carnets may be very useful and may facilitate for both customs purposes and convention' practice. CITES provides a number of online, interactive and hard-copy sources in order to be understood properly (UNEP, p. 60-67).

1.3. The Cartagena Protocol on Biosafety to the Convention on Biological Diversity

The Cartagena Protocol is an international agreement that aims to protect biological diversity against threats from genetically modified products (GMOs). It was adopted in 2000 and entered into force in 2003, which has over 145 parties. It is a very controversial agreement which has faced strong opposition from GMOs-exporting countries and international traders. The Protocol regulates trans boundary movements of GMO by establishing export, import and transit procedures. GMOs are used directly for food as well as feed or for processing. Main GMOs that are regulated under this protocol are soybean, corn/maize, cotton, canola and rice (UNEP, p. 38). With the advent of modern biotechnology, the number of GMOs are increasing incredibly. In order to facilitate information exchange between parties and secretariat, the Biosafety Clearing House was founded with this protocol.

This mechanism enables parties to exchange scientific, environmental and legal information and to assist each other when necessary.

As to the role of customs, it is growing incredibly as well. GMOs constitute a considerable part of international trade in parallel with biotechnical advancements. Indeed, corn, rice, canola, cotton and soybean are very important agricultural tradable commodities generating more than half of that trade. Customs' importance appears in the inspection of shipment documents and the verification of documents and commodities within a cross-check system. Unlike some of other agreements discussed here, this protocol does not prohibit the import and export of GMOs, which leaves it up to each signatory party. Thus, customs should be familiarized with the national legislation about these commodities. Another function of customs about GMOs is collecting duties since these products are subject to high customs duties almost all countries in the world (UNEP, p. 43-45).

1.4. The Chemical Weapons Convention on the Prohibition of the Development, Production, Stockpiling and Use of Chemical Weapons and on their Destruction

The Chemical Weapons Convention that entered into force in 1997 aims to eliminate chemical weapons along with their all processes like production, stockpiling, transiting. In addition to destroying mission, the convention aims to regulate peaceful chemical industries. In order to fulfill these goals, the Organization for the Prohibition of Chemical Weapons was established of which base is in The Hague, Netherlands. The Convention has a schedule system consisting of three parts. Schedule I consists of chemical substances which can be used only for chemical weapons like Saxitoxin, Ricin, Mustine. Therefore, international trade, movement and production of these materials

are subject to strict rules and controls. Schedule II consists of dual-use substances which can be used for both weaponry and industrial needs. Schedule III consists of substances which are used for non-weaponry aims (OPWC, 2015).

Customs stands at the crossroads in facilitating responsibilities of national authorities concerning the implementation of the convention. Customs' function appears in two aspects. First, it controls the legal movement of chemical substances for trade and industry. Second, it controls and prohibits the chemical substances that are prevented from importing, exporting and transiting. While fulfilling these responsibilities, customs officers should be careful about verification of documents so as to avoid illegal movements of chemicals. The main obstacle in implementing the convention was the discrepancy between national coding systems of different countries on the basis of last 6-digit of HS codes. Therefore, the WCO has issued a list of subheadings to be used for national purposes in order to harmonize the coding system even at the national levels (UNEP, p.50-57).

1.5. The Montreal Protocol on Substances that Deplete the Ozone Layer

The Montreal Protocol, which entered into force in 1989, aims to protect the ozone layer by reducing the production of various substances that destroy the layer. Main Ozone depleting substances are composed of Chlorofluorocarbons (CFCs), Hydrochlorofluorocarbons (HCFCs), Halons, Carbon Tetrachloride. As to the major uses of these substances, refrigerants, fire extinguishers, air conditioning systems, fumigants, pesticides, compressors and cleaning solvents are prominent examples of those (UNEP, 2008, p.70). According to the protocol, the use of those substances is aimed to reduce and so a timetable is scheduled for every country in order to meet its obligations. A multilateral fund was established for helping

developing countries in the way of implementing the convention. Major implementing agencies are UNEP, UNIDO, UNDP and World Bank.

When it comes to customs' role and regulation of international trade, the protocol established a licensing system for exports and imports. There is not any standard form for the import/export license, so every country can create its own format provided that the protocol's requirements are met. The licensing system is very useful for monitoring, data-collecting and controlling of international movements of ozone depleting substances. As was mentioned in other conventions, inspection, cross-check and physical examination -if possible- of these substances are main responsibilities of customs administrations. Furthermore, the function of customs appears in the implementation of quotas and bans on ozone depleting substances. Because of the importance of customs, the UNEP and the secretariat of the protocol have prepared many training programs as well as several publications for customs officers whether in a class style or online (UNEP, p. 74-79). Customs always appears as an implementing institution throughout these international regulations, therefore, customs officers should always be familiar with those regulations, their institutions and publications in order to stay up-to-date.

2. The Case Study Of Turkish Customs

2.1. The Basel Convention and Turkey

Turkey has been a party to the Convention since 1994 and it has also adopted the 2003 amendments of the convention. The main competent authority for the convention is the ministry of environment and urban affairs (BASEL, 2006, p. 1-8). In order to implement the convention on the national levels, several laws, regulations and sub-regulations have

been accepted until now, the last and the most contemporary one is accepted in 2015. According to the latest legislation, as a rule the import of hazardous wastes is prohibited, but, under some conditions they may be imported. These wastes can only be exported to EU or OECD countries with three conditions. First, they cannot be disposed in Turkey because of technical incapability. Second, the prior informed consent of state of import and/or transit is required. Third, export must be completed according to national and international regulations. Similarly, according to national regulations and communiqué of standardization of foreign trade, used tyres and some types of metal wastes are prohibited to Turkey.

There are two important aspects of the Basel Convention as well as other conventions of this paper in the context with customs and Turkey. First, Turkish customs plays an executive or implementing role rather than a regulating role. Regulations about hazardous wastes and other wastes are prepared by different ministries such as environment and urban affairs, economy etc., however, implementation of these regulations is carried out at customs administrations. Thus, it can be said that customs reflects the practical side of all these conventions. Second, Turkey's EU membership process plays a crucial and stimulating role in realization of these regulations. As stated at the 24th article of the latest legislation about the Basel Convention, these regulations comply with the EU's directives and regulations. Indeed, with the advent of the EU process, which actually began in the 1960s but intensified after 2000 with the start of accession negotiations, Turkey has completed a large number of reforms, adopted regulations in accord with the EU legislation including environmental ones. As such, the legislative standard of Turkey has reached the level of developed countries while

the enforcement is still a problematic issue.

2.2. CITES and Turkey

Turkey became a party to the convention in 1996. The management authority is the ministry of forestry and water affairs. In addition to this ministry, there are many authorized institutions in Turkey. For example, the ministry of food, agriculture and livestock is responsible for some animal species, the ministries of customs and trade and interior are authorized in terms of enforcement of the convention. There are also four local CITES offices situated in Ankara, Istanbul, Izmir and Antalya.

Turkey's importance comes from its becoming one of the richest flora centers of the world, which has over 10.000 different kinds of plants with an endemism ratio of % 30 (Coskun, 2003, p.329). Thus, Turkey adopted the convention and made some regulations so as to fight against illegal trade of fauna and flora. According to the CITES regulation, ministries of agriculture and rural affairs and environment are authorized to regulate and coordinate the technical aspects of the convention. However, the rest of the regulation, from article 9 to 41, is about the international trade of the CITES commodities, which customs steps in. The regulation lays down rules that change slightly depending on the annexes of the convention. The 21th article regulates the CITES certificates, which are used during customs transactions. The validity of the certificate in terms of several aspects and the compatibility of it with other customs documents are crucial issues for the correct implementation of the convention. The regulation also covers the arrangement of sanctions, offences in the context of mis-invoicing and false invoicing activities, which means a lot from the customs perspective. Other than this main regulation, there are many sub-regulations and communiqués formulated by different ministries like customs, trade and economy.

According to CITES statistics about Turkey's

seizures of convention-related commodities, a considerable part of seizures are carried out by customs officers. The main incident areas are the Ataturk International Airport (Istanbul), Kapikule and Ipsala customs gates to Greece and Bulgaria, and some customs gates located in the southeast parts of Turkey. Main seizure items are composed of various kinds of furs (mink, vison, bison, fox, etc.), a number of snake skins from different types and several kinds of animals (CITES, 2014, p. 76-83). As understood from these figures, Turkey is used as a bridge between Asia/Africa and Europe in terms of endangered species. In fact, this reality does not contradict with the transit state role of Turkey in drug and human trafficking activities.

2.3. The Cartagena Protocol and Turkey

Turkey signed the protocol in 2000, ratified in 2003 and it entered into force in 2004. The protocol has caused a controversy in Turkey as well as international society since there are several domestic and international companies importing GMOs. Thus, a stable and definite national legislation has not been established properly. Many articles of the Biosecurity Law and sub-legislations have been cancelled by court, amended by governments as a result of applications of civil society organizations.

As to the customs aspect of the problem, because there are huge tax burden on these commodities, there are a high risk of smuggling, mis-invoicing and misusing of international trade transactions. For example, there are very high customs duties on corn (%130), soybean (% 46), canola (% 46), and rice (% 34-45), which brings about a big risk. Thus, the inspection and investigation of these commodities' international trade is crucial from two aspects: enforcement and duty collection. Since public/private corruptive practices are relatively common for these commodities, the regulation and allotment of trade and quotas is crucial for fighting against misuses. The main obstacle

on this issue emanates from the difference between regulating and implementing institutions. The customs is the implementing organization whereas the Ministry of Economy is the regulating organization, a situation which results in the rise of smuggling and mis-invoicing activities. The Ministry of Economy does not know the practice of regulation that was put into force by its decisions, which creates discrepancy between theory and practice. On the other hand, The Ministry of Customs is not involved in the decision-making process, which causes a discontinuity between ministries.

2.4. The Chemical Weapons Convention and Turkey

Turkey signed the agreement in 1993 and ratified in 1997. After participating in the convention, Turkey has made several regulations about chemical substances. According to the latest legislation (regulation and communiqué), there are a two-sided import system. First, the import of some substances listed in the annexes is prohibited. Second, some of substances can be imported with prior permissions from competent authorities (the general directorate of importation). In addition, imports from non-parties and exports of imported goods are prohibited in accord with the Convention's rules. As to the exporting rules, it is forbidden to export listed substances to non-party countries, while exporting to party countries is possible with prior permission.

As I stated in the section 2.1., the role and function of customs consists of mainly implementing the national and international legislation. The inspection on documents, the cross-check of national and international documents, and comparison between documents and commodities if possible are important facets of customs' responsibilities. On the other hand, these national regulations are prepared and managed by the ministry

of economy, its sub-directorates and general secretariats of export' associations. Another significant aspect is the validity of documents and avoiding discrepancies between them. The legislations determine some validity dates for the import/export of chemical substances such as 3, 6 months, and 1 year. It is crucial to pay attention to these time limits since the otherwise will mean the breach of the convention.

2.5. The Montreal Protocol and Turkey

Turkey signed the agreement in 1990 and accepted amendments and revisions made within the convention such as London, Copenhagen, Montreal and Beijing revisions. After joining these international agreements, a set of national legislation entered into force in order to adapt them into Turkey. In relation with the customs purposes, this legislation is three dimensional. First, import of ozone depleting substances is regulated by a communiqué published by the ministry of economy. According to this legislation, the importation of some substances is prohibited, while some others can be imported with prior permission. The ministries of agriculture and rural affairs, environment and urban affairs and economy are competent authorities in terms of permissions and documentation. If import is allowed, it is carried out with the import license, which is formulated by the ministry of economy and must be introduced to customs while importing. Second, allowed substances can be imported according to allotment of quotas, which is regulated by the ministry of economy. In addition, while quotas are being calculated, the registration to the ministry of environment and urban affairs must be completed. Third, as to the export regulations, substances that are listed in the annexes I and II cannot be exported to non-party countries. Moreover, some substances that are listed one by one cannot be exported to any country such as carbon tetrochlorur, chlorodifleratans,

bromotiflorometans and so on. These prohibited and conditionally allowed substance are listed according to their harmonized system codes so that the inspection and control of them can be carried out easily. As I mentioned in other parts of the paper, the inspection and cross-check of documents and informing the competent authorities in case of any discrepancy is very important in struggling against illegal trade of these substances. Customs' prevention and deterrence functions constitute the key part of the actual implementation of international agreements.

CONCLUSION AND RECOMMENDATIONS

Customs administrations have always been at the frontline in terms of implementing national/international trade rules. However, new functions about health and environment protection have been on the agenda of customs as the world has rapidly been changing especially after globalization, which indicates an incredible transformation in telecommunication and transportation technologies. The new works for customs have been codified in international agreements from various types like treaties, conventions, and protocols. The control of hazardous wastes, chemical substances, and endangered species are prominent issues that customs should be familiar with. In parallel with the global trend, Turkish customs has been experiencing the same process that is an increasing role of customs in environmental protection. Throughout the research paper, I examined the international and Turkish aspects of the phenomenon. Other than the international aspect, Turkish customs should evaluate the new paradigm and develop new strategies accordingly. In order to accomplish these new responsibilities, there are some measures to be taken.

1. Environment and health related issues

are regulated and implemented by different institutions in Turkey. On the one hand, major regulator institutions are ministries like environment and urban affairs, agriculture and rural affairs, economy, some specialized public and private agencies. On the other hand, implementation of international trade rules is fulfilled by the customs administration. The difference between regulating and implementing institutions cause a turf war in the governance of those issues. Thus, a new structuring of government system that aims the unification of regulating and implementing organizations will help increase the effectiveness of national/international regulations. It is apparent that organizations of customs and environment or agriculture cannot be incorporated under one institution since they are ontologically different from each other. However, institutions that are interested in international trade of those commodities should be reorganized under the same organization. In fact, this idea has been on the agenda of many governments since decades, but, because of political reasons it has not been accomplished until now. Hence, different organizations of customs and economy -previously the undersecretariat of foreign trade- should be restructured under the same ministry in order to increase efficiency and avoid discrepancies.

2. In connected with the first recommendation, even if one organization cannot be established, the involvement of the customs in decision-making process should be provided. Otherwise, the difference between theory and practice will remain the same, which makes the implementation more difficult. Policy coordination between regulating and implementing organizations is a matter of a greatest importance that should not be ignored at all.

3. CITES has a special importance for Turkey since it has over ten thousand types of different plants and animals. Furthermore, Turkey plays a bridge role between developing and developed countries/continents, which makes the issue

more significant. Thus, a national database about rare and endangered species of Turkey should be created so as to monitor both national heritage and smuggled national/international species via Turkey. In fact, there are some initiatives to establish that kind of database, but it could not come to an end and into use. In connection with customs, this database should be shared with customs and customs enforcement units in order to fight effectively against illegal trade of those species. Particularly, the enforcement part of Turkish customs will play key roles in implementing national and international rules.

4. Several international institutions regulate, monitor and examine illegal trade of commodities mentioned within this paper. The UN's agencies like the Office on Drugs and Crime (UNODC), the Environmental Program (UNEP), other organizations like World Customs Organization (WCO), Interpol are prominent examples of those institutions. Even though Turkish customs has had a relationship with the WCO, it has not established close relationship with other institutions especially on the environmental crimes. Thus, the growing relations with the UN agencies and benefitting from them more will contribute a lot in the context of effectively fighting against those crimes. In addition to these intergovernmental organizations, there are a number of NGOs functioning for the protection of environment and health, which can be very useful to benefit from.

5. There is an increasing trend that the risk-based management of customs is gaining ground, which Turkish customs began pursuing a few years ago. According to this approach, the control and inspection of everything is impossible, hence, some risk criteria should be used in order to develop a more effective control mechanism. The risk management is generally restricted to international trade of common commodities like electronics, textiles, processed/unprocessed animal/vegetable products and so on. This understanding excludes the environmentally dangerous commodities, which is a significant

shortcoming for the policy. Furthermore, there are some initiatives in the WCO about risk management and its implementation on environmental issues. Thus, Turkish customs and especially enforcement part of it should pay attention to these initiatives and benefit more from the conventional wisdom.

6. Turkish customs and particularly enforcement part of it should establish specialized units about the implementation of MEAs. This will help customs concentrate on those issues more effectively since institutional awareness plays a key part in the implementation of those agreements. This does not necessarily mean the giving-up of holistic approach, but specialized teams and working groups should be established. As such, customs enforcement will be able to participate in national and international programs, initiatives and decision-making processes more effectively.

7. The UN Office on Drugs and Crime introduces a very rich pool of sources in terms of wildlife and forest crimes as well as drug trafficking, migrant smuggling and human trafficking. Indeed, this agency is one of the most important sources for analyzing transnational crimes. Thus, the Turkish customs enforcement organization should develop further relationship with the UNODC so that it can gain and increase its ability to fight against transnational crimes including wildlife and forest crimes.

8. The conventions examined in the paper have various training, practicing and education opportunities for party and non-party states. Secretariats of conventions prepare and introduce several online, on-ground programs and tons of research papers, leaflets, reports, statistics, and so on to be used. It is crucially important to increase the awareness of central and regional customs officers about environmental issues and to make them well informed about prevention techniques of illegal trade of those commodities. Thus, Turkish customs, especially enforcement part of it, should participate in those activities more enthusiastically.

REFERENCES

- BASEL (2015) The Basel Convention. URL: <http://www.basel.int>. The comparison of three conventions retrieved from <http://www.basel.int/Portals/4/download.aspx?d=UNEP-CHW-LEAFLET-PUB-IntTradeControl.English.pdf>
- BASEL (2003) The Basel Convention. URL: <http://www.basel.int>. Turkey's data retrieved from <http://www.basel.int/Portals/4/Basel%20Convention/docs/natreporting/2006/cfs/turkey.doc>
- CITES (2014) Convention on International Trade in Endangered Species of Wild Fauna and Flora. URL: <http://www.cites.org>. Turkey's seizure statistics retrieved from http://www.cites.org/sites/default/files/reports/13-14Turkey_0.pdf
- CITES (2015) Convention on International Trade in Endangered Species of Wild Fauna and Flora. URL: <http://www.cites.org>. The resources, databases, tools can be reached through <http://www.cites.org/eng/resources/quotas/index.php>
- Coskun, A. A. (2003) Effort in Turkey for Compliance with CITES. *RECIEL*, Vol. 12, Issue 3, pp. 329-335.
- Gordhan, P. (2006) Customs in the 21st Century. *World Customs Journal*, Volume 1, Number 1, pp. 49-54.
- Mikuriya, K. (2006) The Customs Response to the 21st Century. *World Customs Journal*, Volume 1, Issue 1, pp. 21-28.
- OPWC (2015) Organization for the Prevention of Chemical Weapons. URL: <http://www.opwc.org>. The Convention is retrieved from <https://www.opcw.org/chemical-weapons-convention/download-the-cwc/>
- Sachs, J. (2009) *Common Wealth Economics for a Crowded Planet*. The Penguin Group, New York.
- Sachs, J. (2015) *The Age of Sustainable Development*. Columbia University Press, New York.
- UNEP (2008) United Nations Environment Program. URL: <http://www.unep.org>. The Green Customs Guide retrieved from [http://www.greencustoms.org/reports/guide/Green_Customs_Guide%20\(low\).pdf](http://www.greencustoms.org/reports/guide/Green_Customs_Guide%20(low).pdf)
- UNODC (2012) United Nations Office on Drugs and Crime. URL: <http://www.unodc.org>. The Analytical Toolkit retrieved from http://www.unodc.org/documents/Wildlife/Toolkit_e.pdf
- UNODC (2013) United Nations Office on Drugs and Crime. URL: <http://www.unodc.org>. The statistical database retrieved from https://www.unodc.org/documents/sustainable-livelihoods/UNODC_ICCWC_report_2013.pdf
- WCO (2014) World Customs Organization. URL: <http://www.wcoomd.org>. The Recommendation for the Chemical Weapons Convention is retrieved from <http://www.wcoomd.org/en/topics/nomenclature/instrument-and-tools/~media/463D38FA940441F9885D0F>

"Ona
ezber bozan sedan
diyorsak,
bir sebebi var."

5 YIL
100.000KM
GARANTI

#fiategea



Yeni tam otomatik vites ve
5 yıl garanti **Fiat Egea**'da.

Avrupa'da "yılın en iyi otomobili" seçilen Egea, yeni tam otomatik vitesi, 5 yıllık garantisi, güven veren yol tutuşu ve rakipsiz fiyatıyla otomobil dünyasındaki tüm ezberleri bozmaya devam ediyor.

Koç

İlanda yer alan modelin ortalama CO₂ salınımı 108-146 gr/km ve ortalama yakıt tüketimi 4,1-6,3 lt/100 km değerleri arasındadır. Yasal garanti süresinden sonra 5 yıl ya da 100.000 km'ye kadar (hangisi önce dolarsa) onarım güvencesi sunulmaktadır.



EGEA

VERGİ AJANDASI, başta uzmanlık alanlarımız olan vergi, gümrük ve sosyal güvenlik hukuku konuları olmak üzere diğer tüm mali konularda da son değişikliklere ulaşabileceğiniz, bu konularda gündemi takip edebileceğiniz, bilgilendirici makale ve yayınları gözden geçirebileceğiniz, ekibimize ulaşabileceğiniz bir sitedir.

Düzenli olarak gümrük, vergi ve diğer tüm mali konularda gündemi takip etmek ve son değişikliklere ilişkin değerlendirmelere ulaşabilmek için **VERGİ AJANDASI** sitesine kayıt olmanız yeterlidir.

www.vergiajandasi.com



VERGİ AJANDASI

19 Mayıs Cad. Dr. İsmet Öztürk Sok. Elit Residence 3/28 Kat:10 Şişli 34360 İstanbul, Türkiye
Tel. +90(212) 217 1880 - Faks. +90(212) 217 1890
info@vergiajandasi.com

Rıza Oğuz Anter ile söyleşi

Nadir ELİBOL

1937 Muğla Milas doğumlu, İstanbul Üniversitesi İktisat Fakültesi 1961 yılı İşletme-Maliye mezunu, 1964 yılı Gümrük ve Tekel Bakanlığı Müfettişliği. 1974 yılı İstanbul Gümrükleri Başmüdüğü, 1978 Bakanlık Müsteşar Yardımcısı, 1979 Bakanlık Müşavirliği, 1980 tekrar Bakanlık Müsteşar Yardımcısı, 1983 Bakanlık Müşaviri, 1984 emeklilik, 1985 yılından bugüne Gümrük Müşavirliği.

Toplumsal Saydamlık Derneği, Beşiktaş Futbol Kulübü ve muhtelif derneklere üyeliği bulunmaktadır.

Değerli Oğuz Anter Üstadım, Gümrük ve Tekele Bakanlığı Müfettişliği tercihi nasıl oldu? Siz isteğinizle mi bu mesleğe başladınız?

Rahmetli Babam Milas Güllük'te PTT Müdürü idi. Yükseköğretim sırasında PTT'den burs aldım, mezuniyetten hemen sonra askerliğimi tamamlayıp PTT Genel

Müdürlüğü'nde 1963'de memuriyete başladım. Kamu'da çalışmaya kararlı idim. Fakülte sıralarında dahi müfettiş olmayı hedeflemiştim. O yıllarda tüm Bakanlık ve kurumların müfettişlik sınavlarını takip ediyordum. 06.04.1964 yılında Gümrük ve Tekel Bakanlığı sınavına başvurduğum. TKB'na vekalet eden Müsteşar Yardımcısı Raif Yurdakul, müfettiş Mithat Ustalar ve müfettiş Turhan Atan sınav komisyonunda idi. Nahit Eruz, Erdem Özşahin, Özcan Aşçıoğlu, Ali Metin Yavuz, İbrahim Usta ve ben altı kişilik promosyon sınavı kazandık. Benim için büyük onurdu.



“Dönemin Bakanı Sn. Ahmet İhsan BİRİNCİ, Sendika Başkanı Ünal YALTIRIK, Rıza Oğuz ANTER, rahmetli Erkol BASA ve Ali Metin YAVUZ”

Sevgili Üstadım müfettişliğe adım attığınız ilk günü bize aktarır mısınız? Sizi en çok etkileyen ne oldu?

Üniversiteden yeni mezun genç ve idealist bir öğrenci ne hisseder? Teftiş Kurulu Başkanı önümüzde ilk çalınan kapı Bakanlık makamı, özel kalemde bekliyoruz, içeriden kapı açıldı, Bakan kapıda bizleri karşıladı, şaşkınsınız. Ancak kurulun önemsendiğini hissediyorum.

İkinci götürüldüğümüz yer Müsteşarlık Makamı, rahmetle ve saygıyla daima andığım Cavit Gürocak masasının yanında ayakta bizlerle tanışıyor, ikramda bulunuyor. Gümrükler Genel Müdürü Enver Yusuf Başkaya ve diğer üst düzey yöneticilerle tanıştırılıyor. Büyük, gerçekten büyük heyecan ve gurur duyuyorum.

Beni esas etkileyen ise, bir süre sonra bizlere dağıtılan yeşil deri kaplı müfettiş kimli-

ği oldu. Neden mi? Selahiyetname başlığının sonunda şöyle diyordu. “Oğuz Anter’e Devlet tarafından tam ve kat-i yetki verilmiştir” altında Bakan ve Başbakan’ın imzası vardı. Bugün hatırladığımda dahi aynı heyecanı yaşıyorum, gururlanıyorum.

Sevgili Üstadım Müfettiş Muavini oldunuz, Müfettişlik nasıl başladı, ilk turneyi hatırlıyor musunuz?

Evet! İzmir’de yaz teftişinde olan Ali Cantez Bey’in refakatine verildim. Bu benim için çok hoş bir başlangıç oldu. İzmir Atatürk Lisesi mezunuyum ya, İstanbul’dan sonra lise yıllarımın geçtiği İzmir’e yanılmıyordum sıcak bir ağustos ayında bana her zaman büyük gurur veren genç bir müfettiş muavini olarak tekrar gelmiştim. Yaklaşık bir ay sonra, diğer Müfettiş Muavini Mustafa Şevik arkadaşımızla birlikte İstanbul’a hareket etmemiz istendi. Bu seyahati gemi ile yapmaya karar verdik. O tarihlerde İs-

tanbul-Venedik seferlerini yapan Ege, İzmir-Marmara adlı yolcu gemilerimiz Venedik dönüşü İzmir'e de uğrayıp, yolcu olarak İstanbul'a devam ediyordu. Ancak gümrük kontrolü ve gemideki aramalar, yurtdışından gelip dahili Kabotaja geçtiği ilk liman olarak İzmir'de yapılıyordu.

Gümrük muhafaza teşkilatımızın "tulüm ekibi" olarak adlandırılan memurları tarafından yapılan aramalarda; geminin sintine bölümünde, havalandırma bacalarında, kamaraların tavanlarında gizlenen bol miktarda viski, sigara, oyuncak, el radyosu v.s. gibi eşya ortaya çıkarılmış, sahipleri de bulunamayan bu ürünlere sahipsiz olarak el konulmuştu.

Gemi İzmir Körfezini terk ettikten kısa bir süre sonra Mustafa Şevik arkadaşımıza, kamarotlardan biri satılık viski bulunduğunu almak isteyip istemediğini sormuş, heyecanla bana geldi, ne yapmamız ve nasıl bir işlemde bulunmamız gerektiğini tartıştık ve sonuçta, alıcı gibi davranmaya, her zaman yanımızda

bulundurduğumuz daktilomuzu kullanarak tutanak düzenlemeye, gemi yetkilisini de haberdar etmeye karar verdik. Kamaranın kapısını açıp o kişiyi beklemeye başladık. Ancak dakikalar ve saatler geçtiği halde, gemiye binerken mesleğimiz konusunda diğer gemi personeli uyarılmış olmalı ki, gelen olmadığı gibi İstanbul'a gidinceye kadar o kişiyi görmek de mümkün olmadı.

Hatırladığınız ilginç bir olay var mı?

Olmaz mı? Bakanlık üst kademesi bugün gibi müfettiş kökenli abilerimizden oluşuyordu. Bakan ve tüm bürokratlar Teftiş

Kurulu'na, dolayısıyla müfettişlere ve onların görüşlerine çok önem verirdi. Zaman zaman müfettişlerle İstanbul'da Bakan, Müsteşar ve Genel Müdürlerin katılımıyla yılda bir veya iki defa toplantı yapılırdı. Müfettişlerin görüşleri sorulurdu, hatırlıyorum her türlü soruya genç veya tecrübeli her müfettiş özgürce cevap verir, önerilerde bulunurdu, hatta biraz kıdemliler eleştirilerini yaparlardı. Ben de yöneticiliğim süresince farklı fikirlere kapımı hep açık tuttum.

Müfettişlik mesleğinin bu vakur ve saygın konumu, bizleri daha etkin kılmaya yönlendirmiş ve örgütlü hareket etmenin yararlı olacağını düşündürmüştü. 1960 Anayasası'nın getirdiği özgürlük havası için de "Gümrük ve Tekel Bakanlığı Müfettişleri Sendikası"ni kurmuştuk. Gümrük ve Ticaret Bakanlığı Derneğinin kökleri buradan oluşmuştur. İlginç olay benim de genel sekreteri olduğum sendikada olmuştu. Müfettiş arkadaşlarımızın katılımıyla kurulan, Başkanlığını uzun süre sevgili üstadımız Ünal Yaltırık'ın yaptığı sendikamız Teftiş Kurulumuzun, genel olarak Bakanlığımızın sorunlarını, zaman zaman dönemin Bakanları ile bir araya gelerek tartışıyor, ayrıca "DENETİM" adı ile çıkardığımız aylık dergide üyelerimizin görüşlerini özgürce yayınlıyor, sendikal faaliyetlerimizi de aksaksız yürütüyorduk.

1960 yıllarının sonları idi; Maliye Bakanlığında, yeni bir Devlet Memurları Yasası taslağı hazırlanmakta olduğunu ve tasarıda "Maliye Müfettişleri" adı ile yeni ve ayrı bir sınıf oluşturulduğunu haber almıştık. Dönemin Maliye Bakanı Sn. Cihat Bilgehan ve Sn. Başbakan nezdinde, yazılı metinler-



"13-14 Mayıs 1976 Başmüdürlük toplantısı Bakan Orhan Öztürk, Müsteşar Cavit Gürocak, Gümrükler Genel Müdürü rahmetli Yılmaz İsmailoğlu, İstanbul Başmüdürlüğü Oğuz Anter, Mersin Başmüdürlüğü rahmetli Cemal Erbaş, İskenderun Başmüdürlüğü İhsan Erday, İzmir Başmüdürlüğü rahmetli Ali Metin Yavuz"

le, basın toplantılarıyla, bu oluşuma tepki gösterdik. Bu ad altında ayrımcılık yapılmayacağını, böyle bir sınıfın ancak "Denetim Elemanları" adı ile ihdas edilebileceğini ısrarla vurgulayarak gündeme taşıdık ve başarılı olduk.

Değerli Üstadım İdareye geçişiniz nasıl oldu? Siyasi olaylardan etkilendiniz mi?

1973 yılı Kasım ayında geçici görevle gittiğim İsviçre'den yeni dönmüştüm. CHP-MSP koalisyon hükümeti kurulmuş rahmetli Mahmut Türkmenoğlu Bakanımız olmuştu. Şair ve edebiyatçı kimliği ile tanınan Müsteşar Yardımcısı rahmetli Yahya Benekay, 1974 Temmuz ayı idi, bana "İstanbul Gümrükleri Başmüdürlüğü olacaksınız, Bakan bey çağıracak, bilgin olsun" dedi. Hepsi bu kadardı, şaşkın ve heyecanlı idim. Müfettiş arkadaşların teşvik ve cesaretlendirmesi ile 10 yıllık müfettiş iken, teftiş

heyetinden ayrıldım, 07.10.1974 tarihinde İstanbul Gümrükleri Başmüdürlüğü oldüm.

Dönem, ülkemizin sık sık değişen koalisyon hükümetleriyle yönetildiği, Dış ticaret Rejiminin pek çok kısıtlama ve yasaklar içerdiği, kota ve lisans sisteminin geçerli olduğu ve bu bağlamda ortaya çıkan sorunların çok sık yaşandığı bir dönemdi.

Sn. Bakanın katılımıyla 1976 yılında İstanbul'da toplantı düzenlenmişti. Sonra Bu toplantılar o dönemde sık sık değişen koalisyon hükümetlerine rağmen fevkalade disiplin ve hiyerarşi içinde olurdu.

Dört yıllık Başmüdürlüğüm döneminde hiçbir siyasetçiden herhangi bir baskı ve olumsuz davranış görmedim. Dönemin Bakanları, müfettiş kökenli idarecilere liyakatlı olduklarını düşünerek farklı davranırlardı.

Başmüdürlük görevine başladıktan yaklaşık 1,5 ay sonra C.H.P-M.S.P Koalisyon Hükümeti istifa etmiş, yeni kurulan hükümette de bağımsız Prof. Baran Tuncer Gümrük ve Tekel Bakanı olmuştur. Daha sonraki yıllarda da sırasıyla Güven Partili rahmetli Orhan Öztürk, C.H.P.li Mehmet Can, M.H.P. li Gün Sazak ve bağımsız Tuncay Mataracı, Başmüdürlük görevimde birlikte çalıştığım bakanlar olmuştur.

Tekel Genel Müdürlüğünün İstanbul'da olması dolayısıyla sık sık birlikte olduğum, bugün rahmet ve saygıyla andığım değişik siyasi partilere mensup bütün bakanlardan destek gördüğümü de özellikle belirtmek isterim.

Müsteşar Yardımcılığı görevine atanışım ile ilgili sürece gelince, 1978 yılı başlarında müsteşarlıkta da değişiklik olmuş rahmetli meslektaşlarım Yılmaz İsmailoğlu ve Cemal Erbay'ın S.B.F dan sınıf arkadaşları olan Sn.Teoman Yayın "Müsteşar" olarak göreve başlamıştı. ÇAYKUR Genel Müdürlüğünden tanıdığım Sn.Yayın'ın talebi üzerine, 1978 yılı Nisan ayında ikinci idari görevim olan Müsteşar Yardımcılığı görevine de başlamış oldum.

İki ayrı dönemde sürdürdüğüm Müsteşar Yardımcılığı görevimin ilk dönemi azınlık hükümetinin kurulduğu Kasım 1979 tarihinde son buldu. Arkadaşlarımla birlikte Bakanlık Müşavirliğine atandım. Yaklaşık 10 ay sonra, 12 Eylül 1980 tarihinde kurulan Bülent Ulusu hükümetinde rahmetli Recai Baturalp Gümrük ve Tekel Bakanı oldu. Teftiş Kurulundan üstadımız Sn.Orhan Yüzbaşıoğlu'da Müsteşar olarak atanınca diğer arkadaşlarımla birlikte tek-

rar Müsteşar Yardımcılığı görevine başlamış oldum. O dönemde de pek çok anılatığım olan rahmetli Recai Baturalp ve Prof. Ali Bozer birlikte çalıştığım Bakanlarımdır.

Değerli Üstadım, sizce bürokrati özelliklerle Müfettiş; kökenli kariyer ve yeterlikle elde edilmiş bir meslek mensubu, siyaseten ilişki ve arayış içinde olmalı mı?

Siyaset ve siyasetçi ile Bürokrasi arasında elbette bir ilişki ve iletişim vardır. Ancak bu her alanda iç içe girmiş bir birlikteliğe dönüşmemelidir, dönüşemez de. Kamu yönetiminin tepe noktalarında görev alanlar, hepimiz, bir siyasi iktidar döneminde, ilgili bakanın ve başbakanının onayı ile atanıyoruz. İdarenin başı olan bakanların idari sorumluluğunun yanı sıra, siyasi kimliği ve sorumluluğu da söz konusudur. Bürokrasiyi oluşturan kamu görevlilerinin, tarafsızlıkları, görev ve sorumlulukları da ilgili yasalarda çok açık ve kesin hükümlerle belirtilmiştir. Bu nedenle, siyasetçi ile kamu görevlileri olan bürokratlar arasındaki ilişkilerde kesin bir çizgi ve sınır oluşturulmalıdır.

Sayın Bakanların siyasi kimliği nedeniyle, siyaset kurumundan gelen isteklerin, zaman zaman bürokrasi üzerinde baskı ve sorun oluşturduğu dönemler geçmişte de olmuştur, günümüzde de elbette olmaktadır. Bu bağlamda, müfettişlik görevim sırasında hiçbir baskı ve etkinin söz konusu olmadığını, ancak idari görevlerim sırasında da teknik konulardan ziyade personel atamalarındaki tercihler ve atamalar nedeniyle bu alanda siyaset kurumu ile sorunlar yaşandığını söyleyebilirim.



“Bakanımız Sn. Orhan Öztrak ve Sağlık Bakanı Sn. Vefa Tanır o zamanın en kıdemli Başmüfettişi rahmetli İhsan AKIN'a sağ tarafında yer veriyor”

Bununla ilgili bir küçük anıyı aktarmam gerekir.

Siyasi otoritenin kararlarıyla alınan ve yönetmelik hükümlerine de aykırılık içeren atama iddiaları nedeniyle bilindiği gibi dönemin Bakanı Yüce Divan'da yargılanmıştır. Burada bürokrasi ile siyaset arasındaki ilişkiler bakımından üzerinde durulması ve değerlendirilmesi gereken husus; meclis soruşturma komisyonu raporunda; “O Dönemin Gümrük ve Tekel Bakanlığı bürokrat kadrolarının, bürokrasiye örnek davranışlar sergilediği” ifadesini özellikle vurgulanmış olunmasıdır.

Değerli Oğuz Üstadım; Derneğimizin çalışmalarını, derneğimiz ve müfettiş meslektaşlarınız için söylemek istediğiniz bir

değerlendirmeniz var mı?

Tabii; öncelikle bugüne kadar elde edemediğimiz akademik değerde hakem dergi statüsüne dergimizin ulaşmasını takdir ediyorum. Derneğin, geçmişte olduğu gibi, müfettişlerin hak ve hukuklarına sahip çıkacağından hiç kuşku yok. Ayrıca üyesi olmaktan da büyük gurur duyuyorum.

Bir müfettiş, öncelikle mesleki yönden kendini iyi yetiştirmeli ve etik değerlere hep bağlı kalmalıdır. Hiç bir siyasi görüşün etkisiyle duygularını işine karıştırmamalı, hukuk, hukukun üstünlüğü müfettişlerin temel rehberi olmalıdır. Mesleki bakımından kendini iyi yetiştirmiş ve bu değerlere sahip bir müfettiş önce kendine daha sonra da mensup olduğu kuruma itibar ve saygınlık kazandırır. Hiç şüphesiz mü-

fettiş; “Adaletin Mülkün Temeli olduğu” özdeyişiyle ilişkisi olduğunu düşündüğüm görevini yaparken, Roma’lı ünlü düşünür SENECA’nın “Her iki tarafı dinlemeden karar veren, karar doğru olsa bile adaletsizlik etmiş olur” ve Yunanlı ünlü düşünür SOCRATES’in “Haksızlık yapmayı değil, haksızlığa uğramayı tercih ederim” sözleri ile yüzyıllar önce ifade ettikleri gibi adaletsizlikten ve haksızlık yapmaktan, Müfettiş özenle sakınmalıdır.

Oğuz Üstadım, tekrar 1964 yılına dönssek, ne yapardınız?

Yine müfettiş olarak kamuda görev almayı, zaman zaman yaşanan ve mücadele azmimizi kıran olaylara rağmen severek sürdürdüğüm Müfettişlik mesleğini yapmayı, ayrıca müfettişken başladığım, ancak turneler dolayısıyla yarım kalan doktora çalışmalarımı tamamlayarak bir akademik unvan kazanmayı çok arzularım.

Emeklilik sonrası neler yaptınız ve bugün ne yapmaktasınız?

Toplumsal Saydamlık Derneğinin de Yüksek Danışma Kurulu üyesiyim. Derneğin, kamu maliyesi ve harcamaların da, siyasi partilerin finansmanında saydamlığın sağlanması konusundaki faaliyetlerine destek ve katkı yapmaya çalışıyorum.

Sporla, Beşiktaş’la olan ilişkilerim de artarak devam ediyor. 33 yıldır Genel Kurul Üyesi olduğum BJK derneğinde 2002 yılında Disiplin Kuruluna seçildim ve bir süre kurulun başkanlığını yaptım. 2007 yılındaki seçimlerde Divan Kurulu üyeliğine seçildim ve daha sonra Divan Başkanlık Kuru-

lunda II.Başkan olarak görev aldım. Halen devam eden bu ilişkilerimden mutluluk duyduğumu belirtmeliyim.

Emeklilik dönemi diye adlandırılan gerçekte çalışarak geçirdiğim otuz yıla yaklaşan bu dönemde de, mesleki konulara ilişkin görüşlerimi, zaman zaman ulusal yayın organlarında yayınlama fırsatını buldum. Bunun yanı sıra değerli üstadımız Ünal Yaltrık’ın çabalarıyla otuz yıldır yayın hayatını sürdüren ve üç ayda bir yayınlanan MAYA dergisinde de mesleki ve güncel konularda yazmayı sürdürüyorum.

Genç müfettiş kardeşlerinize son bir sözünüz olacak mı?

Evet! Görev aldığım ve yetiştiğim dönemler itibariyle bugün de rahatlıkla söyleyebilirim ki; “Gümrük ve Tekel Bakanlığı Tefiş Kurulu” Bakanlığa bağlı tüm kurumları kapsayan çok iyi bir mesleki eğitim vermiş ve etik değerler aşılamıştır.Bu konuda emeği geçen ve aramızdan ayrılan meslek büyüklerimi rahmet ve saygıyla anıyorum. Geçmişte de, bugün de kurumun bir mensubu olarak anılmak benim için her zaman bir saygınlık ve övünç kaynağı olmuştur.

İstanbul’daki görevime yönelik aldığım belge ve plaketlerde sözü edilen bir başarı varsa, burada en büyük payın birlikte çalıştığım mesai arkadaşlarıma ve özellikle içinden yetişmekle ve mensubu olmakla her zaman gurur duyduğum Teftiş Kurulu’na ait olduğunu belirtmek isterim. Sevgili Üstadım, bu güzel ve anlamlı söyleşi için Derneğimiz yönetimi ve tüm meslektaşlarımız adına size teşekkür ediyor, sağlık ve huzur içinde bir yaşam temenni ediyoruz.

GÜMRÜK VE GÖZETİM UYGULAMASI

CUSTOMS AND SURVEILLANCE APPLICATIONS

Mehmet ÖZKOÇ | Gümrük ve Ticaret Başmüfettişi
E-Yaklaşım Dergisi / Şubat 2016/ Sayı 278

ÖZET

Ülkeler kendi ekonomilerini geliştirmek için dış ticaretteki gelişmeleri izler veya gözlemler ya da bunları kayıt altına almaya çalışırlar. Gözetim uygulamasında amaç; ithalattaki gelişmelerin izlenmesi/gözlemlenmesidir. Bu amacın gerçekleştirilebilmesi için gözetime tabi eşya ithalatında gözetim belgesi gerekmektedir. Ancak, söz konusu gözetim uygulaması ilgili olduğu düzenlemelere aykırı bir şekilde uygulanmaktadır. Bu da beraberinde birçok sorunu getirmektedir. Bu çalışmada; gümrük idarelerince uygulanan gözetim uygulamaları üzerinde durulmuş ve bazı öneriler getirilmiştir.

Anahtar Kelimeler: gözetim, gümrük ve gözetim, gözetim uygulaması, gözetim belgesi, ithalat ve gözetim

JEL Sınıflandırması: F13

ABSTRACT

Countries monitor or observe developments in foreign trade to develop their economies or they try to record them. The aim of surveillance applications is monitoring the developments in import. In order to achieve this objective, surveillance document is required in order to realize the imports of goods subject to surveillance. However, these surveillance applications are applied in a manner contrary to the regulations to which they relate. This brings many problems. In this study; have focused on surveillance applications implemented by the customs administrations and some suggestions have been made.

Keywords: surveillance, customs and surveillance, surveillance applications, surveillance document, import and surveillance

JEL Classification: F13

İthalatta uygulanacak gözetim ve korunma önlemleri mevzuatımıza; 26/01/1995 tarihli ve 4067 svayılı Kanunla onaylanması uygun bulunan ve 03/02/1995 tarihli ve 95/6525 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile onaylanan Dünya Ticaret Örgütü Kuruluş Anlaşması ekinde yer alan Korunma Tedbirleri Anlaşması ile girmiştir.

Genel olarak gözetim; dış ticaret konusu eşyaların ithalattaki gelişim seyrinin gözlemlenmesidir. Bir malın ithalatının yerli üreticilere zarar verecek veya zarar tehdidi yaratacak miktar veya şartlarda artması halinde, ithalatın Ekonomi Bakanlığınca düzenlenecek **“gözetim belgesi”** ile izlenmesine yönelik bir uygulamadır. Temel amaç ise; bazı eşyaların ithalat miktarlarındaki artış ya da azalışların izlenmesi veya kaydedilmesi ve söz konusu eşyalar için ileride bazı ilave korunma ve/veya mali yükümlülüklerin uygulanıp uygulanmayacağına belirlenmesidir. Tedbir mahiyetinde bir uygulama ve/veya **“korunma”** önlemi değildir.

Gözetim belgesi ile gerçekleşen ithalat izlenmektedir. Tamamen ithalatın izlenmesine

yönelik bir uygulamadır. Gözetime tabi eşyaların/ürünlerin ithalatında bir miktar veya değer sınırlandırılması söz konusu olmayıp, her isteyen firma söz konusu ithalatı mevcut yasal düzenlemeler çerçevesinde **“gözetim belgesi”** almak koşuluyla gerçekleştirebilir.

Konuya İlişkin Düzenlemeler/ Mevzuat

Gözetim konusundaki temel düzenlememiz; 2004/7304 sayılı İthalatta Gözetim Uygulaması Hakkında Karar'dır. Söz konusu bu Bakanlar Kurulu Kararının “Amaç ve kapsam” kenar başlıklı 1'nci maddesinde; bu kararın bir malın ithalatında kaydedilecek gelişmelerin yakından izlenmesi amacıyla o malın ithalatında gözetim

uygulanmasına ilişkin usul ve esasları kapsadığı belirtilmiştir.

Ayrıca, söz konusu bu karar veya düzenlemede; bir malın ithalatında gözetim uygulanmasına ilişkin kararın Ekonomi Bakanlığı İthalat Genel Müdürlüğüne verileceği, bu karar kapsamında ithalatta gözetim uygulanmasına, gözetim uygulamasının usul ve esaslarını belirlemeye, yürürlükteki gözetim uygulamalarını değiştirmeye veya kaldırmaya, ithal mallarla ve yapılan beyanın doğruluğuyla ilgili incelemeleri yapmaya veya yaptırmaya, uygulamaya ilişkin ilgili kurum ve kuruluşlar arasında koordinasyon sağlamaya ve talimat vermeye, yönetmelikler ve tebliğler çıkarmaya Müsteşarlığın yetkili olduğu, gözetim kararının gözetim belgesi düzenlenmesi yoluyla ileriye yönelik olarak veya gerçekleşen ithalatı değerlendirmek üzere geçmişe dönük olarak uygulanabileceği, ileriye yönelik gözetime tabi bir malın ithalatında gümrük mevzuatının gerektirdiği belgelerin yanı sıra **“gözetim belgesi”**nin de aranacağı ve bu karar hükümlerinin Dış Ticaret Müsteşarlığının bağlı olduğu Bakan (Ekonomi Bakanlığı) tarafından yürütüleceği belirtilmiştir.

Görüldüğü üzere; ithalatta gözetim uygulaması konusundaki kararları Ekonomi Bakanlığı vermektedir.

Gözetim belgesi; gözetime tabi malların ithali için İthalat Genel Müdürlüğüne verilen ve/veya onaylanan bir belgedir. Bir anlamda ithalat lisansıdır. Gözetime tabi eşyayı ithal etmek isteyen ithalatçı firmaların, Ekonomi Bakanlığı İthalat Genel Müdürlüğüne başvurarak gözetim belgelerini almaları ve söz konusu gözetime tabi ithalatın da bu belgeye göre yapılması esastır.

Gözetim uygulamasındaki ölçütler/kriterler; eşyanın kıymeti, brüt/net kilogramı ve adet üzerinden uygulanabilmektedir. Yukarıda da belirtildiği üzere gözetim uygulamasındaki **kıymet** ve

hangi eşyaların gözetime tabi tutulacağı Ekonomi Bakanlığınca tayin edilmektedir.

İthalatta gözetim uygulanmasına ilişkin tebliğlerde; gözetim belgesinin, eşyanın gümrük kıymetine ilişkin hükümlerin uygulanmasını engellemeyeceği, bu kıymetlerin eşyanın gümrük kıymetine ilişkin hükümlerinin uygulanmasına esas teşkil etmeyeceği belirtilmektedir. Dolayısıyla; söz konusu bu kıymetin, yani gözetime tabi bu birim kıymetin, eşyanın ithal anındaki gümrük kıymeti ile doğrudan hiç bir ilgisi bulunmamaktadır. Çünkü eşyanın ithalatı sırasındaki gümrük kıymeti, 4458 sayılı Gümrük Kanununda ayrıntılı olarak tanımlanmış ve/veya düzenlenmiştir.

Diğer taraftan; konuyla ilgili Danıştay Karar ve/veya Kararlarında özetle; Bakanlar Kurulu Kararıyla getirilen gözetim önlemlerinin amacının; bir malın aynı veya ikame edilebilir malları üreten yerli üreticiler üzerinde, zarar tehdidi yaratan miktar ve/veya şartlarda ithal edilmesi halinde, söz konusu malın ithalatının, ithalattaki gelişmelerin gözlemlenmesi olduğu, gözetim önlemlerinin; bu amacın gerçekleştirilmesini sağlamanın ötesinde bir uygulama içermediği,

Korunma önlemlerinin ise; bir malın aynı veya doğrudan rakip mallar üreten yerli üreticiler üzerinde, ciddi zarar veren veya ciddi zarar tehdidi oluşturan miktar ve/veya şartlarda ithal edildiği hallerde, ülke menfaatleri de göz önüne alınarak, yapılacak soruşturma sonucunda, başvurulması öngörülen; gümrük vergisinde artış yapılması, ek mali mükellefiyet getirilmesi, miktar/değer kısıtlaması getirilmesi (kota uygulaması), tarife kontenjanı uygulaması veya bu önlemlerin hepsinin bir arada uygulanması gibi önlemlerden ibaret olduğu,

Gözetim uygulamasında; Ekonomi Bakanlığı'nca, yerli üreticilerin talebi üzerine veya re'sen, belli bir malın ithalatının, o malın yerli üreticileri ve ülke ekonomisi üzerinde olumsuz sonuçlar ya-

ratıp yaratmadığının tespit edilmesi amacıyla incelemeye başlatılmasının söz konusu olduğu, bu inceleme sonunda, gözetim uygulanmasına karar verilmesi durumunda, amaçlanan, bir malın ithalatında herhangi bir kısıtlama, vergi oranında artış, eşik kıymet belirlenmesi veya ek mali yükümlülük uygulaması değil; o malın ithalatında, yerli üreticilerin zarar görmesine sebebiyet verebilecek miktarda artış olup olmadığının belirlenebilmesi için o malın ithal seyrinin izlenmesi olduğu,

Gözetim uygulaması başlatılması durumunda, herhangi bir koruma tedbirinden söz edilemeyeceği, ithal seyrinin izlenmesi amacının gerçekleştirilebilmesi için, sadece o malın ithalatlarında Ekonomi Bakanlığınca düzenlenen bir **"gözetim belgesi"**nin ibrazının zorunlu olduğu, gözetim belgesinin ibraz zorunluluğu ise, o malın belli bir değer in altında kıymetle ithal edilmek istenmesi durumuna münhasır olduğu hususları belirtilmektedir.

Gözetim uygulaması ile ilgili temel düzenleme olan ve Bakanlar Kurulu Kararıyla getirilen İthalatta Gözetim Uygulaması Hakkında 2004/7304 sayılı Karar'da ise özetle; bu Kararın bir malın ithalatında kaydedilecek gelişmelerin yakından izlenmesi amacıyla o malın ithalatında gözetim uygulanmasına ilişkin usul ve esasları kapsadığı, gözetim uygulamasının; bir malın ithalatında gözetim uygulanmasına ilişkin kararın başvuru üzerine veya re'sen yapılacak bir değerlendirme sonucunda İthalat Genel Müdürlüğü'nce verileceği, yapılacak değerlendirmede ithalatın gelişimi, ithal şartları ve ithalatın yerli üreticiler üzerindeki etkisinin dikkate alınacağı ve bu karar hükümlerinin ise Dış Ticaret Müsteşarlığı'nın bağlı olduğu Bakan (Ekonomi Bakanlığı) tarafından yürütüleceği hususları yer almaktadır.

Görüldüğü üzere; gözetim uygulamasının amacının; ithalattaki gelişmelerin izlenmesi ve/veya gözlemlenmesi olduğu, tedbir mahiyetinde bir

korunma önlemi olmadığı, diğer bir deyişle ithal edilen eşyalar üzerinde bir korunma önlemi uygulanıp uygulanmayacağına ve uygulanacak ise bunun ne şekilde uygulanacağına karar verilmesi açısından sağlıklı ve doğru verilerin elde edilmesine yönelik bir uygulama olduğu,

Gözetim önlemi uygulamasına karar verilen eşyanın belirlenen kıymetin altında ithal edilmek istenilmesi halinde, sadece gözetim belgesi ibrazı zorunluluğu getirildiği, söz konusu gözetim tebliğlerinde belirlenen kıymet/kıymetlerin ve/veya birim kıymete bağlı gözetim uygulamalarının ise 4458 sayılı Gümrük Kanunu'nda düzenlenen veya yer alan eşyanın gümrük kıymeti ile de bir hiçbir ilgisinin bulunmadığı görülmektedir.

Değerlendirme/Öneri

Gözetim ile ilgili olarak; gerek konuya ilişkin Danıştay karar ve/veya kararlarında ve gerekse gözetim uygulaması ile ilgili temel düzenleme olan İthalatta Gözetim Uygulaması Hakkında 2004/7304 sayılı Karar ve ilgili ithalatta gözetim uygulamasına ilişkin tebliğlerde son derece açık ve net hükümler yer almaktadır.

Dolayısıyla; gözetime tabi eşya için **ithalat izleme belgesi veya gözetim belgesi** olmadan veya aranmadan işlem yapılması yasal olarak ve/veya hukuken mümkün değildir. Bu düzenlemelere göre işlem yapılmasının yasal ve/veya hukuki bir zorunluluk olduğu, gözetim belgesine tabi bir eşya için bu belge olmadan yapılan işlemlerin ise bir hukuki dayanağının söz konusu olmadığı görülmektedir.

Bir eşyanın belli bir kıymetin altında ithal edilmek istenilmesi durumu için öngörülen **“gözetim belgesi”** zorunluluğuna uyulmaması veya gözetim belgesi olmadan ithalatın gerçekleştirilmesi halinde ise; Gümrük Kanunu'nun 235/1-c maddesinde yer alan; **“Eşyanın ithali, lisansa, şarta, izne, kısıntıya veya belli kuruluşların ve-**

receği uygunluk veya yeterlilik belgesine tabi olduğu halde uygunluk ve yeterlilik belgesine tabi değilmiş veya belge alınmış gibi beyan edildiğinin tespit edilmesi halinde, eşyanın gümrük vergilerinin yanı sıra, eşyanın gümrüklenmiş değerinin iki katı idari para cezası verilir” hükmüne göre işlem yapılması gerekir.

Gözetim belgesi alınmadan ve/veya yanlış/yanıltıcı tarife beyanıyla ithalatın yapılması halinde; 5607 sayılı Kaçakçılıkla Mücadele Kanunu ve 5237 sayılı Türk Ceza Kanunu hükümleri saklı kalmak kaydıyla, 4458 sayılı Gümrük Kanununun 235'nci ve/veya 234'ncü maddelerine göre işlem yapılması gerekir.

Uygulamalar ve Düşünceler

Gümrük idarelerindeki gözetim işlemleri ve/veya uygulamalarından biri; ithal anında eşyanın kıymetinin söz konusu gözetim tebliğlerinde belirtilen gözetim kıymetinden düşük olması halinde, gözetim kıymetine ulaşmak amacıyla, eşyanın birim kıymeti ile gözetim kıymeti arasındaki farkın **“yurt dışı”** gider adı altında beyannamede gösterilerek eşya kıymetinin gözetim kıymetine ulaştırıldığı ve ithalat işlemlerinin ise gözetim belgesi olmadan gerçekleştirildiği şeklindedir. İthalat işlemlerine ilişkin muhasebe kayıtlarında ise; söz konusu yapılan bu fiktif giderlerin eşyanın maliyeti olarak; 153 ticari mallar ve/veya 159 yurt dışı giderler hesapları kullanılmaktadır. Aslında bunun fiktif bir gider olduğu, eşyanın gerçek maliyetini yansıtmadığı ve nihai amacın ise gözetim belgesinden kaçınmak olduğu ortadadır.

İthal anında kıymet artışının yarattığı en büyük problem ise bu kıymetin muhasebeleştirilmesinde yatmaktadır. İthal anındaki kıymet artışı sonucunda firmanın maliyeti şişmektedir. Firma vergi ödemek pahasına gözetim uygulamasından kaçınmakta ve böylelikle gözetim uygulamasının dışında kalmaktadır. Bu da dönem sonunda gelir

ve kurumlar vergisini etkileyecektir. Çünkü firma fiilen yapmadığı bir gideri muhasebeleştirerek, bu gideri yapmış olduğu satış hasılatından düşmektedir. Böylelikle, burada bir hazine/vergi kaybı oluşmaktadır.

Dolayısıyla; gözetim uygulamalarının sağlıklı bir biçimde yürütülebilmesi ve/veya söz konusu uygulamalardan istenilen veya amaçlanan hedeflere ulaşılabilmesi bakımından veya yapılan veya yapılacak işlemlerin hukukiliği açısından;

İthal edilen eşya kıymetinin söz konusu ithalatta gözetim uygulanmasına ilişkin tebliğ ve/veya tebliğlerde belirlenen gözetim kıymetinden düşük olması nedeniyle; fiktif veya gerçekte olmayan veya ödenmemiş veya yapılmamış giderler olarak “yurt dışı giderlerin” beyan edilmesine veya gözetim kıymetine ulaşmak için ithal edilen eşya kıymetinin olduğundan daha fazla beyan edilmesine veya gösterilmesine imkan sağlayan mevcut düzenlemelerin ve/veya uygulamaların kaldırılması gerekmektedir.

Zira bu uygulama yani eşyanın birim gümrük kıymetinin artırılması sonucunda; firmaların aslında yapmadıkları bir ödemeye ilişkin fazladan gümrük vergisi, katma değer vergisi ve özel tüketim vergisi gibi gümrük vergilerini ödemeleri de kabul edilebilir bir durum değildir.

Diğer bir gözetim uygulaması ise; ithal edilen eşyanın beyan edilen gümrük kıymetinde bir noksanlık olmamakla birlikte, sadece gözetim belgesi olmadığı için ve gözetim kıymeti eksik veya noksan olarak beyan edildiği **iddiasıyla veya beyan edildiğinden bahisle**, gözetim tebliğlerindeki kıymetler esas alınarak idarelerce istenilen **ek beyanlar** veya çıkartılan ek tahakkuk ve bu tahakkuka bağlı ceza kararlarıdır. Oysaki bu ek beyanın veya tahakkukun da yasal bir dayanağı yoktur. Burada Gümrük Kanunu hükümlerine göre ek beyan veya tahakkuk yapılmasını gerektirir bir durum bulunmamaktadır. Söz konusu kanunda hangi hallerde ve/veya hangi nedenlerle ek ta-

hakkuk yapılacağı ayrıntılı bir şekilde düzenlenmiştir. Gözetim belgesi alınması zorunluluğuna uyulmaması halinde; 4458 sayılı Gümrük Kanununa göre ek tahakkuk yapılmasını gerektirecek bir durum söz konusu değildir. Kısacası; ithalatta gözetim uygulanmasına ilişkin tebliğler ek beyana veya tahakkuka dayanak teşkil edemez. Daha sonra yasal dayanağı olmadığı gerekçesiyle de bu durumun yani fazla ödenen vergilerin/cezaların yargıya intikal ettirildiği veya dava edildiği ve neticede bunun hukuka aykırılığına karar verilerek, idarelerin işlemleri iptal edilmekte veya davaların çoğu idareler aleyhine sonuçlanmaktadır.

SONUÇ

Sonuç olarak; konuyla ilgili Danıştay karar ve/veya kararlarına ve İthalatta Gözetim Uygulaması Hakkında 2004/7304 sayılı Karar ve ilgili gözetim tebliğlerine göre işlem yapılması veya **gözetim tabi eşya için gözetim belgesi aranmadan işlem yapılmaması** ve/veya gözetim konusunda yetkili olan Ekonomi Bakanlığı'nca yapılan veya yapılacak düzenlemelere göre işlem yapılması ve gümrük idarelerinin bu gözetim uygulamalarından, hazine yararı veya haklarının korunması veya temini açısından bir an evvel vazgeçmesi gerekmektedir.

KAYNAKÇA

- Dünya Ticaret Örgütü Kuruluş Anlaşmasının Onaylanmasının Uygun Bulunduğuna Dair 26/01/1995 tarihli ve 4067 sayılı Kanun
- 03/02/1995 tarihli ve 95/6525 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı /Milletlerarası Andlaşma /Dünya Ticaret Örgütü Kuruluş Anlaşması
- 2004/7304 sayılı İthalatta Gözetim Uygulaması Hakkında Bakanlar Kurulu Kararı
- 4458 sayılı Gümrük Kanunu
- 4458 sayılı Gümrük Kanununun Uygulanmasına İlişkin Gümrük Yönetmeliği
- İthalatta Gözetim Uygulanmasına İlişkin Tebliğler
- Gümrükler Genel Müdürlüğünün 2012/3 sayılı Genelgesi
- Konuya İlişkin Danıştay Kararları(Yedinci Daire Kararları/2008/4038-2009/2639-2008/1303)



Savaş ÖZDOĞAN | Gümrük E. Başmüfettişi | SYK Gümrük Müşavirliği Genel Müdür Yrd.

HAVA KARGO TRANSİT İŞLEMLERİNDE ÇAĞDAŞ UYGULAMALARA GEÇİŞ

AB ve EFTA ülkelerinin 1987 tarihinde imzalan Ortak Transit Sözleşmesi (OTS) kapsamında akit tarafların toprakları arasında yapılan transit taşımalar ortak transit işlemi olarak adlandırılmaktadır.

Ortak Transit Sözleşmesi 2012 yılı Aralık ayından itibaren Ülkemizde uygulanmaya başlamıştır.

Bu tarihten sonra AB ülkeleri ve EFTA ülkelerine yapılan taşımalarda Ortak Transit Rejimi kullanılabilir hale gelmiştir.

Ülkemizin Ortak Transit Sözleşmesine taraf olması sektöre yeni bir heyecan ve dinamizm getirmiştir.

Ortak Transit Sözleşmesine taraf olmamız Avrupa Birliği yolunda son 10 yıl içinde elde edilen en önemli kazanımlardan birisi olarak görülmektedir.

Beyan bilgilerinin akit tarafların gümrük idareleri arasında standart elektronik mesajlarla değişimi sağlanmaktadır.

NCTS olarak adlandırılan elektronik sistem sayesinde beyanın tüm aşamalarının sistemde izlenmesi mümkün hale gelmiştir.

Söz konusu rejim kapsamında verilen beyannamele NCTS sistemi üzerinden verilmekte ve beyana esas tüm bilgiler transit işlemine konu gümrük idarelerine gönderilmektedir.

Hem beyanı hemde teminatı gümrük idaresine sunarak vergisel sorumluluğu üstlenen “ asıl sorumlu”, hemde hareket, transit ve varış gümrük idareleri beyanın statüsünü NCTS sisteminde takip edebilmektedir.

Taşınan eşyanın Topluluk eşyası statüsünde olması halinde T2 rejimi, Topluluk dışı eşya olması halinde T1 rejimi kullanılmaktadır.

Bu taşımalarda bireysel ve kapsamlı teminat türünde teminatlar kullanılmakta ve her iki teminat türünün de akit taraflarda geçerliliği bulunmaktadır.

Öte yandan; 10.01.2012 tarihli 28524 sayılı Resmi Gazetede yayınlanarak yürürlüğe giren “Yetkilendirilmiş Yükümlü” ve “İzinli Gönderici” uygulamasının arkasından Aralık 2012 deki “Ortak Transit” projesiyle ihracatçı ve nakliyecilerimize büyük kolaylıklar ve avantajlar sağlanmıştır.

4458 Sayılı Gümrük Kanununun 84 ncü ila 92 nci maddelerinde yer alan Serbest dolaşımda olan ve olmayan eşyanın Türkiye Gümrük Bölgesi içinde bir noktadan diğer bir noktaya taşınması ile ilgili Transit Rejimi hükümleri Ortak Transit Sözleşmesine taraf olmamız nedeniyle önemli değişikliğe tabi tutulmuştur.

4458 Sayılı Gümrük Kanununa bağlı Gümrük Yönetmeliğine Ortak Transit Sözleşmesi hükümleri aktarılmıştır.

Bu amaçla Gümrük Yönetmeliğinin Transit Rejimi ile ilgili bölümü 07.02.2013 tarihli Resmi Gazetede yayınlanan Yönetmelik ile yeniden düzenlenmiş, 279-307 nci maddeler arası boş kalmıştır.

Gümrük Yönetmeliğinin 212-278 nci maddeleri arasında yeniden düzenlenen Transit Bölümünde ulusal (yurt içi) transit ve Uluslar arası (yurt dışı) transit işlemlerine ilişkin hükümlere yer verilmiştir.

Ortak Transit ve Ulusal Transit ile NCTS uygulamaları uzmanlık gerektiren birçok karışık ayrıntılar ihtiva etmektedir.

Bu nedenle konunun daha iyi anlaşılmasını teminen uygulamaya ilişkin olarak yıllar içinde Gümrükler Genel Müdürlüğü ile Risk Yönetimi ve Kontrol Genel Müdürlüğü açıklayıcı Genelge ve Tasarruflu yazılar yayınlamıştır.

Gümrükler Genel Müdürlüğünce ; 2012/4 Sayılı Genelgede Transit Rejimi işlemleri, 2013/54 Sayılı Genelgede deniz ve havalimanlarında aktarma işlemleri, 2013/23 ve 2014/21 Sayılı Genelgeler ile yapılan kontrolde beyan edilenden belirgin bir şekilde farklı cinsten eşya ile ilgili işlemler hakkında açıklamalar yapılmıştır.

Risk Yönetimi ve Kontrol Genel Müdürlüğünce; 2014/12 Sayılı Genelgede BİLGE Sisteminde yapılan işlemler, 2013/5 Sayılı Genelgede NCTS Sisteminde EORI numaraları kullanımıyla ilgili işlemler açıklanmıştır.

Yeni Sistem ile birlikte ülkemiz ile AB ülkeleri arasında Topluluk içi transit işlemine benzer bir uygulama devreye girmiştir.

Ulusal transit Türkiye Gümrük Bölgesi içinde başlayıp biten transit rejimi olup eşyanın serbest dolaşımında olup olmadığına bakılmaksızın TR rejim kodu kullanılmaktadır.

AB ülkelerinde hava konşimentosu transit beyanname olarak kabul edilmektedir.

Eğer hava taşıtının kara yolu bağlantısı var ise bu durumda NCTS devreye girmektedir.

Havayolu firmaları basitleştirilmiş usul için izin almaktadır.

OTS kapsamında Havayolu basitleştirilmesinde OTS nin Ek 1 Madde 111’inde Düzey 1 uygulamasıyla İzin sahibi havayolu şirketlerine transit beyanname yerine eşya manifestosu (kağıt) kullanılmaktadır.

OTS kapsamında Havayolu basitleştirilmesinde OTS nin Ek 1 Madde 112’inde Düzey 2 uygulamasıyla İzin sahibi havayolu şirketlerine transit beyanname yerine elektronik manifesto kullanılmaktadır.

Havayolu transitinde her ülkede farklı uygulamalar bulunmaktadır.

AB, Ortadoğu ve Uzak doğu ülkelerinde bazı havayolu/havayolu kargo şirketleri yukarıda anılan basitleştirme iznini alarak taşıdıkları hava kargoları transit beyanname yerine elektronik manifestolar ile beyan etmektedirler.

İşte bu noktada Gümrük ve Ticaret Bakanlığımız transit rejimi çerçevesinde havayolu ile eşya taşınmasında basitleştirilmiş usule geçme projesiyle ülkemizin ticari hava kargo taşımacılığında fevkalade önem arzeden bir ilke imza atmaktadır.

Bakanlığımızca hazırlanan ve 22.01.2016 tarihli 29601 sayılı Resmi Gazete’de yayınlanan yönetmelik değişikliğiyle; havayolu ile eşyanın transit işlemlerinde fevkalade önemi olan Gümrük Yönetmeliğinin Transit Rejimi ile ilgili maddelerinde değişikliğe gidilmesi sağlanmıştır.

Yönetmelik değişikliğiyle “Basitleştirilmiş Usul Tebliği” nin çıkarılması için gereken yasal dayanak hazırlanmıştır.

Gümrük Yönetmeliğinin 264. maddesinde yapılan yeni düzenleme ile 225. maddede sayılan belgeler ile başvuran Havayolu Şirketlerine Gümrük ve Ticaret Bakanlığımızca havayolu taşınmasında basitleştirme izni verilebilecektir.

Basitleştirilmiş Usul Tebliği’nde; Hareket ve varış İdaresi’nde yapılacak işlemler, izin sahibi asıl sorumlunun yükümlülükleri ve izne ilişkin diğer hususlar hüküm altına alınacaktır.

22.01.2016 tarihli 29601 sayılı Resmi Gazete’de yayınlanan Gümrük Yönetmeliği değişikliği sonrasında Bakanlığımızca yayınlanacak “Basitleştirilmiş Usul Tebliği” sayesinde havayolu şirketlerimizin başvurusu sonrası alacağı basitleştirme izni sayesinde bu izin ortak transit sözleşmesine taraf olacak ülkelerde de geçerli olabilecek ve havayolu transit işlemleri son derece kolaylaşacaktır.

“Basitleştirilmiş Usul Tebliği” nin uygulamaya konulması ve Basitleştirme İzni alan Havayolu Şirketlerinin bu izni kullanmaya başlaması ve özellikle Ülkemiz adına gurur duyacağımız bir yatırım olan 3. Havalimanı’nın devreye girmesi ile beraber; global rekabetde hava kargoda transit işlemlerinde gelmek istenilen hedefler ve çağdaş uygulamalar gerçekleştirilmiş olacaktır.



GÜMRÜKLERDE AMME ALACAĞININ CEBREN TAHSİLİ

Osman ERDOĞAN
Kütahya Gümrük Müdür V.
PC Gümrük Külliyesi Yapımcısı
osman-pw@hotmail.com

Gümrük Kanunu kapsamında hiç alınmadığı veya noksan alındığı belirlenen gümrük vergilerinin⁽¹⁾ tahakkuku ile para cezalarına ilişkin kararların düzenlenmesi, bunların tebliği, tahsili (cebri tahsilat hariç), tecili, taksitlendirilmesi ile geri verilmesi veya kaldırılması ve alacağın terkinine ilişkin usul ve esaslar Gümrük Genel Tebliği (Tahsilat İşlemleri) Seri No 2 ile **21.01.2014 tarihli ve 28889 sayılı R.G.**de yayımlanmıştır.

Gümrük vergilerinin zaman aşımı, ödeme süresi ve itiraz süresi ile ilgili olarak Gümrük Kanununda özel hükümler bulunması nedeniyle, amme alacağının cebren tahsili aşamasına gelene kadar takip edilecek sürecin tek bir tebliğ ile düzenlenmesi uygulama birliği sağlamıştır. Buna karşılık, ödeme emri ve sonrası cebren tahsilatlarla (hacizli alacaklar) doğrudan 6183 Sayılı Amme Alacaklarının Tahsili Usulü Hakkında Kanunu, bunların tebliğinin ise 213 Sayılı Vergi Usulü Kanununun uygulanması gerektiği halde buna ilişkin toplu bir düzenleme yapılmadığı, olay bazında dağıtımlı yazılar veya konu başlıklı genelgelerin yayımlandığı görülmektedir.

Bununla birlikte, menkul malların hazine ilişkin olarak Tasfiye Hizmetleri Genel Müdürlüğünün 2008/1 Sayılı Genelgeleri mevcut olup, gayrimenkul malların hazine ilişkin Maliye Bakanlığının yayımladığı tebliğler dışında herhangi bir mevzuat yayını bulunmamaktadır.

II- Mevcut Mevzuat Yayınları

Hacizli alacaklarla ilgili söz konusu genelge ve tasarruflu yazıların başlıcaları tarih sırasına göre aşağıdaki gibidir. Gümrük idaresince tahsili gereken amme alacaklarının cebren tahsili ile ilgili olarak taşra teşkilatında olay bazında değerlendirilmeler yapılabildiğinden makale metninde mülga yazılara da yer verilmiştir.

- Gümrükler Genel Müdürlüğünün 07.06.2000 / 17438 mülga⁽²⁾ yazıları

Muafiyet kapsamında teslim edilen gemi yakıtlarını dahili seferlerde kullanmaları durumunda gümrük idaresi tarafından tanzim edilen ve acenta ile kaptan tarafından da imzalanan sorgu kağıtlarına istinaden bu yakıtlara ait vergi ve resimlerin ilgili acentalara tebliğ edildiği, tebliğ edilen tahakkukların ödenmemesi nedeniyle ihtiyati haciz kararı alınarak Liman Başkanlıklarına intikal ettirildiği, **gemi sicillerine haciz şerhi** düşülmesine rağmen vergi ve resimlerin zamanında ödenmediği, devlet alacağının da tahsil ve takip yönünden sürüncemede kaldığı belirtilerek; tahakkuk ettirilen vergilerin bir an önce tahsil edilmelerini teminen haciz safhasına gelmiş gemilerin 4458 Gümrük Kanunu'nun 176 ncı maddesinden yararlandırılmaması ile icra müdürlükleri tarafından vergi borcu bulunan gemiler için "Seferden men kararı" ihdası halinde mezkur gemilerin takibi ve alacağın tahsili yoluna gidilmesi gerektiği belirtilmiştir.

- Gümrükler Genel Müdürlüğünün 2000/42 Sayılı Genelgeleri

Geçici depolama yerleri ve antrepolarda bulunan eşya ile ilgili olarak İflas Daireleri ve İcra Müdürlüklerince, üçüncü şahısların alacakları ve alıracakları haciz veya sair tedbirler için eşyanın cins ve miktarı ile sahiplerinin de açıkça belirtilmesi şartıyla geçici depolama yeri veya antrepo işleticisine bildirilmesi, Geçici Depolama Yeri veya Antrepo işleticisi tarafından kayıtlarına bu eşyanın durumunu belirtir şerh düşülmesi ile aynı zamanda durumun gümrük idaresine bildirilmesi,

Eşyanın gümrük idaresince geçici depolama yeri olarak kabul edilen yerde veya gümrük sahasında bulunması ya da eşyanın konulduğu geçici depolama yeri veya antrepunun gümrük idaresince işletilmesi halinde, bildirim ilgili gümrük idaresine yapılacağı talimatlandırılmıştır. Aynı konu, Hukuk Müşavirliğinin 2012/1 sayılı Genelgelerinin "Haciz İhbarnameleri" başlıklı 9.maddesinde işlenmiş olup, söz konusu hükümler üçüncü şahısların hacizli alacakları için gümrük idaresine yapılan bildirimleri içermektedir.

- Gümrükler Muhafaza Genel Müdürlüğünün 2001/7 Sayılı Genelgeleri

Genelgede anılan Genel Müdürlüğün taşra teşkilatında görevli Gümrük Muhafaza Memurlarına Denetim Elemanları ve Gümrük İdareleri tarafından "tebligat yaptırma, zapt etme, adres tespiti, kamu alacağının tahsili ve benzeri" taleplerde

¹ Gümrük Vergileri: Gümrük Vergisi, İlave Gümrük Vergisi, Tek ve Maktu Vergi, Dampinge Karşı Vergi, Subvansiyona 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 (Ticari olmayan eşya için)

² 2009/4 Sayılı Genelge ile Gümrükler Genel Müdürlüğü'nün "Gümrük ve Muhafaza Başmüdürlüklerine" dağıtılmış yazıları, 01.05.2009 tarihi itibarıyla yürürlükten kaldırılmıştır.

bulunularak görevlendirildikleri belirtilerek, **Muhafaza Memurlarının bu işlemlerde görevlendirilmemesi**, sadece mevcutlu getirme ve kaçakçılık konusunda araştırma, arama ve zaptetme ile görevlendirilebileceği vurgulanmıştır.

- Gümrükler Genel Müdürlüğünün 2001/48 Sayılı Genelgesi

İlgilisine tebliğ edilerek kesinleşen para cezaları ve her türlü kamu alacağının tahsilatı için Gümrük İdarelerince düzenlenen Haciz Varakalarının takip ve tahsil işlemlerinin o mahaldeki gümrük idaresince yapılması, tahsilat aşamasında gerektiğinde Gümrükler Muhafaza Genel Müdürlüğünün 15.06.2001 tarihli 2001/7 sayılı Genelgelerinde de belirtildiği gibi konunun Gümrükler Muhafaza Başmüdürlüğüne intikal ettirilerek müştereken yapılması (anılan genelge amir hükmü ile çelişmesine rağmen müştereken yapılmasının ifade edildiği),

Borçlu veya malları başka mahallerde bulunduğu takdirde; ilgili gümrük idaresince düzenlenen **Haciz Varakalarının takip ve tahsil işlemlerinin** o mahalde bulunan gümrük idaresine, gümrük idaresi bulunmaması halinde ise o mahaldeki vergi dairelerine yaptırılması gerektiği vurgulanmıştır.

- Tasfiye Hizmetleri Genel Müdürlüğünün 2008/1 Sayılı Genelgesi

Genelgenin konusu **"Hacizli menkul malların satışı"** olup, 4458 sayılı Gümrük Kanunu, 5607 sayılı Kaçakçılıkla Mücadele Kanunu ve 5326 sayılı Kabahatler Kanunu uyarınca alınması gereken vergi, resim, harç, zam ve cezalar için 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun hükümlerine göre gümrük müdürlükleri tarafından haczedilen menkul malların, tasfiye

daireleri olan yerlerde Tasfiye İşletme Şube Müdürlüklerince nasıl satılacağı ayrıntılı bir şekilde işlenmiştir.

- Gümrükler Genel Müdürlüğünün 07.05.2009 / 10083 yazıları

Gümrük idaresince borçlularından talep edilen **haciz aşamasına gelmiş amme alacağının**, vergi daireleri nezdinde tespit edilecek **KDV iadesi/ mahsubu** alacaklarından tahsil edilmesi yönünde işlem yapılabileceği belirtilmiştir.

- Gümrükler Genel Müdürlüğünün 15.06.2009 / 13068 yazıları

Emniyet Genel Müdürlüğü'nden alınan 02.06.2009 tarihli ve 96050 sayılı yazıda; kayıtlarında **haciz, rehin ve ihtiyati tedbir gibi şerhler bulunan araçların** geçici olarak yurtdışına çıkarılmalarında 2918 sayılı Karayolları Trafik Kanunu ve bağlı yönetmelik hükümlerince, kurumlarını ilgilendiren yönüyle herhangi bir sınıkla bulunmadığı ancak **ihraç işlemlerine** tabi tutulan araçlar üzerinde haciz, rehin ve ihtiyati tedbir gibi şerhler bulunması halinde tescil ve vergi kayıtlarının kapatılmasının mümkün olmadığı, belirtilmektedir.

- Tasfiye Hizmetleri Genel Müdürlüğünün 25.05.2010 / 1334 yazıları

Ardıye ücretlerinin satış maliyetlerini geçtiği durumların vukuu bulunduğu belirtilerek hacizli araçların yediemin yerine öncelikli olarak TASİŞ ambarına tesliminin uygun olacağı belirtilmiştir.

-Tasfiye Hizmetleri Genel Müdürlüğünün 26.06.2012 / 2021 yazıları

5607 sayılı Kaçakçılıkla Mücadele Kanunu kap-

samında tasfiyelik olan taşıtlarda motorlu taşıtlar vergisi nedeni ile daha önce ilgili vergi dairelerince konulmuş haciz tedbiri olması durumlarda, hacizli taşıtın satış bedelinden rüçhan hakkının hangi hallerde düşüleceği konulu Gelir İdaresi Başkanlığının 30.04.2012 / 046765 yazıları gönderilerek uygulamadaki tereddütler giderilmiştir.

- Risk Yönetimi ve Kontrol Genel Müdürlüğü'nün 10.03.2014 / 01433 yazıları

“Amme Alacaklarının Rüçhan Hakkı” konulu yazıda kısaca; haciz yoluyla tahsil edilen amme alacaklarında eşya takyidatları ve haczedilen eşyada rüçhan hakkı ile ilgili olarak Maliye Bakanlığı Gelir İdaresi Başkanlığı'ndan görüş istenildiği,, adı geçen Başkanlıktan alınan 24/02/2014 tarihli 21148 sayılı yazı ile Başkanlıklarının Tahsilat İç Genelgesi Seri No: 2007/4 e göre işlem yapılması gerektiği bildirilmiştir.

Bahsi geçen 2007/4 Tahsilat İç Genelgesinde; Amme alacaklarına öncelik hakkı veren 6183 sayılı Kanununun 21 inci maddesinde, üçüncü şahıslar tarafından haczedilen mallar paraya çevrilmeden önce o mal üzerine amme alacağı için de haciz konulduğunda satış bedelinin ne şekilde dağıtılacağına ilişkin düzenlemeler yer aldığı, borçlunun iflası, mirasın reddi ve terekenin resmi tasfiyeye tabi tutulması hallerinde amme alacağının sırasının belirlendiği; 13 adet örnek eşliğinde sıra cetveli düzenleme yetkisinin icra dairelerine ait olduğundan, icra dairelerince düzenlenen sıra cetvellerinin madde hükmü çerçevesinde titizlikle değerlendirilmesi ve gerektiğinde yetkili muhakemat müdürlüğü aracılığıyla itirazda bulunulmasının icap ettiği; 2004 sayılı İcra ve İflas Kanununun 142'nci maddesi gereğince sıra cetvellerine itiraz süresi 7 gün olduğundan, gerektiğinde bu süre içerisinde yetkili

icra mahkemesinde dava konusu edilmek üzere durumun yetkili muhakemat müdürlüğüne bildirileceği vurgulanmıştır.

- Gümrük ve Ticaret Bakanlığı Hukuk Müşavirliğinin 26.05.2014 / 571568 yazıları

Taşra gümrük idarelerinde görevlendirilen Avukatların ve bu meyanda Hukuk İşleri Servislerinin/Şubelerinin icra takibine ilişkin yetkilerinin sadece 2004 sayılı İcra ve İflas Kanunu ile sınırlı olduğu, 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun hükümleri gereğince yapılacak işlemlerle ilgili yetki ve görevlerinin bulunmadığı belirtilmiştir. Diğer bir ifade ile üçüncü şahısların haciz koydurduğu menkul veya gayrimenkuller üzerinde gümrük idaresinin de hacizli alacağı olması durumunda rüçhan hakkı takibi için Avukatların görev alabileceği, **doğrudan gümrük idarelerinin haciz** koyduğu menkul veya gayrimenkullerin satış yoluyla amme alacağının tahsilinde **Avukatların görevlendirilemeyeceği** mütalaa edilmiştir.

- Gümrükler Genel Müdürlüğü'nün 07.07.2014 / 148471 yazıları

TIR karnesi kaynaklı alacaklarla ilgili kefil kuruluş TOBB nezdinde yapılacak haciz işlemlerinde öncelikli olarak bildirilen ilgili banka hesabından karşılanması gerektiği, belirtilmiştir.

- Gümrükler Genel Müdürlüğü'nün 17.03.2015 / 6675558 yazıları

Haciz müzekkerelerine konu araç yakalamalarının Bakanlığımız görev alanı içerisinde bulunmadığı, icra takibine konu araçların yakalanması talebini içeren icra müzekkerelerinin ilgili muhakemat müdürlüğü nezdinde gerekli yasal yollara başvurulması için Hukuk Müşavirliğine gönderilmesinin uygun olacağı, belirtilmiştir.

- Risk Yönetimi ve Kontrol Genel Müdürlüğü'nün 2016/7 Sayılı Genelgeleri

Amme borçlusuna adına kayıtlı **gayrimenkul eşyanın haczine** ilişkin işlemlerin, elektronik ortamda yürütülerek işgücü ve zaman kaybının önlenmesi ile kırtasiye ve posta masraflarının azaltılması amacıyla, Gümrük ve Ticaret Bakanlığı ile Çevre ve Şehircilik Bakanlığı Tapu ve Kadastro Genel Müdürlüğü ile Tapu ve Kadastro verilerinin "TAKPAS" üzerinden paylaşılmasına ilişkin protokolün 22.01.2016 tarihinde imzalandığı, bu protokol ile tapu sicil kayıtlarına elektronik ortamda erişim sağlandığı, 'TAKPAS Web Servisi' uygulama ekranının Gümrük ve Ticaret Bakanlığı İtranet Portalında Risk Yönetimi ve Kontrol Genel Müdürlüğü/Kesinleşmiş Gümrük Alacaklarının Takibi başlığı altına eklendiği belirtilerek, yetkililerce sorgulama yapıldıktan sonra, sorgu sonucu elde edilen bilgiye göre gümrük borçlusunun gayrimenkul kayıtlarına haciz konulmak üzere, haciz bildirimlerinin Gümrük Müdürlüklerince ilgili tapu sicil müdürlüğüne doğrudan tebliğ edilmesi gerektiği vurgulanmıştır.

III- İLGİLİ MEVZUAT

- 4458 Sayılı Gümrük Kanununun 5911 Sayılı Kanununun ile değişik 197/5. Maddesi; 201. Maddesi; 5911 Sayılı Kanun ile değişik 232/1.Maddesi ile 6455 Sayılı Kanun ile eklenen 232/2.Maddesi birlikte değerlendirildiğinde; gümrük vergileri ile gümrük vergilerinden kaynaklanan idari para cezalarının süresi içinde ödenmeyen kesinleşmiş olanlarının 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun hükümleri uygulanacaktır.

Gümrük vergileri alacağına bağlı olmayan maktu veya nispi para cezalarının 5326 sayılı Kanunun 17 nci maddesinde idari para cezalarının Genel Bütçeye gelir kaydedileceği, Genel Bütçeye gelir

kaydedilmesi gereken idari para cezalarına ilişkin kesinleşen kararların da, 6183 sayılı Kanun hükümlerine göre tahsil edilmek üzere Maliye Bakanlığı'nca belirlenecek tahsil dairelerine gönderileceği belirtilmiştir.

Ancak, Maliye Bakanlığı'nın 17/10/2012 tarihli 106725 sayılı yazılarında, 5326 sayılı Kanunun 17 nci maddesinin dördüncü fıkrasının Bakanlıklarına verdiği yetkiye istinaden, Gümrük ve Ticaret Bakanlığı gümrük birimlerince verilen idari para cezalarının takibinin ilgili gümrük birimlerince yapılmasının uygun görüldüğü belirtilmektedir. (*Gümrükler Genel Müdürlüğü'nün 2013/38 Sayılı Genelgenin 8.Maddesi*)

Buradan hareketle, gümrük idarelerince düzenlenen her nevi vergi tahakkuku ve idari para cezalarının zamanında ödenmemiş olması (*kesinleşmiş, muaccel hale gelmiş olan*) durumunda cebren tahsili için 6183 Sayılı Kanun hükümlerine göre işlem yapılması gerekmektedir.

- 6183 Sayılı Kanunun 5.Maddesinde; "*Borçlu veya malları başka mahallerde bulunduğu takdirde, tahsil dairesi borçlunun veya mallarının bulunduğu mahalde yapılacak takipleri o mahaldeki aynı neviden amme idaresinin tahsil dairelerine niyabeten yaptırır*" hükmü ile borçlunun adresine göre hacizli satış işlemini, tahakkuku-haciz varakasını düzenleyen idare yerine başka bir gümrük idaresinin yapabileceği belirlenmiştir.

- 6183 Sayılı Kanunun 8.Maddesinde; "*Hilafına bir hüküm bulunmadıkça bu kanunda yazılı müddetlerin hesaplanmasında ve tebliğlerin yapılmasında Vergi Usul Kanunu hükümleri tatbik olunur.*" Hükmü yer almakta olup, Gümrük Genel Tebliği (Tahsilat İşlemleri) Seri No 2'nin 14.Maddesinin 1.fıkrasındaki "*Kesinleşen ve 6183 sayılı Kanunun 55 ve müteakip maddeleri*

gereğince takibi gereken alacaklara ilişkin tebligatlar, mezkur Kanunun 8 inci maddesi uyarınca 4/1/1961 tarihli ve 213 sayılı Vergi Usul Kanununun tebligat hükümlerine göre yapılır.” hükmü ile de kesinleşen kamu alacaklarının ödeme emri ve ileri aşamalarda tebligat usul ve esaslarının nasıl yapılacağı belirlenmiş olup, ödeme emri ile daha ileri aşamadaki tebligatların 7201 sayılı Tebligat Kanunu kapsamında değerlendirilmemesi (menfi) gerekmektedir.- 6183 Sayılı Kanunun 21.Maddesinde; “Üçüncü şahıslar tarafından haczedilen mallar paraya çevrilmeden evvel o mal üzerine amme alacağı içinde haciz konulursa bu alacaklı da hacze iştirak eder ve aralarında satış bedeli garameten taksim olunur.” hükmü ile üçüncü şahısların hacizlerine iştirak edilebilmesi mümkün olduğu değerlendirildiğinde hacze iştirak 2004 Sayılı İcra ve İflas Kanunu kapsamında gerçekleştirilebilecektir.

-- 213 Sayılı Kanunun 93 ila 107. maddeleri arasındaki hükümler aynı zamanda Gümrük Kanununa göre kesinleşen amme alacaklarının muhatabına yapılacak tebligat usul ve esaslarını da içermektedir. Söz konusu tebligatlarla ilgili olarak 15/04/1952 tarihli Resmi Gazetede yayımlanan Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği Seri No 11 bulunmaktadır.

-- 6183 Sayılı Kanunun 21.Maddesinde; “*Üçüncü şahıslar tarafından haczedilen mallar paraya çevrilmeden evvel o mal üzerine amme alacağı içinde haciz konulursa bu alacaklı da hacze iştirak eder ve aralarında satış bedeli garameten taksim olunur.*” hükmü ile üçüncü şahısların hacizlerine iştirak edilebilmesi mümkün olduğu değerlendirildiğinde hacze iştirak 2004 Sayılı İcra ve İflas Kanunu kapsamında gerçekleştirilebilecektir.

- 6183 Sayılı Kanunun “Cebren tahsil ve takip esasları” Bölüm Başlıklı 54-61. maddelerinde

ödeme emri ve mal bildirimini; 62-76. maddeleri arasında haciz işleminin genel hükümleri; 77-87. maddelerinde menkul malların haczi; 88-99. maddeleri arasında da Gayrimenkul Malların haczi ve satışı hususları işlenmiştir.

Bu maddeler arasında özellikle “Amme idareleri arasında hacze iştirak” başlıklı 69.Maddede; *“Her amme idaresi, diğer bir amme idaresi tarafından yapılan hacizlere, amme alacağı bu haciz tarihinden önce tahakkuk etmiş olmak şartıyla, haczedilen mallardan herhangi biri paraya çevrilinceye kadar iştirak edebilir.*

Hacze iştirak halinde, hacizli malın bedelinden ilk önce haczi yapan dairenin alacağı tahsil olunur. Artan hacze iştirak tarihi sırası ile alacaklarına mahsup edilmek üzere, hacze iştirak eden dairelere ödenir.” hükmü yer almakta olup, üçüncü şahısların hacizli alacaklarına iştirakte olduğu gibi garameten taksim söz konusu olmayıp, ilk önce haczi yapan idarenin alacağının tahsil edileceği hüküm altına alınmıştır.

- Menkul malların haczi ile ilgili olarak uygulama usul ve esaslarına ilişkin Tasfiye Hizmetleri Genel Müdürlüğünün 2008/1 Sayılı Genelgeleri olmasına karşın gayrimenkul malların haczine ilişkin Gümrük ve Ticaret Bakanlığınca herhangi bir düzenleme olmadığından Maliye Bakanlığının 30.06.2007 tarihli 26568 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan Tahsilat Genel Tebliği Seri A Sıra No 1’in İkinci Kısım/Üçüncü Bölümünde yer alan “Gayrimenkul Malların Haczi ve Satışı” bölümlerinden faydalanması,

Aynı tebliğin İkinci Kısım/İkinci Bölümünün 14.maddesinde; *“6183 sayılı Kanunun 79 uncu maddesinin Bakanlığımıza verdiği yetkiye istinaden; Bakanlığımıza bağlı tahsil daireleri tarafından takip edilen amme alacaklarında tutara bakılmaksızın, Gümrük ve Ticaret Bakanlığına*

bağlı tahsil daireleri tarafından takip edilen amme alacaklarında 50.000,- lira ve üzeri için, il özel idareleri ve belediyelere ait amme alacaklarında ise 10.000,- lira ve üzeri için tanzim edilen haciz bildirimlerinin bankaların genel müdürlüklerine tebliğ edilmesi uygun görülmüştür. (11.09.2013 tarihli ve 28762 sayılı R.G. Seri A, Sıra No 5 Tebliğ ile değişik)

Bu kapsamda posta yoluyla yapılacak tebligatlarda; Haciz bildirimlerinin her amme borçlusu için ayrı ayrı düzenlenmesi,

Haciz bildirisine konu amme alacağı aslı ve fer'ilerinin toplamının dikkate alınması, Haciz bildirimlerinin banka genel müdürlüklerine 7 günlük süre içinde cevap verilmesini engelleyecek şekilde topluca gönderilmemesi, gerekmektedir.” hükmü yer almakta olup, banka hesaplarının da menkuller kapsamında haczedilebileceği vurgulanmıştır.

IV- SONUÇ

Yukarıda ağırlıklı olarak mevzuat metinleriyle anlatılmaya çalışılan haciz yöntemi ile gümrük amme alacaklarının tahsilinin, menkul malların haczi için yapılan düzenleme ile yeknesak bir uygulamaya gidildiği anlaşılmakla birlikte, **gayrimenkul malların** haczi için herhangi bir düzenleme olmadığı bu nedenle de taşra teşkilatında yeknesak bir uygulama oluşmadığı, birçok gümrük idaresinde haciz konulan gayrimenkulün bir başka kurum tarafından satılmasının veya borçlunun haciz işlemini kaldırmak için ödeme yapmasının beklenildiği veya haciz konulan gayrimenkulün satış işleminin yapılıp yapılamayacağı konusunda tereddütler yaşandığı, 2004 sayılı İcra ve İflas Kanunu kapsamında değerlendirilmeye çalışıldığı ve sürecin gereksiz yere uzadığı ve hatta uzun vadede çözümsüz kaldığı gözlemlenmektedir.

Buradan hareketle, cebren tahsile konu olacak gümrük mevzuatı uyarınca doğmuş amme alacaklarının;

- KDV mahsubu ve banka hesaplarının haczi ile alacakların tahsilinde doğrudan tahakkuku düzenleyen ilgili gümrük müdürlüğünce işlemlerin yürütülmesi ile KDV Mahsubu veya Banka Hesaplarında bulunan değerlerin alacakların tamamını karşılayıp karşılamadığının belirlenmesi, tamamı veya bir kısmını karşılaması durumuna göre mahsup veya banka tahsilat işleminin yapılarak geriye kalan alacaklar için menkul veya gayrimenkul haciz işlemlerine başlanılmasının,

- Menkul malların haczi ile alacakların tahsilinde mevcut uygulama ile devam edilmesinin,

- Gayrimenkul malların haczi ile alacakların tahsili için ise öncelikli olarak hacizli gayrimenkulün bulunduğu ilde Tasfiye İşletme Müdürlüğü olması durumunda bu kurumca, Tasfiye İşletme Müdürlüğü bulunmayan bölgelerde o ilde bulunan Gümrük ve Ticaret Bölge Müdürlüğünün Tasfiye Şubesinde, diğer durumlarda ise hacizli gayrimenkulün bulunduğu ildeki Gümrük Müdürlüğünce sonuçlandırılmasının (**Gümrük İdaresinin bulunmadığı yerlerde ise Vergi Dairesi veya Mal Müdürlüğüne gönderileceği hükmü saklı kalmak kaydıyla**) uygun olacağı,

Bu itibarla, Gümrük ve Ticaret Bakanlığı Taşra Teşkilatı Çalışma Yönetmeliğinin 25, 29/A, 33, 34, 36/A-38/C ve 40. Maddeleri başta olmak üzere düzenlemeler yapılması ile Hukuk İşleri Şubesinde görevlendirilen Avukatların da yer alacağı görevlendirme ve yetkilerin yeniden tanımlanarak her bir taşra gümrük idaresinde hacizli gayrimenkul satışlarına ilişkin yeknesak bir uygulamaya gidilebilmesi için tebligat usul ve esaslarını da içeren idari bir düzenleme yapılmasının yerinde olacağı düşünülmektedir.

DOĞRU ANALİZİN GEREKLİLİĞİ DOĞRU NUMUNE ALIMI

THE NEED FOR ACCURATE ANALYSIS ACCURATE SAMPLING

Dr. Muharrem YILMAZ , Mehmet KIRBIYIK,
Yüksek Kimya Müh. Yaşar ÇİFTÇİ

ÖZET

Kimyasal analizle elde edilen sonuçların anlamlı olabilmesi için, alınan küçük miktarın kompozisyonunun yani numunenin eşyanın tamamına veya bütününe ait içeriğın ortalama değerine çok yakın olması gerekir. Bu yazımızda gümrüklerde numunenin yolculuğu, bu yolculuk sırasında yapılan işlemlere ve bu işlemlerin her bir adımının önemine değinilmiştir.

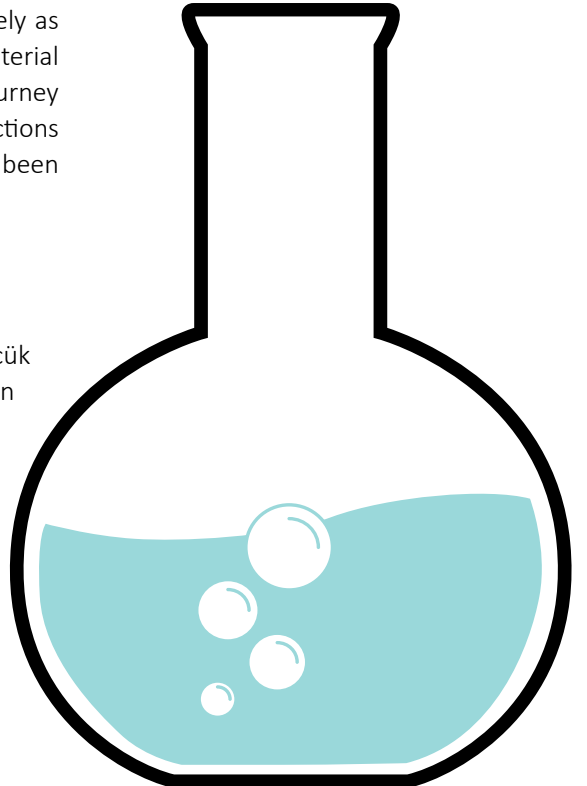
ABSTRACT

The composition of small fraction must reflect as closely as possible the average composition of the bulk of the material if the results are to be meaningful. In this article the journey of the sample in Turkish Customs, the customs transactions in this trip, and the importance of each steps have been referred.

GİRİŞ

Kimyasal analiz çoğunlukla ilgilenilen eşyanın sadece küçük bir miktarına uygulanır, bu bazen kirlı bir gölden alınan sadece bir kaç mililitre su bazen de bir ambar dolusu hububattan alınan bir kaç gram olabilir. Kimyasal analizle elde edilen sonuçların anlamlı olabilmesi için, alınan küçük miktarın kompozisyonunun eşyanın tamamına veya bütününe ait içeriğın ortalama değerine çok yakın olması gerekir.

¹ Gümrük Kimyagerleri, İstanbul Gümrük ve Ticaret Bölge Müdürlüğü-
İstanbul Laboratuvar Müdürlüğü



Asıl eşyadan alınan temsili küçük parçaya numune, yapılan işleme ise numune alma veya örnekleme denilmektedir. Numune alma işlemi analiz, inceleme ve değerlendirme işleminin en zor aşamasıdır ve bu aşama izlenen yolun doğruluk limitini belirler.

Gümrük idarelerinde birçok sebeple numune alınabilir.

Bunlar;

- Tarife tespiti;
- Vergilendirme oranının belirlenmesi (rejim uygulaması),
- Sıvı örneklerde denature edici ajanlar ile markerlerin tespiti,
- Tüketici ürünlerinin güvenliği (Piyasa Gözetim ve Denetimi),
- Narkotik ve benzer ürünlerin taranması,
- Menşei tayini için olabilmektedir.

Diğer taraftan numune alımında izlenecek yol;

- Numune alımındaki amaç,
- Eşyanın cinsinin belirlenmesi,
- Eşyanın homojenliği,
- Eşyanın sevkiyatının boyutu (hacmi) gibi etkenlerle bağlı olabilmektedir,

Numune alınmasıyla ilgili Bakanlığımızca 2012/32 sayılı genelge yayınlanmış ve bu genelgede numune alımında izlenecek yolun önemi, numune alırken dikkat edilecek hususlar, numune alınırken kullanılacak aparatlar, numunelerin konulacağı kapların özellikleri ve numune cinsine göre alınması gerekli miktarlar detaylı bir şekilde yer almaktadır.

Diğer yandan konunun önemine binaen Avrupa Birliği-Gümrük Laboratuvarı Grubunca Numune Alma Kitapçığı (SAMANCTA) hazırlanarak elektronik ortamda 23 dilde üye ülkelerin kullanımına sunulmuştur. Başlangıçta parola girişiyle sadece üye ülkelerin kullanabileceği duyurulmuş olsa da şu an için Avrupa Birliği sayfasından erişime açık bir şekilde tüm kullanıcıların hizmetine sunulmuştur.



Numunenin Gümrükteki Yolculuğu

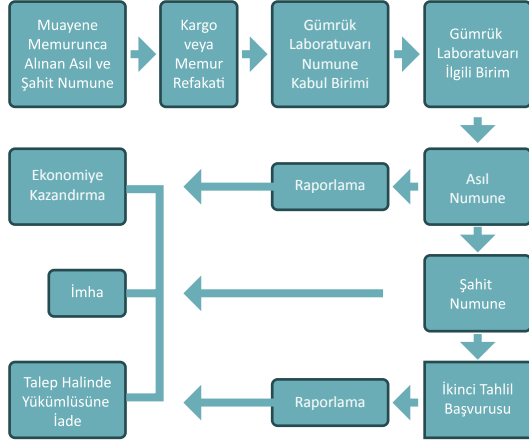
Numunenin gümrüklerdeki yolculuğu, çoğunlukla muayene memurunda başlar. Gümrük laboratuvarlarına gelen numunelerin laboratuvarlardaki yolculuğu ise numune kabul memurunun numuneyi kabulü ile başlamaktadır. Daha sonra laboratuvarlarda, mevzuat çerçevesinde belirlenen süreler zarfında işlem görür. İşlemi tamamlanan numuneler mevzuatta belirtilen süre kadar muhafaza edilir ve bu sürenin tamamlanmasına müteakip ya imha edilir, ya ekonomiye kazandırılması için işleme alınır ya da talep edilmesi halinde yükümlüsüne teslim edilir.



Numunenin Güvenliği

Japon Merkez Gümrük Laboratuvarında yapılan ve Dünya Gümrük Örgütüncü organize edilen programda yapmış olduğumuz staj esnasında ilginç bir diyalog yaşanır.

Japon Gümrük Kimyagerleri analize başlamadan önce bu numunenin Gümrük idaresinden az önce geldiğini belirtilir, ancak numune kabında bize göre ciddi bir eksiklik vardır. Şöyle ki, kabin üzerinde güvenlik mührü ve muayene memurunun isminin yanında kaşe bilgileri yoktur. Bu bir eksiklik değil midir? Şeklindeki soruya cevabı şöyle verilir:



• Numuneyi alan kimdir?

Muayene Memuru yani Gümrük İdaresinin personeli.

• Numuneyi Muayene memurundan kim teslim almış?

Gümrük Memuru.

• Gümrük memuru numuneyi kime teslim etmiş?

Laboratuvardaki Numune Kabul memuruna.

• Numune Kabul memuru numuneyi kime teslim etmiş?

Laboratuvar Teknik Personeline (Kimyager).

• Peki, tüm bunlar aynı kurumun çatısı altında ve aynı kurum mensubu personelce yapılıyorsa neden ve niçin güvenlik sorunu olacak?

Biz de yaşanan sürece bakıldığında bu soruya verilecek cevap güç olsa da edinilen tecrübelerden ve Laboratuvar Akreditasyonunun bir gereği, numuneler 2012/32 sayılı genelgede belirtilen aparatlarla alınmalı ve bu genelgeye istinaden teknik şartnamesi ve diğer ön hazırlıkları

Laboratuvar Müdürlüğümüz teknik ekibince hazırlanan ve her yıl Tasfiye Hizmetleri Genel Müdürlüğünce alımı yapılan, mükellefince ödemesi yapılan numune kaplarına konulmalıdır.

Bu kapsamda, numunelerin konulacağı kaplar üç sınıf şeklinde hazırlanmıştır.

Bunlar:

- **Cam Şişe Numune Kabı: Işıklı bozulma riski olan numuneler için amber renkli ve şeffaf 1 litrelik kaplar,**
- **Polimer Şişe Numune Kabı: Işıklı bozulma riski olan numuneler için amber renkli ve şeffaf 250 ve 500 ml'lik kaplar,**
- **Plastik Torba (30X38 cm kullanım alanına sahip) Numune Kabıdır.**
-

Tüm numune kapları yönetmelikte belirtilen etiketle birlikte tek bir ambalajda kullanıma hazır halde bulunmaktadır. Numune kapları, numuneyle etkileşime girmeyecek ve numuneye kirletmeyecek özellikteki hammaddelerden üretilmiştir. Kapların üzerinde, Bakanlık logomuz, üretim tarihini gösteren ve kopyalanmaya karşı önlem olarak zaman müşiri kabartmaları bulunmaktadır.



Numunelerin Taşınması

Numuneler, yukarıda özelliklerini belirttiğimiz numune kaplarına konulduktan sonra Bakanlığımızca anlaşmalı kargo şirketince veya gümrük memuru refakatinde laboratuvarımıza ulaştırılmaktadır.

Bu aşamanın ne kadar dikkat gerektirdiği ve önemli olduğu ise yakın tarihte meydana gelen ve basın yayın organlarında da yer alan şu olayla da net bir şekilde görülmüştür:

Kocaeli’de hizmet veren bir kargo şirketine ait aktarma merkezinin deposuna gönderilen ve içeriğinde “Denatonyum Benzoat”² maddesi bulunan küçük paket aktarım sırasında patlamıştır. Olay sonrası paket içerisinde bulunan sıvı madde çevreye yayılmıştır. Dökülen maddenin ortama yayılan buharı nedeniyle kargo firmasında çalışan işçilerde zehirlenme belirtileri meydana gelmiştir. Kusma, mide bulantısı, burun ve göz yanması şikâyeti bulunan işçiler hemen hastaneye kaldırılmış 51 işçi hastanenin acil servisinde bulunan Dekontaminasyon odasına alınarak yıkanmış ve sonrasında taburcu edilmiştir.

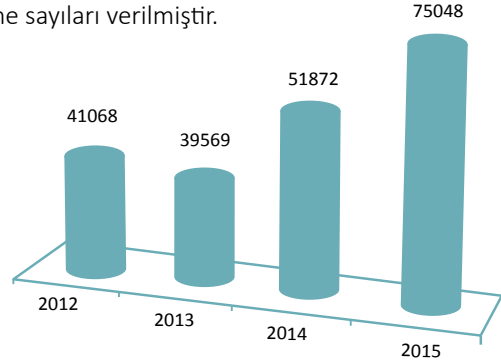
Laboratuvar Müdürlüğümüzde de bu tür olayların yaşanmaması için hem kendi bölge müdürlüğümüzde hem de diğer bölge müdürlüklerinde numune alımında görevli personel Müdürlüğümüzde eğitime tabi tutulmaktadır. Ancak yine de zaman zaman benzer olaylar yaşanmaktadır. Müdürlüğümüze analize numune gönderen tüm gümrük idareleri ile gerekli yazışmalar yapılmasına rağmen söz konusu işlemi yapan aktörlerin bilgi ve ilgi düzeylerinin henüz olması gerekli seviyelere gelmediği görülmektedir. Gümrük Laboratuvarları ISO 17025 standardına göre akredite olmuş kurumlardır. Gelen örneklerde yapılan analizlerde madde miktarları milyonda bir oranı ile ifade edilen ppm ve hatta milyarda bir (ppb) seviyelerinde madde miktarlarının tespiti yapılmakta ve raporlanmaktadır.

Bu kadar hassas çalışan, yapılan uluslararası projelerde katılım sağlayan teknik ve idari uzmanlarca Avrupa’nın en iyi laboratuvarları arasında ilk sırada yer aldığı belirtilen, uluslararası kalite standartlarına sahip ve analiz sonuçlarının uluslararası geçerliliği olan İstanbul Gümrük Laboratuvarının; verimliliğini, etkinliğini ve işlevselliğini koruyabilmesi için, özellikle Bakanlığımızın kurumsal yapı-

sının önemi düşünüldüğünde tüm birimlerin aynı hassasiyette davranması gerektiği görüşündeyiz.

Aslında numune alınması çok özel ve teknik bir konudur. Bu görevin sadece Bakanlığımızın iş hacmi çok yüksek ve farklı iş alanları ile ilgilenen ve dolayısıyla her türlü ham maddesinden mamul ürünlere kadar eşya çeşitliliği ile karşılaşan bir memur (muayene memuru) tarafından yerine getirilmesinin güçlüğü göz önüne alındığında, bu görevin düzenli, etkin, verimli ve işin güvenli bir şekilde yapılabilmesinin; tüm gümrük idarelerinde numune alınmasıyla ilgili teknik bir ekibin kurulması ve bu ekibin muayene memuruyla birlikte koordineli bir şekilde çalışması veya sadece bu konu ile ilgili akredite olmuş özel sektörden hizmet alınmasının daha doğru olduğu düşünülmektedir.

Aşağıda, İstanbul Laboratuvar Müdürlüğünün yıllara göre analiz ve incelemeye tabi tutulan numune sayıları verilmiştir.



İncelenen numune sayısı, 2013’te bir önceki yıla göre yakın değerlerde iken 2014’te bir önceki yıla göre % 31 artarken, 2015’te 75 bin gibi Avrupa Gümrük Laboratuvarları içinde en yüksek rakam olmakla birlikte bir önceki yıla göre % 45 artmıştır.

İncelenecek numune sayısındaki bu keskin değişimlerin olacağı dönemlerin önceden bilinmesi, Laboratuvar Müdürlüğümüze kimyasal, sarf malzeme ve cihaz temini, numunelerin istifi (numunelerin laboratuvardaki yolculuğu) ve personel desteğinin planlamasını yapabilecek sürenin tanınması, Bakanlığımızın yapacağı eylem planının amacına ulaşabilmesi için elzem olduğu düşünülmektedir.



İLİŞKİLİ FİRMALAR ARASINDAKİ İŞLEMLERDE GÜMRÜK KIYMETİ ve TRANSFER FİYATLANDIRMASI

İbrahim ÖZTÜRK | Gümrük Eski Başmüfettişi
DHL Gümrük Direktörü

dir. Bu amacı gerçekleştirecek kanun ve yönetmelik hükümleri, bu hükümleri açıklayan tebliğ ve genelgeler, uygulamaya ilişkin yol gösterici tasarruflu yazılar gibi pek çok mevzuat düzenlemesine rağmen ithalatçıların bu konudaki tereddütlerinin devam ettiğini görmekteyiz. Bu yazımızda gümrük ve vergi idaresinin konuyaklaşımını açıklarken, her iki idareyi de aynı zamanda tatmin edebilecek unsurlardan biri olarak transfer fiyatlandırması açıklanacaktır.

İTHAL EŞYASININ GÜMRÜK KIYMETİ

Gümrük mevzuatı hükümlerince ithal eşyasının gümrük kıymeti, eşyanın satış bedelidir. Satış bedeli, Türkiye'ye ihraç amacıyla yapılan satışta gerekli düzeltmelerin de yapıldığı, fiilen

İlişkili firmalar arasındaki ticaret, dünya ticaretinin yaklaşık yüzde yetmişlik kısmını oluşturmaktadır ve bu oran giderek artmaktadır. Farklı ülkelerde yerleşik ilişkili firmalar arasındaki satışa konu ürünlerin bir ülkeden çıkıp bir diğer ülkeye varışında, ithalatçı firmalar vergi ve gümrük mevzuatının, kimi zaman çelişen hükümleriyle karşı karşıya kalır. Temelde her iki idarenin amacı aynıdır: "ilişki fiyatı etkilememelidir". Daha basit bir anlatımla ithale konu ürün, sanki ilişki yokmuş gibi fiyatlanmalı-

ödenen veya ödenecek fiyattır. Bu fiyatın kabul edilebilmesi için alıcı ve satıcı arasında bir ilişki bulunmamalı; ilişkinin varlığı durumundaysa, bu ilişkinin fiyatı etkilememesi gerekir.

Görüldüğü gibi gümrük idaresi ve vergi idaresi, ithale konu eşya fiyatlanırken, satış bedelinin ilişkiden etkilenmemesi amacını savunur. Bu ortak amaca yönelten kaygıları ise farklıdır; Gümrük İdaresinin temel kaygısı, ithal eşyasının gümrük kıymeti düşük gösterilerek ithalat vergilerinden kaçınılması, Vergi İdaresinin temel kaygısı ise ithal eşyasının gümrük kıymeti yüksek gösterilerek hem örtülü kazanç transferi yapılması hem de kurumlar vergisi matrahının azaltılmasıdır.

İLİŞKİNİN SATIŞ KIYMETİNİ ETKİLEMEDİĞİNİ ORTAYA KOYMAK

İlişkili şirketler arasındaki satış kıymetiyle ilgili olarak; vergi mevzuatı bakımından, yaygın olarak uygulanan ve gümrük mevzuatına nazaran daha düzenli kuralları olan, “arm’s length” prensibinden; bu prensibin gümrük mevzuatındaki karşılığı olarak ise “satışa ilişkin koşullar” dan bahsedebiliriz.

Ülkemiz de dâhil olmak üzere Dünya Ticaret Örgütü’ne üye 150 den fazla ülke, GATT (Gümrük Tarifeleri ve Ticaret Genel Anlaşması)’ın VII. maddesinin uygulanmasına ilişkin anlaşma (GATT Kıymet Anlaşması) hükümleri çerçevesinde ithal eşyasının gümrük kıymetini belirler. Buna göre gümrük kıymeti belirlenirken uygulanacak ilk ve temel yöntem yukarıda açıklandığı üzere “satış bedeli” yöntemidir. İlişkili şirketler arasındaki satışta; “satışa ilişkin koşullar” incelemek, bu ilişkinin fiyatı etkilemediği belirlenirse, satış bedeli kabul edilir.

Dünya Ticaret Örgütü’ne üye ülkelerin çoğu - ve bu arada ülkemiz GATT Kıymet Anlaşması’nın bu

belirsiz hükümlerini kendi mevzuatlarına almış, analitik ve ölçülebilir prensipler belirleyerek daha anlaşılır ve uygulanabilir hükümler getirmemiştir. Türk gümrük mevzuatı da, genel itibarıyla, GATT kıymet anlaşmasının bu hükümlerini yansıtmaktadır.

TRANSFER FİYATLANDIRMASI

Transfer fiyatlandırması, ilişkili kişiler arasında gerçekleşen işlemlerin “emsallere uygunluk” ilkesi uyarınca tespit edilmesidir. Yani, ilişkili şirketlerin işlemleri için belirlenen transfer fiyatları, ilişkili şirket olmamaları halinde uygulayacakları fiyatlara veya bağımsız şirketlerin kendi işlemlerinde kullandıkları fiyatlara uygun olmalı veya başka bir deyişle emsallere uygun olarak tespit edilmelidir. Emsallere uygunluk ilkesine aykırı olarak tespit edildiği anlaşılan fiyatlar ile emsal fiyatlar arasındaki fark ilişkili şirketler arasında bir nevi örtülü kazanç dağıtımı olarak nitelendirilebilecektir. Genel olarak, transfer fiyatlandırması OECD kılavuzu çerçevesinde yapılmaktadır. Görüldüğü gibi vergi mevzuatındaki “emsallere uygunluk” ilkesi, gümrük mevzuatındaki “ilişkinin satış fiyatını etkilememesi” ilkesiyle paralellik göstermektedir. Dünya Gümrük Örgütü’nün Gümrük Kıymeti Teknik Komitesi, bu paralellige atıfta bulunarak, ilişkili şirketler arasındaki gümrük kıymetinin belirlenmesinde transfer fiyatlandırmasından yararlanılabileceğini ifade etmektedir. Bu amaçla bir rehber de yayımlamıştır.

İLİŞKİ

Alıcı ve satıcı arasında ilişki bulunup bulunmadığının belirlenmesi bakımından, gümrük mevzuatı, vergi mevzuatına nazaran daha geniş bir çerçeve çizmiştir. Gümrük Yönetmeliği aşağıdaki durumlarda alıcı ile satıcı arasında ilişki bulunduğunu kabul etmektedir:

- Birbirlerinin memuru veya idarecileri olmaları,
- Birbirlerinin yasal ortakları olmaları,

- İşçi ve işveren ilişkisi içinde bulunmaları,
- Her iki firmanın oy hakkı veren hisse senedi veya sermaye paylarının en az %5'i doğrudan veya dolaylı olarak aynı kişilere ait olması veya bu kişilerin kontrolü altında veya elinde bulunması,
- Birinin diğerini dolaylı veya dolaysız olarak kontrol etmesi,
- Her ikisinin de doğrudan veya dolaylı olarak bir üçüncü kişi tarafından kontrol edilmesi
- Her ikisinin birlikte, bir üçüncü kişiyi doğrudan veya dolaylı olarak kontrol etmesi,
- Aynı ailenin üyeleri olmaları.

Bu anlamda, transfer fiyatlandırması bakımından ilişki bulunmadığı varsayıldığı durumlarda, gümrük mevzuatı bakımından ilişkinin varlığından bahsetmek mümkündür.

TRANSFER FİYATLANDIRMASININ GÜMRÜK İDARESİNCE KABUL EDİLMEDİĞİ DURUMLAR

Transfer fiyatlarının, gümrük mevzuatınca kabul edilmemesinin en önemli nedeni gümrük idaresinin her ithalat itibarıyla kıymeti sorgulamasıdır. Daha açık bir ifadeyle, transfer fiyatlandırması bakımından yıllık bazda belirleme yapılırken, gümrük mevzuatı bakımından her bir ithalat diğer işlemlerden bağımsız olarak kendi içinde değerlendirilir. Bir ithalat işlemine ilişkin eksik veya fazla, bir diğer ithalat işleminin fazla veya eksikliğiyle dengelenemez. Global Trade and Customs Journal'da yer alan bir örnekten esinlenerek bu husus daha iyi açıklanabilir.²

İşlemler	Maliyet	Transfer Fiyatı	Kâr	Gümrük Vergisi Oranı	Gümrük Vergisi
A eşyasının ithalatı	100	120	20	20	24
B eşyasının ithalatı	100	130	30	10	13
C eşyasının ithalatı	100	200	100	5	10
Toplam	300	450	150		47

Şimdi kâr aynı kalacak şekilde yalnızca transfer fiyatlarını değiştirelim. Aşağıdaki tabloda görüldüğü gibi kâr aynı kalmış ancak, toplam gümrük vergisinde 12 TL'lik artış meydana gelmiştir.

İşlemler	Maliyet	Transfer Fiyatı	Kâr	Gümrük Vergisi Oranı	Gümrük Vergisi
A eşyasının ithalatı	100	200	100	20	40
B eşyasının ithalatı	100	130	30	10	13
C eşyasının ithalatı	100	120	120	5	6
Toplam	300	450	150		59

Yukarıdaki örnekten görüleceği gibi, transfer fiyatlandırması yoluyla belirlenen kârlılıkta bir değişiklik olmasa da, her bir işlemin ayrı olarak değerlendirildiği gümrük mevzuatı açısından, uygulanacak gümrük vergisinde değişiklik oluşmuştur.

²Forging a Translation: The "Circumstances of Sale" Criterion, Transfer Pricing, and Economics, Global Trade and Customs Journal (Kluwer Law International), Luis A. Abad, Volume 5, Issue 9, 2010



SONUÇ VE DEĞERLENDİRME

Gümrük İdaresi, Vergi İdaresinde olduğu gibi, ithalattan sonra şirketlerin evrak ve kayıtlarını incelemek suretiyle, gümrük mevzuatının doğru uygulanıp uygulanmadığını denetler (Sondan Kontrol Denetimlerinde olduğu gibi). Bu denetimler sırasında, transfer fiyatlandırması politikaları çerçevesinde ilişkili kişiler arasındaki işlemlerde belirlenen transfer fiyatlarının, gümrük mevzuatı tarafından kabul edilebilirliği de sorgulanır. Gümrük Denetim Elemanlarının bu sorgulamalarını, bilgi ve belgelerle karşılayamayan ithalatçılar, kendilerini “kıymet araştırması” sürecinin ortasında bulur: Gümrük İdaresi ithalatçıdan, ihracatçıdan, ihracatçı ülke gümrük idaresinden ve diğer kaynaklardan bilgi/belge talebinde bulunarak ithal eşyasının gümrük kıymetinin kabul edilebilirliğini araştırır. Araştırma sonucunda ithal mallarına ek vergi ve para ceza-

sı uygulanan ithalatçılar, nerede yanlış yaptıklarını anlayamadan, geçmiş ithalatlarını da kapsayan derinleştirilmiş bir gümrük denetimiyle karşı karşıya gelir.

Transfer fiyatlandırması politikalarıyla belirlenen ithal eşyasının gümrük kıymetinin, Gümrük İdaresince kabul edilmemesiyle oluşan uyumsuzluk, ithalat sonrası denetimlerde ortaya çıkabileceği gibi ithalat sırasında da ortaya çıkabilir. Çoğu ülke gümrük mevzuatı gibi Türk gümrük mevzuatı, şirketlerin, ithal eşyasını satan yurtdışı şirketle ilişki olup olmadığını beyan etmelerini ister. Bu beyan, Gümrük İdaresine, ilişkili kişiler arasında ortaya çıkabilecek gümrük mevzuatını ihlal eder nitelikte muhtemel durumları belirleme imkânı sağlar (ülkemizde kullanılan form “İthal Eşyasına Ait Kıymet Bildirim Formu”dur).

Uyumsuzluğun hangi aşamada ortaya çıktığından bağımsız olarak, Gümrük İdaresi’nin muhtemel kıymet araştırmalarına karşı alınabilecek en uygun önlem, transfer fiyatlarının gümrük mevzuatının ilişkili kişiler arasındaki satışa ilişkin belirlediği kuralları karşılaması yönünde çalışma yapılmış olması ve bu çalışmanın belgelerle kanıtlanabilir olmasıdır.

Gümrük İdaresi’nin, ilişkili şirketler arasındaki bir satışta transfer fiyatını “satış bedeli” yöntemine göre gümrük kıymeti olarak kabul etmemesi, öngörülmemiş ciddi sonuçlar doğurabilir. İthalatçı, satış bedeli yönteminin kabul edilebilirliği kanıtlamak zorunda kalabileceği gibi, bunu yapamaması durumunda alternatif diğer yöntemleri uygulama mecburiyetiyle karşı karşıya kalabilir. Bu da şirketler açısından operasyonel ve mali yüklerin artması anlamına gelir. Dolayısıyla, ithalatçılar transfer fiyatlandırması politikalarını oluştururken vergi ve gümrük boyutlarını birlikte değerlendirerek, her ikisiyle uyumlu bir yöntem belirlemelidir.



TİCARETTE GÜNDEM

İzzet DOĞAN | Gümrük ve Ticaret Müfettişi

1- 6102 Sayılı Türk Ticaret Kanunu'nda Yer Alan İdari Para Cezaları

6102 Sayılı Türk Ticaret Kanunu'nda düzenlenen kabahatler ve bu kabahatlerin işlenmesi halinde uygulanacak idari para cezalarının tutarları her yıl değerlemeye tabi tutulmaktadır. Bu kapsamda 10/11/2015 tarihli ve 29528 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanan 457 sıra no.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği'ne göre; 2015 yılı için yeniden değerlendirme oranı % 5,58 (beş virgöl elli sekiz) olarak tespit edilmiştir. Bu oran esas alınarak 01/01/2016-31/12/2016 döneminde uygulanacak idari para cezalarının tutarları aşağıdaki tabloda sunulmuştur.

	Cezaya Konu Eylem ve Cezayı Öngören Madde/Fıkra-Bent	Ceza Miktarı TL
1	Tescil ve kayıt için gerçeğe aykırı beyanda bulunulması (Md.38/1)	2.603
2	Tacirin, ticari işletmesine ilişkin işlemleri, ticaret unvanıyla yapmaması ve işletmesiyle ilgili senetlerle diğer belgeleri bu unvan altında imzalamaması (Md.39/1, 51/2)	2.603
3	Tescil edilen ticaret unvanının, ticari işletmenin görülebilecek bir yerine okunaklı bir şekilde yazılmaması (Md.39/2, 51/2)	2.603
4	Ticari mektuplarda ve ticari defterlerin dayanağını oluşturan belgelerde ticaret unvanının, işletmenin merkezinin, ticaret sicili numarasının ve şirket internet sitesi oluşturma yükümlülüğüne tabi ise internet sitesi adresinin gösterilmemesi, internet sitesi yükümlülüğü olan sermaye şirketlerince bu bilgilerin internet sitesine konulmaması (Md.39/2, 51/2)	2.603
5	İnternet sitesi kurma yükümlülüğü olan anonim şirketlerin; yönetim kurulu başkan ve üyelerinin adları ve soyadları ile taahhüt edilen ve ödenen sermaye miktarını, limited şirketlerin; müdürlerinin adları ve soyadları ile taahhüt edilen ve ödenen sermaye miktarını, sermayesi paylara bölünmüş komandit şirketlerin de yöneticilerinin adları ve soyadları ile taahhüt edilen ve ödenen sermaye miktarını, internet sitelerinde yayımlamamaları (Md.39/2, 51/2)	2.603
6	Tacirin, ticari işletmenin açıldığı günden itibaren onbeş gün içinde, ticari işletmesini ve seçtiği ticaret unvanını tescil ve ilan ettirmemesi (Md.40/1, 51/2)	2.603
7	Tacirin kullanacağı ticaret unvanını ve bunun altına atacağı imzayı, notere onaylattırdıktan sonra sicil müdürlüğüne vermemesi, tacir tüzel kişi ise, unvanla birlikte onun adına imzaya yetkili kimselerin imzalarının notere onaylatılarak sicil müdürlüğüne verilmemesi (Md.40/2, 51/2)	2.603
8	Merkezi Türkiye’de bulunan ticari işletmelerin şubelerinin, açıldıkları günden itibaren onbeş gün içinde kendilerini ve seçtikleri ticaret unvanını buldukları yerin ticaret siciline tescil ve ilan ettirmemeleri, şube adına temsile yetkili kişilerin imzalarını notere onaylattıktan sonra sicil müdürüne vermemeleri (Md.40/3, 51/2)	2.603
9	Merkezleri Türkiye dışında bulunan ticari işletmelerin Türkiye’deki şubelerinin, açıldıkları günden itibaren onbeş gün içinde kendilerini ve seçtikleri ticaret unvanını buldukları yerin ticaret siciline tescil ve ilan ettirmemeleri, şube adına temsile yetkili kişilerin imzalarını notere onaylattıktan sonra sicil müdürüne vermemeleri, yerleşim yeri Türkiye’de bulunan tam yetkili bir ticari mümessil atamamaları (Md.40/4, 51/2)	2.603
10	Gerçek kişi tacirin ticaret unvanındaki adının ve soyadının kısaltılarak yazılması (Md.41, 51/2)	2.603
11	Kollektif şirketin ticaret unvanında, bütün ortakların veya ortaklardan en az birinin adı ve soyadıyla şirketin ve türünü gösterecek bir ibareye yer verilmemesi (Md.42/1, 51/2)	2.603
12	Adi veya sermayesi paylara bölünmüş komandit şirketlerin ticaret unvanlarında, komandite ortaklardan en az birinin adının ve soyadının, şirketin ve türünün gösterilmemesi, bu şirketlerin ticaret unvanlarında komanditer ortakların adları ve soyadlarına yer verilmesi (Md.42/2, 51/2)	2.603
13	Anonim, limited ve kooperatif şirketlerin, ticaret unvanlarında işletme konusunun gösterilmemesi, ticaret unvanlarında, “anonim şirket”, “limited şirket” ve “kooperatif” kelimelerinin bulunmaması, bu şirketlerin ticaret unvanında, gerçek bir kişinin adı veya soyadı yer aldığı takdirde, şirket türünü gösteren ibarelerin, baş harflerle veya başka bir şekilde kısaltma yapılarak yazılması (Md.43, 51/2)	2.603

14	Ticari işletmeye sahip olan dernek, vakıf ve diğer tüzel kişilerin ticaret unvanlarında adlarının bulunmaması, donatma iştirakinin ticaret unvanında, ortak donatanlardan en az birinin adı ve soyadının veya deniz ticaretinde kullanılan geminin adının yer almaması, ticaret unvanındaki soyadların ve geminin adının kısaltılması, ticaret unvanında donatma iştirakinin belirtilmemesi (Md.44, 51/2)	2.603
15	Bir ticaret unvanına Türkiye'nin herhangi bir sicil dairesinde daha önce tescil edilmiş bulunan diğer bir unvandan ayırt edilmesi için gerekli olduğu takdirde, ek yapılmaması (Md.45,51/2)	2.603
16	Her şubenin, kendi merkezinin ticaret unvanını, şube olduğunu belirterek kullanmaması (Md.48, 51/2)	2.603
17	Merkezi yabancı ülkede bulunan bir işletmenin Türkiye'deki şubesinin ticaret unvanında, merkezin ve şubenin bulunduğu yerlerin ve şube olduğunun gösterilmemesi (Md.48, 51/2)	2.603
18	İşletme adının tescil ve ilan ettirilmemesi (Md.53, 51/2)	2.603
19	Defterlerin üçüncü kişi uzmanlara, makul bir süre içinde yapacakları incelemede işletmenin faaliyetleri ve finansal durumu hakkında fikir verebilecek şekilde tutulmaması (64/1, 562/1-a)	5.209
20	İşletme faaliyetlerinin oluşumunun ve gelişmesinin defterlerden izlenememesi (Md.64/1, 562/1-a)	5.209
21	Tacirin, işletmesiyle ilgili olarak gönderilmiş bulunan her türlü belgenin, kopyasını, yazılı, görsel veya elektronik ortamda saklamaması (Md.64/2, 562/1-b)	5.209
22	Ticari defterlerin açılış veya kapanış onaylarının yaptırılmaması (Md.64/3, 562/1-c)	5.209
23	Defterlerin Türkçe tutulmaması (Md.65/1, 562/1-d)	5.209
24	Defterlerde, kısaltmaların, harflerin, rakamların ve sembollerin kullanılması halinde bunların anlamlarının açıkça belirtilmemesi (Md.65/1, 562/1-d)	5.209
25	Defterlere yazımların ve diğer gerekli kayıtların eksiksiz doğru, zamanında ve düzenli olarak yapılmaması (Md.65/2, 562/1-d)	5.209
26	Defterlere yapılan bir kaydın, önceki içeriği belirlenemeyecek şekilde çizilmesi ve değiştirilmesi (Md.65/3, 562/1-d)	5.209
27	Defterlerde, kayıt sırasında mı yoksa daha sonra mı yapıldığı anlaşılmayan değiştirmelerin yapılması (Md.65/3, 562/1-d)	5.209
28	Defterlerin ve diğer kayıtların elektronik ortamda tutulması durumunda, bu bilgilerin her zaman kolaylıkla okunmasının temin edilmemiş olması (Md.65/4, 562/1-d)	5.209
29	Hileli envanter çıkarılması (Md.66, 562/1-e)	5.209
30	Elektronik ortamda saklanan belgelerin ibraz edilememesi (Md.86, 562/1-f)	5.209
31	Finansal tabloların, Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu tarafından yayımlanan muhasebe standartlarına göre düzenlenmemesi (Md.88, 562/2)	5.209

Alışveriş Merkezleri Hakkında Yönetmelik

Alışveriş Merkezleri Hakkında Yönetmelik 26/02/2016 tarih,29636 sayılı Resmi Gazete'de yayımlandı, bu yönetmelik, 14/1/2015 tarihli ve 6585 sayılı Perakende Ticaretin Düzenlenmesi Hakkında Kanunun ilgili maddelerine dayanılarak hazırlanmıştır. Yönetmeliğin amacı; alışveriş merkezlerinin nitelikleri ile açılış, faaliyet ve denetimlerine ilişkin usul ve esasları düzenlemek

ve alışveriş merkezlerine ilişkin ilke ve kurallar ile alışveriş merkezi maliki ile yönetiminin, yetkili idarelerin ve diğer ilgili kurum ve kuruluşların alışveriş merkezlerine ilişkin görev ve sorumluluklarını kapsamaktadır.

Yönetmeliğin "Denetim ve ceza hükümleri" başlıklı 20. Maddesinde özetle;

-Bakanlığın, bu Yönetmeliğin uygulanması, uygulamada ortaya çıkan sorunlar ve şikâyetlerle ilgili olarak alışveriş merkezleri nezdinde dene-

tim yapmaya yetkili olduğu, Bakanlığın bu yetkisini taşra teşkilatı aracılığıyla da kullanabileceği, -Yetkili idarelerin, Bakanlığın talebi üzerine bu Yönetmelik hükümleri çerçevesinde, alışveriş merkezleri nezdinde ön inceleme mahiyetinde denetim yapmakla görevli oldukları ve Yetkili idareler tarafından yapılan denetimin sonuçları, denetimin sonuçlandığı tarihten itibaren on beş gün içinde il müdürlüğüne bildirileceği, -Perakende Ticaretin Düzenlenmesi Hakkında Kanununun 18 inci maddesinin birinci fıkrasının (h) bendinde öngörülen idari para cezaların Bakanlık, diğer bentlerinde öngörülenleri ise Bakanlığın talebi üzerine yetkili idarelerin uygulamaya yetkili oldukları, Bakanlığın idari para cezası uygulama yetkisini, merkezde İç Ticaret Genel Müdürlüğüne, taşrada il müdürlüğüne devredebileceği hükümleri yer almaktadır.

2-6502 sayılı Kanun'da Yer Alan Cezalar ve Tüketici Hakları

6502 sayılı Tüketicinin Korunması Hakkında Kanununun 77 nci Maddesine Göre 2016 yılında Uygulanacak Olan İdari Para Cezalarına İlişkin Tebliği 20/12/2015 tarih, 29568 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmış olup, tebliğe göre 6502 sayılı Kanununun 77 nci maddesince uygulanacak ceza miktarları aşağıdaki şekilde belirlenmiştir. Tüketicilerin 6502 sayılı Tüketicinin Korunması Hakkında Kanun'dan kaynaklanan uyuşmazlıklarının çözüm yerleri; tüketicinin mal veya hizmeti satın aldığı veya tüketicinin ikametgahının bulunduğu yerdeki Tüketici Hakem Heyetleri ile Tüketici Mahkemeleri' dir. Tüketici Hakem Heyetleri illerde Ticaret İl Müdürlüğü, ilçelerde Kaymakamlık bünyesinde oluşturulmuştur.

Tüketici Mahkemeleri ise Ankara, İstanbul, İzmir Adana, Antalya, Bursa, Samsun, Konya, Mersin ve Kayseri illerinde kurulmuştur. Bu iller dışındaki il ve ilçelerde başvurular Tüketici Mahke-

mesi sıfatı ile Asliye Hukuk Mahkemesi'ne yapılmalıdır. Bu mahkemelerde açılacak davalar her türlü resim ve harçtan muaftır.

Tüketici Hakem Heyetleri ile Tüketici Mahkemeleri'ne başvurulara ilişkin parasal sınırlar 2016 yılında değişmiştir.

6502 Sayılı Tüketicinin Korunması Hakkında Kanununun 68 inci ve Tüketici Hakem Heyetleri Yönetmeliğinin 6 ncı Maddelerinde Yer Alan Parasal Sınırların Artırılmasına İlişkin Tebliğ 20/31/2015 tarihinde Resmi Gazete'de yayımlanmış olup, Tüketici Hakem Heyetlerinin, uyuşmazlıklara bakmakla görevli olmalarına ilişkin parasal sınırlar;

- İlçe tüketici hakem heyetlerine başvuru için üst parasal sınır, 2.320 Türk Lirası,
- Büyükşehir statüsünde olan illerdeki il tüketici hakem heyetlerine başvuru için parasal sınır, 2.320 Türk Lirası ile 3.480 Türk Lirası arası,
- Büyükşehir statüsünde olmayan illerin merkezlerindeki il tüketici hakem heyetlerine başvuru için üst parasal sınır, 3.480 Türk Lirası,
- Büyükşehir statüsünde olmayan illere bağlı ilçelerde, il tüketici hakem heyetlerine başvuru için parasal sınır, 2.320 Türk Lirası ile 3.480 Türk Lirası olmuştur.

Tüketici hakem heyetlerinin vereceği kararlar bağlayıcı olup taraflar isterlerse bu karara karşı 15 gün içinde Tüketici Mahkemesine itiraz edebilirler.

Bununla birlikte 2016 yılı için değeri 3.480 TL üzerindeki uyuşmazlıklarda ise doğrudan Tüketici Mahkemesine başvurulması zorunludur.

6502 Sayılı Kanunun 77 nci Maddesinin;

01/01/2016-
31/12/2016 TL

Birinci fıkrasındaki ceza miktarı		232
İkinci fıkrasındaki ceza miktarı		232
Üçüncü fıkrasındaki ceza miktarı		1.162
Dördüncü fıkrasındaki ceza miktarı		23.250
		1.162
Beşinci fıkrasındaki ceza miktarı		116.254
Altıncı fıkrasındaki ceza miktarı		232
Yedinci fıkrasındaki ceza miktarı		116.254
Sekizinci fıkrasındaki ceza miktarı		5.812.706
		581.270
Dokuzuncu fıkrasındaki ceza miktarı		5.812
		116.254
		11.625
Onuncu fıkrasındaki ceza miktarı		116.254
		11.625
		1.162
On birinci fıkrasındaki ceza miktarı		11.625
On ikinci fıkrasındaki ceza miktarı	(a) bendi	11.625
	(b) bendi	232.508
	(c) bendi	5.812
		116.254
	(ç) bendi	5.182
	(d) bendi	58.127
	(e) bendi	58.127
	(f) bendi	29.063
(g) bendi	5.812	
On üçüncü fıkrasındaki ceza miktarı		5.812
		58.127
On dördüncü fıkrasındaki ceza miktarı		116.254
		5.812
On beşinci fıkrasındaki ceza miktarının alt sınırı		29.063
On altıncı fıkrasındaki ceza miktarı		232
On sekizinci fıkrasındaki ceza miktarının alt ve üst sınırları		1.162-58.127
On dokuzuncu fıkrasındaki ceza miktarının alt ve üst sınırları		29.063-116.254.138

-Tüketici Şikâyetleri

Tüketici Elektronik imza sahibi ise <http://tuketicisikayeti.tuketici.gov.tr> web sayfası üzerinden tüketici şikâyetinde bulunabilir. Bu durumda yapılan başvuru Tüketicinin ikamet ettiği yerdeki Tüketici Hakem Heyetine düşer. Elektronik imza sahibi olmayan tüketiciler ise yaptıkları başvuruların pdf dokümanının çıktısını alıp, imzalararak belgelerle birlikte ikamet ettikleri yerdeki Tüketici Hakem Heyetine 15 gün içerisinde teslim etmeleri gerekmektedir.

-Piyasa Gözetimi ve Denetimi

640 sayılı Gümrük ve Ticaret Bakanlığı'nın Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanun Hükmünde Kararname ile Bakanlığımıza, tüketici ürünlerinin piyasa gözetimi ve denetimi görevi verilmiştir.

Böylece; Bakanlığımız hem tüketicilerin ekonomik çıkarlarını, hem de sağlık ve güvenliklerini koruma görevini üstlenmiştir.

Piyasa Gözetimi Denetimi; ürünün piyasaya arzı veya dağıtım aşamasında veya ürün piyasada iken ilgili teknik düzenlemeye uygun olarak üretilip üretilmediğinin, güvenli olup olmadığının denetlenmesi veya denetlettirilmesi faaliyetidir. Bu kapsamda Bakanlığımız sorumluluğunda olan ürün gruplarının aşağıdadır.

Hazır Giyim, Tekstil ve Ayakkabı, Dekoratif Malzemeler, Mobilyalar, El Aletleri, Aygıtlar, Hobi ve Spor Ekipmanları, Çakmaklar, Kırtasiye Ürünleri, Çocuk Bakım Ürünleri ve Çocuk Ekipmanları, Gıda Görünümlü Ürünler, Deterjanlar, Emzikli Biberon, Hijyenik pedler, çocuk bezleri, Hava aromatize edici ürünler, Kuvvetli asit bazlar (por-çöz, yağ çöz vb.), Havuz Kimyasalları, Oyuncaklar ve Diş fırçaları.

Bu ürünleri Ürün Güvenliğine ilişkin şikâyetler bireysel olarak Tüketicinin Korunması ve

Piyasa Gözetimi Genel Müdürlüğüne gerekli bilgi ve belgelerle yapılabileceği gibi, <http://urunguvenligi.ekonomi.gov.tr/ug/index.html?id=50&lang=tr> adresinden elektronik ortamda yapılabilmektedir.

-Tüketici Ödülleri Sahiplerini Buldu

Tüketici bilincinin geliştirilmesi, tüketicilerin yasal haklarını kullanmaları konusunda özendirilmesi, tüketici talep ve tercihlerini dikkate alan firmaların teşvik edilmesi, tüketici hukuku veya tüketicinin korunması ile ilgili bilimsel çalışmaların özendirilmesi amaçlarıyla 2015 yılı faaliyetleri dikkate alınarak altı dalda "19. Geleneksel Tüketici Ödülleri" 17/03/2016 tarihinde sahiplerine verildi.

-Kooperatifçilik

Esnaf ve sanatkârlara kredi kefalet kooperatifleri aracılığıyla kullanılan kredilere ilişkin Bakanlar Kurulu Kararı 16.12.2015 tarihli Resmi Gazete'de yayımlandı. Bakanlar Kurulu Kararı ile 2016 yılında kullanılmakta olan Faizsiz krediler şunlardır.

a. 100.000 TL Genç Girişimci Esnaf ve Sanatkar Kredisi: 30 yaşını doldurmamış ve KOSGEB onaylı PROJESİ olan esnaf ve sanatkara kullanılmaktadır. Kefil olan kooperatifçe net %3; ayrıca banka yıllık %2 komisyon kesintisi yapılmaktadır.

b. 30.000 TL Faizsiz Kredi: Mevcut işyerinde 30 bin liraya kadar makine, teçhizat, demirbaş, işyeri modernizasyonu ve işletme sermayesi ihtiyacını karşılamak isteyen esnaf ve sanatkara kullanılmaktadır.

Kooperatifçe kredi kullanılması sırasında bankada teminat olarak bloke edilmesi amacıyla %1 oranında bloke sermaye kesintisi yapılmakta, borcunu kapatan kooperatif ortağına bu kesinti

tutarı iade edilmektedir. Kooperatifçe ve bankaca başka bir kesinti yapılmamaktadır.

Kredi Kefalet Kooperatifleri, 30.000 TL Faizsiz Kredilerde ortağı esnaf ve sanatkara hiçbir kesinti yapmadan kefil olmaktadır. Kefalet Kooperatiflerinden küçük işletmelere, esnaf ve sanatkara faizsiz ve kesintisiz 30.000,00 TL Kredi imkanı sağlanmaktadır.

c. Usta Girişimci Esnaf ve Sanatkar Kredisi: 3 yıllık ustalık belgesine sahip olduğu halde ilk defa kendi adına bir yıl içinde işyeri açmış olan esnaf ve sanatkara kullanılmaktadır. Limiti kooperatife bankaca verilen şahıs başına kredi limiti kadar olup, kooperatife göre değişmektedir. Kefil olan kooperatifçe net %3; ayrıca bankaca yıllık %2 komisyon kesintisi yapılmaktadır.

d. Kaybolmaya Yüz Tutan Meslek Kredisi: 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 9'uncu maddesinde gösterilen Geleneksel, Kültürel ve Sanatsal değeri olan kaybolmaya yüz tutan meslek kollarında (el dokuma işleri, bakır işletmeciliği, çini ve çömlek yapımı, sedef kakma ve ahşap oyma işleri, kaşıkçılık, bastonculuk, semercilik, yazmacılık, yorgancılık, keçecilik, lüle ve oltu taşı işçiliği, çarıkçılık, yemenicilik, oyacılık ve bu işlere benzerlik gösterdikleri Maliye Bakanlığınca kabul edilen meslek kolları) faaliyet göstermek suretiyle gelenegimizin, kültürel ve sanatsal değerlerimizin dünden bugüne yeni kuşaklara aktarılmasında köprü işlevi gören esnaf ve sanatkara kullanılmaktadır. Bu krediler için kooperatifçe net %3; ayrıca bankaca yıllık %2 komisyon kesintisi yapılmaktadır.

Söz konusu faizsiz Krediler dışındaki diğer kredilerde ise %50 faiz indirimi uygulanmaktadır. Buna göre, bankanın %8 ile %10 oranındaki faizinin yarısını (vadesine göre %4 veya %5 puanını) Hazine, kalan yarısını ise (vadesine göre %4 puan veya %5 puan) esnaf ve sanatkar ödemektedir. Bakanlar Kurulunun 2015/8297 sayılı Kararı çerçevesinde, 29 Şubat 2016 itibariyle;

-123 küçük işletmeye, esnaf ve sanatkara 2.905.002 Lira Kaybolmaya Yüz Tutan Meslek Kredisi,

-154 küçük işletmeye, esnaf ve sanatkara 5 Milyon 275 Bin 75 Lira Usta Girişimci Esnaf ve Sanatkar Kredisi,

-19.246 küçük işletmeye, esnaf ve sanatkara 556 Milyon 620 Bin 591 Lira 30.000 TL Faizsiz Kredi,

-1 küçük işletmeye, esnaf ve sanatkara 75 Bin Lira Genç Girişimci Esnaf ve Sanatkar Kredisi,

adı altında dört farklı Faizsiz Kredi kullanma imkanı sağlanmıştır. Bu kapsamda, 29 Şubat 2016 itibariyle 19.524 esnaf ve sanatkara 564 Milyon 875 Bin 668 Lira faizsiz kredi verilmiştir.

4-Esnaf ve Sanatkârlar

5362 sayılı Esnaf ve Sanatkarlar Meslek Kuruluşları Kanununa göre faaliyet gösteren odaların unvan değişikliği kriterleri Esnaf ve Sanatkârlar Odalarının Unvan Değişikliği Hakkında Tebliğ ile belirlenmiş ve Tebliğ 13/11/2015 tarihli ve 29531 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanarak yürürlüğe girmiştir.

Söz konusu tebliğ ile;

1. Odaların unvan değişikliğinin; yönetim kurulunun kararı, Bakanlığın izni ve genel kurulun kabulüyle gerçekleşeceği,
 2. Odaların ihtisas yapısını bozacak şekilde unvan değişikliği yapılamayacağı,
 3. Odaların unvan değişikliğinde aranacak kriterlerin neler olacağı,
 4. Odaların unvan değişikliği taleplerine yönelik Bakanlıktan alacağı ön iznin nasıl ve ne kadar sürede alınacağı,
 5. Bakanlıkça ön izin verilen unvan değişikliğinin oda genel kurulunda nasıl ve ne kadar sürede değerlendirileceği,
- hususları düzenleme altına alınmıştır.

3-Toptancı Halleri ve Pazar Yerlerine İlişin İdari Para Cezaları

5957 Sayılı Kanuna Göre Toptancı Halleri ve diğer yerlerde 2016 yılı için esas alınacak idari para cezalarının miktarları yeniden değerlendirilmiş hali ile aşağıda tablo halinde sunulmuştur.

	Cezaya Konu Eylem	Cezayı Öngören Madde/ Fıkra-Bent	Ceza Miktarı (TL)
1	Toptancı halinde, toptan satış miktarının altında mal satılması	14/1-a	130,00 TL
2	İşyeri bulunmaksızın toptancı halinde satış yapılması	14/1-b	651,00 TL
3	Toptancı halinde, işyeri dışında ya da buralardaki geçiş yollarında mal teşhir edilmesi, satılması, mal veya boş kap bulundurulması	14/1-b	651,00 TL
4	Toptancı halinde, çevreyi rahatsız edecek şekilde satış yapılması, alıcı veya tüketiciye karşı sözlü veya fiili kötü muamelede bulunulması	14/1-b	651,00 TL
5	Toptancı halinde, atık malzemelerin belirlenen şekilde veya alanlarda toplanmaması ya da işyerinin temiz tutulmaması	14/1-b	651,00 TL
6	Komisyon tavan oranı üzerinde veya fiilen aracılık hizmeti verilmeksizin komisyon ücreti alınması	14/1-c	2.604,00 TL
7	Komisyoncunun, teslim aldığı malları cinslerine, doğal özelliklerine, standartlarına, gıda güvenilirliğine ve kalitesine ilişkin şartlara göre özenle korumaması ve mal sahibine gerekli bilgileri vermemesi	14/1-c	2.604,00 TL
8	Komisyoncunun, mal bedelini satış tarihinden itibaren on beş iş günü içinde üreticiye veya üretici örgütüne ödememesi	14/1-c	2.604,00 TL
9	Teslim alınan malların satış bedeli ile satın alınan malların alış bedelinden kanuni kesintiler dışında kesinti yapılması	14/1-c	2.604,00 TL
10	Üretici ve üretici örgütleri hariç, toptancı halinde faaliyet gösterenlerin kendi aralarında mal alması, satması veya devretmesi	14/1-c	2.604,00 TL
11	Üretici, üretici örgütleri veya tüccarların komisyonculuk faaliyetinde bulunması	14/1-c	2.604,00 TL
12	Toptancı halindeki işyerinde izin alınmaksızın değişiklik yapılması veya bu yerlere ilaveler yapılması	14/1-c	2.604,00 TL
13	Aynı kap veya ambalaj içine değişik kalitede ve/veya üzerinde yazılı olan miktardan az mal konulması	14/1-c	2.604,00 TL
14	Ölçü ve tartı aletlerinin hileli bir şekilde kullanılması ya da hileli olarak karışık veya standartlara aykırı mal satılması	14/1-c	2.604,00 TL
15	Hal Kayıt Sistemine bildirilmeyen malların taşınması veya bunların depolanması	14/1-ç	2.604,00 TL

16	Alım satım işlemlerini düzenleyen sözleşmelerde, Bakanlıkça belirlenen asgarî şartlara ve bilgilere yer verilmemesi	14/1-ç	2.604,00 TL
17	Malın miktarının, satış değerinin, komisyon oranı veya ücretinin ya da kanunî kesintilerin üreticiye gerçeğe uygun olmayarak intikal ettirilmesi	14/1-d	3.907,00 TL
18	Toptancı halinde oluşan mal atıklarının ayıklanarak hal içinde ya da dışında toptan veya perakende satılması	14/1-d	3.907,00 TL
19	Mallara ilişkin künyenin malların üzerinde veya kap ya da ambalajlarının herkes tarafından kolaylıkla görülebilecek bir yerinde bulundurulmaması	14/1-e	6.512,00 TL
20	Mallara ilişkin künyede ya da malın kalitesine, standardına veya gıda güvenilirliğine ilişkin belgelerde bilerek değişiklik yapılması, bunların tahrif veya taklit edilmesi ya da bunlarda üçüncü şahısları yanıltıcı ifadelere yer verilmesi	14/1-e	6.512,00 TL
21	Serbest rekabeti engellemek amacıyla, meslek mensuplarının kendi aralarında veya üreticilerle ticarî anlaşmalar yapması, uyumlu eylemde bulunması ve hâkim durumu kötüye kullanması	14/1-f	13.024,00 TL
22	Piyasada darlık yaratmak, fiyatların yükselmesine sebebiyet vermek veya fiyatların düşmesine engel olmak için, malların belirli ellerde toplanması, satışından kaçınılması, stoklanması, yok edilmesi, bu amaçla propaganda yapılması veya benzeri davranışlarda bulunulması	14/1-f	13.024,00 TL
23	Gerçeğe aykırı analiz raporu düzenlenmesi veya bu raporun düzenlenmesinin sağlanması	14/1-f	13.024,00 TL

5957 Sayılı Kanuna Göre Pazar yerlerinde 2016 yılı için esas alınacak idari para cezalarının miktarları yeniden değerlendirilmiş hali ile aşağıda tablo halinde sunulmuştur.

	Cezaya Konu Eylem	Cezayı Öngören Madde/ Fıkra-Bent	Ceza Miktarı TL
1	Satış yeri bulunmaksızın satış yapılması	14/1-b	651.00 TL
2	Satış yerleri dışında ya da buralardaki geçiş yollarında mal teşhir edilmesi veya satılması	14/1-b	65.00 TL
3	Satış yerleri dışında ya da buralardaki geçiş yollarında mal veya boş kap bulundurulması	14/1-b	65.00 TL
4	Çevreyi rahatsız edecek şekilde satış yapılması	14/1-b	65.00 TL
5	Alıcı veya tüketiciye karşı sözlü veya fiilî kötü muamelede bulunulması	14/1-b	65.00 TL
6	Atık malzemelerin belirlenen şekilde veya alanlarda toplanmaması	14/1-b	65.00 TL

7	Satış yerinin temiz tutulmaması	14/1-b	65.00 TL
8	Satış yerinde izin alınmaksızın değişiklik yapılması veya bu yerlere ilaveler yapılması	14/1-c	2.604.00 TL
9	Aynı kap veya ambalaj içine değişik kalitede ve/veya üzerinde yazılı olan miktardan az mal konulması	14/1-c	260.00 TL
10	Ölçü ve tartı aletlerinin hileli bir şekilde kullanılması	14/1-c	260.00 TL
11	Hileli olarak karışık veya standartlara aykırı mal satılması	14/1-c	260.00 TL
12	Mallara ilişkin künye numarası ile Bakanlıkça belirlenen diğer bilgileri içeren barkodlu etiketin ya da bunun yerine kullanılan künye belgesinin malların üzerinde veya kap ya da ambalajlarının herkes tarafından kolaylıkla görülebilecek bir yerde bulundurulmaması	14/1-e	6.512.00 TL
13	Mallara ilişkin barkodlu etiket veya bunun yerine kullanılan künye belgesinde, bilerek değişiklik yapılması, bunların tahrif veya taklit edilmesi ya da bunlarda üçüncü şahısları yanıltıcı ifadelere yer verilmesi	14/1-e	6.512.00 TL
14	Mal getirilmesine ilişkin yönetmelikteki usul ve esaslara aykırı hareket edilmesi	14/1-a	130.00 TL
15	Araç bulundurulmasına ilişkin yönetmelikteki usul ve esaslara aykırı hareket edilmesi	14/1-a	130.00 TL
16	Malların etiketlenmesine ilişkin yönetmelikteki usul ve esaslara aykırı hareket edilmesi	14/1-a	130.00 TL
17	Satış yeri numarasını gösterir levhaya ilişkin yönetmelikteki usul ve esaslara aykırı hareket edilmesi	14/1-a	130.00 TL
18	Pazarıcı ve pazar yerinde faaliyet gösteren üreticilerce kullanılacak kimlik kartlarına ilişkin yönetmelikteki usul ve esaslara aykırı hareket edilmesi	14/1-a	130.00 TL
19	Pazarıcı ve pazar yerinde faaliyet gösteren üreticilerce giyilecek kıyafetlere ilişkin yönetmelikteki usul ve esaslara aykırı hareket edilmesi	14/1-a	130.0 TL

Not: İdarî para cezalarının verilmesini gerektiren fiillerin bir takvim yılı içinde tekrarı hâlinde, idarî para cezaları her tekrar için iki katı olarak uygulanır.

Bununla birlikte 5957 sayılı Sebze ve Meyveler ile Yeterli Arz ve Talep Derinliği Bulunan Diğer Malların Ticaretinin Düzenlenmesi Hakkında Kanununun 10 Uncu Maddesinde Yer alan Parasal Sınırların Artırılmasına İlişkin Tebliği 29/12/2015 tarih, 29577 sayılı Resmi Gazete'de

yayımlanmış ve tebliğde, Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği (Sıra No: 457)'nde yer alan % 5,58'lik (beş virgül elli sekiz) yeniden değerlendirme oranı esas alınarak 1/1/2016 tarihinden itibaren uygulanmak üzere, 11/3/2010 tarihli ve 5957 sayılı Sebze ve Meyveler ile Yeterli Arz ve Talep Derinliği Bulunan Diğer Malların Ticaretinin Düzenlenmesi Hakkında Kanununun 10 uncu maddesinin beşinci ve altıncı fıkralarında belirtilen parasal sınır 65.123,56 TL olarak tespit edilmiştir.

Gümrükte Gündem

Sercan BAHADIR | Gümrük E. Müfettişi | EY Executive Director-Global Trade

Son 3 ayda “Gümrükte Gündem”i belirleyen en önemli konulardan biri A ve B sınıfı Onaylanmış Kişi Statüsü Belgelerinin (OKSB) 1 Ocak 2017 tarihi itibarıyla yürürlükten kaldırılacak olmasıdır. Geçtiğimiz yılda Yetkilendirilmiş Yükümlü Statüsü (YYS) başvuru süreçlerinde bazı aksaklıklar olmuş ve başvuru süreçlerinde çok fazla bir ilerleme kaydedilmemişti. Ancak Aralık (2015) ayı itibarıyla mevcut başvurular değerlendirmeye alınmış ve yeni başvurular kabul edilmeye başlanmıştır. Bu nedenle, mevcut A ve B sınıfı OKSB sahibi şirketlerin YYS almak için hazırlık ve başvuru süreçlerine başladıklarını gözlemlemekteyiz. Bu bağlamda 2016 yılının ana gündem konularından birinin YYS olacağını söyleyebiliriz.

Öte yandan, diğer bir önemli konunun ise Avrupa Birliği Gümrük Kanunu’nda yapılan değişiklik-

lerin bir bölümünün 2016 yılının Mayıs ayında yürürlüğe girecek olması ve bu değişikliklere paralel olarak Türk Gümrük Kanunu’nda da mevzuat açısından uyumun sağlanması olduğunu söylemek yanlış olmayacaktır.

1. Birlik Gümrük Kodu’nda Yapılacak Değişiklikler ve Beklentilerimiz

Önümüzdeki aylarda Gümrükte Gündem’i etkileyecek en önemli konulardan olan ve 1 Mayıs 2016 tarihinde yürürlüğe girecek olan “Birlik Gümrük Kodu”nda yapılacak değişiklikler ana hatlarıyla aşağıda gösterilmiş olup, bu değişikliklere paralel olarak Türk Gümrük Kanunu’nda da beklenen değişikliklere yer verilmiştir.

Konu	Birlik Gümrük Kodu	Beklentilerimiz
Gümrük Kıymeti	<p>*Gümrük kıymetinin belirlenmesinde esas alınan satış bedelinin tespitinde eşyanın AB gümrük sınırlarına girmeden hemen önceki “son satış bedeli” esas alınacaktır.</p> <p>*D ve E tipi gümrük antrepolarından AB’ye ihraç edilme amacıyla satılan eşyanın satış bedeli AB’ye gerçekleşen satışındaki bedel olarak tanımlanabilecektir.</p>	-

Royalti/Lisans Ücretleri	<p>“Eşyanın satış koşulu olma” durumu için kriterler belirlenmiştir:</p> <ul style="list-style-type: none"> ▶ Satıcı ya da satıcıya bağlı bir kişi alıcıdan bu ödemeyi yapmasını isterse, ▶ Alıcı tarafından yapılan ödeme satıcının sözleşme ile zorunlu kılması üzerine yapılıyorsa, ▶ Eşyaların satışı alıcı tarafından lisansöre royalti veya lisans ödemelerini yapmadan gerçekleşmiyorsa. 	<ul style="list-style-type: none"> ▶ 2 seri nolu Gümrük Genel Tebliğinin (Gümrük Kıymeti) bu kapsamda yeniden gözden geçirilmesi ▶ Satış koşulu ve ithal eşyası ile ilgili olma koşulunda Birlik Kodu esas alınması ▶ İmalat ile ilgili «uygun bir paylaşırma sadece nesnel ve ölçülebilir verilere dayalı olma kriteri» gözardı edilmemeli ▶ Royalti/Lisans ödemelerine ilişkin KDV'nin ödemesine ilişkin daha net ve açık bir düzenleme yapılması
Yetkilendirilmiş Yükümlü Statüsü (YYS)	<p>Yetkilendirilmiş yükümlü sıfatına sahip olan ekonomik operatörlerin yerleşik oldukları, ticari kayıtlarını gerçekleştirdikleri ve kendilerine yakın olan gümrük idarelerine gümrük beyanlarını sunabileceklerdir. Merkezi gümrüklemeyle ilgili bu basitleştirmenin transit beyanlarını kapsamayacağı öngörülmektedir.</p>	<ul style="list-style-type: none"> ▶ Yeşil hat uygulamasının mavi hat kadar hızlı olmasının sağlanması ▶ İthalatta yerinde gümrükleme imkanının sağlanması ▶ YYS şirketlerine gümrük vergilerinin belirlenmesi ve ödenmesi konularında yetki verilmesi ve kolaylık sağlanması ▶ Düzeltme (hatanın telafisi) konusunda YYS şirketlerine ayrı bir imkan sağlanması
Gümrük Rejimleri	<p>* Gümrükçe onaylanmış işlem veya kullanım çeşidi üçe indirilecektir.</p> <ul style="list-style-type: none"> ▶ Serbest Dolaşıma Giriş ▶ Özel Rejimler ▶ İhracat <p>* Özel Rejim çeşidi ise dörde indirilecektir.</p> <ul style="list-style-type: none"> ▶ Transit Rejimi ▶ Depolama (Antrepo, Serbest Bölge) Rejimi ▶ İşleme (Dahilde İşleme, Hariçte İşleme ve Gümrük Kontrolü Altında İşleme Rejimi) Rejimi ▶ Nihai Kullanım ve Geçici Kabul (Belirli Varış Noktası, Geçici İthalat) Rejimi 	<ul style="list-style-type: none"> ▶ Tek Pencere Sisteminin uygulamaya geçilmesi ▶ Elleçleme faaliyetlerinin geçici depolama aşamasında (ithalat öncesi veya anında) yapılmasına olanak sağlanması ▶ Dahilde işleme rejimine ilişkin yapısal sorunların çözüme kavuşturulması ▶ Rejim işleyişinde hatayı düzeltme imkanlarının genişletilmesi ▶ E-ihracat işlemlerinin uygulanmasına geçilmesi ▶ Piyasa Gözetim ve Denetiminin etkinleştirilmesi

2. Gümrük Yönetmeliğindeki Değişiklikler

Gümrük Yönetmeliği'nde ana hatlarıyla gümrük gözetimi ve kontrolü kapsamında işletmelerin yükümlülükleri, laboratuvar tahliline tabi tutulacak eşya, havayolu ile taşımalara ilişkin basitleştirilmiş usul, antrepodaki eşyanın başkasına devri, geçici depolama yeri işletme izni, antrepo

açma ve işletme izni ile gümrük müşaviri ve yardımcılarının yükümlülükleri konularında değişiklikler yapılmıştır. Ayrıca, Gümrük Yönetmeliği'nin özellikle antrepoda depolanan akaryakıt ürünlerine ilişkin maddelerinde değişiklik yapılmıştır.

Birlik Gümrük Kodu'nun yayımlanmasıyla birlikte Gümrük Kanunu ve Yönetmeliğinde kapsamlı değişiklikler yapılacağını yeniden belirtmekte fayda olacağını düşünmekteyiz.

3.Hükümet Programında Dış Ticarete İlişkin Yapılması Öngörülen Değişiklikler

Yeni Hükümet Programında yer alan, dış ticaret işlemlerine ilişkin yapılacak düzenlemelere ait özet bilgiler aşağıdaki tabloda dikkatinize sunulmaktadır.

3 ay içerisinde yapılacaklar	6 ay içerisinde yapılacaklar	1 yıl içerisinde yapılacaklar
Ticaretin Kolaylaştırılmasına İlişkin Anlaşma TBMM'nin onayına sunulacak	<ul style="list-style-type: none"> Elektronik ticaretin geliştirilmesi sağlanacak Gümrüklerde Tek Pencere Sistemi Uygulamaya konulacak GB'nin güncellenmesi çalışmalarına devam edilecek Serbest Bölgelerin cazibesi artırılacak 	<ul style="list-style-type: none"> Dahilde işleme rejimi gözden geçirilecek Piyasa Gözetim ve Denetim Sistemlerinin işleyişi değerlendirilerek etkin bir uygulama mekanizması oluşturulacak E-İhracat Stratejisi de dahil olmak üzere belirlenen alanlarda strateji dokümanları hazırlanacak, mevcut stratejiler güncellenecek

4.Katma Değer Vergisi, Özel Tüketim Vergisi ve Tütün Fonu Tutarındaki Değişiklikler

2015/8353 sayılı Bazı Mallara Uygulanacak Katma Değer Vergisi Oranlarının, Özel Tüketim Vergisi Oran ve Tutarlarının ve Tütün Fonu Tutarlarının Belirlenmesi Hakkında Karar'da özetle;

- a) Bazı eşyalar (Küspe, tam yağlı soya, kepek, razmol, balık unu, et unu, kemik unu, kan unu, tapiyoka, sorgum ve her türlü fenni karma yemler, saman, yem şalgamı, hayvan pancarı, kök yemler, kuru ot, yonca, fiğ, korunga, hasıl ve slajlık mısır, üçgül, yemlik lahana, yem bezelyesi ve benzeri hayvan yemleri gibi) 2007/13033 sayılı Mal ve Hizmetlere Uygulanacak Katma Değer Vergisi Oranlarının Tespitine İlişkin Kararın (II) sayılı listesinden çıkartılıp (I) sayılı listeye eklenmiş ve böylece bu ürünlerin KDV oranı % 1'e düşürülmüştür. Diğer taraftan "Gıda, Tarım ve Hayvancılık Bakanlığı tarafından tescil edilen gübreler ile gübre üreticilerine bu ürünlerin içeriğinde bulunan hammaddelerin teslimi" de (I) sayılı listeye eklenerek KDV oranı % 18'den % 1'e düşürülmüştür.
- b) Cep telefonu için alınan asgari ÖTV tutarı 120 TL'den 160 TL'ye çıkarılmıştır.
- c) Yabancı tütün ile yurt içinde harmanlanmış ve imal

edilmiş (blended) sigaraların bünyesine giren yabancı tütünün ithali sırasında CİF bedel üzerinden 900 \$/ton şeklinde alınan tütün fonu, 600 \$/ton'a indirilmiştir.

5.Ar-Ge Faaliyetlerinde Gümrük Vergisi Muafiyeti

5746 sayılı Kanun kapsamında yürütülen Ar-Ge, yenilik ve tasarım projeleri ile ilgili araştırmalarda kullanılmak üzere ithal edilecek olan eşya, için gümrük vergisi ve her türlü fondan, bu kapsamda düzenlenecek kâğıtlar ve yapılan işlemler için ise damga vergisi ve harç ödenmeyecektir.

6.Dampinge Karşı Önlemler

Son 3 aylık dönemde yayımlanarak dampinge karşı önlem getirilen eşyalara ilişkin bilgiler aşağıda dikkatinize sunulmaktadır.

- Çin menşeli salon tipi sıcak ve soğuk hava cihazlarının ithalatında dampinge karşı kesin önlem getirildi.
- Çin menşeli demir (dökme demir hariç) ve çelikten dikişsiz çekme boruların ithalatında dampinge karşı geçici önlem getirildi.
- Vietnam menşeli granit ithalatında dampinge karşı kesin önlem getirildi.
- Mısır menşeli polistirenlerin ithalatında dampinge karşı kesin önlem getirildi.

TİCARETTE MERAK EDİLENLER

Yasin YAVUZ | Gümrük ve Ticaret Müfettişi

6502 sayılı Tüketicinin Korunması Hakkında Kanun kapsamında piramit satış sisteminin yasaklandığını biliyor muydunuz?

Piramit satış sistemi ile ülkemiz 1990'lı yıllardan itibaren tanışmıştır. Saadet zinciri olarak da anılan bu sistem üyeliklerden alınan yüklü miktarda paralar üzerine kuruludur. Üyelik ciddi miktarda para karşılığı olunmaktadır. Ancak ortada ya ticari bir ürün yoktur ya da ürünün ekonomik değeri yok denecek kadar azdır.

Son giren üye piramidin kenarındadır. En alttaki üyeler yeni üyeler buldukça piramidin ortasına doğru ilerlemekte ve böylece kazandıkları para daha fazla olmaktadır. En sonunda üye çok yüklü bir miktarda para alarak piramidin tepesinden çıkar ve sistem bu şekilde kendini devam ettirir. Görüldüğü üzere aslında ortada gerçek bir ticari aktivite bulunmamaktadır. Bu sistem yeni üye bulunamadığı zaman ciddi mağduriyetlere yol açar. Nitekim 90'lı yıllarda birçok insan saadet zincirinin kurbanı olmuş ve bu duruma yol açan şahıslar çok ciddi hapis cezaları ile karşılaşmıştır.

Yukarıda belirttiğimiz nedenlerden ötürü birçok ülkede piramit satış sistemi yasaklanmıştır. 6502 sayılı Kanun'un 80'inci maddesinde piramit satış ülkemizde şu şekilde tanımlanmış ve yasaklanmıştır; (1) Piramit satış; katılımcılarına bir miktar para veya malvarlığı ortaya koymak karşılığında, siste-

me aynı şartlar altında başka katılımcılar bulma koşuluyla bir para veya malvarlığı kazancı olanağı ümidi veren ve malvarlığı kazancının elde edilmesini tamamen veya kısmen diğer katılımcıların da koşullara uygun davranmasına bağlı kılan, gerçekçi olmayan veya gerçekleşmesi çok güç olan kazanç beklentisi sistemidir.

(2) Piramit satış sisteminin kurulması, yayılması veya tavsiye edilmesi yasaktır.

(3) Bakanlık, piramit satış sistemleri ile ilgili gerekli incelemeleri yapmaya ve varsa elektronik sistemin ülkemizde durdurulması dâhil ilgili kamu kurum veya kuruluşlarıyla iş birliği içinde gerekli önlemleri almaya yetkilidir."

Son olarak belirtmek gerekir ki network satış sistemi ile piramit satış sistemini bir birinden iyi ayırt etmek gerekir. Zira, network satış sisteminde ekonomik değeri bulunan bir ticari ürün vardır ve esas kazanç bu ürün üzerinden gerçekleşmektedir.

Üretici veya ithalatçıların satış sonrası hizmet kriterlerini sağlamak zorunda olduklarını biliyor muydunuz?

Üreticiler ve ithalatçılar ürünlerinden satış sonrasında da sorumludurlar. Bununla ilgili düzenleme 6502 sayılı Kanun'un 58'inci maddesinde; Üretici veya ithalatçılar, ürettikleri veya ithal et-

tikleri mallar için Bakanlıkça belirlenen kullanım ömrü süresince, satış sonrası bakım ve onarım hizmetlerini sağlamak zorunda olduğu,

Üretici veya ithalatçılar, yönetmelikle belirlenen mallar için Bakanlıkça onaylı satış sonrası hizmet yeterlilik belgesi almak zorunda olduğu,
Bir malın yetkili servis istasyonlarındaki tamir süresi, yönetmelikle belirlenen azami süreyi geçemeyeceği,

Üretici veya ithalatçılar, yetkili servis istasyonlarını kendileri kurabileceği gibi servis istasyonlarının verdiği hizmetlerden sorumlu olmak şartıyla kurulu bulunan servis istasyonlarından veya servis organizasyonlarından da faydalanabileceği,

Herhangi bir üretici veya ithalatçıya bağlı olmaksızın faaliyette bulunan servis istasyonları da verdikleri hizmetten dolayı tüketiciye karşı sorumlu olduğu,

İthalatçının herhangi bir şekilde ticari faaliyetinin sona ermesi hâlinde bakım ve onarım hizmetlerinin sunulmasından garanti süresi boyunca satıcı, üretici ve yeni ithalatçı müteselsilen sorumlu olduğu, garanti süresi geçtikten sonra ise kullanım ömrü süresince bakım ve onarım hizmetlerini üretici veya yeni ithalatçının sunmak zorunda olduğu,

Servis istasyonlarının kuruluşu, işleyişi, sayısı, özellikleri ile diğer uygulama usul ve esasları yönetmelikle belirleneceği,
Hususları hüküm altına alınmıştır.

Perakende satışa arz edilen malların fiyat etiketlerinin birtakım özellikleri taşıması gerektiğini biliyor muydunuz

6502 sayılı Kanuna göre;
Perakende satışa arz edilen malların veya ambalajlarının yahut kaplarının üzerine kolaylıkla görülebilir ve okunabilir şekilde tüketicinin ödeyeceği tüm vergiler dâhil satış fiyatı ve birim fiyatını gösteren, üretim yeri ve ayırıcı özelliklerini içeren etiket konulması gerektiği; etiket konulması mümkün olmayan hâllerde aynı bilgileri kapsayan liste-

lerin görülebilecek şekilde uygun yerlere asılması zorunlu olduğu, hizmetlerin tarife ve fiyatlarını gösteren listelerin de bu madde hükmüne göre düzenlenerek asılacağı,

Etiket, tarife ve fiyat listelerinde belirtilen fiyat ile kasa fiyatı arasında fark olması durumunda tüketici lehine olan fiyatın uygulanacağı,

İndirimli satışa konu edilen mal veya hizmetlerin indirimli satış fiyatının, indirimden önceki fiyatı, tarife ve fiyat listeleri ile etiketlerinde gösterileceği, indirimli satışa konu edilen mal veya hizmetlerin indirimden önceki fiyattan daha düşük fiyatla satışa sunulduğunun ispatı satıcı veya sağlayıcıya ait olduğu,

Bakanlığın, belediyelerin ve ilgili odaların bu madde hükümlerinin uygulanması ve izlenmesine ilişkin işleri yürütmekle görevli olduğu,

Etiket, tarife ve fiyat listeleri, indirimli satışlara ilişkin süre ile diğer uygulama usul ve esasların yönetmelikle belirleneceği,
Hususları hüküm altına alınmıştır.

6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu'na göre 5 adet Ticari Şirket türünün bulunduğunu biliyor muydunuz?

6102 sayılı Kanun'un 124'üncü maddesine göre ticaret şirketleri;

- 1-Kollektif şirket,
- 2-Komandit şirket,
- 3-Anonim şirket,
- 4-Limited şirket,
- 5-Kooperatif şirket,

Olarak belirtilmiştir. Kollektif ile komandit şirket şahıs; anonim, limited ve sermayesi paylara bölünmüş komandit şirket sermaye şirketi olarak belirtilmiştir. Burada değinilmesi gereken husus Kooperatifin nev'inin belirtilmemiş olmasıdır. Bunun sebebi ise Kooperatifler için ayrı bir kanun bulunmasıdır. Ayrıca, Kooperatifleri diğer şirket türlerinden ayıran birtakım yapısal özellikleri bulunmaktadır.

PRATİK BİLGİLER

Yakup Güneş
EY / Kıdemli Müdür

Serbest Ticaret Anlaşması (STA), taraf ülkelerin kendi aralarında gümrük vergisi ve kısıtlamalarını kaldırmaları, ancak üçüncü ülkelere karşı ortak bir gümrük tarifeleri oluşturmamaları, anlaşma dışında kalan üçüncü ülkelere her üye ülkenin kendi milli gümrük tarifelerini uygulayabildiği bir ekonomik birleşmedir.

STA'da gümrük birliğinden farklı olarak üçüncü ülkelere ortak bir gümrük tarifesi uygulanmamaktadır. Ayrıca gümrük birliği'nde serbest dolaşım ilkesi geçerli iken STA'da ise menşee kuralları uygulanır.

Türkiye, 22 Aralık 1995 tarih ve 1/95 sayılı "Türkiye ile Avrupa Birliği (AB) Arasında Gümrük Birliği Kurulmasına İlişkin Ortaklık Konseyi Kararı"nın 16. maddesi uyarınca, AB'nin Ortak Ticaret Politikasını üstlenme yükümlülüğünden hareketle üçüncü ülkelere yönelik olarak AB'nin tercihli ticaret sistemini üstlenmektedir.



STA'lar, komşu ve çevre ülkelerle dış ticaretimizin geliştirilmesi; ihracatçılarımızın dış pazarlarda, başta AB ülkelerinin müteşebbisleri olmak üzere rakipleri ile eşit şartlarda rekabet edebilmesinin temini; karşılıklı yatırımların ve müşterek teşebbüslerle ülkemizin uluslararası rekabet gücünün artırılması bakımından önem taşımaktadır.



Ülkemiz, bu taahhüdün bir gereği olarak AB'nin Serbest Ticaret Anlaşması (STA) imzaladığı üçüncü ülkelerle, bu ülkelerin AB ile imzaladığı STA'lardaki hükümler paralelinde ve karşılıklı çıkar çerçevesinde münferiden STA'lar akdetmektedir.



Bu kapsamda, ülkemizin AB tarafından imzalanmış STA'ların içeriğini aynen kabul etme yükümlülüğü bulunmamakta olup, gerçekleştirilen müzakerelerde sanayi ve ticaret politikası önceliklerimiz ile ülkemiz hassasiyetleri göz önüne alınmaktadır.

Ülkemizin STA'larını yansıtan tablo aşağıda yer almaktadır.

Türkiye'nin Serbest Ticaret Anlaşmaları (STA)		
Yürürlükte olan STA'lar	Müzakere Süreci Tamamlanan STA'lar	Müzakere için Girişimde Bulunulan Ülkeler
Arnavutluk	Faroe Adaları	ABD
Bosna Hersek	Gana	Afrika, Karayip Pasifik Ülkeleri (AKP Ülkeleri)
EFTA	Kosova	Cezayir
Fas	Lübnan	Endonezya
Filistin	Moldova	Güney Afrika Cumhuriyeti
G. Kore Cumhuriyeti	Singapur	Hindistan
Gürcistan	Müzakereleri Devam Eden STA'lar	Kanada
Karadağ	Çad	Orta Amerika Topluluğu
Makedonya	Demokratik Kongo Cumhuriyeti	Tayland
Malezya	Ekvator	Vietnam
Morityus	Japonya	
Mısır	Kamerun	
Suriye*	Kolombiya	
Sırbistan	Körfez İşbirliği Konseyi	
Sili	Libya	
Tunus	Meksika	
Ürdün	MERCOSUR	
İsrail	Peru	
	Seyşeller	
	Ukrayna	

Türkiye ile Suriye Arasında Serbest Ticaret Alanı Tesis Eden Ortaklık Anlaşması 6 Aralık 2011 tarihli Bakanlar Kurulu Kararı ile askıya alınmıştır

BUNLARI BİLİYOR? MUYDUNUZ

Murat PALAOĞLU
Gümrük E. Başmüfettişi
KPMG Gümrük ve Dış Ticaret Direktörü

Dâhilde İşleme Rejiminde Ödenen Telif Edici Vergi Kapsamında Ceza

Dâhilde işleme rejiminde noksan ödenen Telif Edici Vergi için ceza ödeneceğini biliyor muydunuz?

4458 sayılı Gümrük Kanunu'nun 234/5 inci maddesi uyarınca gümrük idaresince, noksan ödenen telif edici verginin tespit edilmesi durumunda telif edici vergi tahsil edilmekle birlikte bu vergilerin dörtte biri tutarında para cezası düzenlenmektedir. Noksan telif edici vergi ödendiğinin mükellef tarafından beyan edilmesi durumunda ise telif edici vergi tahsil edilirken ceza düzenlenmemektedir.

Serbest Bölgeler ve İhracat Serbest bölgelere yapılan ihracatlardan dolayı katma değer vergisi iadesi alabileceğinizi biliyor muydunuz?

4458 sayılı Gümrük Kanunu'nun 152 inci maddesi uyarınca serbest bölgeler, Türkiye Gümrük Bölgesi'nin bir parçası olmakla birlikte, serbest dolaşımdaki eşyanın, bir serbest bölgeye konulması nedeniyle normal olarak eşyanın ihracına bağlı olanaklardan yararlandığı yerler olarak tanımlanmıştır. Bu tanım uyarınca, serbest bölgelere satış yapan şirketler, bu satışlardan dolayı katma değer vergisi iadesinden istifade edebilmektedir. Ancak söz konusu ihracattan dolayı özel tüketim vergisi iadesi uygulanmamaktadır.

Katma Değer Vergisi Oran Farklılıklarında Ceza

Yanlış Katma Değer Vergisi oranının beyan edilmesi ve bu nedenle noksan vergi ödenmesi durumunda 3 kat ceza uygulanacağını biliyor muydunuz?

Gümrükler Genel Müdürlüğü'nün 2013/39 sayılı Genelgesi uyarınca, Katma Değer Vergisi oran farklılıklarına ilişkin olarak 4458 sayılı Gümrük Kanunu'nun 234 üncü maddesi kapsamında 3 kat idari para cezası düzenlenmektedir.

İlişki Halinin Beyanı ve Usulsüzlük Cezası

İlişkili şirketler arasında yapılan dış ticarete, serbest dolaşıma giriş beyannamesi ekinde gümrük idaresine sunulan kıymet bildirim formunda ilişki halinin beyan edilmemesi durumunda usulsüzlük cezası düzenleneceğini biliyor muydunuz?

4458 sayılı Gümrük Kanunu'nun 241 inci maddesi uyarınca, vergi kaybına neden olmaması durumunda bile ilişki halinin beyan edilmemesi durumunda usulsüzlük cezası düzenlenmektedir.

Kurulum ve İnşa Giderleri ve Gümrük Kıymeti

İthal edilen eşya için Türkiye’de gerçekleştirilen kurulum masraflarının gümrük kıymetine ilave edilmeyeceğini biliyor muydunuz?

4458 sayılı Gümrük Kanunu’nun 28 inci maddesine göre fiilen ödenen veya ödenecek fiyattan ayırt edilebilen kurulum ve inşa giderleri gümrük kıymetine ilave edilmemekte, bu harcamalara ilişkin vergiler dâhilde tahsil edilmektedir.

Hurda İthalatları ve Çevre Katkı Payı

Hurda ithalatlarında binde beş oranında çevre katkı payı tahsil edildiğini biliyor muydunuz?

2872 sayılı Çevre Kanunu’nun 18 inci maddesi uyarınca, ithaline izin verilen kontrole tâbi yakıt ve atıkların CIF bedelinin yüzde biri ile hurdaların CIF bedelinin binde beşi oranında çevre katkı payı tahsil edileceği hüküm altına alınmıştır. Hurda ithalatında çevre katkı payı tahsil edilirken, katma değer vergisi tahsil edilmemektedir.

Hariçte İşleme Rejimi ve Vergi Muafiyeti

Garanti kapsamında tamir amacıyla hariçte işleme rejimine tabi tutularak yurt dışında işlem gören eşyaların ithalatında gümrük vergisi ve katma değer vergisi tahsil edilmediğini biliyor muydunuz?

4458 sayılı Gümrük Kanunu’nun 142 inci maddesi uyarınca, tamir amacıyla garanti kapsamında, (sözleşmeye bağlı olması veya kanuni bir yükümlülüğe dayanması ya da bir imalat hatası olması nedeniyle) bedelsiz yapıldığının kanıtlanması halinde, ithalat vergileri tahsil edilmemektedir.

Kitap İthalatları ve Kaynak Kullanımı Destekleme Fonu

Vadeli kitap ithalatlarında Kaynak Kullanımı Destekleme Fonu tahsil edilmediğini biliyor muydunuz?

08.04.2015 günlü 2015/7511 sayılı Kaynak Kullanımı Destekleme Fonu Kesintileri Hakkında Karar uyarınca, 49 uncu fasılda yer alan kitapların vadeli ithalatlarında fon tahsil edilmemektedir.

Cep Telefonu İthalatları ve Özel Tüketim Vergisi

Gündelik hayatımızın vazgeçilmez iletişim araçlarından olan cep telefonlarının ithalatında veya yurt içi tesliminde % 25 oranında Özel Tüketim Vergisi tahsil edilmektedir. Tahsil edilen Özel Tüketim Vergisi tutarı her hâlükârda 160 TL’den aşağı olmayacaktır. Bu bağlamda, cep telefonlarının 160 TL’den daha az bir ücretle yurt içine satışı neredeyse imkansız olacaktır.



Danıştay Kararları

Ali Said DOLU | Gümrük ve Ticaret Müfettişi

T.C.
DANIŞTAY
Vergi Dava Daireleri Kurulu
Esas No : 2015/381
Karar No : 2015/362

Anahtar Kelimeler : İthale Konu Eşya, Kıymet Farkı, Antrepo

Özeti : Eşyayı antrepoya getiren firma ile eşyayı antrepodan devralıp serbest dolaşıma sokan davacıya ilişkin ticaret sicili gazetesini kayıtlarının incelenmesinden; anılan firma yetkililerinin aynı olduğu saptanmış olup, ithale konu eşyaya ilişkin olarak hangi fatura kıymetinin gerçek satış bedelini yansıttığı hususunun, bahsi geçen firmalar arasındaki var olduğu saptanan ilişkinin bu duruma etkisi de değerlendirilmek suretiyle uyuşmazlığın çözüme kavuşturulması gerektiği hakkında.

Temyiz Eden : Gümrük ve Ticaret Bakanlığı adına Mersin Gümrük Müdürlüğü

Vekili : Av. ... Karşı Taraf : ... Tarım Gıda Akaryakıt Sanayi ve Ticaret Limited Şirketi

İstemin Özeti: Davacı adına tescilli 29.04.2009 tarih ve 9582 sayılı serbest dolaşıma giriş beyannamesi muhteviyatı eşyaya ilişkin olarak, önce antrepo rejimine tabi tutulup, sonra serbest dolaşıma giriş rejimi uyarınca ithal edilen eşyanın kıymetinin, borsa fiyatının düştüğünden söz edilerek, antrepo beyannamesinde gösterilen kıymetten daha düşük beyan edildiğinden bahisle ek olarak

tahakkuk ettirilen gümrük ve katma değer vergilerine vaki itirazın reddine dair işlemin iptali iste-miyle dava açılmıştır. Mersin 1. Vergi Mahkemesi 26.03.2010 gün ve E:2009/1109, K:2010/582 sayılı kararıyla; dosyasının incelenmesinden, ... Tarım Akaryakıt Nakliyat Sanayi Ticaret Limited Şirketi tarafından Irak'ta bulunan ... firmasından FOB 590 USD/ton birim fiyatından satın alınan 3.500 ton күкүрт cinsi eşyanın; 961.790 kilogramının FOB 590 USD/ton, CIF 674,33 USD/ton birim fiyattan 24.10.2008 gün ve 4445 sayılı, 1.275.180 kilogramının FOB 587,64 USD/ton, CIF 664,04 USD/ton birim fiyattan 22.08.2008 tarih ve 3507 sayılı, 1.505.900 kilogramının FOB 620,03 USD/ton, CIF 700,64 USD/ton birim fiyattan 27.08.2008 tarih ve 3572 sayılı antrepo beyannameleri ile antrepoya alındıktan sonra 1.000 tonluk kısmının 28.04.2009 tarihli devir kararları ile 77,50 USD/ton birim fiyattan davacıya devredilmesi üzerine 29.04.2009 tarih ve 9582 sayılı serbest dolaşıma giriş beyannamesi ile CIF 87,81 USD/ton birim fiyattan serbest dolaşıma sokulduğunun anlaşıldığı, davalı idarece, eşyanın gerçek birim satış fiyatının antrepoya konulması esnasında beyan edilen fiyatlar olduğu iddia edilmiş ise de buna ilişkin herhangi bilgi ya da belgenin sunulmadığı, davacı tarafından farklılığın, söz konusu tarihlerde borsa fiyatlarındaki düşüş ile açıklandığı ve buna ilişkin bilgi ve belgelerin dava dosyasına sunulduğu, bu durumda, gümrük kıymetinin tespitine ilişkin kurallara sırasıyla uyularak; eşyanın satış bedelinin tespit edilemediği hususu somut olarak ortaya konulduktan sonra diğer yöntemlere başvurulması gerekirken, belirtilen kurallara uyulmadan aynı eşyanın satış bedeli yöntemi esas alınarak bulunan kıymet farkına göre yapılan ek tahakkuka vaki itirazın reddine dair işlemde hukuka uyarlık bulunmadığı gerekçesiyle işlemin iptaline karar ver-miştir. Gümrük idaresinin temyiz istemini inceleyen Danıştay Yedinci Dairesi, 13.03.2014 gün ve E:2010/5004, K:2014/1364 sayılı kararıyla; 4458 sayılı Gümrük Kanunu'nun 24, 25 ve 26'ncı mad-deleri ile GATT'ın VII'nci Maddesinin Uygulanmasına İlişkin Anlaşmanın 17'nci maddesi Vergi Dava Daireleri Kararları Vergi Dava Daireleri Kurulu Danıştay Dergisi Yıl : 2015 Sayı : 139 413 hüküm-lerinin birlikte değerlendirilmesinden; ithal edilen eşyanın gümrük kıymetinin belirlenmesinde, öncelikle, satış bedelinin esas alınması; satış bedelinin esas alınması için gerekli koşulların mevcut olmadığının tespit edilmesi halinde de sırasıyla diğer yöntemlere başvurulması gerektiği; ayrıca gümrük idaresinin, beyanın doğruluğunu tespit amacıyla, her zaman, her türlü bilgi ve belgeyi inceleyerek değerlendirme hak ve yetkisine sahip bulunduğu sonucuna ulaşıldığı, davaya konu işlemin, ithale konu eşyanın serbest dolaşıma giriş beyannamesi ekindeki faturada yer alan kıy-metinin, antrepoya girişinde beyan edilen kıymetine göre düşük olduğu, diğer bir deyişle, gerçek kıymeti olmadığı hususuna ilişkin olduğu, dolayısıyla, uyuşmazlığın çözülmesinin, satış bedeli yönteminin uygulanması koşullarına bağlı olmadığı, her ne kadar, Mahkemece, olayda, satış be-deli yönteminin terk edilme nedenleri somut olarak ortaya konulmadan, aynı eşyanın satış bedeli yöntemine geçilerek yapılan tahakkukta isabet bulunmadığı gerekçesiyle hüküm kurulmuş ise de eşyayı antrepoya getiren firma ile eşyayı antrepodan devralıp serbest dolaşıma sokan davacıya ilişkin ticaret sicili gazetesi kayıtlarının incelenmesinden; anılan firma yetkililerinin aynı olduğu saptanmış olup, ithale konu eşyaya ilişkin olarak hangi fatura kıymetinin gerçek satış bedelini yan-sıttığı hususunun, yukarıda bahsi geçen firmalar arasındaki var olduğu saptanan ilişkinin bu duru-ma etkisi de değerlendirilmek suretiyle uyuşmazlığın çözüme kavuşturulması gerekirken, hukuki durumun yanlış nitelendirilmesi suretiyle verilen kararda isabet görülmediği gerekçesiyle kararı bozmuştur. Mersin 1. Vergi Mahkemesi, 09.01.2015 gün ve E:2014/771, K:2015/21 sayılı kararıyla; ilk kararında ısrar etmiştir. Davalı idare tarafından; күкүрт cinsi eşyanın yaklaşık 9 kat düşük fiyattan yurda sokulmasının hayatın olağan akışına aykırı olduğu, Mahkemece eşyanın borsa fiyatları dahi sorulmadan karar verilmesinin hukuka aykırı olduğu ileri sürülerek kararın bozulması istenmiştir.

Savunmanın Özeti : Savunma verilmemiştir.

Danıştay Tetkik Hakimi : Selim GÜNDOĞDU

Düşüncesi : Temyiz dilekçesinde ileri sürülen iddialar, ısrar kararının dayandığı hukuksal nedenler ve gerekçe karşısında, yerinde ve kararın bozulmasını sağlayacak nitelikte bulunmadığından, istemin reddi gerektiği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Vergi Dava Daireleri Kurulunca, dosyadaki belgeler incelendikten sonra gereği görüldü: Davacı adına tescilli 29.04.2009 tarih ve 9582 sayılı serbest dolaşıma giriş beyannamesi muhteviyatı eşyaya ilişkin olarak, önce antrepo rejimine tabi tutulup, sonra serbest dolaşıma giriş rejimi uyarınca ithal edilen eşyanın kıymetinin, borsa fiyatının düştüğünden söz edilerek, antrepo beyannamesinde gösterilen kıymetten daha düşük beyan edildiğinden bahisle ek olarak tahakkuk ettirilen gümrük ve katma değer vergilerine vaki itirazın reddine dair işlemin iptali yolunda verilen ısrar kararı gümrük idaresi tarafından temyiz edilmiştir. Danıştay Yedinci Dairesinin yukarıda yer verilen 13.03.2014 gün ve E:2010/5004, K:2014/1364 sayılı kararının dayandığı aynı hukuksal nedenler ve gerekçe uyarınca temyiz isteminin kabulü ile Mersin 1. Vergi Mahkemesinin 09.01.2015 gün ve E:2014/771, K:2015/21 sayılı ısrar kararının bozulmasına, yeniden verilecek kararda karşılanacağından, yargılama giderleri hakkında hüküm kurulmasına gerek bulunmadığına, 17.06.2015 gününde oyçokluğuyla karar verildi. KARŞI OY Temyiz dilekçesinde ileri sürülen iddialar, dayandığı hukuksal nedenler ve gerekçe karşısında vergi mahkemesi kararının bozulmasını gerektirecek nitelikte bulunmadığından, istemin reddi gerektiği oyu ile karara katılmıyoruz.

T.C.

DANIŞTAY

Yedinci Daire

Esas No : 2012/1862

Karar No : 2015/2866

Anahtar Kelimeler : Para Cezası, Matrah

Özet : 4760 sayılı Kanun'un geçici 6'ncı maddesi uyarınca adet üzerinden hesaplanarak ek olarak tahakkuk ettirilen özel tüketim vergisinin eşyanın kıymeti ile bir ilgisinin bulunmadığı, dolayısıyla, verginin matraha ilave edilmesi suretiyle tahakkuk ettirilen katma değer ve özel tüketim vergisi üzerinden para cezası kesilemeyeceği hakkında.

Temyiz İsteminde Bulunan : Gümrük ve Ticaret Bakanlığı adına Atatürk Havalimanı Kargo Gümrük Müdürlüğü

Karşı Taraf : ... Telekomünikasyon Ticaret Anonim Şirketi

İstemin Özeti : Davacı adına tescilli 29.07.2009 gün ve 247668 sayılı serbest dolaşıma giriş beyannamesi ile ithal edilen 4760 sayılı Özel Tüketim Vergisi Kanunu'na ekli IV sayılı listenin

8517.12.00.00.11 gümrük tarife ve istatistik pozisyonunda yer alan eşya için belirlenen nispi ve maktu vergilendirme ölçülerinden yüksek olan maktu ölçüt esas alınarak beyanda bulunulması gerekirken, nispi ölçüte göre düşük beyanda bulunulduğundan bahisle ek olarak tahakkuk ettirilen özel tüketim ve katma değer vergileri üzerinden hesaplanarak 4458 sayılı Gümrük Kanunu'nun 234'üncü maddesinin 1'inci fıkrasının (b) bendi uyarınca karara bağlanan para cezalarına vaki itirazın zımnen reddine dair işlemleri; her ne kadar, idarece, eşyaya isabet eden vergilerin noksan tahakkuk ettirildiğinden söz edilerek tahakkuk ettirilen vergi tutarı üzerinden para cezası kesilmiş ise de, olayda, eşyaya isabet eden vergilerin gerekli verilerin gümrük veri sistemine girilmemesi nedeniyle tahsil edilemediği, eşyanın kıymetinin noksan beyan edildiği yolunda idarece yapılan bir tespitin bulunmadığı, eşyaya isabet eden vergilerinde davacı tarafından ödendiğinin açık olması karşısında tesis edilen işlemlerde hukuka uyarlık bulunmadığı gerekçesiyle iptal eden İstanbul Beşinci Vergi Mahkemesinin 13.10.2011 gün ve E:2010/4427; K:2011/3925 sayılı kararının; tesis edilen işlemde hukuka aykırılık bulunmadığı ileri sürülerek bozulması istenilmektedir.

Savunmanın Özeti : İstemin reddi gerektiği savunulmuştur.

Tetkik Hâkimi Hamit YUMUK'un Düşüncesi : Temyiz isteminin reddi gerektiği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Yedinci Dairesince işin gereği görüşüldü: Dosyanın incelenmesinden; davacı tarafından 4760 sayılı Özel Tüketim Vergisi Kanunu kapsamında yer alan eşyanın kıymeti üzerinden %20 oranında vergiye tabi tutularak ithalat işlemlerinin tamamlandığı, ancak, daha sonra, idarece yapılan inceleme sonucunda, ithale konu eşya için aynı Kanunun geçici 6'ncı maddesinde adet başına maktu vergi öngörüldüğünün ve oransal hesaplama göre bulunan verginin maktu tutara göre belirlenen vergiye nazaran düşük olduğunun saptandığı, dolayısıyla vergilendirmenin, maktu esasa göre yapılması gerektiğinden bahisle ek olarak tahakkuk ettirilen özel tüketim ve katma değer vergileri üzerinden 4458 sayılı Gümrük Kanunu'nun 234'üncü maddesinin 1'inci fıkrasının (b) bendi uyarınca para cezası kesildiği, anılan işlemlere vaki itirazın zımnen reddine dair işlemlerin Mahkemece yazılı gerekçeyle iptal edildiği anlaşılmıştır. 4458 sayılı Kanun'un 234'üncü maddesinin olay tarihinde yürürlükte bulunan şeklinin 1'inci fıkrasının (b) bendinde yer alan, kıymeti üzerinden gümrük vergisine tabi eşyanın beyan edilen kıymetinin, muayene ve denetleme veya teslimden sonra kontrol sonucunda bu Kanunun 23 ila 31'inci maddelerinde yer alan hükümler çerçevesinde belirlenen kıymete göre noksan bulunduğu takdirde, bu noksanlığa ait gümrük vergisinden başka bu vergi farkının üç katı para cezası alınacağı yolundaki hüküm uyarınca para cezası kararı alınabilmesi için, ithal edilen eşyanın kıymetinin noksan beyan edilmiş olduğunun tespiti gerekmekte olup, 4760 sayılı Özel Tüketim Vergisi Kanunu'nun geçici 6'ncı maddesindeki hüküm uyarınca adet üzerinden hesaplanmak suretiyle ek olarak tahakkuk ettirilen özel tüketim vergisinin eşya kıymeti ile bir ilgisinin bulunmaması karşısında, bu verginin matraha ilave edilmesi suretiyle ek olarak tahakkuk ettirilen katma değer vergisi ile özel tüketim vergisi üzerinden karara bağlanan para cezalarında ve bunlara vaki itirazın zımnen reddine ilişkin işlemlerde isabet bulunmadığından, anılan işlemlerin iptali yolunda verilen mahkeme kararında sonucu itibarıyla isabetsizlik görülmemiştir. Açıklanan nedenle, temyiz dilekçesinde ileri sürülen iddialar mahkeme kararının bozulmasını gerektirecek nitelikte görülmediğinden, temyiz isteminin reddine, 15.05.2015 gününde oybirliği ile karar verildi.

Yargıtay Kararları



Salih USTA | Gümrük ve Ticaret Müfettişi

T.C.
YARGITAY
11. HUKUK DAİRESİ
E. 2015/1277
K. 2015/1886

T. 13.2.2015

- LİMİTED ŞİRKETİN İHYASI İSTEMİ (Şirketin Sigortalılığının Tespiti Amacıyla Dava Açılmış Olduğu - Ticaret Sicil Müdürlüğünden Gelen Yazıya Göre Şirketin Tasfiyeye Girmiş Olduğu/T asfiye Kapanışının Yapılarak Ticaret Sicilden Terkin Edildiği/İhya İsteminin Kabulüne Karar Verileceği)
 - ŞİRKETİN İHYA İSTEMİNİN KABULÜNE KARAR VERİLMESİ (Tasfiye Kapanışı Yapılarak Şirketin Sicildeki Kaydı Silinmiş İse de Tüzel Kişiliğinin Sona Erdiğinin Hukuki Açından Kabul Edilebilmesi İçin Tasfiye İşlemlerinin Eksiksiz Tamamlanmış Olması Gerektiği/İhya Talebinin Kabulüyle Ek Tasfiye İçin Ticaret Sicil Memurluğuna Yeniden Tescili ve Ek Tasfiye İşlemlerinin Yapılabilmesi İçin Davalı Tasfiye Memurunun Görevlendirilmesine İlişkin Kararın Doğru Olduğu)
- 6102/m. 547

ÖZET : Davacı şirket, tasfiyeye girdiğini tasfiye kapanışının yapılarak ticaret sicilinden terkin edil-

diğinin belirlendiğini, tasfiye işlemlerinin tamamlanmadan tüzel kişiliğin ticaret sicilinden terkin edildiğinden bu şirketin ihyasına karar verilmesini talep etmiştir. Mahkemece tüzel kişiliğinin sona erdiğinin hukuki açıdan kabul edilebilmesi için tasfiye işlemlerinin eksiksiz tamamlanmış olmasının gerektiği, davacının belirttiği gibi hizmet süresinin tespitini talep ettiğinden ve bu davanın kabulü halinde tasfiye işlemlerinin eksiksiz olarak tamamlandığından söz edilemeyeceğinden ihya talebinin kabulüne karar vermek gerektiği gerekçesiyle, davacının ihya talebinin kabulüyle tasfiye kapaması yapılarak sicilden kaydı silinen şirketin ihyası ile ek tasfiye için ticaret sicil memurluğuna yeniden tesciline, ek tasfiye işlemlerinin yapılabilmesi için davalı tasfiye memurunun görevlendirilmesine karar verilmesi doğrudur.

DAVA : Taraflar arasında görülen davada Ankara 3. Asliye Ticaret Mahkemesi'nce verilen 16.10.2014 tarih ve 2014/45-2014/660 Sayılı kararın Yargıtayca incelenmesi davalı N. K. vekili tarafından istenmiş ve temyiz dilekçesinin süresi içinde verildiği anlaşılmış olmakla, dava dosyası için Tetkik Hakimi tarafından düzenlenen rapor dinlendikten ve yine dosya içerisindeki dilekçe, layihalar, duruşma tutanakları ve tüm belgeler okunup, incelendikten sonra işin gereği görüşülüp, düşünüldü:

KARAR : Davacı vekili, müvekkilinin K... Ticaret Limited Şirketi hakkında sigortalılığın tespiti amacıyla Ankara 8. İş Mahkemesi'nin 2013/412 Esas sayılı dosyasında dava açıldığını, Ticaret Sicil Müdürlüğü'nden gelen yazıya göre bu şirketin tasfiyeye girdiği 10.04.2009 tarihinde tasfiye kapanışının yapılarak ticaret sicilinden terkin edildiğinin belirlendiğini, tasfiye işlemlerinin tamamlanmadan tüzel kişiliğin ticaret sicilinden terkin edildiğinden bu şirketin ihyasına karar verilmesini talep ve dava etmiştir.

Davalılar davaya cevap vermemişlerdir.

Mahkemece, iddia ve tüm dosya kapsamına göre, Ticaret Sicili'nden gelen yazıya göre söz konusu şirketin 01.01.1990 tarihinde sicile kayıt edilme olup, 07.03.2008 tarihinde tasfiyeye girdiği, tasfiye memuru olarak davalı N. K.'un atandığı, 10.04.2009 tarihinde tasfiye kapanışı yapılarak şirketin sicildeki kaydı silinmiş ise de, tüzel kişiliğinin sona erdiğinin hukuki açıdan kabul edilebilmesi için tasfiye işlemlerinin eksiksiz tamamlanmış olmasının gerektiği, davacının belirttiği gibi hizmet süresinin tespitini talep ettiğinden ve bu davanın kabulü halinde tasfiye işlemlerinin eksiksiz olarak tamamlandığından söz edilemeyeceğinden 6102 Sayılı TTK'nın 447. maddesine göre ihya talebinin kabulüne karar vermek gerektiği gerekçesiyle, davanın kabulüyle davacının ihya (Ek tasfiye) talebinin kabulüyle Ankara Ticaret Sicil Müdürlüğü'nün 52282 ticaret sicil numarasında kayıtlı iken 10.4.2009 tarihinde tasfiye kapaması yapılarak sicilden kaydı silinen "K... Ticaret Limited Şirketi"nin ihyası ile ek tasfiye için ticaret sicil memurluğuna yeniden tesciline, ek tasfiye işlemlerinin yapılabilmesi için davalı tasfiye memurunun görevlendirilmesine karar verilmiştir.

Kararı, davalı N. K vekili temyiz etmiştir.

Dava dosyası içerisindeki bilgi ve belgelere, mahkeme kararının gerekçesinde dayanılan delillerin tartışılıp, değerlendirilmesinde usul ve yasaya aykırı bir yön bulunmamasına göre, davalı N. K vekilinin tüm temyiz itirazlar, yerinde değildir.

SONUÇ : Yukarıda açıklanan nedenlerden dolayı, davalı N.K vekilinin bütün temyiz itirazlarının reddiyle usul ve yasaya uygun bulunan hükmün ONANMASINA, davalı N.K dan temyiz harcı peşin alındığından başkaca harç alınmasına mahal olmadığına, 13.02.2015 tarihinde oybirliği ile karar verildi.

T.C.
YARGITAY
23. HUKUK DAİRESİ
E. 2015/779
K. 2015/1227
T. 27.2.2015

- KOOPERATİFİN İHYASI (Ek Tasfiye İşlemlerini Yapmak Üzere Son Tasfiye Memurlarının veya Yeni Bir veya Birkaç Kişinin Tasfiye Memuru Olarak Atanmasına Kararın Tescil ve İlanına Kararın Bir Örneğinin Tescil ve İlan İçin Ticaret Sicil Memurluğuna Gönderilmesine Karar Verilmesi Gerektiği)
- EK TASFİYE İŞLEMLERİ (Son Tasfiye Memurlarının veya Yeni Bir veya Birkaç Kişinin Tasfiye Memuru Olarak Atanmasına Kararın Tescil ve İlanına Kararın Bir Örneğinin Tescil ve İlan İçin Ticaret Sicil Memurluğuna Gönderilmesine Karar Verilmesi Gerektiği - Kooperatifin İhyası)
- TASFİYE MEMURLARININ ATANMASI (Kooperatifin İhyası İstemi - Kooperatifin Ek Tasfiye İşlemlerini Yapmak Üzere Son Tasfiye Memurlarının veya Yeni Bir veya Birkaç Kişinin Tasfiye Memuru Olarak Atanmasına Kararın Bir Örneğinin Tescil ve İlan İçin Ticaret Sicil Memurluğuna Gönderilmesi Gerektiği)6102/m.547/2

ÖZET : Dava, Kooperatifin ihyası istemine ilişkindir. Mahkemece, 6102 Sayılı TTK'nın 547/2. maddesi uyarınca kooperatifin ek tasfiye işlemlerini yapmak üzere son tasfiye memurlarının veya yeni bir veya birkaç kişinin tasfiye memuru olarak atanmasına, kararın tescil ve ilanına, kararın bir örneğinin tescil ve ilan için Ticaret Sicil memurluğuna gönderilmesine karar verilmesi gerekirken, bu hususların tamamını kapsamayan ve karşılamayan yazılı şekilde hüküm kurulması doğru olmamıştır.

DAVA : Taraflar arasındaki kooperatifin ihyası davasının yapılan yargılaması sonunda ilamda yazılı nedenlerden dolayı davanın kabulüne yönelik olarak verilen hükmün süresi içinde davalı tasfiye kurulu üyeleri M. A. Ç., E. B. ve H. Y. vekilince temyiz edilmesi üzerine dosya incelendi, gereği konuşulup düşünüldü:

KARAR : Davacı vekili, müvekkilinin tasfiye edilen S.S. F... Ç... Yapı Kooperatifi aleyhine Elazığ 3. Asliye Hukuk Mahkemesi'nin 2009/274 Esas sayılı dosyası ile tazminat isteminde bulunduğunu, kooperatifin tasfiye edilmesi sebebiyle taraf teşkilinin sağlanamadığını ileri sürerek, kooperatifin yeniden ihyasına karar verilmesini talep ve dava etmiştir.

Davalı, Ticaret Sicil Memurluğu davaya cevap vermemiştir.

Davalı tasfiye memurları M. A. Ç., E. B. ve H. Y. vekili, davanın reddini istemiştir.

Mahkemece iddia, savunma, deliller ve tüm dosya kapsamına göre; davacı tarafından S. S. F... Ç... Konu Yapı Kooperatifi aleyhine Elazığ 3. Asliye Hukuk Mahkemesi'nin 2009/274 Esas sayılı dava

dosyası ile tazminat isteminde bulunulmuş olup, davanın halen derdest olduğu, davacının kooperatifin ihyası isteminde hukuki yararının bulunduğu gerekçesiyle, davanın kabulüyle kooperatif tüzel kişiliğinin Elazığ 3. Asliye Hukuk Mahkemesi'nin 2009/274 Esas sayılı dosyası ile ilgili olarak yeniden ihyasına karar verilmiştir.

Kararı, davalı tasfiye kurulu üyeleri M. A. Ç., E. B. ve H. Y. vekili temyiz etmiştir.

1-) Dosyadaki yazılara, kararın dayandığı delillerle gerektirici sebeplere, delillerin takdirinde bir isabetsizlik bulunmamasına göre, davalılar vekilinin temyiz itirazları yerinde görülmemiştir.

2-) Dava, S.S. F... Ç... Yapı Kooperatifi'nin ihyası istemine ilişkindir.

1163 sayılı Kooperatifler Kanunu'nun 98. madde hükmü yollamasıyla dava tarihi itibarıyla yürürlükte bulunan 6102 Sayılı TTK'nın 547. maddesi, "... Tasfiyenin kapanmasından sonra ek tasfiye işlemlerinin yapılmasının zorunlu olduğu anlaşılırsa, son tasfiye memurları, yönetim kurulu üyeleri, pay sahipleri veya alacaklılar, şirket merkezinin bulunduğu yerdeki asliye ticaret mahkemesinden, bu ek işlemler sonuçlandırılıncaya kadar, şirketin yeniden tescilini isteyebilirler. Mahkeme istemin yerinde olduğuna kanaat getirirse, şirketin ek tasfiye için yeniden tesciline karar verir ve bu işlemlerini yapmaları için son tasfiye memurlarını veya yeni bir veya birkaç kişiyi tasfiye memuru olarak atayarak tescil ve ilan ettirir." hükmünü içermektedir.

Bu durumda, mahkemece, 6102 Sayılı TTK'nın 547/2. maddesi uyarınca kooperatifin ek tasfiye işlemlerini yapmak üzere son tasfiye memurlarının veya yeni bir veya birkaç kişinin tasfiye memuru olarak atanmasına, kararın tescil ve ilanına, kararın bir örneğinin tescil ve ilan için Ticaret Sicil memurluğuna gönderilmesine karar verilmesi gerekirken, bu hususların tamamını kapsamayan ve karşılamayan yazılı şekilde hüküm kurulması doğru olmamıştır.

SONUÇ : Yukarıda (1) numaralı bentte açıklanan nedenlerle, davalı tasfiye memurları vekilinin temyiz itirazlarının reddine, (2) numaralı bentte açıklanan nedenlerle, hükmün re'sen BOZULMASINA, alınması gereken harç peşin yatırıldığından yeniden harç alınmasına yer olmadığına, kararın tebliğinden itibaren 15 gün içerisinde karar düzeltme yolu açık olmak üzere, 27.02.2015 tarihinde oybirliğiyle karar verildi.

T.C.
YARGITAY
23. HUKUK DAİRESİ
E. 2015/1777
K. 2015/1661
T. 17.3.2015

• GENEL KURUL KARARININ İPTALİ DAVASI (İhtar Yapılmaksızın Davacının Kooperatiften İhracının Kooperatifler Kanunu'nun 16. ve 27. Md.leri İle Kooperatif Anasözleşmesindeki İhraçla İlgili Düzenlemeye Aykırı Olduğu Gerekçesiyle Davanın Kabulü Gerektiği)

• İHRAÇ KARARI (Genel Kurul Kararının İptali Davası - İhtar Yapılmaksızın Davacının Kooperatiften ihracının Kooperatifler Kanunu'nun 16. ve 27. Md.leri ile Kooperatif Anasözleşmesindeki İhraçla İlgili Düzenlemeye Aykırı Olduğu Gerekçesiyle Davanın Kabulü Gerektiği)

• PARANIN KOOPERATİF KASASINDA GÖRÜLMEMESİNİN DAVACININ KUSURUNDAN KAYNAKLANMAMASI (Davacının Usulüne Uygun Tutulmayan Kooperatif Kayıtlarından Sorumlu Tutulamayacağı - İhtar Yapılmaksızın Davacının Kooperatiften İhracının Yasa ve Anasözleşmenin İhraçla İlgili Düzenlemeye Aykırı Olduğu Gerekçesiyle Genel Kurul Kararının İptali Davasının Kabulü Gerektiği) 1163/m.16,27

ÖZET : Dava, genel kurul kararının iptali davasıdır. Davalı kooperatifin defter ve belgelerinin usulüne uygun tutulmadığı, davacıya yönetim kurulu kararı ile B blok giriş kat 1 numaralı bağımsız bölümün satışına karar verildiği, üye kayıt defterinde üye olarak kaydının bulunduğu, paranın kooperatif kasasında görülmemesinin davacının kusurundan kaynaklanmadığı, davacının usulüne uygun tutulmayan kooperatif kayıtlarından sorumlu tutulamayacağı, yapılan genel kurulda göreve gelen yeni yönetim tarafından genel kurul toplantı tutanağının 10. maddesi gerekçe gösterilerek ihtar yapılmaksızın davacının kooperatiften ihracının 1163 Sayılı Kooperatifler Kanunu'nun 16. ve 27. maddeleri ile kooperatif anasözleşmesinin 14. maddesindeki ihraçla ilgili düzenlemeye aykırı olduğu gerekçesiyle, davanın kabulüne karar verilmiştir.

DAVA : Taraflar arasındaki genel kurul kararının iptali davasının yapılan yargılaması sonunda ilamda yazılı nedenlerden dolayı davanın kabulüne yönelik olarak verilen hükmün süresi içinde davalı vekilince temyiz edilmesi üzerine dosya incelendi, gereği konuşulup düşünüldü:

KARAR : Davacı vekili, müvekkilinin 2.2.2008 tarihli genel kurul kararı ile 35.000,00 TL ödeme karşılığında davalı kooperatife ortak olduğunu, kooperatifin 9.6.2013 tarihli genel kurulunda bahsi geçen dairenin 2006 yılı genel kurul toplantısında en az 40.000,00 TL bedelle satışına karar verildiği halde düşük bedelle satışın yapıldığı gerekçesiyle müvekkilinin ihracına karar verildiğini, ihraç hallerinin mevzuatta ve anasözleşmede açıkça belirlendiğini, ancak ortaklık yükümlülüklerinin yerine getirilmemesi halinde ve önceden ihtar edilmek kaydıyla yönetim kurulu kararına istinaden ihraç yapılabileceğini, bahsi geçen genel kurul kararının yasaya ve iyiniyet kurallarına aykırı olduğunu ileri sürerek, 9.6.2013 tarihli genel kurulun 10. maddesinin iptaline karar verilmesini talep ve dava etmiştir.

Davalı vekili, aslında davaya konu hissenin bir çok usulsüz işlem gerçekleştiren, zimmet ve görevi kötüye kullanma suçlarından Antalya 2. Ağır Ceza Mahkemesi'nde yargılanmakta olan eski başkan A. Y. tarafından alındığını, davacının ise eski başkanın eşinin akrabası olduğunu, önceki genel kurulda bu hissenin 40.000,00 TL karşılığı satışına karar verildiğini, kayıtlarda makbuzla 35.000,00 TL para girişi görüldüğü halde kasa ve banka hesabında bu paranın görünmediğini, anasözleşme gereği para tahsilatlarının en az iki kişi imzası ile yapılması gerektiğini, ancak makbuzda tek imza bulunduğunu, dairenin elektrik ve su aboneliklerinin eski başkan A. Y. adına alındığını, kooperatifin hak edişine giren bu daire hakkında eski başkan A. Y.'in kız kardeşi H. E. aleyhine tapu iptal ve tescil davası açılması üzerine davacıya satılmış gibi gösterilen daire için eksik kalan 5.000,00 TL'lik bedel ile bunun faizini A. Y.'in kooperatifin banka hesabına ödediğini savunarak, Antalya 2.

Ağır Ceza Mahkemesi'nde yargılaması süren davanın sonucunun beklenmesini ve açılan davanın reddini istemiştir.

Mahkemece, iddia, savunma ve tüm dosya kapsamına göre; davalı kooperatifin defter ve belgelerinin usulüne uygun tutulmadığı, davacıya 2.2.2008 tarihli 6 Sayılı yönetim kurulu kararı ile B blok giriş kat 1 numaralı bağımsız bölümün satışına karar verildiği, üye kayıt defterinde üye olarak kaydının bulunduğu, paranın kooperatif kasasında görülmemesinin davacının kusurundan kaynaklanmadığı, davacının usulüne uygun tutulmayan kooperatif kayıtlarından sorumlu tutulamayacağı, 18.6.2011 tarihinde yapılan genel kurulda göreve gelen yeni yönetim tarafından genel kurul toplantı tutanağının 10. maddesi gerekçe gösterilerek ihtar yapılmaksızın davacının kooperatiften ihracının 1163 Sayılı Kooperatifler Kanunu'nun 16. ve 27. maddeleri ile kooperatif anasözleşmesinin 14. maddesindeki ihraçla ilgili düzenlemeye aykırı olduğu gerekçesiyle, davanın kabulüne karar verilmiştir.

Kararı, davalı vekili temyiz etmiştir.

Dosyadaki yazılara, kararın dayandığı delillerle gerektirici sebeplere, delillerin takdirinde bir isabetsizlik bulunmamasına göre, davalı vekilinin temyiz itirazları yerinde görülmemiştir.

SONUÇ : Yukarıda açıklanan nedenlerle, davalı vekilinin tüm temyiz itirazlarının reddiyle usul ve yasaya uygun bulunan hükmün ONANMASINA, alınması gereken harç peşin yatırıldığından yeniden harç alınmasına yer olmadığına, kararın tebliğinden itibaren 15 gün içerisinde karar düzeltme yolu açık olmak üzere, 17.03.2015 tarihinde oybirliğiyle karar verildi.



SORULAR

1) Aşağıdakilerden hangisi bir gümrük rejimi değildir?

- A) Hariçte işleme rejimi
- B) Gümrük kontrolü altında işleme rejimi
- C) Geçici ihracat rejimi
- D) Geçici ithalat rejimi

2) “Gümrüklenmiş değer” ile ilgili olarak aşağıda yer alan ifadelerden hangisi doğrudur?

- A) İthal eşyası için eşyanın CIF kıymetidir.
- B) İhraç eşyası için eşyanın FOB kıymetidir.
- C) İthal eşyası için CFR kıymeti ve ithalat vergilerinin toplamıdır.
- D) İhraç eşyası için FOB kıymeti ve ihracat vergilerinin toplamıdır.

3) Gümrük İdarelerince verilen Karar'lara ilişkin olarak aşağıda yer alan bilgilerden hangisi yanlıştır?

- A) Kararlar gerekçeli olarak alınır.
- B) Karar başvuruları sözlü olarak yapılabilir.
- C) Kararlara karşı Gümrük Kanunu'nun 242 inci maddesi uyarınca itiraz yolu açıktır.
- D) Alınan Kararlar derhal uygulanır.

4) Aşağıdakilerden hangisi Bağlayıcı Tarife Bilgisi'nin geçerliliğini yitirme sebeplerinden biri değildir?

- A) Aynı Bilginin başka bir mükellef tarafından alınması
- B) Türk Gümrük Tarife Cetvelinde değişiklik yapılması ve verilen bilginin söz konusu değişiklikle getirilen hükümlere uymaması,

- C) Dünya Gümrük Örgütü'nün uymakla yükümlü bulunduğumuz nomanklatür, izahname, tarife pozisyonlarına ilişkin kararlarındaki bir değişikliğe uymaması,
- D) Bağlayıcı tarife bilgisinin iptal edildiğinin veya değiştirildiğinin bilgi verilen kişiye tebliğ edilmesi.

5) Aşağıdakilerden hangisi tarife tanımı içerisinde yer almamaktadır?

- A) Türkiye'nin bazı ülkeler veya ülke grupları ile yaptığı tercihli bir tarife uygulaması gerektiren anlaşmalarda yer alan tercihli tarife uygulamalarını,
- B) Türkiye tarafından tek taraflı olarak bazı ülkeler, ülke grupları veya toprak parçaları için tanınan tercihli tarife uygulamalarını,
- C) İthalat Kotaları
- D) İthalat vergilerinde, bazı eşyaya şartlı olarak uygulanacak muafiyet veya indirim uygulamalarını,

6) Aşağıdakilerden hangisi menşe tanımı içerisinde yer almaz.

- A) Ülkede doğan ve yetiştirilen canlı hayvanlar,
- B) Ülkede yetiştirilen canlı hayvanlardan elde edilen ürünler,
- C) Ülkede tutulan ve avlanan balıkçılık ve avcılık ürünleri,
- D) Ülkede kayıtlı veya tescilli olup, o ülkenin bandırasını taşıyan araçlar tarafından herhangi bir ülkenin kara sularındaki denizlerden çıkartılan av ürünleri ve diğer deniz ürünleri,

7) Aşağıdakilerden hangisi gümrük kıymetine ilave edilecek harcamalardan değildir?

- A) Pazarlama giderleri
- B) Royalti giderleri
- C) Kalıp giderleri
- D) Navlun giderleri

8) Aşağıdakilerden hangisi gümrük kıymetine ilave edilmeyecek giderlerden değildir?

- A) Faiz gideri
- B) Çoğaltım gideri
- C) Satın alma komisyonu dışındaki komisyon ödemeleri
- D) İthalat vergileri

9) Ambalajların ayrı olarak beyan edilme şartlarına ilişkin verilen bilgilerden hangisi yanlıştır?

- A) Alışılacağı ve bilinen maddelerden olmaması veya gereğinden farklı bir şekilde yapılması,
- B) Ait oldukları eşyanın faturasında kıymetlerinin ayrı gösterilmesi ve aynı zamanda bağımsız bir ticari eşya niteliğinde olması,
- C) İthalat vergilerinden kaçınma amacıyla ambalaj olarak getirilmesi,
- D) Dahilde işleme rejimi kapsamında getirilmesi

10) Demir yoluyla Türkiye Gümrük Bölgesine gelen eşya için kaç gün içerisinde gümrükçe onaylanmış bir işlem veya kullanıma tabi tutulması gerekir?

- A) 15 gün
- B) 7 gün
- C) 30 gün
- D) 20 gün

11) Aşağıdakilerden hangisinde gümrük beyannameyi düzeltilebilir?

- A) Beyan sahibine eşyanın muayene edileceğinin bildirilmesinden sonra,

- B) Bilgilerin yanlış olduğunun tespitinden önce
- C) Söz konusu bilgilerin yanlış olduğunun tespit edilmesinden sonra,
- D) 73 üncü madde hükümleri saklı kalmak üzere, eşyanın teslim edilmesinden sonra,

12) Aşağıdakilerden hangisi şartlı muafiyet düzenlemesi tanımı içerisinde yer almaz?

- A) Transit Eşyası,
- B) Antrepo Eşyası,
- C) Geçici ithalat Eşyası
- D) Nihai Kullanım Eşyası

13) Aşağıda yer alan rejimlerden hangisi ekonomik etkili gümrük rejimi” değildir?

- A) Antrepo,
- B) Dâhilde işleme,
- C) Serbest Bölge
- D) Geçici ithalat,

14. Aşağıda yer alan taşımalardan hangisi transit rejim altında gerçekleşmez.

- A) Yabancı bir ülkeden yabancı bir ülkeye,
- B) Yabancı bir ülkeden Türkiye’ye,
- C) Türkiye’den yabancı bir ülkeye,
- D) Serbest bölge içindeki bir depodan başka bir depoya,

15. Aşağıdaki transit taşımalardan hangisinde teminat verilmesi zorunludur?

- A) Transit Beyannameyi kapsamında karayoluyla yapılan
- B) Havayoluyla taşımalarda,
- C) Boru hattıyla taşımalarda,
- D) Demiryoluyla taşımalarda,

Cevap Anahtarı:

- 1 – c, 2 – d, 3 – b, 4 – a, 5 – c, 6 – d, 7 – a, 8 – c, 9 – d, 10 – d, 11 – d, 12 – a, 13 – c, 14 – d, 15 – a,

GÜMRÜK KIYMETİ

Teori ve Uygulama



Ahmet ATASORKUN
Gökhan YURDAKUL

Sipariş için: gokhangum@hotmail.com

Online almak için: <http://www.gmyd.org/gumruk-kiymeti-teori-ve-uygulama/>

Hakan UÇAK

Sevgili GÜMRÜK 2015



GÜMRÜK KIYMET UYUŞMAZLIKLARI

AÇIKLAMALI - İÇTİHATLI

Rüfet DAĞ - Sami CEYHAN - Mehmet BALLI

"www.gtmd.org.tr adresinden kargo dahil 25 TL ye temin edebilirsiniz"



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 Kararname 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

ARSLAN

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



ÜNİSPED GÜMRÜK MÜŞAVİRLİĞİ



www.ugm.com.tr



Size Özel