



10

Dış Ticarete Konu Eşyanın Vergilendirilmesinde Gümrük Kıymetinin Rolü, Beyanı ve Kontrolü

25

Yargı Kararları Işığında Kefalette Eşin Yazılı Rızasının Alınması Zorunluluğu ve İstisnalarının Değerlendirilmesi

34

Sosyal Harcamaların Gelir Dağılımı Üzerindeki Etkisi: Orta ve Doğu Avrupa Ülkeleri Örneği

49

Kurumsal Boyutuyla Kalkınma ve Büyümenin İslam Ekonomisindeki Yansımaları

YETKİLENDİRİLMİŞ YÜKÜMLÜ REHBERİ

Hasan ÖZMEN

E-Ticaret Müfettişi

KİTAP 40 TL.'ye

kargo dahil temin edebilirsiniz.

E-KİTAP 40 TL.

**SATIŞA
ÇIKTI**

satın almak için

www.gtmd.org.tr



Tecrübeli Kadrosuyla Faaliyetlerini Sürdürmektedir.

İstanbul Merkez Ofis : Maliye Caddesi Mocan Han. No:13 K:3 Karaköy/Beyoğlu/İstanbul – Tel: 0212 252 75 20 Pbx
İzmir Şube : 1476-1 Sok. No:12 Katipoğlu İş Merkezi B Blok D:8 K:8 35220 Alsancak-İzmir – Tel: 0232 464 69 32
Mersin Şube : Yeni Mahalle 5344 Sokak Sea Tower Plaza No:4 K:9 D:18 Akdeniz – MERSİN Tel: 0324 238 46 81
Ambarlı, Erenköy, Çatalca SB, Murat Bey, Dilovası, Körfez, Gemlik Ofislerimiz mevcuttur.



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)



PC Gümrük Külliyyatı

Gümrük ve Dış Ticaret Mevzuatı Bilgi Bankası

- Risk Havuzu ile İthalat/İhracat 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 Terimler Sözlüğü
- Mer'i Mülga mevzuat metinlerinden atıf yapılan ilgili mevzuata link verilmiş, arama motoru kademeli kullanıma açılmış, anlık duyurular ana ekran üzerinden hizmete sunulmuş, kullanım filmleri ile faydada optimum seviye hedeflenmiş, mobil kullanım zenginliği ile "mevzuat cepte" sloganı ile her geçen gün gelişmeye devam eden MEVZUAT DANIŞMANINIZ.



Yeni Faaliyet Alanlarımız



MEVZUAT EĞİTİMLİ SORU BANKASI
Her daim güncel mevzuat anlatımlı soru bankasından 3 yıl mevzuat güncelleme tabibine ne dersiniz?



GÜMRÜK TARİFE BİLGİ EDİNME
Yazılı GTİP taleplerinin karşılanması.



MÜTALAA / İTİRAZ / SAVUNMA
Bir de bizim fikrimizi alın!



Bir dünya mevzuat avucunuzun içindedir!



**PC GÜMRÜK
DANIŞMANLIĞI**
www.pcgumruk.com

Program Yapımcısı
Osman ERDOĞAN
Gümrük Müdürü
osman-pw@hotmail.com



ARSLAN YAZILIM
www.arslanet.com

HAKEM HEYETİ

Prof. Dr. Adnan GERÇEK - Uludağ Üniversitesi
Prof. Dr. Ahmet Burçin YERELİ - Hacettepe Üniversitesi
Prof. Dr. Ahmet ULUSOY - Karadeniz Teknik Üniversitesi
Prof. Dr. Ali ÇELİKKAYA - Osmangazi Üniversitesi
Prof. Dr. Billur YALTI - Koç Üniversitesi
Prof. Dr. Birol KARAKURT - Karadeniz Teknik Üniversitesi
Prof. Dr. Cemil RAKICI - Karadeniz Teknik Üniversitesi
Prof. Dr. Ekrem KARAYILMAZLAR - Pamukkale Üniversitesi
Prof. Dr. Emine KOBAN - Gaziantep Üniversitesi Hukuk Fakültesi
Prof. Dr. Engin HEPKASAZ - Katip ÇELEBİ Üniversitesi
Prof. Dr. Erhan GÜMÜŞ - Çanakkale Onsekizmart Üniversitesi
Prof. Dr. Erkan ÜYÜMEZ - Anadolu Üniversitesi
Prof. Dr. Ersan ÖZ - Pamukkale Üniversitesi
Prof. Dr. Fatih SAVAŞAN - Sakarya Üniversitesi Rekt.ü
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. İhan KÜÇÜKKAPLAN - Pamukkale Üniversitesi
Prof. Dr. İsa SAĞBAŞ - Afyon Kocatepe Üniversitesi
Prof. Dr. Kemal ÇELEBİ - Celal Bayar Üniversitesi Rekt.ü
Prof. Dr. Mehmet TOSUNER - Dokuz Eylül Üniversitesi
Prof. Dr. Mehmet YÜCE - Uludağ Üniversitesi
Prof. Dr. Mehmet TUNÇER - Karadeniz Teknik Üniversitesi
Prof. Dr. Metin TAŞ - Gazi Üniversitesi
Prof. Dr. Mine YILMAZER - Celal Bayar Üniversitesi
Prof. Dr. Murat DEMİR - Harran Üniversitesi
Prof. Dr. Mustafa Ali SARILI - Adnan Menderes Üniversitesi
Prof. Dr. Mustafa MİNYAT - Celal Bayar Üniversitesi
Prof. Dr. Mustafa YILDIRAN - Akdeniz Üniversitesi
Prof. Dr. Nagihan OKTAYER - İstanbul Üniversitesi
Prof. Dr. Necmiddin BAĞDADIÖĞLU - Hacettepe Üniversitesi
Prof. Dr. Nevzat SAYGILIOĞLU - Atılım Üniversitesi
Prof. Dr. Nurettin BİLİCİ - Çankaya Üniversitesi
Prof. Dr. Osman PEHLİVAN - Karadeniz Teknik Üniversitesi
Prof. Dr. Ramazan GÖKBUNAR - Celal Bayar Üniversitesi
Prof. Dr. Recai DÖNMEZ - Anadolu Üniversitesi
Prof. Dr. S. Ateş OKTAR - İstanbul Üniversitesi
Prof. Dr. N. Semih ÖZ - Ankara Üniversitesi
Prof. Dr. Seyfi YILDIZ - Anadolu Ajansı
Prof. Dr. Şaban NAZLIOĞLU - Pamukkale Üniversitesi
Prof. Dr. Şafak Ertan ÇOMAKLI - Anadolu Üniversitesi Rekt.ü
Prof. Dr. Tamer BUDAK - İnönü Üniversitesi
Prof. Dr. Tarık VURAL - Abant İzzet Baysal Üniversitesi
Prof. Dr. Temel GÜRDAL - Sakarya Üniversitesi
Prof. Dr. Tekin AKDEMİR - Yıldırım Beyazıt Üniversitesi
Prof. Dr. Ümit Süleyman ÜSTÜN - Selçuk Üniversitesi
Prof. Dr. Yusuf KILDİŞ - Dokuz Eylül Üniversitesi
Prof. Dr. Zeynep ARIKAN - Dokuz Eylül Üniversitesi
Doç. Dr. Fatih YARDIMCIOĞLU - Sakarya Üniversitesi
Doç. Dr. Özyaz ÖZPENÇE - Pamukkale Üniversitesi
Doç. Dr. Sevinç YARAŞIR - Pamukkale Üniversitesi

Yrd. Doç. Dr. Şaban ERTEKİN - Adnan Menderes Üniversitesi
Dr. Abdullah TEKBAŞ - Anayasa Mahkemesi Raportörü
Nadir ELİBOL - E. Gümrük Başmüfettişi
Dr. İrfan KALPALI - Ticaret Başmüfettişi
Cumali SEMEĞİR - Rehberlik ve Teftiş Başkanı
Özkan ARSLAN - Ticaret Başmüfettişi
Mehmet ÖZKOÇ - Daire Başkanı
Kadir ÖZDEMİR - Ticaret Başmüfettişi
Ersin ÖZDEMİR - Ticaret Başmüfettişi
Gökhan TERZİ - Ticaret Başmüfettişi
Muhammet KAYA - Ticaret Başmüfettişi
Samet ÖZTÜRK - E. Gümrük ve Ticaret Başmüfettişi
Hayriye AKÇAYLI - Ticaret Başmüfettişi
Tanık Mavili - Ticaret Başmüfettişi
Murat PALAOĞLU - E. Gümrük Başmüfettişi
Hakan ATAY - Daire Başkanı
Hüseyin YAREN - Ticaret Müfettişi
Deniz Okan SAVAŞ - Ticaret Müfettişi
Göksel ÇETİNKOL - Ticaret Müfettişi
Ayhan TURNA - Daire Başkanı
Nevzat BOZKURT - Daire Başkanı
Levent ÖZKARDEŞ - Ticaret Başmüfettişi
Sercan BAHADIR - E. Gümrük Müfettişi
Yakup AKKAYA - Ticaret Başmüfettişi
Hasan TEPELİ - Ticaret Başmüfettişi
Fatih UZUN - E. Gümrük ve Ticaret Müfettişi
Mustafa ALICI - Ticaret Başmüfettişi
Evren KILIÇ - E. Gümrük ve Ticaret Başmüfettişi
Erdal NACAR - Ticaret Müfettişi
Özlem ARABACI - Ticaret Müfettişi
Vehbi GÜNAYDIN - Ticaret Müfettişi
Veysel MADEN - Ticaret Müfettişi
Selçuk ÖZDAMAR - Ticaret Müfettişi
Güven YILDIZ - E. Gümrük ve Ticaret Müfettişi

DANIŞMA KURULU

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





GÜMRÜK VE TİCARET MÜFETTİŞLERİ DERNEĞİ SÜRELİ YAYINI

Cilt: 7 - Sayı: 19 - Mart 2020

ISSN 2667-7512

Gümrük & Ticaret Dergisi
Gümrük ve Ticaret Müfettişleri Derneği Adına İmtiyaz Sahibi

Dernek Başkanı
Sami CEYHAN

Dernek Başkan Yrd.
Nadir ELİBOL

Editör
Prof. Dr. Ersan ÖZ

Genel Sekreter
Mahmut SARIYERLİOĞLU

Yönetim Kurulu Üyeleri
Münir Sait KANDEMİR
Selçuk ÖZDAMAR
Fatih UZUN
Ömer AKÇAYLI
Mehmet YAPICI
Özgür DANACI

Yayın Kurulu Üyeleri
Ersan ÖZ, İrfan KALPALI, Ömer AKÇAYLI, Özgür DANACI, S. Gökhan KOŞAR

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

İletişim
Söğütözü Mah. 2179 Sok. No:2 Çankaya-ANKARA Tel: 0312 449 64 01-02 • Faks: 0312 449 65 05
info@gtmd.org.tr • www.gtmd.org.tr

İstanbul Temsilcileri
Güven YILDIZ & Faruk ŞEN & Kadir ÖZDEMİR & Hakan UÇAK
Miralay Şefik Bey Sok. No:7 Gümüşsuyu / İSTANBUL Tel: 0212 377 31 02 • Faks: 0212 377 31 25

İzmir Temsilcileri
Muhammet KAYA & Levent ÖZKARDEŞ
Atatürk Caddesi No.107 Kat:6 Alsancak / İZMİR Tel: 0232 464 80 17-93 • Faks: 0232 464 01 49

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

Yayın Tarihi
Mart 2020

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



GÜMRÜK VE TİCARET
MÜFETTİŞLERİ DERNEĞİ

**SERTİFİKALI
EĞİTİM SEMİNERLERİ**

TEMA:
**DENETİMDE ŞEFFAFLIK VE
TİCARETİN KOLAYLAŞTIRILMASI**

Ankara, İzmir, Kocaeli
Bursa, Denizli, Samsun
EĞİTİM SEMİNERLERİ DÜZENLENDİ

**YAKINDA
GAZİANTEP,
İSTANBUL'DAYIZ.**

AMAÇ:

- Dış Ticaret Firmalarının gümrüklerdeki kolaylaştırıcı işlemlerden haberdar edilmeleri ve tüm maliyetlerini minimize ederek kolay ithalat ve ihracat yapmalarının yolunun açılması,
- YYS sürecinin basit anlatımı ile firmaların sürece adaptasyonun sağlanması ve YYS nin önemini anlatılması,
- Her yıl yapılan Sonradan Kontrol firma denetimlerinin bizzat Müfettişlerce kurumlarla paylaşılması, sürecin daha saydamlaştırılması ve SK nın firmalara faydaları.

www.gtmd.org.tr

Üniversiteler ile Ticaret ve Sanayi Odaları **İŞBİRLİĞİYLE**

SUNUŞ

Değerli Okurlarımız ve Saygın Takipçilerimiz,

2020 yılının ilk sayısı olan 19. Sayımızla yine karşınızdayız. Her sayımız sonrası dünyada farklı sosyal siyasi ve ekonomik hareketlilikler yaşanıyor. Son sayımızda çok farklı bir gündemle uğraşan dünya ve Türkiye, 2020 başında birçok hadise yaşamışken şu an Corona Virüs ile boğuşuyor. Haliyle tüm ülkeler tedirgin. Tıp dünyası çareler ararken, küresel ekonomik ortam sürekli çözümler üretmeye çalışıyor. Yaz aylarının gelmesiyle beraber virüsün etkisini kaybedeceğini, sosyal ve ekonomik ortamın normale döneceğini ümit ediyoruz.

Diğer taraftan, biz de gümrük ve ticaret denilen iki küresel kavram çerçevesinde bu hareketleri yakın takip ediyor ve etkilerini tahlil etmeye gayret ediyoruz. Bu konularda gelen makalelere de öncelik veriyoruz. Her sayımızda ve son sayımızda da bu gelişmeler doğrultusunda bir içerik hazırlama gayretinde olduk.

Son dönemde ekonomik anlamda neler oldu şöyle kısa bir cümle kursak; likidite sıkışıklığını giderme amaçlı hem FED hem TCMB faiz indirimine devam etti, FED faizleri neredeyse sıfırladı TCMB ise 9.75'e çekti. Enflasyonun yıl sonu hedefi olan %8,2'yi tutturmasının yanında, sürecin böyle devam etmesi talep darlığı oluşturacağından enflasyonun daha da aşağı oluşması söz konusu olabilir. 2018 son çeyreğinden bu yana küçülen ekonomi 2019 üçüncü ve dördüncü çeyrekte büyüdü, 2020 de de büyüme beklerken Corona Virüs etkisi hedefleri ve gerçekleştirmeleri revize ettirecek görünüyor.

Bunun yanında Fırat Kalkanı ve Barış Pınarı Harekatları devam ediyor. Verdiğimiz 35 şehidimiz sonrası süreçte ülke kararlılığı üst seviyede. Terör ve etkilerinin çok yakında sona ereceğini tahmin ediyoruz. Mültecilere sınır kapılarımızın serbestleştirilmesi sonrası 150 binden fazla Avrupa tarafına geçiş gerçekleşti. Etki ve yankılarını tüm Avrupa başta Yunanistan olmak üzere konuşmaya devam ediyoruz.

Küresel hareketliliği akıl almaz hızda seyreden konjonktürü çok dalgalı bu ortamda, Gümrük ve Ticaret Dergimiz desteklerinizle 8. Yılına ayak basıyor. Her üründe daha da olgunlaşan, pratik, teorik ve akademik kalitesi sayıdan sayıya artarak gelişen ortak ürünümüz her sayısında yeni ve farklı konuları derinlemesine inceleyen makalelerle karşınıza çıktı ve çıkmaya devam edecek.

19. sayımızda sizleri 4 hakemli makale, derlemeler ve bunun yanında söyleşi, özel rapor ve röportajlarla buluşturuyoruz. İlginizi çekeceğini umduğumuz daha birçok köşe de açtık. Yayımlanan makalelerimizi keyifle okuyacağınızı düşünüyoruz.

Faydalı olması dilek ve temennilerimizle 20. Sayımızda görüşmek üzere..

EDİTÖR

İçindekiler

10

İNCELEME

**Muhammet KAYA -
Doç. Dr. Alper DOĞAN**

Dış Ticarete Konu Eşyanın
Vergilendirilmesinde Gümrük Kıymetinin
Rolü, Beyanı ve Kontrolü

25

İNCELEME

Mustafa YAVUZ

Yargı Kararları Işığında Kefalette Eşin
Yazılı Rızasının Alınması Zorunluluğu ve
İstisnalarının Değerlendirilmesi

34

İNCELEME

**Prof. Dr. Fatih YARDIMCIOĞLU -
Yunus Emre YAYLA**

Sosyal Harcamaların Gelir Dağılımı Üzerindeki
Etkisi: Orta ve Doğu Avrupa Ülkeleri Örneği

49

İNCELEME

Dr. Öğr. Üyesi Uğur KARAKAYA

Kurumsal Boyutuyla Kalkınma ve Büyümenin
İslam Ekonomisindeki Yansımaları



Sayı: 19 - Mart 2020



64

Gonca İNAN

Anayasa Mahkemesi Kararı
İncelemesi: Vergi Cezalarında
Non Bis in Idem İlkesi



70

Hakan UÇAK

Cep Telefonlarında Kültür Fonu
Kesintisi



72

Melike YILMAZ

YY5'de Nereden Nereye?

79

Yakup BEŐIKÇI

Corona (Covid19) Pandemi Hastalığının
Dünya ve Ülkemiz Ticaretine Etkileri

86

Sercan BAHADIR

Gümrükte Gündem

92

Mehmet YAPICI - Özgür DANACI

Gümrük ve Ticaret Sözlüğü

96

Mehmet YAPICI - Özgür DANACI

T.C. Danıştay Vergi Dava Daireleri Kurulu



76

Sercan BAHADIR

Her Fabrika Artık Bir Gümrük
İdaresi Olabilecek

82

**Dr. Özge TUNUSOĞLU TAHRAN -
Ufuk ŞAHİN - Dr. Muharrem YILMAZ**

Laboratuvar Analizi İle Toprağın Ekonomiye
Kazandırılması

90

Hakan UÇAK

Gümrük'te Bunları Biliyor Muydunuz?

94

Mehmet YAPICI - Özgür DANACI

T.C. Yargıtay 3. Hukuk Dairesi

Dış Ticarete Konu Eşyanın Vergilendirilmesinde Gümrük Kıymetinin Rolü, Beyanı ve Kontrolü*

Muhammet KAYA**

Doç. Dr. Alper DOĞAN***

Özet

Gümrük yükümlülüğünün doğduğu tarihte yürürlükte olan gümrük tarifesindeki esas ve oranlar üzerinden alınan gümrük vergisi, uluslararası ticarete konu eşyanın ithali ya da ihracına bağlı olarak tahsili öngörülen vergilerden sadece birini oluşturmaktadır. Her ne kadar gümrük tarifesindeki esas ve oranlar üzerinden alınsa da gümrük vergisinin hesaplanmasında belirleyici temel unsurlardan biri de bu verginin matrahını oluşturan eşyanın gümrük kıymetidir. Eşyanın gümrük kıymeti esasen gümrük vergisinin matrahını oluşturmakla birlikte diğer gümrük vergilerinin matrahlarının tespitinde de önemli bir belirleyicidir. Bu çerçevede, alınacak gümrük vergilerinin eksiksiz tahsil edilebilmeleri ve bu kapsamda bir dış ticaret politikası aracı olarak kendilerinden beklenen fonksiyonu yerine getirebilmeleri de gümrük kıymetinin doğru, gerçek ve belirlenen usullere uygun olarak tespitini gerekli kılmaktadır.

Anahtar Kelimeler: Dış Ticaret, Gümrük, Vergi, Gümrük Kıymeti.

JEL Sınıflama Kodları: H20, F10, K34.

The Role, Declaration and Control of Customs Value in Taxation of Goods Subject to Foreign Trade

Abstract

The customs duty levied on the basis and rates of the customs tariff in force at the date of the birth of customs obligation is only one of the taxes envisaged to be collected depending on the import or export of the goods subject to international trade. Although it is taken over the principles and rates in the customs tariff, one of the determining factors in the calculation of the customs duty is the customs value of the goods constituting the basis of this tax. The customs value of the goods constitutes the basis of the customs duty, but is also an important determinant in determining the bases of other customs duties. In this context, it is necessary to determine the customs value in accordance with the correct, real and determined procedures in order to be able to collect the customs duties completely and to perform the function expected from them as a foreign trade policy instrument.

Keywords: Foreign Trade, Customs, Tax, Customs Value.

JEL Codes: H20, F10, K34.

* Bu çalışma, Muhammet KAYA tarafından, Doç. Dr. Alper Doğan danışmanlığında yazılmış ve İzmir Kâtip Çelebi Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü'nde 13.05.2019 tarihinde savunulmuş olan "Eşyanın Gümrük Kıymeti, Vergilendirilmesi ve Uyuşmazlıklarının Çözüm Yöntemleri" adlı yüksek lisans tezinden türetilmiştir.

** İzmir Kâtip Çelebi Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Maliye ve Mali Yönetim Anabilim Dalı Doktora Öğrencisi, Ticaret Başmüfettişi, mkaya3576@gmail.com, ORCID ID: 0000-0002-2541-4571

*** İzmir Kâtip Çelebi Üniversitesi, İ.İ.B.F., Maliye Bölümü, alper.dogan@ikcu.edu.tr, ORCID ID: 0000-0002-2541-4571

Giriş

Gümrük vergileri¹, yapılmış bulunan tanımı doğrultusunda dış ticaret işlemlerinde alım ve satım konu eşyanın ithali ya da ihracına bağlı olarak alınması öngörülen vergileri ifade etmektedir. Uluslararası ticarete konu olan eşyanın ithali ya da ihracına bağlı olarak alınması gereken vergiler her ne kadar gümrük vergileri tanımlamasına dahil olmakla birlikte, söz konusu vergilerden her biri kaynağı açısından farklı kanunlarda ya da yasal metinlerde düzenlenmişlerdir. Durum bu olmakla birlikte, dış ticaret ve gümrük işlemlerinin kendine özgü karakteristiği, bu işlemler kapsamında tahsili öngörülen vergilerin de usul ve esaslar açısından dahili vergilerin tabi olduğu 213 sayılı Vergi Usul Kanunu kapsamı dışında düzenlenmesini zorunlu kılmıştır (VUK, md. 2). Bu nedenle, eşyanın ithali ya da ihracı koşulunda gümrük vergileri tanımında birleşen söz konusu vergilerden her biri 4458 sayılı Gümrük Kanunu (GK) uyarınca gümrük vergisinin tabi olduğu usul ve esaslara tabidirler (GK, md 3/8, 3/9 ve 3/10).

Günlük rutinde çoğunlukla ithalat ve ihracat vergileri için yapılan genel bir tanım olarak karşımıza çıkan gümrük vergisi, gümrük yükümlülüğünün başladığı tarihte yürürlükte olan gümrük tarifesindeki esas ve oranlar üzerinden hesaplanmakta ve eşyanın ithali ya da ihracına bağlı olarak tahsili öngörülen gümrük vergilerinden sadece birini oluşturmaktadır. Tarihin tanıdığı en eskilerden olan gümrük vergisi (Nadaroğlu, 2000: 371), her ne kadar gümrük yükümlülüğünün doğduğu tarihte yürürlükteki gümrük tarifesinde yer alan esas ve

1 Gümrük vergileri, GK'nın 3/8'inci maddesinde; *"ilgili mevzuat uyarınca eşyaya uygulanan ithalat vergilerinin ya da ihracat vergilerinin tümü"* şeklinde tanımlanmış olup söz konusu tanımda öne çıkan ithalat ve ihracat vergileri ise anılan Kanunun 3/9 ve 3/10'uncu maddeleri kapsamında, hâlihazırda: Gümrük Vergisi, Katma Değer Vergisi, Özel Tüketim Vergisi, Damga Vergisi, Tek ve Maktu Vergi, İlave Gümrük Vergisi, Dampinge Karşı Vergi ve Telif Edici Vergi, Ek Mali Yükümlülük, Toplu Konut Fonu, Kaynak Kullanımını Destekleme Fonu, Tütün Fonu, Türkiye Radyo-Telvizyon Kurumu Bandrol Ücreti, Çevre Katkı Payı, Kültür Fonu, Destekleme Fiyat İstikrar Fonu ve Dahilde İşleme Rejimi Kapamındaki Telif Edici Vergiden oluşmaktadır.

oranlara göre alınsa da bu verginin matrahını ifade eden eşyanın gümrük kıymeti ile ekonomik milliyetini tanımlayan menşe unsurları da bu verginin hesaplanmasında en az tarife kadar önemli rol oynamaktadırlar.

Eşyanın gümrük kıymeti kavramı, bu konudaki temel metinlerden olan ve Dünya Ticaret Örgütü (DTÖ) Kıymet Anlaşması olarak ta bilinen Gümrük Tarifeleri ve Ticaret Genel Anlaşması'nın (GATT) VII. Maddesinin Uygulamasına İlişkin Anlaşma kapsamında asıl olarak ithal eşyasına ait bir kavram olarak ele alınmaktadır. Gümrük kıymeti, esasen gümrük vergisinin matrahını ortaya koymakla birlikte diğer gümrük vergilerinin de matrahlarının tespitinde önemli bir belirleyici durumundadır. Bu nedenle, alınacak gümrük vergilerinin eksiksiz tahsil edilebilmeleri ve bu kapsamda bir dış ticaret politikası aracı olarak kendilerinden beklenen fonksiyonu yerine getirebilmeleri de gümrük kıymetinin doğru, gerçek ve belirlenen usullere uygun olarak tespitini gerekli kılmaktadır.

İthal eşyasının gümrük kıymetine ilişkin beyanı, bulunulan gümrük rejim beyanı kapsamındaki gümrük beyannamesi ve ayrıca bu eşyaya ait kıymet bildirim formu ile yapılmakta ve bu suretle beyanı gerçekleştiren kişiyi gümrük idaresi karşısında taahhüt niteliğinde bağlamaktadır. Gümrük idaresi ise beyan edilen gümrük kıymetinin doğru, gerçek ve belirlenen usullere uygun olup olmadığı konusunda gerek ulusal gerekse uluslararası mevzuattan kaynaklanan araştırma hak ve yetkisi kapsamındaki gümrük kontrolünü, eşya henüz gümrük gözetimi altında iken beyana ait işlemlerin kontrolü aşamasında ya da eşyanın teslimini izleyen süreçte uygulanabilmektedir.

1. Gümrük Kıymeti Kavramı

Herhangi bir şeyin arzu edilme derecesini bazen de değişime ya da alım ve satım konu olan bir nesnenin kapasite ölçüsünü gösteren kıymet kavramı, kimi zaman nesnel ya da öznel yaklaşımlarla, örneğin, bir şeyin kalitesini göstermesinden ötürü karar ya da tercih meselesi şeklinde ele alınmak-

ta, kimi zaman da, topluma faydalı olan bir şeyin değerini, o şeyi üretmek için gerekli iş miktarını ya da onun arz ve talebi arasındaki ilişkiyi yansıtmakta kullanılmaktadır (World Customs Organization [WCO], 2017; Oxford Dictionaries, 2017). Dolayısıyla bir şeyin kıymeti, genel olarak o şeyin satın alma, kiralama, ödünç verme ve takas şekillerindeki edinimlerin yansımaları iken (Dünya Gümrük Örgütü [DGÖ], 2009a: 5) gümrük tekniği açısından, ithal eşyasının değerini belirlemek amacıyla kullanılan bir gümrük prosedürü ya da sistemi olarak karşımıza çıkmaktadır.

Bilindiği üzere gümrük vergileri, öteden beri dış ticarete yön verme veya müdahale amacıyla kullanılan ekonomi politikasının en eski, klasik ve geleneksel araçlarıdır (Kızılay, 2011: 16) ve genel olarak ad valorem, spesifik ve karma gümrük vergileri olmak üzere üç farklı temelde icra edilmektedirler. Ad valorem gümrük vergileri, gümrük kıymetine belirli bir yüzde olarak uygulandığından bu vergilerde matrah eşyanın kıymetidir. Buna karşın spesifik gümrük vergilerinde matrah, vergiye konu eşyanın fiziki olarak ölçüsünü ifade eden sayısı, miktarı veya ağırlığı olabilmektedir. Karma gümrük vergileri ise adından da anlaşılacağı üzere verginin, eşyanın hem kıymeti hem de fiziki birimi üzerinden hesaplandığı ve tahsil edildiği vergileri tanımlamaktadır. Yönetimler açısından söz konusu vergi türlerinden hangisinin tercih edileceği ise birçok faktöre bağlıdır. Tarihi süreçte, spesifik vergilerin advalorem vergilere tercih edildiği dönemler olmuşsa da günümüzde DTÖ üyelerinin büyük çoğunluğu ad valorem vergi sistemini kullanmaktadır (WCO, 2014).

Vergi konusu itibarıyla eşyanın sayısı, ağırlığı, miktarı ya da ölçüsünü baz alan spesifik tarifeye (Çelik, 1999: 22) nazaran ad valorem sisteminde ithal eşyası için ödenecek verginin belirlenebilmesi, bu eşyanın gümrük kıymetinin de bilinmesini gerektirmektedir (World Trade Organization, 2018). Zira gümrük kıymeti, alınacak gümrük vergisinin matrahını oluşturmaktadır. GK ise matrah terimi yerine bu alandaki uluslararası düzenlemeye uy-

gun olarak gümrük kıymeti kavramını kullanmaktadır (Tuncer, 2001: 207). Gümrük kıymeti ya da ithal eşyasının kıymeti, GATT'ın VII. Maddesinin Uygulanmasına Dair Anlaşma'nın 15/1-a maddesinde; "*ithal eşyasının, üzerinden ad valorem gümrük vergileri tarh edilecek kıymeti*", Gümrük Yönetmeliği'nin (GY) 43/f maddesinde ise; ithal eşyası üzerinden ad valorem tarife baz alınarak alınacak gümrük vergisinin hesaplanmasına baz teşkil eden eşya kıymeti şeklinde tanımlanmıştır.

Gümrük kıymeti, esas itibarıyla uluslararası ticarete konu eşyanın, bir ülkeden diğerine fiziksel hareketi sonucu alıcısı veya ithalatçısı tarafından gümrük idaresine verilen gümrük beyanı kapsamındaki kıymet beyanı ile şekillenmektedir (DGÖ, 2009a: 5). Belirli bir ithalat işlemine konu eşya için ad valorem vergi miktarı, ithal eşyasının gümrük kıymeti ile vergi oranının çarpımı sonucunda belirlenmektedir. Bu çerçevede, gümrük vergi oranı ile eşyanın gümrük kıymeti ödenecek gümrük vergi miktarını belirleyen ana etmenlerdir. Bu nedenle, ithalatçı açısından da eşyanın tarifede yer alan gümrük vergi oranı kadar gümrük kıymetinin nasıl belirlendiği de önem arz etmektedir. Bu önemi nedeniyle, uluslararası alanda DTÖ Kıymet Anlaşması çerçevesinde belirlenen "kıymet" kuralları kapsamında, gümrük vergisinin belirlenmesinde adaleti, tarafsızlığı ve yeknesaklığı teşvik için tasarlanmış bir gümrük kıymet sistemi icra edilmektedir (Rosenow ve O'Shea, 2010: 1 - 2).

2. Gümrük Mevzuatında Eşyanın Gümrük Kıymeti ve Tespit Sistemi

Eşyanın gümrük kıymeti konusunda GATT'ın VII. Maddesi, GATT'ın VII. Maddesinin Uygulanmasına İlişkin Anlaşma hükümleri ile söz konusu düzenlemelerle uyumlu bir şekilde tasarlanmış bulunan GK'nın 23 ila 31 ve GY'nin 43 ila 57'nci maddelerinde yer alan hükümler gümrük kıymet sisteminin temel çerçevesini ortaya koymaktadır. Diğer taraftan, eşyasının gümrük kıymetinin tespitinde belirtilen ana metinlerin yanı sıra, konuya ilişkin tebliğ, genelge ve tasarruflu yazılarla birlikte DTÖ

bünyesindeki Gümrük Kıymeti Komitesi'nin kararları ile DGÖ bünyesindeki Gümrük Kıymeti Teknik Komitesi'nin tavsiye, açıklama, izah notları, örnek olay ve incelemeleri de göz önünde bulundurulmaktadır.

İthal eşyasının gümrük kıymeti, GY'nin 43/1'inci maddesinin (f) bendine istinaden "*ithal eşyası üzerinden ad valorem sisteme göre gümrük vergisinin hesaplanmasına esas teşkil edecek olan eşya kıymetini*" ifade etmekte olup gümrük tarifesinin ve eşya ticaretine ilişkin belirli konulardaki tarife dışı düzenlemelerin uygulanması amacıyla GK'nın 23 ila 31'inci maddeleri ile GY'nin 45 ila 50'nci maddelerinde yer alan hükümlerin uygulanması yoluyla tayin ve tespit olunmaktadır.

GK'da yer alan düzenlemeler çerçevesinde, ithal eşyasının kıymeti, DTÖ Kıymet Anlaşması'nın 1'inci maddesine uyumlu bir şekilde eşyanın satış bedelinden oluşmakta olup bu bedel ise ithal eşyasının Türkiye'ye ihraç amaçlı satışında, Kanunun 27 ve 28'inci maddeleri çerçevesinde gerekli olan düzeltmelerin de yapıldığı gerçekte ödenen veya ödenecek fiyattır (GK, md. 24). Kanunun 27'nci maddesinde "ilaveler" olarak da adlandırılan satış bedeline dahil edilmesi gereken kıymet unsurlarının neler olduğu ve hangi şartlarda bu bedele ilave edilmeleri gerektiği belirlenmişken 28'inci maddesinde ise bu fiyattan ayırt edilebilmeleri koşuluna bağlı olarak gümrük kıymetine dahil edilemeyecek unsurlar diğer bir ifadeyle, "indirimler" düzenlenmiştir.

GK'nın 27/1'inci maddesinde belirlenen kıymet unsurları haricinde eşyanın fiilen ödenen veya ödenecek fiyatına başkaca bir ilave yapılması söz konusu değildir. DTÖ Kıymet Anlaşması'nın 8'inci maddesinde bu unsurlar zorunlu ve ihtiyari düzeltmeler şeklinde ele alınmıştır. İhtiyari düzeltme olarak belirlenen, ithal eşyası için ithalat giriş liman veya mahalline kadar yapılan nakliye, sigorta giderleri ile yükleme, boşaltma ve elleçleme giderlerinden hangilerinin tercih edileceği ulusal mevzuatlarında gösterilmek şartıyla ülkelerin takdirine bırakılmıştır. Ülkelerin, ihtiyari düzeltmelere konu

giderleri gümrük kıymetine ilave etme tercihi CIF, aksi halde FOB esaslı gümrük kıymetinin baz alındığını göstermektedir. GK'nın 27/1'inci maddesinin (e) bendi ile bu giderlerin fiilen ödenen veya ödenecek fiyata ilave edilmesi zorunlu olduğundan GK açısından gümrük kıymetinde CIF esası benimsenmiş olup bu çerçevede, satış bedeli de uluslararası terminolojideki adıyla CIF değeri ifade etmektedir (Selen, 2009: 151).

Satış bedeli, eşyanın gümrük kıymetinin tespitinde baz alınacak ana unsurdur ve aynı zamanda gümrük kıymetinin tespitinde ilk ve temel yöntem olarak karşımıza çıkmaktadır. Dolayısıyla, eşyanın ithaline bağlı olarak yükümlüsünce verilen gümrük beyannamesinde beyan edilen eşya kıymeti, ibraz edilen eşya faturasında yer alan kıymet unsurları ile Kanunun 27 ve 28'inci maddelerinde belirtilen kıymet unsurları da dikkate alınarak yapılan düzeltmelerle birlikte eşyanın satış bedeli kapsamındaki gümrük kıymetini oluşturmaktadır.

Satış bedeli, gümrük kıymetinin belirlenmesinde temel unsur ve ana yöntem olmakla birlikte, yükümlüsünce beyan edilen kıymetin gerçekliği ya da doğruluğu konusunda herhangi bir şüphe oluşması durumunda, gümrük idaresince, yükümlüsünden ek bilgi ve belge talebi de dahil olmak üzere konu incelenecek ve araştırılacaktır. Ancak, yapılan inceleme ve araştırma sonucunda gümrük idaresinin konuya ilişkin makul şüpheleri devam ettiği takdirde eşyanın gümrük kıymetinin tespiti artık satış bedeli kapsamında yapılamayacak ve bu halde sıra dahilinde olmak üzere izleyen ikincil kıymet belirleme yöntemlerine geçilecektir (GY, md. 44/5).

Eşyanın gümrük kıymetinin tespitinde kullanılan ikincil yöntemler ise GK'nın 25/2'nci maddesine istinaden; aynı eşyanın satış bedeli, benzer eşyanın satış bedeli, indirgeme ve hesaplanmış kıymet yöntemleridir. İkincil yöntemlerin sıra dahilinde uygulanması ve gümrük kıymetinin bir üst bentteki yöntem kapsamında tespit edilebilmesi halinde bir sonraki yöntemle geçilememesi esas olmakla birlikte beyan sahibinin yazılı talebinin gümrük idare-

si tarafından uygun bulunması halinde, indirgeme ve hesaplanmış kıymet yöntemlerinin uygulama sırasının değiştirilebilmesi mümkündür.

Eşyanın gümrük kıymetinin GK'nın 24'üncü maddesinde ifade edilen satış bedeli ile 25'inci maddesinde belirlenen ikincil yöntemlerin uygulanması suretiyle belirlenememesi halinde ise son yöntem olarak da adlandırılan Kanunun 26/1'inci maddesinde yer alan düzenlemelere istinaden yine Kanunun 26/2'inci maddesinde yer alan kıstaslar göz önünde bulundurulmak suretiyle tespit edilecektir. Bahse konu kıstaslar ile güdülen, keyfi ve fiktif belirlenmelerden ziyade eşyanın gerçek kıymetine ulaşılması amacıyla ibarettir.

İthal eşyasının kıymetinin Türk Lirası cinsinden beyanı zorunlu olup beyana mesnet fatura ya da diğer belgelerde kayıtlı yabancı paraların ise beyannamenin tescil edildiği veya gümrük yükümlülüğünün başladığı tarihte yürürlükte olan Merkez Bankası döviz satış kurları üzerinden Türk Lirasına çevrilmesi gerekmektedir (GK, md. 30). Öte yandan, gümrük kıymeti konusunda GK'da yer alan düzenlemeler, gümrükçe onaylanmış bir başka işlem veya kullanıma tabi tutulması akabinde serbest dolaşıma giren eşyanın gümrük kıymetinin belirlenmesine ilişkin özel hükümleri etkilemeyecektir. Kanunun 24, 25 ve 26'ncı maddelerine ayırık bir durum oluştursa da, çoğunlukla konsinye olarak teslimi gerçekleştirilen çabuk bozulabilir türdeki eşyanın kıymeti ise gümrük idaresince, beyan sahibinin talebi üzerine basitleştirilmiş usuller kapsamında belirlenebilecektir (GK, md. 31).

Belirtilen temel gerekliliklere ilaveten, kıymet tespitinde GY'nin 8 no.lu ekinde yer alan "*Gümrük Kıymeti Yorum Kuralları*" ile 9 no.lu ekinde yer alan "*Gümrük Kıymetinin Belirlenmesinde Genel Kabul Görmüş Muhasebe Prensiplerinin Kullanılması*" başlığı altında yer alan kurallara riayet edilmesinin de gerekli olduğunu ifade etmekte fayda görülmektedir (GY, md. 44/2, 44/3 ve 44/4).

DTÖ Kıymet Anlaşmasında "transaction value" ifadesi her ne kadar "satış bedeli" olarak çevrilmiş

ise de bu kavramının "işlem değeri" şeklinde ele alınması da mümkündür. Sonuç olarak, satış bedeli alıcı ve satıcı arasında gerçekleşen bir ticari işlemin sonucu oluşan fiyatı anlatmaktadır. Yapılan tanımlı doğrultusunda, satış bedeli, ithalatçının malları almak için ihracatçıya ödemeyi kabul ettiği miktardan oluşmaktadır. Alıcı ve satıcı, eşyanın gümrük kıymetini bizzat kendileri belirlemekle olup gümrük idaresi, bu bedeli doğru ve gerçek olduğu sürece reddedemeyeceği gibi piyasa fiyattan ya da diğer işlemlere konu aynı eşya fiyattan daha düşük olduğu veya fiyatta bir indirim yapıldığı gerekçeleriyle de geri çeviremeyecektir (Rosenow ve O'Shea, 2010: 27 - 40).

Satış bedeline ilişkin yapılmış bulunan tanımlamada üç ana unsur ön plana çıktığı görülmektedir. Bunlar; satış işlemi, ithal ülkesine ihraç amacıyla yapılan satış işlemi ve fiilen ödenen veya ödenecek fiyattır (DGÖ, 2009b: 19).

Satış içermeyen eşya ihracına ilişkin olası durumlar Gümrük Kıymeti Teknik Komitesi'nin 1.1 no.lu Tavsiye Kararı'na istinaden; satış işlemi içermeden ihraç edilen hediye, numune ve promosyon malzemeleri gibi bedelsiz gönderilen eşya, konsinye gönderilen mallar, konsinye ithalat olarak nitelendirilmeyen, eşyayı ithalattan sonra alacak olan araçların ithal ettikleri eşya, ana şirket tarafından ayrı bir tüzel kişiliği olmayan şubelere sevk edilen mallar, kiralama, finansal kiralama ya da bir krediye bağlı olarak ithal edilen mallar, takas konusu eşya ve gönderenin mülkiyetinde kalmak üzere ödünç verilen eşya ile gönderenin ithal ülkesinde imha edilmek üzere ithalatçıya ödemedede bulunduğu atık, artık veya kırıntı niteliğindeki eşyanın ithali şeklindedir (Rosenow ve O'Shea, 2010: 1; Ancin, 1997: 10 - 11; DGÖ, 2009b: 20 - 23).

Satış bedelinin gümrük kıymetine esas alınabilmesinin teorik olarak ön koşulu geçerli bir satış işleminin varlığı olmakla birlikte bu koşulun tamamlayıcı unsuru, söz konusu satış işleminin ithal ülkesine ihraç amaçlı olarak yapılmasıdır. Gümrük Kıymeti Teknik Komitesi'nin 14.1 no.lu Tavsiye Kararı uyarınca, satışın belli bir ülkede gerçekleş-

miş olması zorunlu değildir, ithalatçı, son satışın eşyanın ithal ülkesine ihracı amacıyla yapıldığını ispatlarsa satış bedeli uygulanabilmektedir. Satış işleminin ithal ülkesine ihraç amacı taşıması, eşyanın ithal ülkesine ihracı ile neticelenen bir mülkiyet devrine konu olması anlamını taşımaktadır. Satış bedeli yöntemi yalnızca gerçek bir uluslararası eşya transferi ile sonuçlanan ticari muamelelerde kıymetin belirlenmesinde kullanılabilir. (DGÖ, 2009b: 24; Rosenow ve O'Shea, 2010: 64). Böyle bir satışın bulunmadığı durumlarda satış bedeli yöntemi de kullanılamayacak olup bir sonraki ikincil kıymet belirleme yöntemine geçilmesi gerekecektir. Satış bedeli yönteminde, eşyanın ihraç amaçlı satıldığı için kabulü için serbest dolaşıma giriş rejimi kapsamında beyan edilmesi yeterli addedilmektedir. Ancak, kıymetin belirlenmesinden önce ardıl satışların varlığı durumunda; eşyanın, Türkiye Gümrük Bölgesi'ne (TGB) girişine mesnet son satış işlemi ya da serbest dolaşıma giriş rejimi kapsamında beyanından önce TGB'de yapılan satış işlemi de ihraç amaçlı satıldığına göstergesi kabul edilmektedir. (GY, md. 45/1-d)

İthal eşyasının gümrük kıymetini oluşturan satış bedeli, GK'nın 27 ve 28'inci maddelerinde ifadesini bulan ilaveler ve indirimler olarak nitelendirilen düzeltmelerin yapılması sonucunda ortaya çıkan gerçekte ya da fiilen ödenen ve ödenecek fiyattır. Söz konusu fiyatın temel alınma nedeni, vergilemede gerçek durumu dikkate almak ve muvazaanın önüne geçmektir (Tuncer, 2001: 207). Bu fiyat, ithal eşyanın mali bir durumuna atıfta bulunduğundan, yapılan ve yapılacak ödemelerin gümrük kıymetinin bir unsuru olması için ithal eşyası ile ilgili olması zorunludur. İthal eşyası ile ilintisi olmayan alıcıdan satıcıya intikal ettirilen kar payı gibi ödemeler gümrük kıymetine dahil edilmemektedir. Fiyatın ödenen ya da ödenecek fiyat, alıcının, satıcıya veya satıcı yararına ithal eşyası için ve bu eşya ile ilgili olarak yaptığı ya da yapması gereken ödemelerin toplamından oluşmaktadır ve ithal edilen eşyanın satış koşulu olarak alıcının, satıcı ya da satıcının bir borcunun karşılığında gerçek veya tüzel üçüncü bir kişiye yaptığı bütün ödeme-

leri kapsamaktadır. Bu ödemelerin para transferi, akreditif ya da ciro edilebilen bir kıymetli evrakın kullanılmasıyla doğrudan veya dolaylı yapılması mümkündür (GK, md. 24/3-a). Yapılan ve yapılacak ödemelerin zamanı ve biçimi -ödemelerin ithalattan önce veya sonra yapılmış olması- kıymet tespitinde dikkate alınacak faktörler olmakla birlikte satış bedelinin uygulanması ile (gümrük kıymeti ile) doğrudan ilintili değildir (DGÖ, 2009b: 26; Rosenow ve O'Shea, 2010: 31).

Satış bedelinin gümrük kıymetinin tespitinde baz alınabilmesinin teorik koşulları yukarıda belirtilmekle birlikte, GK'nın 24'üncü maddesine istinaden, eşyanın alıcısı tarafından elden çıkarılması ve kullanımı ile satış ve fiyata yönelik kısıtlamalar, koşullar ve edimler, eşyanın alıcısı tarafından tekrar satışı ya da elden çıkarılması sonucu doğan hasıla ve alıcı ve satıcı arasındaki ilişkinin niteliği de dahil olmak üzere dört temel şartın dikkate alınmasının zorunlu olduğunu belirtmek gerekir.

3. Gümrük Sisteminde Gümrük Kıymetinin Rolü ve İşlevi

Dış ticaret politikasının önemli ve etkili araçlarından olan gümrük vergilerinin etkinliği, üzerinden vergi alınacak eşyanın matrahının yani gümrük kıymetinin, belirlenmiş usul ve esaslara göre doğru tespit edilmesine bağlıdır. Alınacak vergiye temel oluşturan matrahın doğru tespit edilmesi ise sonucunda verginin de eksiksiz tahsil edilmesine neden olacaktır. Belirtilen husus, gümrük vergilerinin önemli bir kamu geliri sayıldığı ülkelerde daha da önem arz etmektedir. Benzer şekilde gümrük vergilerinin dolaylı ve yansıtılabilir özellikleri nedeniyle gümrük kıymetinin belirlenmesindeki hatalara bağlı olarak oluşan eksik ya da fazla vergi tahsili, zincirleme bir şekilde tüketiciler üzerinde olumlu ya da olumsuz sonuçlara yol açabileceği gibi piyasa işleyişine, fiyat oluşumuna ve rekabet koşullarına da olumsuz etkileri olacağı kesindir.

Bununla birlikte, dış ticaretin önündeki engellerin kaldırılması ve ticaretin serbestleştirilmesi ilkeleri çerçevesinde gümrük tarife oranları giderek azal-

ma eğilimi göstermektedir. Örneğin, GATT sistemi öncesinde, 1947'de, gelişmiş ülkeler tarafından uygulanan gümrük tarifeleri yaklaşık %20 ila %30 seviyelerindeyken GATT tarife müzakereleri sonrasında gelişmiş ülkelerce uygulanan ortalama gümrük tarifeleri, tarım dışı ürünler için yaklaşık %5.5 civarına gelmiştir. Yine, 1994 Uruguay Round'u etkisiyle tarım dışı mallara ilişkin ortalama tarife %3,2'dir ve bu tür mallara uygulanan tarife hatlarının neredeyse yarısı gümrük vergisinden muaftır (Rosenow ve O'Shea, 2010: 2). Dolayısıyla düşüş eğilimindeki gümrük tarife oranları karşısında gümrük kıymetine atfedilen önem de bu anlamda sorgulanabilecektir.

Ekonomik gelişmenin başlangıcında ülkelerin vergi sistemleri için önemli bir yer ve pay teşkil eden dış ticaret vergileri, küreselleşme süreci dinamikleriyle oluşan ve giderek artan ekonomik bütünleşmeler ve ticaret anlaşmaları sonucunda etkinliğini yavaş yavaş yitirdiği (Tokatlıoğlu, 2005: 47) söylenebilse de ithalat vergileri uluslararası ticarete önemli bir unsur olmaya devam etmektedir. Nitekim özellikle gelişmekte olan ülkelerde tüm ürünler bazında ortalama gümrük vergi oranları halen %16,9 seviyelerindedir ve bu ülkeler, ulusal bütçelerinin önemli bir kısmı için ithalat vergilerine bağımlıdırlar. Ortalama oranların düşük olduğu sanayi ülkelerinde bile bazı sanayi ürünleri, sektörleri ve birçok tarım ürünü %20 veya daha yüksek tarifelerle korunmaktadır. Dolayısıyla ithalat vergileri tamamen ortadan kaldırılsa bile gümrük kıymet kurallarına duyulan ihtiyaç mevcut olmaya devam edecektir. Bunun önemli bir nedeni ise birçok ülkenin ithal edilen eşyaya uyguladıkları KDV, ÖTV ve diğer satış vergileridir. Bu vergiler, gümrük vergisinin aksine GATT veya DTÖ tarife sınırlandırmalarına tabi olamamakla birlikte gümrük idareleri, bu vergileri hesaplamasında gümrük vergisinin belirlenmesinde kullanılan gümrük kıymetini baz almaktadırlar (Rosenow ve O'Shea, 2010: 2 - 3).

Diğer taraftan, gümrük kıymeti, gümrük vergisinin belirlenmesinin yanı sıra gümrük idareleri ya da hükümetler tarafından gelir dışı önlemlerin yöne-

timinde de kullanılmaktadır. Bunlar; gümrük kıymetine dayalı ithalat kotaları, menşe kuralları² ve ticaret istatistiklerinin toplanmasıdır (Rosenow ve O'Shea, 2010: 2 - 4).

4. Gümrük Kıymetinin Beyanı

İthal eşyasının gümrük kıymetinin belirlenebilmesi, bu eşyanın konu olduğu ticari işlemlere ilişkin unsurların tümüyle bilinmesini zorunlu kılar. Bu da ithalatçının gümrük beyannamesi vermesi, beyana ilişkin ticari belgeleri ibraz etmesi (fatura, navlun faturası ve sigorta poliçesi vb.) ve ayrıca söz konusu ticari işlemlerin unsurlarına ilişkin yazılı bir beyanda (ithal eşyasına ait kıymet bildirim formu) bulunmasını gerektirir. Belirtilen nedenden ötürü, ticari unsurlara ilişkin yapılacak beyanda, fatura fiyatına ilaveten yapılmış ya da yapılacak bir ödemenin olup olmadığı, satıcı ile ilişkisinin bulunup bulunmadığı, eşyanın tekrar satışı nedeniyle meydana gelen hasılanın herhangi bir bölümünün doğrudan ya da dolaylı bir şekilde satıcıya aktarılıp aktarılmayacağı bilgilerine, aynı zamanda, ticari işlemin çeşidi, ödeme koşulları, döviz cinsi, navlun, sigorta ve royalti veya lisans bilgileri gibi eşya kıymetinin tespitine yarayacak unsurlara yer verilmelidir (Gümrük İşbirliği Konseyi [GİK], 1993: 18).

Gümrük beyanı, GK'nın 3/16'ncı maddesine göre, *"belirlenen usul ve esaslar çerçevesinde, eşyanın, bir gümrük rejimine tabi tutulması talebinde bulunulmasını"* ifade etmekte olup gerçekleştirilen dış ticaret işlemlerinin yasal konuma gelmesi amacıyla kamu otoritelerinin bilgilendirilmesi, bu işlemlerden kaynaklanacak akçalı yükümlülüklerin hesaplanmak suretiyle ödenmesi veya teminata bağlanması ve eşyanın gümrük bölgesinde dolaşımını düzenleyen gümrük rejimlerinin işletilmesi amacıyla yapılan bildirim şeklinde de nitelenebilmektedir (Selen, 2014: 47). Söz konusu beyan, yetkili gümrük idaresine; yazılı ya da sözlü olarak

² Örneğin, belli bir yabancı ülkeden gelen eşyanın, gümrük kıymetinin %50 sinin bu yabancı ülkede gerçekleştirilen işçiliğe katkıda bulunması halinde gümrük vergisiz girişine izin verilmesi gibi (Rosenow ve O'Shea, 2010: 2 - 4).

veya bilgisayara veri işleme tekniği ya da eşya sahibinin bu eşyayı bir gümrük rejimine tabi tutma isteğini içeren herhangi bir tasarrufu şeklinde yapılabilmektedir (GK, md. 59/1). Yazılı beyana ilişkin genel bilgilere GK'da yer verilmekle birlikte bilgisayara veri işleme tekniği, sözlü ve başka bir tasarruf yoluyla yapılacak beyanlarda, beyan konusu eşya ile bu beyanlara ilişkin usuller GK'nın gümrük beyanı kapsamındaki hükümleri çerçevesinde GY'de ayrıntılı olarak düzenlenmiştir. Gümrük mevzuatı hükümleri çerçevesinde yazılı beyan, normal usul ve basitleştirilmiş usul olmak üzere iki kategoride ele alınmıştır. İzleyen açıklamalarımız normal usulde yazılı beyan temelinde sürdürülecektir.

Gümrük rejimi³ne ilişkin yazılı beyanın, normal usulde, şekil ve içeriği yönetmelikle belirlenen beyanname ve diğer belgelerle yapılması ve beyana ilişkin beyannamenin *“eşyanın beyan edildiği gümrük rejimini düzenleyen hükümlerin uygulanması için gerekli bütün bilgileri ihtiva etmesi ve imzalanması”* gereklidir (GK, Md. 60/1). Beyanname, GK'nın 61'inci maddesi uyarınca, ait olduğu eşya gümrüğe sunulmuş ise tescil edilir. Beyannamenin tescil edilmesi, eşyanın tabi tutulacağı gümrük rejiminin işletilebilmesi için öngörülen süreçlerin tamamlanması ve beyannamenin gümrük idaresi kayıtlarına alınması amacıyla yapılan işlem şeklinde de tanımlanabilmektedir (Selen, 2014: 60). Tescile ilişkin tarih, aksine bir düzenleme yoksa eşyanın tabi tutulduğu gümrük rejimine ait tüm hükümlerin uygulanmasında esas alınan önemli bir belirleyicidir. Beyanın bağlayıcılığı ilkesine dayanak oluşturan Kanunun 61/3'üncü maddesine göre *“tescil edilmiş beyanname, ait olduğu eşyanın vergileri ve para cezalarından dolayı taahhüt niteliğinde beyan sahibini bağlar ve gümrük vergileri tahakkukuna esas tutulur.”*

Bakanlık tarafından belirlenen/belirlenecek haller dışında ve GY'nin “eksik beyan” ile ilgili düzenle-

meleri saklı kalmak kaydıyla, kod ve açıklamaları ilgili mevzuat kapsamında belirlenerek Bakanlığın kurumsal internet sayfasında duyurulan belgelerin gümrük beyannamesine eklenmesi zorunludur. Söz konusu belgeler haricinde gümrük beyannamesine herhangi bir belgenin eklenmesi söz konusu değildir (GY, md. 114). Bu çerçevede, GY'nin gerek söz konusu 114'üncü maddesinin 28.12.2011 tarihli ve 28156 sayılı Resmi Gazete ile değişikliğinden önceki hali gerekse mülga GY'nin beyannameye eklenmesi gerekli belgeler kapsamındaki düzenlemeleri de dikkate alındığında, serbest dolaşıma giriş rejimi kapsamı bir beyanname için eşyanın gümrük kıymetinin tespitine ilişkin olarak beyannameye eklenmesi gereken belgeler temel olarak; fatura ve beyan edilen teslim şekline bağlı olarak navlun faturası ve/veya sigorta poliçesi ile ithal eşyasına ait kıymet bildirim formudur.

İthal eşyasına ait kıymet bildirim formu, GY'nin 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 belge”* şeklinde tanımlanmıştır. İthal eşyasının gümrük vergisine esas olan kıymetinin tespiti için buna ilişkin ticari işlemlerin bilinmesi, bu bilgilerin sağlanabilmesi için de ithalatçı ya da beyan sahibi tarafından gümrük idaresine gümrük beyannamesi ile birlikte ayrıca bir kıymet bildiriminde bulunması gereklidir. Bu bildirimde, alıcı ve satıcı arasında bir ilişki olup olmadığı, varsa bunun fiyatı etkileyip etkilemediği, fatura fiyatına eklenecek herhangi bir ödemenin veya kıymet unsurunun bulunup bulunmadığı, ödeme koşulları, navlun ve sigorta gibi konularda çeşitli bilgiler yer almaktadır (Atan, 40).

Kıymet bildirim formu, esas itibarıyla ithal eşyasına yönelik bir kıymet beyanıdır ve ait olduğu beyannamenin ayrılmaz bir parçasıdır. Beyan sahibi, beyannameye ekleyeceği söz konusu kıymet bildirimini imzalamak suretiyle, beyannameye kayıtlı bilgilerin ve ekli belgelerin ve içeriklerinin tam, doğru ve gerçeğe uygun olduğunu, talep edilmesi

3 Gümrük rejimi: TGB'ye giren ya da bu bölgeden çıkış yapacak eşyanın hareketine ilişkin yöntemleri belirleyen prosedürleri ya da işlem süreçlerini ifade etmektedir (Tuncer, 2001: 46 - 47).

halinde eşyanın gümrük kıymetinin tespitine katkı sağlayacak her türlü bilgi ve belgeyi gümrük idaresine sunmaya hazır olduğunu taahhüt etmekte, aksi takdirde doğacak mali ve hukuki sorumluluğu kabul ettiğini belirtmektedir. Bu form aynı zamanda soruların yöneltildiği ithalatçı ve müşavirler için disiplin sağlayıcı rol oynamaktadır. Ticari işletme veya yükümlü, formu doldurup imzaladıktan sonra gümrük kıymetinin belirlenmesi için önemli olan konularda artık bilgi sahibi olmadığını iddia edemeyecektir (Gümrük ve Ticaret Bakanlığı [GTB], 2014: 37).

Kıymet bildirim formu, düzenleniş şekli itibarıyla bir anlamda satış bedeli yöntemi aşamalarının özetlendiği ve bu aşamaların soru ve cevap şeklinde ortaya konulduğu bir belgedir. İki sayfadan ibaret söz konusu formun ön yüzünde yer alan soruların bir kısmı GK'nın 24/1'inci maddesinde yer alan satış bedeli yönteminin uygulanmasına yönelik şartların sağlanıp sağlanmadığına yönelik iken diğer sorular ise ödeme ve teslim şekillerine yöneliktir. Formun diğer yüzü ise beyan edilecek kıymetin bir anlamda formüle edildiği [gümrük kıymeti = satış bedeli (GK 24'üncü madde) + ilaveler (GK 27'nci madde) - İndirimler (GK 28'inci madde)] A, B ve C olmak üzere üç bölümden oluşmaktadır. A bölümü GK'nın 24'üncü maddesinde nitelenen fiilen ödenen veya ödenecek fiyatın tespitine, B bölümü GK'nın 27'nci maddesinde yer alan fiilen ödenen veya ödenecek fiyata ilave edilmesi gereken kıymet unsurlarına ve C bölümü ise GK'nın 28'inci maddesi çerçevesinde fiilen ödenen veya ödenecek fiyata dahil edilmeyecek kıymet unsurlarına ilişkindir.

5. Kıymet Beyanının Kontrolü

Eşyanın gümrük kıymetinin tespitinde gümrük kontrolünün temel amacı; satış bedeli yönteminin uygulanması konusundaki gerekliliklerin yerine getirilip getirilmediği, beyan edilen kıymetin, alıcının ithal edilen eşya için yaptığı veya yapması gereken tüm ödemeleri ve GATT Kıymet Anlaşma-

sının 8'inci maddesinde öngörülen tüm ilaveleri kapsayıp kapsamadığı ile alternatif kıymet yönteminin kullanılması gerektiği durumlarda, bu yöntemin doğru olarak uygulanıp uygulanmadığı hususlarının belirlenmesinden ibarettir (GİK, 1993: 7).

Bu çerçevede, gümrük idareleri, yapılmış bulunan bir beyanın ve beyana ait verilerin doğru olup olmadığını araştırmak amacıyla, beyannameyi ve ekli ve ilgili belgeleri kontrol edebilir ve beyanname içeriği bilgilerin doğru olup olmadığını araştırılması bağlamında beyan sahibinden ilgili diğer evrakı ibraz etmesini ya da vermesini de isteyebilir. Benzer şekilde, gümrük idareleri beyan konusu eşyayı muayene edebileceği gibi detaylı/ayrıntılı muayene ya da tahlil maksadıyla eşyadan numune de alabilir. Gümrük işlemlerini her aşamada denetlemeye yetkili olan merkez denetim elemanları ile gümrük idare amirleri de muayenesi yapılmış ve işlemleri neticelendirilmiş bir eşyanın ikinci muayenesini her zaman yapma yetkisine sahiptirler (GK, md. 65). Diğer taraftan, gümrük idareleri, eşyanın teslimi sonrasında da beyanname ve eklerinde ya da ilgili belgelerinde yer alan verilerin doğru olup olmadığını tespit etmek maksadıyla, eşyanın ithaline ya da ihracına ilişkin tüm işlemleri veya sonraki ticari muamelelere ait ticari evrakı/verileri inceleyebilir ve kontrol edebilirler. Kontrol ve incelemeye ilişkin işlemler, beyan sahibine, bu işlemler ile doğrudan ya da dolaylı olarak ticari yönden ilgili diğer kişilere veya belge ve verileri ticari amaçla elinde bulunduran diğer kişilere ait yerlerde de gerçekleştirilmektedir (GK, md. 73).

Diğer taraftan, DTÖ Kıymet Anlaşması'nın 17'nci maddesinde; Anlaşmadaki hiçbir hükmün, gümrük idaresinin, eşyanın gümrük kıymetinin tespitine ilişkin sunulan belge, tutanak, beyanname vb. belgelerin doğruluğunu ya da gerekliliğini araştırma hakkını sınırlandırmayacağı veya bu hakkı tartışma konusu haline getirecek şekilde yorumlanamayacağı hususlarına yer verilmiştir. Yine, söz konusu Anlaşmanın III no.lu ekinin 6'ncı maddesinde; Anlaşmanın 17 numaralı maddesine yapılan

atıfla, üye ülkelerin kendi ulusal mevzuat ve usul hükümlerine göre bu araştırmalarda ithalatçıların işbirliğini talep etme hakkına sahip olduğu belirtilmiştir. Gümrük Kıymeti Teknik Komitesinin 19.1 sayılı Tavsiyesinde ise gerek Anlaşmanın 17'nci maddesinde gerekse III no.lu ekinin 6'ncı maddesinde belirtilmeyen hakların uygulamada ortadan kalktığı şeklinde değerlendirilemeyeceği, bu hususların ulusal düzenlemelere bağlı olduğu ifade edilmiştir.

Görüldüğü üzere gerek ulusal gerekse uluslararası mevzuat hükümleri çerçevesinde, gümrük idarelerinin, beyan edilen gümrük kıymetinin doğruluğu, gerçekliği veya belirlenen usullere uygunluğu konusunda gerekli araştırmaları yapma ve konuya ilişkin bilgi ve belgeleri ilgililerinden temin etme konusunda sahip olduğu yetkiler açıkça ortaya konulmuştur.

Eşyanın beyan edilen kıymetinin doğruluğunun araştırılması, bu kapsamda ibraz edilecek her türlü belge, tutanak veya beyannamenin gerçeklik veya doğruluğunun tespiti için gümrük idaresince yapılacak tüm inceleme, araştırma ve soruşturmaları içermektedir. Bu inceleme, araştırma ve soruşturmalar gümrük müdürlükleri, bölge müdürlükleri veya merkezi idare tarafından gümrükleme aşamasında veya daha sonra yapılabilmektedir (GİK, 1993: 9). Bu çerçevede genel itibarıyla eşyaya ilişkin gümrük kontrolü de üç aşamada kendini göstermektedir. Bu aşamalardan ilki, eşyanın henüz gümrük idaresine sunulmasından önceki safhayı kapsayan varış öncesi (pre-arrival) gümrük kontrolüdür. İkinci aşama, eşyanın TGB'ye varışı akabinde gümrük idaresine sunulmasından teslimi aşamasına kadar olan safhadaki, diğer bir ifadeyle, henüz gümrük gözetimi altındayken (clearance stage) gerçekleştirilen kontroldür. Son aşama ise eşyanın tesliminden sonra, yani gümrük gözetiminden çıktıktan sonraki aşamada (post-clearance) gerçekleştirilen gümrük kontrolüdür.

Her üç aşamada gerçekleştirilen gümrük kontrolünde rol alan gümrük görevlileri ile kontrole yönelik gerçekleştirilen faaliyetler ve bu kapsamdaki görev yetki ve sorumluluklar farklılık arz etmektedir. Örneğin, eşyanın beyan edilen tarifesinin doğruluğunun tespiti, eşyanın henüz gümrük gözetimi altında bulunduğu safhada yapılabilen ve eşyanın fiziken görülebilmesi ve incelenebilmesi açısından etkin bir kontrol şekli iken, kıymet unsurlarına ilişkin, özellikle şüphe halinde yapılacak bazı incelemeler ise belirli bir süreyi ve ek bilgi ve belge temini ile özellikle ticari, muhasebe ve banka kayıtları gibi farklı boyutlarda yapılacak çapraz kontrolleri zorunlu kılmaktadır. Benzer şekilde, eşyanın muayenesi, münhasıran gümrük muayene memurlarınca gerçekleştirilebilen bir işlem olmasına karşın, ikinci muayene işlemi ise GK'nın 65'inci maddesi kapsamında ticaret müfettişleri, ticaret müfettiş yardımcıları ve gümrük idare amirlerine tanınmış bir yetki olarak karşımıza çıkmaktadır. Yine, varış öncesi ya da özet beyan aşamasında yapılan gümrük kontrolünün muhatabı taşıyıcı firma olmasına rağmen bulunulan rejim beyanı çerçevesinde beyan sahibi ve/veya eşya sahibi de bu konudaki gümrük işlemlerinin tarafı haline gelmektedir.

Eşyanın gümrük kıymetine ilişkin olarak her üç aşamada gerçekleştirilen kontrol türlerinden varış öncesi kontrol -özet beyan aşaması dahil rejim beyanına kadar olan süreyi içerebilir- sınırlı bir inceleme alanı ve imkânı sunmasına karşın, rejim beyanı kapsamında beyannameye ilişkin yapılan kontrol ile eşyanın tesliminden sonra gerçekleştirilen beyanın kontrolü safhalarında daha etkin ve detaylı inceleme ve araştırma yapılabilmekte ve somut sonuçlara ulaşılabilir. Diğer taraftan, kıymet beyanının kontrolünde, özellikle bazı satış işlemlerinin kendine özgü koşulları ya da bazı kıymet unsurlarının niteliğinden kaynaklanan özellikler nedeniyle, ithal eşyasının gerçek kıymetinin salt kıymet beyanının ve eki belgelerin incelenmesi ile ortaya konulabilmesi çoğu durumda olası görülmemektedir. Bu nedenle belirtilen koşullar ve özellikler kıymet beyanı kontrolünde üzerinde durulması gere-

ken riskli alanları oluşturmaktadır. Benzer şekilde, beyan edilen gümrük kıymetinin belirlenebilmesi için gerekli belgelerin sayısı ve nitelikleri kullanılan kıymet tespit yöntemine göre de değişebilmektedir. Öte yandan, kıymetin kontrolünde, beyan edilen kıymetin gerçekliği, doğruluğu ve tamlığı konusunda beyan ve ekli belgelerin incelenmesi çoğu durumda yeterli olabileceği gibi belirtilen konularda oluşan şüpheye bağlı olarak yükümlüden istenecek açıklama da dahil olmak üzere ilave bilgi ve belgelerin sayısı ve türü ile inceleme yöntemi de farklılık arz edebilecektir.

5.1. Varış Öncesi Kontrol

Eşyanın kıymet beyanına ilişkin kontrolü, ekseriyetle eşyanın bizatihi kendisinden ziyade eşyaya ilişkin evrak ve ticari kayıtlar baz alınarak yapılabilecek bir inceleme sürecini içermektedir. Kıymet beyanı, eşyanın gümrüğe sunulması akabinde gerçekleştirilen rejim beyanı kapsamında ve genel itibarıyla beyanname ile yapıldığından, varış öncesi ya da özet beyanı aşamasında eşyanın kıymetine ilişkin kontrolü de işin doğası gereği gerçekleştirilememektedir. Zira bu aşama çeşitli risk kontrolleri haricinde daha ziyade eşya ve kaplarına yönelik miktar incelemeleri ile sınırlıdır ve esas itibarıyla taşıyıcı ve gümrük idaresi arasındaki işlemlere ilişkindir. Söz konusu kontrol türü, gönderi hakkında ön bilgi sağladığından ön karar ve tavsiye verme şansını doğurmaktadır. Bu da ithalat öncesinde risk değerlendirmesi yapmayı etkin kılmakta ve gümrük idaresi için sonraki iş yükünü azaltmaktadır. Bununla birlikte kısıtlı miktarda veri sağladığından etkin bir kıymet kontrolü yapmayı zorlaştırmakta olup bu husus, bilahare detaylı beyan ile bilgi sağlanacağından önemli bir dezavantaj olarak görülmemektedir (GTB, 2014: 36).

5.2. Beyan/Gümrükleme Aşamasında Beyanın Kontrolü

Beyan ya da gümrükleme aşamasında yapılan gümrük kontroli, ilk aşama olan gümrük idarelerinde ve bulunulan rejim beyanına ilişkin güm-

rük süreçleri kapsamında gerçekleştirilmektedir. İlk aşama olarak nitelenen kontrolün amacı ise; kıymet beyanının tam ve doğru olarak yapıp yapılmadığı, beyana ilişkin gerekli ve tevsik edici belgelerin eklenip eklenmediği, ticari unsurlara ilişkin beyannamele kıymetle ilgi hususların ilgili belgelerle uyumlu olup olmadığı, beyana konu hususlarda herhangi bir düzenleyici işlem bulunup bulunmadığı ile beyan edilen kıymetin, kullanım alanı itibarıyla aynı ya da benzer eşya kıymetlerine göre gerçekçi olup olmadığını kapsamaktadır (GİK, 1993: 8 - 9).

Bu aşamada yapılan kontrolün avantajları; eşyanın fiziksel olarak incelenebilmesi, kısıtlı bilgiye sahip olma olasılıklarına rağmen temsilcilere soru sorulabilmesi, kayıt dışı ticaret sektörünün kontrolünün daha kolay olması, eksik beyan edilen verginin derhal tahsil edilebilmesi, eşya henüz gümrükte olduğundan acentelerin gümrük idaresi ile işbirliği yapma olasılıklarının fazla olmasıdır. Eşyanın fiziksel incelemesi kıymet kontrolü için elzem olmamakla birlikte marka, tanım vb. unsurlar açısından faydalı olabilecektir. Bununla birlikte, gerçekte ödenen veya ödenecek fiyatı doğrulayacak destekleyici kanıtların yetersizliği, komisyonlar, royaltler, hasıla gibi potansiyel düzeltmeler - *fiilen ödenen veya ödenecek fiyat için ilaveler ve indirimler* - ilişkin bilgi yetersizliği, detaylı kontrol için zaman kısıtı, ithalatçı ile doğrudan temasın olmaması - *zira gümrükleme firmasının ithalatçı yararına her soruya cevap vermesi beklenemez* - ve eşyanın çekilmesinde gecikme riski - *ki bu husus ticaretin kolaylaştırılmasına engel olarak görülebilir* - bu aşamanın dezavantajlarını oluşturmaktadır. Diğer taraftan, söz konusu dezavantajlar eşyanın teslimi akabinde gerçekleştirilen kıymet kontrolünün avantajlarını ortaya koymaktadır (GTB, 2014: 36).

Eşyanın gümrüğe sunulmasından teslimi aşamasına kadar olan safhadaki (clearance stage) beyanına ilişkin yapılan gümrük kontroli, muayene ve ikinci muayene kapsamında gerçekleştirilmek-

tedir. Muayene işlemi önceki bölümlerde de ifade edildiği üzere, eşyanın rejim beyanına yönelik gümrük kontrolüne ilişkin süreçlerin olmazsa olmaz bir parçası olup muayene memurları tarafından sistem tarafından belirlenen hat kriterine göre gerçekleştirilmektedir. İkinci muayene işlemi ise bu prosedürlerin dışında ve ihtiyari nitelik taşımakla birlikte, tabi tutulduğu rejime ilişkin muayene işlemi dahil tüm işlemleri tamamlanmış ve vergileri tahsil edilmiş, ancak henüz yükümlüsüne teslim edilmemiş, dolayısıyla gümrük gözetiminden çıkmamış eşyanın ticaret müfettişleri, ticaret müfettiş yardımcıları ve gümrük idare amirleri tarafından gerçekleştirildiği bir nevi ikincil kontrolüdür.

Eşyanın muayenesi kavramı, beyan edilen eşyanın, sistem tarafından belirlenen hat kriterine göre (kırmızı, sarı, mavi ve yeşil) gümrük muayene memurlarınca gümrük idaresince konulmasına izin verilen yerlerde ya da antrepolarında beyana uygun olup olmadığı yönünde yapılan inceleme ve kontrol işlemini içermektedir. Eşyanın, beyan edildiği beyanname ve eki belgeler ile birlikte fiziki olarak görülüp incelendiği hat olan kırmızı hatta yapılacak kontrolün kapsamı muayene memuru tarafından takdir edilmektedir. Söz konusu fiziki inceleme kısmi olarak yapılabileceği gibi eşya ve kaplarının tamamına da teşmil ettirilebilir. Öte yandan, yapılacak kısmi muayene eşya kaplarının dışarıdan incelenmesi şeklinde olabileceği gibi - ki bu haricen muayene olarak da isimlendirilmektedir- birkaç kabin açılıp eşya ile birlikte incelenmesi şeklinde de mümkün olabilmektedir. Sadece beyanname ve eki belgelerin incelendiği belge incelemesini içeren sarı hat kapsamı kontrol ile belge incelemesi dahil eşyanın fiziken de incelendiği kırmızı hat kapsamı kontrol neticesinde gerçekleştirilen muayene işlemi sonucuna göre gerekli işlemler yerine getirilmektedir. Beyan edilen eşya kapsamında yapılan ikinci muayene işleminde ise muayenenin kapsamı, sözü edilen yetkili görevlilerce belirlenmektedir. Netice itibarıyla eşyanın muayene işlemi genel olarak; beyanname ve eki belgelerin birbirleriyle uyumluluğu, beyan edilen eşyaya ait tarife

pozisyonu kapsamında öngörülen ticaret politikası önlemlerine ve vergilendirmeye ilişkin hususlara uyulup uyulmadığı ve eşyanın beyan edildiği tarife pozisyonu kapsamında olup olmadığı gibi hususları kapsadığı gibi beyan edilen kıymetin ve kıymet unsurlarının doğru, gerçek ve bu konudaki düzenlemelere uygun olup olmadığını da içermektedir.

Bu çerçevede, beyan ya da gümrükleme aşamasında kıymetin kontrollü de esas itibarıyla beyanname formu ve ekli belgelerin birbirleriyle uyumlu olup olmadığı yönünden yapılmaktadır. Alıcı ve satıcı ad ve adresleri, fatura ve varsa ekli sözleşmelerin sayı ve tarihleri ve içerikleri, teslim koşulları, ithal eşyası için gümrük idaresi arşiv kayıtları, alıcı ve satıcı arasındaki ilişki durumu, eşyanın elden çıkarılması ya da kullanımı sonucu doğan hasıla konusundaki kısıtlamalar ve bu hasılanın herhangi bir bölümünün doğrudan ya da dolaylı bir şekilde satıcıya aktarılması, ithal eşyasının kıymetine ilişkin olarak kıymeti belirlenemez bir koşul ya da edime ilişkin unsurlar, satış faturasında yer alan satış fiyatı, döviz kuru, fiilen ödenen veya ödenecek fiyata yapılacak satın alma komisyonları hariç komisyonlar, kap ve ambalaj giderleri, alıcı tarafından satıcı ya da satıcı yararına sağlanan yardımlar, royalti ve lisans ücretleri, nakliye, yükleme, elleçleme ve sigorta giderleri, fiilen ödenen veya ödenecek fiyattan yapılan indirimler gibi başlıca hususlar ile bu hususlara ilişkin tevsik edici belgeleri kapsamaktadır (GİK, 1993: 23 - 29). Diğer taraftan yapılacak kontrollerde yukarıda belirtilen riskli alanlarda göz önünde bulundurularak şüphe halinde ek bilgi ve belge talebi ile birlikte ticari kayıtların incelenmesi bağlamında incelemenin gerçekleştirilmesi de mümkündür.

Ancak gümrük gözetimi altındaki eşya için yapılan beyanın uygunluğuna yönelik gerçekleştirilen gümrük kontrorlünün makul bir sürede tamamlanması da asıldır. Söz konusu makul süre, yasal olarak belirlenmiş süreler, eşyanın çabuk bozulabilir olması, ağır, havaleli veya tehlikeli nitelik arz etmesi gibi yapısından kaynaklanan etmenler veya

ticari hayatın gereklilikleri çerçevesinde ivedilikle ekonomiye kazandırılması ya da üretim sürecine sokulmasına yönelik zorunluluklar türünde birçok farklı unsur tarafından şekillenmektedir.

Eşyanın muayenesi ve gerek görülen hallerde yapılan ikinci muayenesi aşamalarında yapılacak beyan edilen kıymetine ilişkin incelemeler çoğunlukla beyanname ve eki belgelerin incelenmesi ile sınırlı kalmaktadır. Bu safhalarda eşyanın kırmızı hat kapsamındaki fiziki incelenmesi ise bariz durumlar haricinde eşyanın kıymeti ya da kıymet unsurlarına ilişkin çok fazla ipucu vermemektedir. Bununla birlikte, bilahare ele alınacak olmakla birlikte, belirtilen aşamalarda beyan edilen kıymet konusunda gümrük idaresinde oluşacak şüpheye bağlı olarak yükümlüsünden ilave bilgi, belge ve açıklama talep edilmesi de dahil yapılması gerekli işlemlerle ilgili olarak belirlenmiş kıymet araştırma prosedürlerinin uygulanması çerçevesinde, yükümlüsüne verilecek süre zarfında temin edilen bilgi ve belgelere göre işlem tesis edilebilecektir. Hatta başlanılan ancak henüz sonuçlanmayan kıymet araştırması sürecinde eşyanın belirli şartlarda yükümlüsünce sağlanan teminat karşılığında gümrükten çekilmesi de mümkün olabilecektir.

Eşyanın gümrük kıymeti kapsamında yapılan denetimi, bizatihi kendisine yönelik değil satın alma işlemine ilişkin hususları içerdiğinden (Atasorkun ve Yurdakul, 2015: 291) bu konudaki denetim de daha ziyade firma muhasebe kayıtları, ithalat dosyaları, vergi dairesi ve banka kayıtları gibi hususlarda yapılacak çapraz incelemeler neticesinde etkili ve amaca uygun sonuçlar verecektir. Belirtilen nedenlerle, eşyanın teslimi akabinde gerçekleştirilen ve genel olarak denetim elemanlarınca icra edilen sonradan kontrol, inceleme, soruşturma ve idare teftişleri, eşyanın kıymet kontrolü açısından daha elverişli zemin ve enstrümanlar sağlamaktadır.

Beyan ya da gümrükleme aşamasında icra edilen gümrük kontrolü faaliyetlerinden muayene veya

ikinci muayene süreçlerinde, beyan edilen kıymet ya da kıymet unsurlarının doğruluğu, gerçekliği ya da belirlenen usullere uygunluğu konusunda gümrük idaresince şüpheye düşülmesi halinde yapılacak işlemler konusunda gerekli açıklamalar DTÖ Gümrük Kıymet Komitesinin 6.1 sayılı Kararında, bu işlemlere yönelik ayrıntılı açıklamalara ise Gümrükler Genel Müdürlüğü'nün 2012/29 sayılı Genelgesinde yer verilmiştir. Bu kapsamda, gümrük idaresince ithalatçıdan, beyan edilen kıymetin, anlaşmanın satış bedeline ilişkin hükümlerine uygun olduğu ve ithal edilen eşya için fiilen ödenen ya da ödenecek olan toplam tutarı temsil ettiği konusunda tevsik edici bilgi ve belgeler de dahil olmak üzere daha fazla açıklama sunulması istenebilecektir. Söz konusu talebe herhangi bir cevap verilmemesi veya temin edilen bilgi, belge ve açıklamalara karşın beyan edilen değer doğruluğu veya gerçekliği konusundaki makul şüphe devam ettiği takdirde, gümrük idaresince ithal eşyasının kıymetinin satış bedeli yöntemine göre belirlenemeyeceği mütalaa edilebilecektir. Ancak, gümrük idaresi bu konudaki nihai kararından önce söz konusu makul şüphesini gerekçeleri ile birlikte ve istenilmesi halinde ithalatçıya bildirerek cevabı için makul bir fırsat tanıyacaktır. Nihai karar alması halinde ise bu karar ile birlikte gerekçeleri yazılı olarak ithalatçıya bildirilecektir.

5.3. Eşyanın Tesliminden Sonraki Aşamada Beyanın Kontrolü

GK'nın 73'üncü maddesi uyarınca, gümrük idareleri, "eşyanın tesliminden sonra ve beyanname-deki bilgilerin doğruluğunu saptamak amacıyla, eşyanın ithal veya ihraç işlemlerini veya sonraki ticari işlemlere ilişkin ticari belge ve verileri kontrol edebilirler. Bu kontroller beyan sahibine, söz konusu işlemler ile doğrudan ya da dolaylı olarak ticari yönden ilgili diğer kişilere veya belge ve verileri ticari amaçla elinde bulunduran diğer kişilere ait yerlerde yapılabilir. Mümkün olduğu takdirde eşya muayene de edilebilir."

Eşyanın tesliminden sonraki aşamada yapılan kontrolden avantajlar; gümrük kıymetini doğrulamak üzere destekleyici belgelere, muhasebe kayıtlarına ve hesap özetlerine erişim imkânı, ithalatçıya yüz yüze soru sorma fırsatı, ticaret erbabının işlemlerinin detaylı bir şekilde incelenebilmesi için yeterli zamanın olması, ithalatçının tesislerini ziyaret etme imkânı, ithalat sırasında eşyanın daha hızlı çekilebilmesini kolaylaştırması, eğitim ve ithalatçının gümrük idarelerinin yasal gerekliliklerini anlamalarını geliştirme fırsatı sunmasıdır. Ancak bu aşamada, etkin bir kıymet kontrolü için hayati önem arz etmese de eşyanın, satılmış olması veya üretim sürecinden geçmiş olması vb. nedenlerle fiziki kontrolünün mümkün olmama ihtimali, ithalatçının işbirliğine yanaşma konusunda tereddütlü olabilmesi, seyahat masrafları vb. giderlerin denetim maliyetine olumsuz etki yapabileceği dezavantajlar olarak gösterilmektedir (GTB, 2014: 36).

Eşyanın gümrük işlemleri tamamlandıktan sonra vergileri ödendikten sonra yükümlüsüne teslim edilmesinden sonra gerçekleştirilen gümrük kontrolü faaliyetleri çeşitli şekillerde kendini göstermektedir. Genel olarak denetim elemanlarınca icra edilen bu faaliyetler; rutin denetim işlemleri kapsamındaki doğrudan firma odaklı gerçekleştirilen sonradan kontrol programları ve idare bazlı yapılan teftişler ile ihbar, şikâyet ya da benzeri bir gerekçe üzerine icra edilen inceleme ve soruşturma işlemleridir. Anılan denetim faaliyetlerinden inceleme ve soruşturma işlemleri bu işlemlerin konularıyla sınırlı ve bağlantılı olduğunu belirtmek gerekir. Bununla birlikte, eşyanın tesliminden sonraki beyana yönelik kontrol faaliyetleri, idari faaliyetler çerçevesinde gümrük idarelerince de gerçekleştirilmektedir.

Söz konusu denetim faaliyetlerinden, GK'nın 73'üncü maddesine istinaden yayımlanan "*Sonradan Kontrol ve Riskli İşlemlerin Kontrolü Yönetmeliği*" kapsamında gerçekleştirilen sonradan kontrol programlarının, firma odaklı ve firma merkezinde icra edilmesi, denetim öncesinde oldukça farklı kaynaklardan yararlanılarak elde edilen verilerin

yapılan risk analizleri çerçevesinde değerlendirilmesi ve bu çerçevede denetim stratejisinin oluşturularak sonuç odaklı çalışılabilmesi, denetim safhasında firma muhasebe kayıtları başta olmak üzere konuya ilişkin ithalat dosyaları, vergi dairesine yapılan beyanlar ve ilgili diğer bilgi ve belgelere hızlı bir şekilde erişilebilmesi ve ilgililerden anlık görüş alınabilmesi gibi özellikler nedeniyle beyan edilen eşyanın gümrük kıymetinin ve kıymet unsurlarının doğruluğu, gerçekliği ve belirlenen usullere uygunluğu konularında daha etkili sonuçlar verebilmektedir.

Sonuç

Eşyanın gümrük kıymeti ve tespitine ilişkin belirlenmiş esas ve usullerin uygulaması gümrük mevzuatının teknik, uzmanlık ve bir o kadar da uğraşı gerektiren zahmetli alanlarından birini oluşturmaktadır. Ekseriyetle ithal edilen eşyadan alınacak gümrük vergisinin miktarını belirleyen ana unsurlardan biri olması nedeniyle uluslararası alanda önemini her dönem için koruyan konulardan biri olan gümrük kıymeti, aynı zamanda eşyanın ithali ya da ihracına bağlı olarak gümrük vergileri tanımında yer alan KDV ve ÖTV gibi GATT ve DTÖ tarife sınırlamalarına tabi olmayan vergilerin de matrahlarına kaynak oluşturmakta ve gümrük idarelerince bu vergilerin hesaplamasında esas alınmaktadır. Belirtilen durum ile birlikte Brüksel Kıymet kodundan Cenevre Kıymet Koduna geçiş arayışlarına gerekçe oluşturan adil, tarafsız ve standartlaştırılmış kuralları içermeyen gümrük kıymetine ilişkin farklı uygulamaların ülkelerce tarife dışı engel olarak kullanılma durumları da göz önünde bulundurulduğunda, gümrük tarifeleri sıfıra kadar indirilse bile tüm ülkelerce benimsenmiş ortak kurallara sahip bir gümrük kıymet sistemi, eşyanın uluslararası ticaretinde ve vergilendirilmesinde önemini korumaya devam edecektir. Belirtilen nedenlerle kıymet konusu, gümrük işlemlerinde her zaman kilit bir öneme sahip olup uluslararası ticaret müzakerelerinde daima önemli bir gündem maddesi olagelmıştır. Söz konusu

öneminden ötürü, günümüzde DTÖ Kıymet Anlaşması kapsamında adil, tarafsız ve standart hal getirilmiş kuralları içeren bir gümrük kıymet sistemi uygulanmaktadır. Bu nedenle, DTÖ Kıymet Anlaşması kapsamında şekillenmiş bulunan gümrük kıymet sistemi, ön şart olarak ithalatçı ve gümrük idaresinin kıymetin belirlenmesi işleminde işbirliğini ve tarafların bu sürece aktif olarak katılımını gerektirmektedir.

Ancak, gümrük kıymet sisteminin atfedilen önemi ne binaen etkinliğinin, gümrük idarelerinin örgütsel ve sistemselsel olarak daha etkili bir yapıda olmalarını ve yüksek düzeyde uzman kullanımını gerektirmekle birlikte kayıt dışılığın en aza indirildiği, ticari belge ve kayıt düzeninin uluslararası normlara uygun olarak şekillendiği ekonomileri de gerekli kıldığını belirtmek gerekir. Öte yandan, Endüstri 4.0 konsepti çerçevesinde e-ihracat, Tek Pencereli Sistemi, Yetkilendirilmiş Yükümlü Statüsü kapsamında ithalatta kâğıtsız beyanname kullanımı, Gümrük Eşya Takip ve Analitik Performans Programı vb. uygulamalar hâlihazırda gümrük işlemlerinin elektronik ortamda gerçekleştirilmesine olanak tanımakla birlikte, söz konusu kavram, gümrük ve dış ticaret işlemlerinde Gümrük 4.0 olarak nitelendirilebilecek; tedarik zincirinin tüm aşamalarının elektronik ortamda takibi ve yönetimi, tüm ticari verilerin güvenli ortamlarda depolanması, iletilmesi ve işlenmesi, yapay zekâ sistemleri ile her ölçekteki ve nitelikteki verinin analizi, riskli alan ve işlemlerin belirlenmesi, NBC olarak adlandırılan nükleer, biyolojik ve kimyasal maddelerin kontrolü ve diğer birçok alanda insan unsuru yerine robotların kullanımına kadar genişleme imkân ve potansiyelini de barındırmaktadır. Anılan gelişmeler belirtilen işlem ve süreçlerde nitelikli uzman ihtiyacını da beraberinde getirmektedir. Bu çerçevede, eşyanın gümrük kıymetinin beyanı ve kontrolü dahil tüm gümrük işlem süreçlerinde, ifade edilen imkân ve potansiyellerin sunacağı en az maliyetle hızlı, doğru, gerçek ve güvenilir sonuçların elde edilebilmesi ise gümrük idaresinin söz konusu süreci doğru yönetebilmesi ile doğru orantılıdır.

Kaynakça

- Ancin Cihat, *Gümrük Kıymeti ve Tespit Yöntemleri*, Gümrük Müfettişleri Derneği Yayını, Yayın No: 5, 1997.
- Atan Turhan, Türkiye-Avrupa Topluluğu Gümrük Birliği ve Gümrük Mevzuatı, Gümrük Müfettişleri Derneği, Yayın No: 4.
- Atasorkun Ahmet, Yurdakul Gökhan, *Gümrük Kıymeti Teori ve Uygulama*, Ankara: Pulat Basımevi, 2015.
- Çelik Binnur, *Gümrük Vergisi Hukuku*, Ankara: İmaj Yayıncılık, 1999.
- Dünya Gümrük Örgütü, *Gümrük Kıymeti-DTÖ Anlaşması ve Gümrük Kıymeti Teknik Komitesi Çalışma Metinleri*, (çev. Didem Alptekin Yılmaz), Ankara: DGÖ Gümrük İşbirliği Konseyi, Gümrük Müsteşarlığı AB ve Dış İlişkiler Genel Müdürlüğü, 2009a.
- Dünya Gümrük Örgütü, *Gümrük Kıymeti-Temel Düzey Gümrük Kıymet Eğitimi*, (çev. Didem Alptekin Yılmaz), Ankara: DGÖ Gümrük İşbirliği Konseyi, Gümrük Müsteşarlığı AB ve Dış İlişkiler Genel Müdürlüğü, 2009b.
- Gümrük ve Ticaret Bakanlığı, *Gelir Paketi-Kıymet Kontrolü Uygulama Kılavuzu*, Gümrükler Genel Müdürlüğü, Ankara: 2014.
- Gümrük İşbirliği Konseyi, *Gümrük Kıymeti Kontrolü El Kitabı*, (çev. Beyazıt Balcı), Ankara: Maliye Bakanlığı APK Kurulu Başkanlığı, Yayın No: 1993/333, 1993.
- Kızılay Fatma Sultan, *Gümrük Vergilerinin Tahsilat Süreci, Yaşanan Sorunlar ve Bir Çözüm Önerisi Olarak Uzlaşma Müesseseleri*, Uzmanlık Tezi, Gümrük Müsteşarlığı, Ankara 2011.
- Nadaroğlu Halil, *Kamu Maliyesi Teorisi*, İstanbul: Beta Basım Yayım Dağıtım A.Ş., 11. B., 2000.
- Oxford Dictionaries, "Dictionary", <https://en.oxforddictionaries.com>, (Erişim tarihi: 23.12.2017).
- Rosenow Sheri, O'shea Brian J., *A Handbook On The WTO Customs Valuation Agreement*, Cambridge University Press, 2010.
- Selen Ufuk, *Gümrük İşlemleri (Tüm Yönleriyle)*, Bursa: Ekin Basım Yayım Dağıtım, 2. Baskı, 2009.
- Selen Ufuk, *Gümrük İşlemleri ve Vergilendirilmesi*, Bursa: Ekin Basım Yayın Dağıtım, 2014.
- Tokatlıoğlu Mircan Yıldız, "Türkiye'de Dış Ticaretin Vergilendirilmesi ve Avrupa Birliği", *Akdeniz İ.İ.B.F. Dergisi* (10), (2005), s. 46 - 72.
- Tuncer Selahattin, *Gümrükler ve Gümrük Vergileri*, Ankara: Yaklaşım Yayınları, 2001.
- World Customs Organization, "WCO Learning Platform - The WCO Customs Learning and Knowledge Community", <http://clikc.wcoomd.org>, (Erişim tarihleri: 25.04.2014 ve 23.12.2017).
- World Trade Organization, "Customs Valuation: Technical Information", https://www.wto.org/english/tratop/tratop_e/cusval_e/cusval_info_e.htm, (Erişim tarihi: 17.12.2018).

Yargı Kararları Işığında Kefalette Eşin Yazılı Rızasının Alınması Zorunluluğu ve İstisnalarının Değerlendirilmesi

Mustafa YAVUZ*

Özet

Borçlar hukukuna hâkim olan ilkelerden biri sözleşme özgürlüğü ilkesi olmakla birlikte, 6098 sayılı Türk Borçlar Kanununda, aile birliğinin, bu birliğin huzurlu ve mutlu bir şekilde devam etmesi ve ailenin ekonomik varlığının korunması amacıyla, hukukumuzda ilk defa olmak üzere eşlerden birinin kefalet sözleşmesi yapabilmesi diğer eşin yazılı rızasına bağlanmıştır. Bu kapsamda, evli olan kişilerin mahkemece verilmiş bir aylık kararı olmadığı ya da yasal olarak ayrı yaşama hakkı doğmadığı sürece, eşlerden birinin kefil olması, diğerinin sözleşmenin kurulmasından önce ya da en geç kurulması anında vereceği yazılı iznine tabidir. Ancak, anılan düzenleme, yürürlüğe girdiği tarihten itibaren özellikle iş hayatını yavaşlattığı yönünde ağır eleştirilere maruz kalmış ve söz konusu eleştiriler doğrultusunda kefalette eş rızasına bazı istisnalar getirilmiştir. İşte bu çalışmada, kefalette eşin yazılı rızasının alınması zorunluluğu ve bunun istisnaları, yargı kararları ışığında ele alınmış ve açıklanmıştır.

Anahtar Kelimeler: Kefalet, Kefalet Sözleşmesi, Kefil, Eşin Rızası, Aynlık Kararı, Yasal Olarak Ayrı Yaşama Hakkı.

JEL Sınıflama Kodları: J12, K12, K40.

The Obligation to Obtain the Written Consent of the Spouse on Suretyship and The Evaluation of Its Exceptions in The Light of Judicial Decisions

Abstract

One of the principles prevailing in the law of obligations is the principle of freedom of contract, but in the Turkish law of Obligations No. 6098, the ability of one of the spouse to make a surety contract is subject to the written consent of the other spouse for the first time in our law in order to maintain the unity of the family, this union in a peaceful and happy way and to protect the economic existence of the family. In this context, unless there is a court-ordered separation of married persons or a legal right to live separately, the guarantor of one of the spouses is subject to the written consent of the other prior to the establishment of the contract or at the latest at the time of its establishment. However, the said regulation has been subjected to heavy criticism since the date of its entry into force; in particular, as it has slowed down business life, and in line with these criticisms, some exceptions have been introduced to spousal consent on suretyship. Here, in this study, the obligation to obtain the written consent of the spouse on suretyship and the evaluation of its exceptions in the light of judicial decisions are discussed and explained in the light of judicial decisions.

Keywords: Suretyship, Surety Contract, Guarantor, Consent of the Spouse, Separation Decision, Right to Live Legally Separate.

JEL Codes: J12, K12, K40.

* Ticaret Uzmanı, Ticaret Bakanlığı, myavuz20@yahoo.com, ORCID ID-0000-0003-1707-2521

1. Giriş

Uygulamada karşılaşılan sorunlara ve günümüz ihtiyaçlarına cevap vermek üzere hazırlanan 6098 sayılı Türk Borçlar Kanunu¹ (TBK) 1 Temmuz 2012 tarihinde yürürlüğe girmiştir. TBK, Türk Medeni Kanununun tamamlayıcı ve ayrılmaz bir parçası olup, temel kanun niteliğindedir. TBK’da, 818 sayılı mülga Borçlar Kanununda² yer almayan birçok yeni düzenlemeye yer verilmiştir. Hukukumuzda ilk defa düzenlenen hususlardan birini de evli kişilerin ancak diğer eşin yazılı rızasıyla kefil olabilme zorunluluğu oluşturmaktadır.

Eşler, kendi yaşamlarına ilişkin borçlanmaların rizikolarını evlilik gereğince üstlenmekle birlikte; eşlerden birinin, başkalarının borçlarını üstlenme anlamına gelen üçüncü kişilere kefil olması halinde evlilik kurumu içinde yer alan mal ve haklar zarar görebilmektedir. Buradan hareketle, eşlerin bilhassa düşüncesizce giriştikleri kefaletler ile hatır kefaletlerinin sebep olduğu ekonomik yıkımlara karşı aile birliğinin ve toplumun en önemli yapı taşı olan ailenin korunması amacıyla, TBK’nın 584. maddesinde kefalette eş rızası şartı getirilmiştir (Kırca, 2006:437). Esasen bu düzenlemenin gayesi, kişilerin medeni haklarına bir sınırlama getirmek değil, ailenin ekonomik gücünü korumaktadır (Yılmaz, 2011:77).

Bununla birlikte, TBK’nın yürürlüğe girmesi sonrasında ekonomik hayatın önemli bir parçası olan kefalette eş rızası zorunluluğu, kamuoyunda ve özellikle iş dünyası tarafından yoğun bir şekilde eleştirilmiştir. Düzenlemede öngörülen eş rızası nedeniyle ticari hayatın yavaşlayarak sekteye uğradığı, piyasada önemli sorunlar ya-

1 6098 sayılı Türk Borçlar Kanunu, 04/2/2011 tarihli ve 27836 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanmıştır.

2 22/04/1926 tarihli ve 818 sayılı mülga Borçlar Kanunu, TBK’nın 647. maddesiyle yürürlükten kaldırılmıştır.

şandığı, kredi ilişkilerinin kilitlendiği, gerçek kişilerin kendi şirketleri için ticari kredi işlemlerinde dahi diğer eşin rızası engeli ile karşılaştıkları ifade edilmiştir (Yalçınduran, 2016:465). Bu sefer, söz konusu eleştiriler dikkate alınarak, 28/03/2013 tarihli ve 6455 sayılı Kanunla³ kefalette eş rızasına bazı istisnalar getirilmiş ve uygulamanın kapsamı daraltılmıştır.

İşte bu çalışmada, kefalette eşin rızasının yazılı alınma zorunluluğu ve bu uygulamanın istisnaları detaylı olarak incelenmiş ve değerlendirilmiştir.

2. Genel Olarak Kefalet Sözleşmesi

TBK’nın 581 ilâ 603. maddelerinde düzenlenen kefalet sözleşmesi, teminat alacaklısına borçlunun malvarlığı yanında teminat verenin kişisel malvarlığına başvurmaya yönelik bir alacak hakkı tanıyan şahsi bir teminattır. Dolayısıyla, kefalet sözleşmesinin amacı, alacaklıya teminat (güvence) sağlamaktır. Anılan Kanunun 581. maddesinde ise kefalet sözleşmesi, “*kefilin alacaklıya karşı, borçlunun borcunu ifa etmemesinin sonuçlarından kişisel olarak sorumlu olmayı üstlendiği sözleşme*” olarak tanımlanmıştır. Bu kapsamda kefil, asıl borçlunun borcunu ödememesini temin etmeyi değil, onun borcunu ödememesi halinde bundan şahsen sorumlu olmayı alacaklıya taahhüt etmektedir.

O halde kefil, alacaklı karşısında ikinci (fer’i nitelikte) bir borçlu olmaktadır. Borçlu borcunu yerine getirmediği takdirde alacaklı kefile başvurma hakkına sahiptir. Ancak, tekrar belirtelim ki, kefalet sözleşmesiyle kefil, alacaklıya karşı yalnız teminat borcu altına girer; hiçbir zaman asıl borçlunun yerine geçmez, onunla birlikte borç yüklenmez (Eren, 2017:760-761). Bu durumda, kefalet sözleşmesi,

3 6455 sayılı Gümrük Kanunu ile Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun, 11/04/2013 tarihli ve 28615 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanmıştır.

asıl borç ilişkisinden ayrı bir sözleşme olup, borcun alacaklısı ve kefil arasında kurulur; asıl borçlu mezkûr sözleşmenin bir tarafı değildir. Dolayısıyla kefalet sözleşmesi, rızai, tek tarafa borç yükleyen, kanunda düzenlenmiş, bağımsız bir sözleşmedir.

Öte yandan, kefalet sözleşmesi, mevcut ve geçerli bir borç için yapılabileceği gibi gelecekte doğacak veya koşula bağlı bir borç için de bu borç doğduğunda veya koşul gerçekleştiğinde hüküm ifade etmek üzere yapılabilir (TBK md. 582). Dolayısıyla, kefilin sorumluluğu kefalet sözleşmesinde yazılı olan miktarla sınırlıdır. Bunun yanında, asıl borç ilişkisi geçersizse kefilin sorumluluğuna gidilemez. Ancak yanılma veya ehliyetsizlik sebebiyle asıl borçlunun sorumlu olmadığı bir borç için kefil olan kişi, yükümlülük altına girdiği sırada sözleşmeyi sakatlayan bu eksikliği biliyorsa kefaletinden dolayı sorumlu olur.

Kefalet sözleşmesinin geçerli olarak kurulabilmesi için yazılı şekilde yapılması, kefilin sorumlu olacağı azami miktar ile kefalet tarihinin ve kefaletin müteselsil olması durumunda kefilin söz konusu hususları kendi el yazısıyla yazması şarttır. Kefalet sözleşmesinde sonradan yapılan ve kefilin sorumluluğunu artıran değişikliklerin de kefalet için öngörülen bu şekil şartlarına uyularak yapılması gerekir (TBK md. 583). Son olarak ifade edelim ki, kefaletin; adi kefalet, müteselsil kefalet, birlikte kefalet, kefile kefil ve rücu kefil şeklinde türleri⁴ bulunmaktadır.

4 Adi kefaletle alacaklı, kural olarak borçluya başvurmadıkça kefilin takip edemez. Ancak, borçlu aleyhine yapılan takibin sonucunda kesin aciz belgesi alınması, borçlu aleyhine Türkiye’de takibatin imkânsız hâle gelmesi veya önemli ölçüde güçleşmesi, borçlunun iflasına karar verilmesi ve borçluya konkordato mehli verilmiş olması hallerinde doğrudan doğruya kefile başvurulabilir. Müteselsil kefaletle ise alacaklı, borçluyu takip etmeden veya taşınmaz rehnini paraya çevirmeden kefilin takip edebilir. Öte yandan, birlikte kefalet kapsamında birden çok kişinin, aynı borca birlikte kefil olmaları halinde her biri kendi payı için adi kefil gibi, diğerlerinin payı için de kefile kefil gibi sorumlu olur. Alacaklıya, kefilin borcu için güvence veren kefile kefil de kefil ile birlikte, adi kefil gibi sorumludur. Rücu kefil ise kefilin borçludan rücu alacağı için güvence veren kefiledir (TBK md. 585-588).

3. Kefalet Sözleşmesinde Eşin Rızası

Kefalet sözleşmelerinde eş rızasıyla ilgili olarak TBK’nın “Eşin Rızası” başlıklı 584. maddesinin birinci ve ikinci fıkralarında, *“Eşlerden biri mahkemece verilmiş bir ayrılık kararı olmadıkça veya yasal olarak ayrı yaşama hakkı doğmadıkça, ancak diğerinin yazılı rızasıyla kefil olabilir; bu rızanın sözleşmenin kurulmasından önce ya da en geç kurulması anında verilmiş olması şarttır. / Kefalet sözleşmesinde sonradan yapılan ve kefilin sorumlu olacağı miktarın artmasına veya adi kefaletin müteselsil kefaletle dönüşmesine ya da kefil yararına olan güvencelerin önemli ölçüde azalmasına sebep olmayan değişiklikler için eşin rızası gerekmez.”* hükmüne yer verilmiştir. Madde gerekçesinde, anılan hükmün düzenlenmesinde, kaynak İsviçre Borçlar Kanununun 104. maddesinin göz önünde tutulduğu ifade edilmiştir.⁵

Hemen belirtelim ki bu hüküm, eşlerin bizzat borç altına girmesini değil, izinsiz kefil olmasını yasaklamaktadır. Başka bir anlatımla, anılan düzenleme, kişisel borçlanma ya da ticari hayatın gereği olan kefalet ve borçlanma sözleşmelerine engel oluşturmamakta, evli kişilerin kişisel borçlanma haklarına müdahale etmemekte ve eşin hukuksal işlem ehliyetine bir kısıtlama getirmektedir.

Aileyi ve evlilik birliğini koruma altına almayı amaçlayan söz konusu düzenleme ile kefalet sözleşmesinin geçerliliği için bu sözleşme kurulurken, istisnai haller dışında, diğer eşin yazılı rızasının alınması kanuni zorunluluk haline getirilmiş ve bu kural kefalet sözleşmeleri bakımından şekil şartı olarak kabul edilmiştir (Özen, 2014:182). Evli kişiler bakımından kefil olma ehliyetini sınırlandıran ve emredici nitelikte düzen-

5 Türk Borçlar Kanunu Tasarısı ve Adalet Komisyonu Raporu, Esas No:1/499, S.Sayı:321, TBMM Kanunlar Dergisi, Cilt, 95.

lenen anılan maddenin uygulanması için kefilin 4721 sayılı Türk Medeni Kanunu⁶ (TMK) hükümlerine göre evli olması ve kefalet esnasında evliliğinin devam etmesi şarttır (Reisoğlu, 2013:89). Mezkûr hükümde “eşlerden biri” denilmek suretiyle, eşin rızasının alınması konusunda eşler (kadın-erkek) arasında cinsiyet ayrımı yapılmamıştır. Bu durumda, kadın ya da erkek ayrımı yapılmaksızın, kadının kefil olmasında erkeğin, erkeğin kefil olmasında da kadının izni gerekmektedir. Ayrıca, eşler arasındaki mevcut mal rejimi ve kefaletin türü eş rızası uygulamasını etkilemez.

Öte yandan, eşin rızası en geç kefalet sözleşmesinin kurulduğu anda verilmiş olmalıdır. Eşin rızası, TBK md. 584 gereği yazılı olarak verilir ve kefaletin adi yazılı şekilde olması yeterlidir. Dolayısıyla, rıza beyanının eş tarafından imzalanması yeterli ve gereklidir; imzanın noterce onaylanması ise zorunlu değildir. Bundan başka, eşin rızası kefalet sözleşmesinde yer alabileceği gibi, ayrı bir belgede de yer alabilir (Baş, 2012:122). Ayrıca, eş rızası somut ve belirli bir kefalet sözleşmesi için ve her sözleşmeye dair ayrı ayrı olmak üzere verilmiş olmalıdır; baştan ileri tarihlerde (gelecekte) akdedilecek kefalet sözleşmeleri için genel muvafakat verilemez.

Kanun koyucu, evli kişinin kefil olabilmesi için eşinin rızasının aranması koşulunu emredici nitelikte düzenlediğinden, taraflarca bunun aksine anlaşmalar yapılamaz veya eşler bundan feragat edemez (Ayan, 2018:116). Başka bir deyişle eşler, hukuka uygun olarak vermiş olduğu rızadan daha sonradan vazgeçemez. Diğer taraftan, eşin rızası gerektiği halde bu şart sağlanmadan akdedilen kefalet sözleşmesi sonra-

dan eş boşansa dahi geçerli hale gelmez. Kişinin bekârkken kefil sıfatıyla akdettiği kefalet sözleşmesi için sonradan evlenmesi halinde ise eşinin onayı gerekmez (Bodur, 2013:278).

Eş rızasının varlığı, bunun varlığını iddia eden taraftan ispatlanır (TMK md. 6). Bu kişi ise esas itibarıyla alacaklıdır (Kırca, 2006:446). Diğer taraftan, eşin rızasının alınması kefalet sözleşmesinin tamamlayıcı unsuru değil geçerlilik unsuru olduğundan ve bahsi geçen sözleşmenin geçerli olarak kurulabilmesi için eşin rızasının mutlaka alınması gerektiğinden, bu rızanın alınmaması, kefalet sözleşmesinin kesin hükümsüzlüğü (butlanı) sonucunu doğurur. Eşin rızasının bulunup bulunmadığı hususu, hâkim tarafından re’sen dikkate alınır (Aral ve Ayrancı, 2012:430). Ayrıca, kefalet sözleşmesi kurulduktan sonra kefil olan kişinin eşinin kefaletle sonradan onay vermesi veya alacaklının iyiniyetli olması da geçersizliği ortadan kaldırmaz.

Yeri gelmişken belirtelim ki, Yargıtay kararları ışığında, eşlerden birinin asıl borçlu, diğer eşin bu borca yönelik güvence sağlamak amacıyla kefil olması halinde asıl borçlu olan eşin, diğer eşin kefil olmasına rıza göstermesi gerekmemektedir. Keza eş rızasının aranmasına yönelik kanuni düzenlemenin temel maksadının, eşlerin birbirlerinin borçlandırıcı tasarruflarından haberdar olma ve borçlandırıcı işlemleri aile bütünlüğü içerisinde birlikte yapma olduğu nazara alındığında, borçlu eşin diğer eşin kefaletine rıza göstermesi şartının aranması fuzuli olacaktır.⁷

Diğer taraftan, kefalette eşin rızasına ilişkin 584. madde hükmü, gerçek kişilerce, kişisel güvence

6 4721 sayılı Türk Medeni Kanunu, 08/12/2001 tarihli ve 24607 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanmıştır.

7 Yargıtay 12. Hukuk Dairesinin 13/10/2016 tarihli ve E.2016/12256, K.2016/21462 sayılı; 11. Hukuk Dairesinin 10/02/2016 tarihli ve E.2016/1306, K.2016/1277 sayılı kararları.

verilmesine ilişkin olarak başka ad altında yapılan diğer sözleşmelere de uygulanır (TBK md. 603). O halde, bu hükmün gereği olarak, garanti, borca katılma, himaye beyanı, itibar emri/kredi emrinde de eşin rızası aranır (Kırca, 2006:437). Bununla birlikte, Yargıtay İçtihatları Birleştirme Büyük Genel Kurulunun 20/04/2018 tarihli ve E.2017/4, K.2018/5 sayılı kararı⁸ gereğince, kefalette eşin rızasına dair TBK'nın 584. maddesindeki düzenlemenin, kambiyo senetlerinde geçerli olan avalda⁹ uygulanması gerekmemektedir.

Son olarak, konunun bütünlüğü açısından, Anayasa Mahkemesinin kefalette eş rızasını düzenleyen TBK'nın 584/1. maddesinin iptali istemiyle açılan davaya ilişkin kararı hakkında bilgi vermek uygun olacaktır. Yerel bir mahkeme, söz konusu hükümlerle kefalet amacı taşıyan her türlü sözleşmenin geçerliliğinin eşin rızasına bağlandığı, eşin rızasının aranmasının sözleşme hürriyetini ihlal ettiği, bu durumun ekonomik hayata da olumsuz etki edeceği gerekçesiyle iptal başvurusunda bulunmuştur. Anayasa Mahkemesi ise 26/12/2013 tarihli ve E.2013/57, K.2013/162 sayılı kararıyla¹⁰ iptal talebini reddetmiştir. Yüksek Mahkemenin gerekçeli kararında da; TBK'nın 584. maddesinin, aile birliğinin ve bu birliğin huzurlu ve mutlu devam etmesini sağlamak üzere düzenlenen sınırlayıcı ancak aynı zamanda koruyucu bir hüküm olduğu, bu hükümlerle getirilen sınırlamaların amacının öncelikle ailenin ekonomik varlığının, bunun sonucu olarak da ailenin huzurunun ko-

runması olduğu, dolayısıyla itiraz konusu kuralla, eşlerden biri tarafından malvarlığının tüketilmesinin önüne geçilmesi suretiyle Anayasa'nın 41. maddesinin hükmü doğrultusunda ailenin huzurunu korumanın ve sonuç olarak da evlilik birliğinin geleceğini garanti altına almanın hedeflendiği dikkate alındığında, müdahalenin demokratik toplum düzeninin gereklerine aykırı olmadığı, ayrıca bu sınırlama ile aile birliğinde istenmeyen anlaşmazlıkların önüne geçerek ailenin geleceği için risk oluşturabilecek davranışların önlenmesinin amaçlandığı, bu amacın da kamu yararına olduğu, bu nedenle Anayasa'nın 35. maddesindeki sınırlama nedenlerine uygun olduğu, ayrıca sözleşme hürriyetine ve mülkiyet hakkına keyfi ya da hakkın özüne dokunacak bir sınırlama getirmeyen, temel hakkın kullanımını ortadan kaldırmayan ya da güçleştirmeyen kuralın istisnai bir alanda ve dar kapsamlı olduğundan sınırlı ve ölçülü olduğu, Anayasa'nın 41. maddesinin verdiği önem de dikkate alınarak, aile ve ailenin korunmasının, istisnai bir alanda ve anayasal ilkelere uygun olarak asgari oranda sınırlandırılan düzenlemenin birey hakları ile kamu yararı arasında açık bir dengesizlik de yaratmadığı, dolayısıyla hükmün ailenin ortak kararı olmaksızın üçüncü kişi lehine güvence verilmek suretiyle borçlanmasına engel olarak ailenin huzur ve refahını koruduğundan, sınırlamanın bu açıdan da ulaşılmak istenen amaç ile orantılı olduğu ifade edilmiştir.

4. Kefalette Eş Rızasının İstisnaları

Kefalette eş rızası iki grupta incelenebilir. Bunlar, TBK'nın yürürlüğe girdiği tarihte ve halen mevcut olan istisnalar ile 6455 sayılı Kanunla 2013 yılında getirilen istisnalardır. İstisnalardan birinin varlığı halinde kefalet sözleşmesinde eşin rızası aranmaz. Söz konusu istisnalar aşağıda incelenmiştir.

8 Yargıtay İçtihatları Birleştirme Büyük Genel Kurulunun 20/04/2018 tarihli ve E.2017/4, K.2018/5 sayılı kararı, 16/10/2018 tarihli ve 30567 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmıştır.

9 Aval, bir kambiyo senedinin borçlusunca ödenmemesi durumunda senet bedelinin ödeneceğine ilişkin olarak üçüncü bir kimsenin alacaklıya verdiği güvencedir.

10 Anayasa Mahkemesinin 26/12/2013 tarihli ve E.2013/57, K.2013/162 sayılı kararı, 12/12/2014 tarihli ve 29203 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmıştır.

4.1. Mahkemece Verilmiş Bir Ayrılık Kararının Olması

TMK'nın 167 ve devamı maddelerine göre, boşanma davası açmaya hakkı olan eş, dilerse boşanma, dilerse ayrılık isteyebilmekte, boşanma sebebi ispatlanmış olursa hâkim boşanma veya ayrılığa karar vermekte, ayrılığa ise bir yıldan üç yıla kadar bir süreyle verilebilmekte, süre bitince ayrılık durumu kendiliğinden sona ermekte, ortak hayat yeniden kurulmamışsa eşlerden her biri boşanma davası açabilmektedir. Mahkemece ayrılık kararı verilen süre içinde resmi olarak evlilik devam etmekle birlikte, eşler hakkında böyle bir kararın verilmesi halinde bu kararın geçerli olduğu süre içinde, TBK md. 584/1 gereğince evli kişilerin kefil olabilmesi için eşlerinin yazılı rızasına gerek bulunmamaktadır.

4.2. Yasal Olarak Eşlerin Ayrı Yaşama Hakkının Doğması

Eşlerin yasal olarak ayrı yaşama hakkı, TMK'nın 197. maddesindeki koşulların (ortak hayat sebebiyle eşlerin kişiliği, ekonomik güvenliği veya ailenin huzurunun ciddi biçimde tehlikeye düşmesi vs.) varlığı halinde doğmaktadır. Ancak haklı bir sebep yokken ayrı yaşayan eşlerden birinin kefil olması halinde, diğer eşin, kefaletin geçerli olmadığı, zira eşinin ayrı yaşama hakkı olmadığını ileri sürmesi mümkündür. Bu durumda kefil olan eşin yasal olarak ayrı yaşama hakkına sahip olması halinde kefalet geçerli olacak, aksi durumda geçersiz sayılacaktır. Ayrıca Yargıtay kararları ve doktrinde kabul edildiği üzere boşanma davası açılmasıyla da eşler ayrı yaşama hakkına sahip olmaktadır. Boşanma kararı verilse dahi karar kesinleşinceye kadar evlilik hukuken devam ediyor olmakla birlikte, boşanma davası açıldığı andan itibaren eşlerin ayrı yaşama hakkı doğduğundan, bu durumdaki evli kişi-

lerin akdettiği kefalet sözleşmesi, eşinin rızasına gerek olmadan geçerli olarak kurulabilir (Buluş, 2017:45-46).

4.3. Kefalet Sözleşmesinde Kefilin Sorumlu Olacağı Miktarı Artırmayan, Adi Kefaleti Müteselsil Kefalet Dönüştürmeyen veya Kefil Yararına Olan Güvenceleri Önemli Ölçüde Azalması Sonucunu Doğurmayan Değişikliklerin Yapılması

TBK'nın 584. maddesinin ikinci fıkrasında, "Kefalet sözleşmesinde sonradan yapılan ve kefilin sorumlu olacağı miktarın artmasına veya adi kefaletin müteselsil kefalet dönüşmesine ya da kefil yararına olan güvencelerin önemli ölçüde azalmasına sebep olmayan değişiklikler için eşin rızası gerekmez." denilmektedir. Zikredilen hüküm gereğince, kefilin sorumlu olacağı miktarı artıran, adi kefaleti müteselsil kefalet dönüştüren ya da kefil yararına olan güvencelerin önemli ölçüde azalması sonucunu doğuran kefalet sözleşmesi değişiklikleri için eşin rızası gerekir; bu nitelikte olmayan değişikliklerde ise eşin rızası aranmaz. O halde, kefalet sözleşmesi değişikliğinde kural olarak eşin rızası gereklidir, ancak kefilin lehine yapılacak olan sözleşme değişiklikleri istisna kapsamındadır.

4.4. 6455 Sayılı Kanunla Kefalet Eş Rızasına Getirilen İstisnalar

TBK'nın kefalette eş rızasını düzenleyen 584. maddesi, Kanunun yürürlüğe girdiği tarihten itibaren iş hayatını yavaşlattığı yönünde ağır eleştirilere maruz kalmıştır. Bu doğrultuda ticari hayatın doğal akışını kolaylaştırmaya yönelik değişiklik yapma gerekçesi ile 6455 sayılı Kanunla anılan maddeye yeni bir fıkra eklenmiştir. 11 Nisan 2013 tarihinde yürürlüğe giren üçüncü fıkraya göre;

- Ticaret siciline kayıtlı ticari işletmenin sahibi veya ticaret şirketinin ortak ya da yöneticisi tarafından işletme veya şirketle ilgili olarak verilecek kefaletler,
- Mesleki faaliyetleri ile ilgili olarak esnaf ve sanatkârlar siciline kayıtlı esnaf veya sanatkârlar tarafından verilecek kefaletler,
- 5570 sayılı Kamu Sermayeli Bankalar Tarafından Yürütülen Faiz Destekli Kredi ve Kâr Payı Destekli Fon Kullanılmasına Dair Kanun kapsamında kullanılacak kredilerde verilecek kefaletler,
- Tarım kredi, tarım satış ve esnaf ve sanatkârlar kredi ve kefalet kooperatifleri ile kamu kurum ve kuruluşlarınca kooperatif ortaklarına kullanılacak kredilerde verilecek kefaletler,

için eşin rızası aranmayacaktır.

Söz konusu düzenleme ile evli kişilerin kefalet ehliyetine getirilen sınırlama kısmen yumuşatılmış ve anılan hükümde belirtilen durumlarda eşin rızası aranmaksızın kefil olabilmenin yolu açılmıştır. Yargıtay'ın bir kararında anılan düzenlemenin amacı, işletmenin yetkilileri tarafından işletme için verilecek kefaletlerde, kefalete konu borçtan bu kişilerin de fayda sağlamış olmaları nedeniyle eş rızasının aranmasının gerekmediği şeklinde ifade edilmiştir.¹¹

Öncelikle belirtelim ki, söz konusu hükmün bazı farklılıklar içeren benzer bir haline¹², İsviç-

11 Yargıtay 12. Hukuk Dairesinin 13/10/2016 tarihli ve E.2016/12256, K.2016/21462 sayılı karar.

12 Konuya ilişkin olarak TBK Taslağının 584. maddesinde, "Kefalet, ticaret siciline kayıtlı bir işletmenin sahibi; bir kollektif ortaklığın ortağı; bir komandit ortaklığın sınırsız sorumlu ortağı; bir anonim ortaklığın yöneticisi veya müdürü, bir sermayesi paylara bölünmüş komandit ortaklığın müdürü veya bir limited ortaklığın yönetici ortağı tarafından işletmeyle ilgili olarak verilmişse, eşin rızası aranmaz." denilmektedir.

re Borçlar Kanununun 494/2. maddesinden de esinlenerek TBK taslağında yer verilmişti. Ancak, aile birliğinin daha iyi korunması amacıyla ilgili düzenleme TBK taslağından çıkarılmıştı. Buna mukabil, eşin rızasına ilişkin düzenlemenin ticari hayatı zora soktuğu yönündeki yoğun eleştiriler nedeniyle, daha önce metinden çıkarılan hüküm, biraz daha genişletilerek ve TBK'nın yürürlüğe girmesinin üzerinden bir yıl dahi geçmeden 6455 sayılı Kanunla anılan Kanuna eklenmiştir. Yapılan düzenleme kural olarak kanaatimizce, ticari hayatın işleyişini kolaylaştırması bakımından uygun bir düzenleme olmuştur.

Bununla birlikte, öğretilerde, söz konusu hüküm ile eş rızasının aranmayacağı hallerin sınırlarının tam çizilmediği ve dolayısıyla eklenen fıkrada işletme sahiplerinin, işletmesi ile alakalı işlerde eşin rızasının aranmayacağı hususu belirtilmiş olsa da, işletmesi ile alakalı olmayan birçok işletmeye veya gerçek kişiye kefil olabilmek ve eşinin rızasını almama tehlikesinin var olduğu ifade edilmiştir (Özen, 2014:192-193). Hatta bu hususta, TBK'nın 584/3. maddesinin, eşin rızası hükmünün gerekliliğine gölge düşürdüğü, ailenin korunması amacını taşıyan "eşin rızası" kavramının uygulamasını daralttığı ve kanun koyucunun başlangıçta ortaya koyduğu amacı dolanmak suretiyle etkisiz hale getirdiği, bu yüzden öncelikle TBK'nın 584. maddesine sonradan eklenen üçüncü fıkranın kaldırılması, bunun yapılamaması halinde ise kanun koyucunun esas amacı unutulmadan istisnaların netleştirilmesi gerektiği savunulmuştur (Aktürk, 2019:94). Ancak, gelineen noktada, menfaatler dengesi ve ayrıca 6455 sayılı Kanunla yapılan düzenlemenin de kanun koyucunun bir iradesi olduğu göz önünde bulundurulduğunda, kefalette eş rızasına getirilen istisnaların tümüyle

kaldırılmasının pek mümkün olmadığı, lakin istisna hükmünün yedi yıllık uygulaması ve ailenin korunmasına olumsuz etkileri dikkate alınarak TBK md. 584/3'ün aksayan yönlerinin giderilmesine dönük çalışma yapılması gerektiği değerlendirilmektedir.

Bu açıklamalardan sonra eş rızasına getirilen istisnanın uygulanma esaslarına dönecek olursak, esnaf ve tacirlerin bu istisnadan yararlanabilmesi için öncelikle, ticari işletmenin ve şirketin¹³ ticaret siciline¹⁴, esnaf ve sanatkârların¹⁵ da esnaf ve sanatkâr siciline¹⁶ kayıtlı olması gerekmektedir. İlgili sicile kayıtlı olunmaması halinde anılan istisnadan faydalanılamaz.

Eş rızasının aranmaması için ticari işletmenin sahibinin veya ticaret şirketinin ortak ya da yöneticilerinin, işletmenin/şirketin borçları ve bunların olağan uğraşları için, esnaf ve sanatkârların da

13 6102 sayılı Türk Ticaret Kanununda ticari işletme, esnaf işletmesi için öngörülen sınırı aşan düzeyde gelir sağlamayı hedef tutan faaliyetlerin devamlı ve bağımsız şekilde yürütüldüğü işletme olarak tanımlanmış (md. 11); ticaret şirketleri de kolektif, komandit, anonim, limited ve kooperatif şirketler (md. 124) olarak sayılmıştır.

14 Ticaret sicili, 6102 sayılı Türk Ticaret Kanununa göre Ticaret Bakanlığının gözetim ve denetiminde ticaret sicili müdürlükleri ve şubeleri tarafından tutulan, ticaret hayatı bakımından önemli görülen ve ticari işletmelere ilişkin bir kısım belge, bilgi, olay, olgu ve işlemlerin kaydedildiği resmi nitelikli kamuya açık bir sicildir.

15 5362 sayılı Esnaf ve Sanatkârlar Meslek Kuruluşları Kanununun 3/1-a maddesinde esnaf ve sanatkâr, "ister gezici ister sabit bir mekânda bulunsun, Esnaf ve Sanatkâr ile Tacir ve Sanayiciyi Belirleme Koordinasyon Kurulunca belirlenen esnaf ve sanatkâr meslek kollarına dâhil olup, ekonomik faaliyetini sermayesi ile birlikte bedenî çalışmasına dayandıran ve kazancı tacir veya sanayici niteliğini kazandırmayacak miktarda olan, basit usulde vergilendirilenler ve işletme hesabı esasına göre deftere tabi olanlar ile vergiden muaf bulunan meslek ve sanat sahibi kimseler" şeklinde tanımlanmıştır.

16 5362 sayılı Esnaf ve Sanatkârlar Meslek Kuruluşları Kanunu uyarınca, esnaf ve sanatkârların sicillerinin, sağlıklı ve güvenli bir şekilde Ticaret Bakanlığı e-esnaf ve sanatkâr veri tabanında tutulması ve yayınlanmasını teminen ticaret davalarına bakan asliye hukuk mahkemeleri gözetiminde ve kurulu bulunduğu il idari sınırları içerisinde çalışmak üzere esnaf ve sanatkârlar odaları birliği bünyesinde ayrı bir birim olarak esnaf ve sanatkârlar sicili kurulur.

mesleki faaliyetleri için kefalet vermeleri gerekmektedir. Bu kapsamda olmayan kefaletler istisna dışıdır. "Ortak" ibaresiyle, kolektif, komandit, anonim ve limited şirketler ile kooperatiflerin ortaklarına; yönetici ibaresiyle de anonim şirketlerde ve kooperatiflerde yönetim kurulu üyelerine ve temsille yetkili müdürlere, limited şirketlerde müdürlere, şahıs şirketlerinde bu şirketlerin yöneticilerine işaretilmiştir. O halde örneğin, bir limited şirketin banka ile kredi sözleşmesi imzalaması ve şirket müdürünün ya da ortağının bu sözleşme kapsamında kefil olması halinde, TBK'nın 584. maddesinin üçüncü fıkrasında yer verilen "ticaret siciline kayıtlı ticari işletmenin sahibi veya ticaret şirketinin ortak ya da yöneticisi tarafından işletme veya şirketle ilgili olarak verilecek kefaletler"e tanınan istisna bağlamında eş rızası aranmayacaktır.

Öte yandan, tarımsal üretim ile esnaf ve sanatkârların desteklenmesi amacıyla, kamu sermayeli bankalar tarafından yürütülen faiz destekli kredi ve kar payı destekli fon kullanılması, ayrıca tarım kredi, tarım satış ve esnaf ve sanatkârlar kredi ve kefalet kooperatifleri ile kamu kurum ve kuruluşlarınca kooperatif ortaklarına kullanılacak kredilerde verilecek kefaletler de eş rızası istisnası kapsamındadır.

5. Sonuç

1 Temmuz 2012 tarihinde yürürlüğe giren 6098 sayılı Türk Borçlar Kanununda kefalet sözleşmelerine ilişkin önemli düzenlemeler yapılmış ve bu sözleşmelere dair bazı yenilikler getirilmiştir. Söz konusu yeniliklerin başında ise aile birliğinin korunması amacıyla öngörülen evli kişilerin kefil sıfatıyla kefalet sözleşmesi akdedebilmeleri için eşin rızasının aranması gelmektedir.

Anılan Kanunun 584. maddesi gereğince, eşlerden biri ancak diğerinin yazılı rızasıyla kefil olabilir; bu rızanın sözleşmenin kurulmasından önce ya da

en geç kurulması anında verilmiş olması şarttır. Bununla birlikte, kefaletle eş rızasına bazı istisnalar getirilmiştir. Buna göre; eşler hakkında mahkemece verilmiş bir aylık kararının olması veya yasal olarak ayrı yaşama hakkının doğması halinde eş rızası aranmaz. Ayrıca, kefalet sözleşmesinde sonradan yapılan ve kefilin sorumlu olacağı miktarın artmasına veya adi kefaletin müteselsil kefalete dönüşmesine ya da kefil yararına olan güvencele- rin önemli ölçüde azalmasına sebep olmayan de-ğişiklikler için de eşin rızası gerekmez.

Bunun yanında, iş dünyasının yoğun serzenişleri bağlamında 2013 yılında istisnaların kapsamı genişletilmiştir. 6455 sayılı Kanunla TBK'ya eklenen hükümlerle, ticaret siciline kayıtlı ticari işletmenin sahibi veya ticaret şirketinin ortak ya da yöneticisi tarafından işletme veya şirketle ilgili olarak verilecek kefaletler, mesleki faaliyetleri ile ilgili olarak esnaf ve sanatkârlar siciline kayıtlı esnaf veya sanatkârlar tarafından verilecek kefaletler, kamu bankalarınca ilgili kanuna göre kullanılacak kredilerde verilecek kefaletler ile tarım kredisi, tarım satış ve esnaf ve sanatkârlar kredisi ve kefalet kooperatifleri ile kamu kurum ve kuruluşlarınca kooperatif ortaklarına kullanılacak kredilerde verilecek kefaletler için eşin rızasının aranmaması öngörülmüştür. Eşin rızasının alınması gerekmezle birlikte, bu şart yerine getirilmeksizin kurulan kefalet sözleşmeleri kesin olarak hükümsüzdür, verilen kefalet de geçerli değildir.

Son olarak belirtelim ki, kefaletle eş rızasına yeni istisnalar getiren TBK'nın 584. maddesinin üçüncü fıkrası hükmü, uygulamasının çok geniş olması hasebiyle öğretide haklı olarak eleştirilmektedir. Buradan hareketle, düzenlemenin yedi yıllık tatbiki ve uygulamada karşılaşılan sorunlar ve yaşanan aksaklıklar da dikkate alınarak ilgili hükmün sınırlarının daraltılmak suretiyle yeniden belirlenmesi uygun olacaktır.

Kaynakça

- Aktürk, E. (2019). *Kefalet Sözleşmesinin Geçerlilik Koşulları ve Sonuçları*, Doktor Tezi, İstanbul: İstanbul Ticaret Üniversitesi.
- Anayasa Mahkemesi (26.12.2013). E.2013/57 ve K.2013/162 sayılı kararı. Ankara: Anayasa Mahkemesi.
- Aral, F. ve Ayrancı H. (2012). *Borçlar Hukuku (Özel Borç İlişkileri)*, Ankara, Yetkin Yayınları.
- Ayan, S. (2018). *Kefalet Sözleşmesi*, Ankara, Adalet Yayınevi.
- Baş, E. (2012). "6098 Sayılı Türk Borçlar Kanununda Kefalet Sözleşmesinin Geçerlilik Şartlarına İlişkin Bazı Yenilikler", İÜ-HFM, C.LXX, S.2, 115-144.
- Bodur, E. (2013). "Eşin Rızası", *TBB Dergisi*, (109), 251-302.
- Buluş, K. (2017). *6098 Sayılı Türk Borçlar Kanununa Göre Birlikte Kefaletin Türleri ve Hükümleri*, Ankara, Seçkin Yayıncılık.
- Eren, F. (2017). *Borçlar Hukuku Özel Hükümler*, Ankara, Yetkin Yayınları.
- Kırca, İ. (2006). *Türk Borçlar Kanunu Tasansı Kefaletle Eş İzni*, Prof. Dr. Tuğrul Ansay'a Armağan, Ankara, Turhan Kitabevi.
- Özen, B. (2014). *6098 Sayılı Türk Borçlar Kanunu Çerçevesinde Kefalet Sözleşmesi*, İstanbul, Vedat Kitapçılık.
- Reisoğlu, S. (2013). *Türk Kefalet Hukuku*, Ankara.
- T.C. Mülga Yasalar (29/04/1926). 818 sayılı mülga Borçlar Kanunu. Ankara: Resmi Gazete (359 sayılı).
- T.C. Yasalar (08/12/2001). 4721 sayılı Türk Medeni Kanunu. Ankara: Resmi Gazete (24607 sayılı).
- T.C. Yasalar (21/06/2005). 5362 sayılı Esnaf ve Sanatkârlar Meslek Kuruluşları Kanunu. Ankara: Resmi Gazete (25852 sayılı).
- T.C. Yasalar (04/02/2011). 6098 sayılı Türk Borçlar Kanunu. Ankara: Resmi Gazete (27836 sayılı).
- T.C. Yasalar (14/02/2011). 6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu. Ankara: Resmi Gazete (27846 sayılı).
- T.C. Yasalar (11/04/2013). 6455 sayılı Gümrük Kanunu ile Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun. Ankara: Resmi Gazete (28615 sayılı).
- Türk Borçlar Kanunu Tasansı ve Adalet Komisyonu Raporu, Esas No:1/499, S.Sayı:321, TBMM Kanunlar Dergisi, Cilt, 95.
- Yalçınduran, T. (2016). "Kefalet Sözleşmesinde Eşin Rızasına ve Bu Rızanın Türk Borçlar Kanununun 603. Maddesi Gereğince Gerçek Kişilerin Taraf Olduğu Kişisel Güvence Verilmesine İlişkin Diğer Sözleşmelerde Bulunmasına Dair Türk Borçlar Kanununda Yapılan Düzenlemenin Değerlendirilmesi", İÜHFM, C.LXXIV, S.1, 461-486.
- Yargıtay İçtihatları Birleştirme Büyük Genel Kurulu (20.04.2018). E.2017/4 ve K.2018/5 sayılı kararı. Ankara: Yargıtay İçtihatları Birleştirme Büyük Genel Kurulu.
- Yargıtay 12.Hukuk Dairesi (13.10.2016). E.2016/12256 ve K.2016/21462 sayılı kararı. Ankara: Yargıtay 12. Hukuk Dairesi.
- Yargıtay 11.Hukuk Dairesi (10.02.2016). E.2016/1306 ve K.2016/1277 sayılı kararı. Ankara: Yargıtay 11. Hukuk Dairesi.
- Yılmaz, M. (2001). "Türk Borçlar Kanununa Göre Kefalet Sözleşmesinin Geçerlilik Şartları", *TAAD*, Cilt:1, Yıl:2, 2011, S.7.

Sosyal Harcamaların Gelir Dağılımı Üzerindeki Etkisi: Orta ve Doğu Avrupa Ülkeleri Örneği

Prof. Dr. Fatih YARDIMCIOĞLU*

Yunus Emre YAYLA**

Özet

Sosyal refah devleti açısından önemli bir yere sahip olan sosyal harcamalar, düşük gelir grubuna yönelik olduğundan dolayı gelir dağılımı üzerinde etkili olabilmektedir. Bu çalışmada panel veri analizi kullanılarak Yedi Orta ve Doğu Avrupa ülkesinde 2005-2017 yılları arasında sosyal koruma harcamaları ile emekli maaş ödemelerinin gelir dağılımı üzerindeki etkisinin incelenmesi amaçlanmıştır. Çalışmanın ampirik bulgularına göre emekli maaş ödemeleri gelir dağılımı üzerinde istatistiki olarak anlamlı ve negatif bir etkiye sahip iken sosyal koruma harcamalarının gelir dağılımı üzerinde istatistiki olarak anlamlı bir etkisinin olmadığı tespit edilmiştir.

Anahtar Kelimeler: Sosyal Harcama, Gelir Dağılımı, Orta ve Doğu Avrupa.

JEL Sınıflama Kodları: C23, D63, H55.

The Effect of Social Expenditure on Income Distribution: Example of the Middle and Eastern European Countries

Abstract

Social expenditures, which have an important place in terms of social welfare state, can have an effect on income distribution as it is directed to low income group. In this study, it was aimed to analyze the effect of social protection expenditures and pension payments on income distribution in 7 Central and Eastern European countries between 2005-2017 using panel data analysis. According to the empirical findings of the study, while pension payments had a statistically significant and negative effect on income distribution, social protection expenditures did not have a statistically significant effect on income distribution.

Keywords: Social Expenditure, Income Distribution, Central and Eastern European.

JEL Codes: C23, D63, H55.

* Sakarya Üniversitesi, Siyasal Bilgiler Fakültesi, Maliye Bölümü Öğretim Üyesi, fyoglu@sakarya.edu.tr, Orcid Id: 0000-0002-7758-8549

** Afyon Kocatepe Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Maliye Ana Bilim Dalı Doktora Öğrencisi, yunusemre.yayla@outlook.com, Orcid Id: 0000-0003-1924-4550

Giriş

1960'lı yıllar sonrası sosyal refah devletinin önem kazanması ile birlikte sosyal harcamalar daha çok gündeme gelmeye başlamıştır. Bu gelişmelere bağlı olarak sosyal harcamalarda belirgin artış gözlemlenmiştir. Birçok gelişmiş ve gelişmekte olan ülkeden oluşan OECD ortalamasına göre, sosyal harcamalar 1980 yılında GSYH'nın %14,9'unu oluştururken bu oran 2016 yılında %21 olarak gerçekleşmiştir (OECD, 2018). Ancak sosyal harcamalar alanında son dönemlerdeki ilerlemelere ve artan önemine rağmen küresel nüfusun %45'i en az bir sosyal koruma politikası alanında korunmakta ancak çoğunluk (%55'lik kesim) korunmasız kalmaktadır (ILO, 2017: 1).

Eğitim, sağlık ile sosyal güvenlik harcamaları insanların bilgi, beceri ve üretkenliklerini artırması; faydaların gelecek dönemlere de sarkması nedeniyle insanların yaşamlarında önem arz etmektedirler (Yardımcıoğlu, 2012a: 28). Gelişmekte olan ülkelerde yeniden dağıtım politikalarının temelinde, sosyal harcama politikalarının bütüncül hale getirilmesi ve düşük gelirli kesime eğitim ve sağlık hizmet sunumu da önemli olmaktadır (İlgün, 2015: 500). Sosyal harcamalar genel olarak ülke içerisinde yaşayan düşük gelirli kesime yönelik yapılan transferleri kapsamaktadır. Bu yönüyle sosyal harcamalar gelir dağılımı üzerinde etkili olabilmektedir. Gelir dağılımı, ülke içerisinde yaşayan bireylerin gelirden aldığı payı gruplar şeklinde göstermektedir. Genel itibariyle gelir grupları arasında ciddi uçurumlar oluşmakta ve gelir dağılımı adaletsiz olmaktadır. Dünyanın en zengin %1'i küresel zenginliğin %45'ini oluşturmakta, Dünya nüfusunun %64'ü ise küresel zenginliğin sadece %2'sini oluşturmaktadır (Inequality.org, 2017). Bu doğrultuda, ülkeler gelir dağılımı adaletsizliğini düzeltebilmek amacıyla çeşitli politikalar uygulamakta ve sosyal harcamalar da bu politikaların en önemlilerinden biri olduğu görülmektedir.

Bu çalışmanın temel hipotezi, "sosyal harcamaların gelir dağılımı adaletsizliğini azaltıcı yönde etkisi vardır" şeklinde iken; araştırma sorusu, "sosyal harcamalar gelir dağılımını nasıl etkilemektedir?" şeklindedir. Bu kapsamda çalışmada, yedi Orta ve Doğu Avrupa ülkesinde sosyal koruma harcamaları ve emekli maaş ödemeleri ile gelir dağılımı arasındaki ilişkinin varlığı, bu ilişkinin yönü ve boyutunun araştırılması amaçlanmıştır.

Bu amaçla çalışmada panel veri analizi kullanılarak yedi Orta ve Doğu Avrupa ülkesinde 2005-2017 döneminde sosyal koruma harcamaları ile emekli maaş ödemelerinin gelir dağılımı üzerindeki etkisi ampirik olarak incelenmiştir. Çalışma giriş ve sonuç bölümleri dahil toplamda beş bölüm olarak tasarlanmıştır. Bu bağlamda öncelikle Orta ve Doğu Avrupa ülkelerinde gelir dağılımı ile sosyal harcamalara ilişkin teorik bilgi ve literatür taraması ardından ekonometrik analiz ve bulgulara yer verilmektedir. Çalışma sonuç ve ampirik bulguların değerlendirilmesi ile son bulmaktadır.

Çalışmanın, bilindiği kadarıyla yedi Orta ve Doğu Avrupa ülkesi özelinde sosyal koruma harcamaları ve emekli maaş ödemeleri ile gelir dağılımı arasındaki ilişkiyi açıklamaya yönelik bir çalışma olmaması nedeniyle, var olan boşluğu doldurması amaçlanmaktadır.

1. Orta ve Doğu Avrupa Ülkelerinde Sosyal Harcamalar ile Gelir Dağılımının Seyri

Bir ülkede belli bir dönemde (genelde 1 yıl) üretilen gelirin fertler, fertlerden meydana gelen gruplar ya da üretim faktörlerinin arasında bölüşülmesi gelir dağılımını ifade etmektedir (Yardımcıoğlu, 2012b: 78). Gelir dağılımını ölçmek amacıyla çeşitli ölçütler kullanılmakta ancak en yaygın kullanılanı Gini katsayısı olmaktadır. Lorenz eğrisinden hesaplanan Gini katsayısı, 0 ile 1 arasında değer almaktadır. Gini katsayısı yükselirse (1'e yaklaş-

tıkça) gelir dağılımı adaletsizliği artmakta, düşerse (0'a yaklaştıkça) gelir dağılımı adaletsizliği düzelmektedir (Çalışkan, 2010: 99)

Tablo 1'de çalışmanın örneklemini oluşturan yedi Orta ve Doğu Avrupa ülkesinin 2005-2017 dönemi Gini katsayısı değerleri verilmiştir. Tabloya bakıldığında, 2005 yılında yedi ülke içerisinde gelir dağılımının en adaletli olduğu ülke Slovenya (23,8) olurken onu Çekya (26,0) izlemiş, adaletsizliğinin en yüksek olduğu ülke ise Litvanya (36,3) olurken onu Letonya (36,2) izlemiştir. 2017 yılına bakıldığında gelir dağılımının en adaletli olduğu ülke Slovakya (23,2) olurken onu Slovenya (23,7) izlemiş, adaletsizliğin en yüksek olduğu ülke ise Litvanya (37,6) olurken onu Letonya (34,5) takip etmiştir.

Tablo 1: Orta ve Doğu Avrupa Ülkelerinde Gini Katsayısı (0-100 Arası Değer, 2005-2017 Dönemi)

Ülke	2005	2010	2015	2017
Çekya	26,0	24,9	25,0	24,5
Estonya	34,1	31,3	34,8	31,6
Letonya	36,2	35,9	35,4	34,5
Litvanya	36,3	37,0	37,9	37,6
Macaristan	27,6	24,1	28,2	28,1
Slovakya	26,2	25,9	23,7	23,2
Slovenya	23,8	23,8	24,5	23,7

Kaynak: (Eurostat, 2019a).

Orta ve Doğu Avrupa ülkelerinde (7 ülke) sosyal koruma harcamaları ile emekli maaş ödemelerinin 2005-2017 dönemi verileri Tablo 2'de verilmiştir. Tabloya bakıldığında, 2005 yılında sosyal koruma harcamalarının GSYH'ya oranının en yüksek olduğu ülke Slovenya (14,6) olurken onu Macaristan (12,3) takip etmiştir. Sosyal koruma harcamalarının GSYH'ya oranının en düşük olduğu ülke Letonya (5,8) olurken onu Litvanya'nın (6,5) takip ettiği ve sıralamanın 2017 yılında değişmediği görülmektedir.

Emekli maaş ödemeleri verileri incelendiğinde; 2005 yılında en yüksek orana sahip iki ülke Slovenya (10,2) ve Macaristan (9,6) iken en düşük iki ülke ise Letonya (6,0) ve Estonya (5,8)'dir. 2017 yılında en yüksek emekli maaş ödemesine sahip iki ülke Slovenya (10,1) ve Slovakya (8,5) iken en düşük emekli ödemesine sahip iki ülke ise Litvanya (6,7) ve Letonya (7,5)'dir.

Tablo 2: Orta ve Doğu Avrupa Ülkelerinde Sosyal Koruma Harcamaları¹ ve Emekli Maaş Ödemeleri Verileri (2005-2017 Dönemi)

Ülke	Veri (GSYH %'si)	2005	2010	2015	2017
Çekya	S.K.H.	10	10,9	9,9	9,8
	E.M.Ö.	7,7	8,8	8,6	8,3
Estonya	S.K.H.	7,5	9,6	9,6	9,9
	E.M.Ö.	5,8	8,7	8,0	7,7
Letonya	S.K.H.	5,8	8,2	7,2	7,4
	E.M.Ö.	6,0	10,1	7,7	7,5
Litvanya	S.K.H.	6,5	9,9	8,2	7,9
	E.M.Ö.	6,5	8,4	6,9	6,7
Macaristan	S.K.H.	12,3	12,7	10,7	10,5
	E.M.Ö.	9,6	10,7	8,6	8,1
Slovakya	S.K.H.	8,4	10,1	9,3	9,6
	E.M.Ö.	7,3	8,2	8,5	8,5
Slovenya	S.K.H.	14,6	15,5	14,9	13,3
	E.M.Ö.	10,2	11,0	10,9	10,1

(Not: S.K.H. : Sosyal Koruma Harcamaları, E.M.Ö. : Emekli Maaş Ödemeleri)

Kaynak: Sosyal koruma harcamaları (Eurostat, 2019b)'den, emekli maaş ödemeleri (Eurostat, 2019c)'den alınmıştır.

2. Literatür Taraması

Sosyal harcamaların gelir dağılımı üzerindeki etkisini ölçmeye yönelik çeşitli çalışmalar literatürde mevcuttur (Bkz. Ozawa ve Kim (1989), Clements (1997), Jao (2000), Huber vd. (2004), Schwabish vd. (2004), Afonso vd. (2010), Niehues (2010), Ospina (2010), Holzner (2011), Goudswaard vd. (2012), Reis vd. (2015), İlgün (2015), D'Agostino vd. (2016), Cimoli vd. (2017), Eroğlu vd. (2017), Ürper (2018), Kozuharov ve Petkovski (2018)). Yapılan çalışmalarda genellikle sosyal harcamaların gelir dağılımı üzerinde olumlu etkisi olduğu sonucuna ulaşılmıştır (Bkz. Niehues (2010), Holzner (2011), İlgün (2015), Eroğlu vd. (2017), Ürper (2018)). Ayrıca sosyal güvenlik harcamalarının emekli maaşlarına göre gelir dağılımını eşitlemekte daha etkili olduğunu tespit eden çalışma da literatürde mevcuttur (Bkz. Ozawa ve Kim (1989)). Diğer yandan sosyal harcamaların ya da sosyal harcamaların alt kalemlerinden birinin gelir dağılımı üzerinde anlamlı bir etkisi olmadığını tespit eden çalışma da literatürde vardır (Bkz. Goudswaard vd. (2012)). Sosyal harcamaların gelir eşitsizliği üzerinde pozitif bir etkiye neden olduğunu belirleyen çalışma da literatürde bulunmaktadır (Bkz. Huber vd. (2004)).

Literatürdeki çalışmalara bakıldığında, Orta ve Doğu Avrupa ülkelerinde sosyal koruma harcamaları ile emekli maaş ödemelerinin gelir dağılımı üzerindeki etkisini inceleyen çalışmaya rastlanmamıştır. Orta ve Doğu Avrupa ülkelerinde kamu harcamalarının gelir dağılımı üzerindeki etkisini inceleyen çalışma (Bkz. Hol-

¹ Çalışmada kullanılan sosyal koruma harcamaları verisi sadece sosyal yardımlardan oluşmaktadır. Emekli maaş ödemeleri verisi ilgili kalemlerden düşülmüştür. Ayrıntılı bilgi için bkz. Veri ve Yöntem bölümü.

zner (2011)) veya belirli Avrupa ülkelerinde sosyal harcamaların gelir dağılımı üzerindeki etkisini inceleyen çalışma (Bkz. Niehues (2010)) literatürde bulunmaktadır. Diğer yandan Orta ve Doğu Avrupa ülkelerinde sosyal harcamaların yoksulluk üzerindeki etkisini inceleyen çeşitli çalışmalar literatürde mevcuttur (Bkz. Bayar ve Sasmaz (2017), Bayar vd. (2017)). Sosyal harcamalar ile gelir dağılımı arasındaki ilişkiye yönelik yapılan çalışmalar aşağıda özetlenmiştir:

Yapmış olduğu çalışmada Devine (1983), Amerika Birleşik Devletleri'nde 1946-1976 yılları arasında regresyon analizi yöntemini kullanarak kamu gelirleri ile kamu harcamalarının gelir dağılımı üzerindeki etkisini araştırmıştır. Yapmış olduğu çalışma sonucunda, kamu harcamalarının sermayeye kıyasla emeği destekleme eğiliminde olduğunu tespit etmiştir. Başka bir çalışmada Ozawa ve Kim (1989), sosyal güvenlik yardımları ile emekli maaşlarının gelir dağılımı üzerindeki etkisini 1982 yılında anket yöntemini kullanarak araştırmışlardır. Yapmış oldukları çalışma sonucunda sosyal güvenlik yardımlarının emekli maaşlarına göre gelir dağılımını eşitlemekte daha etkili olduğu sonucuna ulaşmışlardır. Diğer bir çalışmada Cutler ve Katz (1992), anket verilerini kullanarak ABD'de 1980'lerde gelir ve tüketim dağılımındaki değişiklikleri incelemişlerdir. Yapmış oldukları çalışma sonucunda, tüketim dağılımındaki değişikliklerin, gelir dağılımındaki paralel değişimlere neden olduğunu tespit etmişlerdir. Ayrıca, mevcut para gelirine dayanan tedbirler yerine refah tedbirlerinin kullanımının yoksulluk derecesine ilişkin sonuçları değiştirdiğini belirlemişlerdir. Yaptığı çalışmada, Brezilya'da gelir dağılımındaki eğilimleri ve sosyal harcamalar dahil gelir eşitsizliğinin belirleyicilerini inceleyen Clements (1997), yaptığı çalışma sonucunda; eğitim, sağlık ve sosyal sigortaya yapılan kamu harcamalarının gelir eşitsizliğini artırma eğiliminde olduğunu bulmuştur. Başka bir çalışmada Kenworthy (1999), 1960-91 döneminde 15 zenginleşmiş sanayileşmiş ülkede sosyal refah politikası genişletilebilirliğinin yoksulluk oranlarına etkilerini değerlendirmiştir. Yapmış olduğu çalış-

mada, sosyal yardım programlarının yoksulluğu azalttığını belirlemiştir.

Chu vd. (2000), r-kare testi yöntemini kullanarak gelişmekte olan ülkelerde gelir dağılımını incelemiştir. Yapmış olduğu çalışma sonucunda, genel olarak gelişmekte olan ülkelerin sanayi ülkelerinden farklı olarak gelir eşitsizliğini azaltmak için vergi ve transfer politikalarını etkin bir şekilde kullanmadıklarını tespit etmiştir. Benzer bir çalışmada Jao (2000), Tayvan'da aile gelirleri ve harcamaları ile ilgili ulusal anket verilerini dikkate alarak sosyal refah harcamaları ile vergi gelirlerinin gelir dağılımı üzerindeki etkisini 1980 öncesi ve 1980 sonrası olmak üzere değerlendirmiştir. Yapmış olduğu çalışma sonucunda, sosyal refah harcamalarının etkilerinin gelir dağılımını etkilemede giderek daha önemli olduğunu ve vergi gelirlerinin etkilerinin yerini aldığını tespit etmiştir. Ayrıca sosyal refah harcamalarının, gelir açığının genişlemesini sınırlayan temel faktör olduğunu ifade etmiştir. Diğer bir çalışmada Schwabish vd. (2004), regresyon yöntemi ile 17 ülkede 1984, 1990-1993 ve 1995-1997 dönemini araştırmışlardır. Yapmış oldukları çalışma sonucunda, sosyal harcamalar ile gelir dağılımı arasındaki ilişkinin gelir gruplarına göre değiştiğini tespit etmişlerdir. Orta sınıflar ve yoksullar arasındaki eşitsizliğin sosyal harcamalarda küçük, olumlu bir etkiye sahip olduğunu, ancak dağıtımın uçları ile orta sınıf arasındaki eşitsizliğin sosyal harcamalar üzerinde büyük ve olumsuz bir etkiye sahip olduğunu belirlemişlerdir.

Sosyal harcamalar ile gelir dağılımı arasındaki ilişkiyi araştıran Huber vd. (2004), OLS yöntemini kullanarak Latin Amerika ve Karayipler'de 18 ülkede 1970-1995 döneminde sağlık, eğitim ve sosyal harcamaların gelir dağılımı üzerindeki etkisini incelemişlerdir. Yapmış oldukları çalışma sonucunda eğitim ve sağlık harcamalarının gelir eşitsizliği ile negatif ilişki içerisinde olduğunu tespit etmişlerdir. Diğer yandan sosyal güvenlik ve refah harcamalarının ise (öncelikli olarak emekli maaşlarının) eşitsizlik üzerinde güçlü bir pozitif etkiye

sahip olduğunu belirlemişlerdir. Başka bir çalışmada Afonso vd. (2010), Veri Zarflama Analizini kullanarak OECD ülkelerinde kamu harcamaları ile gelir eşitsizliği arasındaki ilişkiyi araştırmışlardır. Yapmış oldukları çalışma sonucunda, kamu sosyal harcamaları ile gelir eşitsizliği arasında bir ilişki olduğunu tespit etmişlerdir. Benzer bir çalışmada Niehues (2010), regresyon analizini kullanarak 15 Avrupa Birliği ülkesinde sosyal harcamaların gelir dağılımı üzerindeki etkisini incelemiştir. Yapmış olduğu çalışma sonucunda, sosyal harcamaların artmasının gelir dağılımı adaletsizliğini azalttığını tespit etmiştir. Diğer bir çalışmada Feld vd. (2010), havuzlanmış kesitli zaman serisi yöntemini kullanarak İsviçre Kantonları'nda 1981-1997 döneminde doğrudan demokrasi ile gelirin yeniden dağıtılması arasındaki ilişkiyi araştırmışlardır. Yapmış oldukları çalışma sonucunda, doğrudan demokrasinin, İsviçre'deki yerel ve kanton düzeyinde yeniden dağıtım üzerinde önemli bir etkisinin olduğunu tespit etmişlerdir. Ayrıca böyle bir durumun refah devletini güçlendireceğini belirtmişlerdir.

Gelir eşitsizliğinin belirleyicilerini, eğitim, sağlık ve sosyal güvenlik harcamalarına özel önem vererek analiz eden Ospina (2010), 2SLS ve GMM yöntemiyle Latin Amerika'da 1980-2000 dönemini kullanmıştır. Yapmış olduğu çalışma sonucunda, eğitim ve sağlık harcamalarının gelir eşitsizliğini olumsuz yönde etkilediğini, sosyal güvenlik harcamalarının gelir eşitsizliğini etkilemediğini tespit etmiştir. Başka bir çalışmada Hazman (2011), nedensellik analizini kullanarak sosyal güvenlik harcamaları ile gelir dağılımındaki adalet arasındaki ilişkiyi 1980-2005 döneminde Türkiye'de incelemiştir. Çalışmada kamu harcamaları büyüklüğü de analize dahil edilmiştir. Çalışma sonucunda, gelir dağılımından kamu harcamaları büyüklüğüne ve sosyal güvenlik harcamalarından kamu harcamaları büyüklüğüne doğru nedensellik ilişkisi olduğunu belirlemiştir. Benzer bir çalışmada Holzner (2011), GLS-2SLS yöntemini kullanarak Orta, Doğu ve Güneydoğu Avrupa'da 8 ülkede 1989-

2006 yılları arasında eşitsizlik, büyüme ve kamu harcamaları ilişkisini araştırmıştır. Yapmış olduğu çalışma sonucunda, sağlık ve sosyal koruma harcamaları ile eşitsizlik arasında negatif bir ilişki tespit etmiştir. Başka bir çalışmada Goudswaard vd. (2012), panel veri analizini kullanarak 15 Avrupa ülkesinde 1995-2007 döneminde emekli maaş ödemeleri ile gelir dağılımı arasındaki ilişkiyi araştırmışlardır. Yapmış oldukları çalışma sonucunda, kamu emeklilik harcamalarının GSYİH'nin bir yüzdesi olarak gelir eşitsizliği üzerindeki etkisinin olumsuz olduğunu, ancak anlamlı bir etkiye sahip olmadığını tespit etmişlerdir. Benzer bir çalışmada Çok vd. (2013), Hırvatistan'da 2.983 hane ve Slovenya'da 3.151 hane ile yapılan ankete bağlı olarak 2007 yılında vergiler ve sosyal yardımlar ile gelir dağılımı ilişkisini analiz etmişlerdir. Yapmış oldukları çalışma sonucunda, Hırvatistan'ın Slovenya'ya kıyasla daha yüksek mali gelir eşitsizliğine sahip olduğunu ve daha düşük yeniden dağıtım etkisi yaşadığını tespit etmişlerdir. Başka bir çalışmada İlgün (2015), panel veri analizi yöntemini kullanarak 17 OECD ülkesinde 1995-2012 yılları arasında kamu sosyal harcamalarının gelir dağılımı üzerindeki etkisini incelemiştir. Yapmış olduğu çalışma sonucunda, kamu sosyal harcamaları, dul ve yetim aylıkları, aktif emek piyasası programları ile işsizlik sigortası harcamalarının GSYH içindeki payının artmasının gelir dağılımı adaletsizliğini azalttığını tespit etmiştir.

Yapmış olduğu çalışmada Jutz, (2015), lojistik regresyon yöntemini kullanarak 42 Avrupa ülkesinde 2008-2009 döneminde gelir eşitsizliğinin ve sosyal politikaların gelirle ilgili sağlık eşitsizlikleri üzerindeki etkisini incelemiştir. Yapmış olduğu çalışma sonucunda, sosyal politikalar ile sağlık eşitsizliği arasında negatif ilişki olduğunu belirlemiştir. Başka bir çalışmada Reis vd. (2015), Ulusal Ev Örnek Araştırması Hanehalkı Anketi'ni kullanarak Brezilya Minas Gerasis eyaletinde Haziran-Kasım 2009 tarihleri arasında emeklilik maaşlarının hanelerin sosyal refahına etkisini araştırmışlardır. Yap-

miş oldukları çalışmada 308 belediyede kentsel ve kırsal alanlarda 18.000 haneden oluşan bir örneklem kullanmışlardır. Çalışma sonucunda, emekli maaşının düşük gelirli kesime etkisinin orta gelirli kesime göre daha anlamlı olduğunu tespit etmişlerdir. Benzer bir çalışmada D'Agostino vd. (2016), zaman sabit etkileri regresyonu yöntemini kullanarak 21 OECD ülkesinde 1995-2010 döneminde refah harcamaları ile gelir dağılımı arasındaki ilişkiyi araştırmışlardır. Çalışma sonucunda, hükümet harcamalarındaki %1'lik artışın Gini üzerinde yüzde yarım puan azalışa neden olduğunu tespit etmişlerdir. Diğer bir çalışmada Cimoli vd. (2017), Latin Amerika'da gelişmiş ve gelişmekte olan ülkelerde 1990-2010 döneminde korelasyon analizini kullanarak verimlilik, sosyal harcamalar ve gelir dağılımı ilişkisini araştırmışlardır. Yapmış oldukları çalışma sonucunda, verimlilik, sosyal harcamalar ve gelir dağılımı ilişkisinin gelişmiş ülkelerde daha etkili olduğunu, gelişmekte olan ülkelerde daha az etkili olduğunu tespit etmişlerdir.

Sosyal yardım harcamalarının gelir dağılımı üzerindeki etkisini araştıran Eroğlu vd. (2017), panel veri analizi yöntemiyle 21 OECD ülkesinde 2004-2011 dönemini analiz etmişlerdir. Yapmış oldukları çalışma sonucunda, sosyal yardım harcamalarının gelir dağılımını olumlu yönde etkilediğini tespit etmişlerdir. Benzer bir çalışmada Ürper (2018), çoklu regresyon analizi yöntemini kullanarak Türkiye'de 1987-2016 döneminde kamu harcamalarının gelir dağılımı üzerindeki etkisini araştırmıştır. Yapmış olduğu çalışma sonucunda, transfer harcamalarının gelir dağılımı üzerinde olumlu, cari harcamaların ise olumsuz etkisinin olduğunu belirlemiştir. Başka bir çalışmada Kozuharov ve Petkovski (2018), regresyon ve korelasyon analizlerini kullanarak Makedonya'da 2002-2014 döneminde sosyal transfer harcamalarının Gini endeksi ile ölçülen sosyo-ekonomik eşitsizlik üzerindeki etkisini araştırmışlardır. Yapmış oldukları çalışma sonucunda, sosyal transfer harcamaları ile sosyo-ekonomik eşitsizlik arasında bir ilişki olduğunu tespit etmişlerdir.

3. Veri ve Yöntem

Çalışmada kullanılan panel veri analizi yöntemi 2005-2017 dönemini ve 7 Orta ve Doğu Avrupa ülkesini² kapsamaktadır. Ülkelerin belirlenmesinde 2005-2017 zaman periyodu belirleyici olarak kullanılmış ve bu yıllar arasında verileri sürekli olan 7 ülke (10 Orta ve Doğu Avrupa ülkesi içinden) seçilmiştir. Çalışmada gelir dağılımını temsilen kullanılan Gini katsayısı Eurostat (2019a)'dan, sosyal koruma harcamaları Eurostat (2019b)'den, emekli maaş ödemeleri Eurostat (2019c)'den alınmıştır.

Çalışmada bağımsız değişken olarak kullanılan sosyal koruma harcamaları; hastalık/sağlık, sakatlık, yaşlılık, kazazedeler, aile/çocuk, işsizlik, konut ve sosyal dışlanma yardımları kalemlerinden oluşmaktadır (Eurostat, 2019b). Emekli maaş ödemeleri diğer bağımsız değişken olarak kullanıldığı için yaşlılık yardımı kaleminden emekli aylığı verisi, sakatlık yardımı kaleminden malulen emekli aylığı verisi ve kazazede yardımı kaleminden hayatta kalanlar için emekli maaşı verisi tarafımızdan düşülerek sadece sosyal yardımlar kısmı sosyal koruma harcamaları verisine dahil edilmiştir.

Bir diğer bağımsız değişken olan emekli maaş ödemeleri; emekli aylığı, beklenen yaşlılık aylığı, kısmi emekli aylığı, malulen emekli aylığı, çalışma kapasitesinin azalması nedeniyle erken emeklilik maaşı, hayatta kalanlar için emeklilik maaşı, işgücü piyasası nedeniyle erken emeklilik maaşı kalemlerinden oluşmaktadır (Eurostat, 2019c).

Çalışmada gelir dağılımı bağımlı değişken, sosyal koruma harcamaları ile emekli maaş ödemeleri bağımsız değişkenler olarak kullanılmıştır. Çalışmada kullanılan değişkenler ve tanımlamaları Tablo 3'te verilmiştir. Çalışmada tek modelin³ tahmini yapılmıştır. Modelin denklemi aşağıda verilmiştir:

2 Çalışmanın örneklemini oluşturan 7 ülke; Çekya, Estonya, Letonya, Litvanya, Macaristan, Slovakya, Slovenya'ndan oluşmaktadır.

3 Model kurulurken teori esas alınmıştır.

$$\text{Model: } GD_{2it} = \alpha_{it} + \beta_1 SKH_{it} + \beta_2 EMÖ_{it} + u_{it} \quad (1)$$

Tablo 3: Çalışmada Kullanılan Değişkenler ve Tanımlamalar

Değişken ve Kısaltması	Kaynak
Gelir Dağılımı (Gini 0-100) (GD)	(Eurostat, 2019a)
Sosyal Koruma Harcamaları (GSYH'nın %'si) (SKH)	(Eurostat, 2019b)
Emekli Maaş Ödemeleri (GSYH'nın %'si) (EMÖ)	(Eurostat, 2019c)

Not: Veri setinin analizinde Eviews 10 istatistik yazılım paket programından yararlanılmıştır.

Çalışmada yöntem olarak panel veri analizi seçilmiştir. Çalışmada öncelikle serilerin durağanlığını sınamak amacıyla Im, Pesaran ve Shin (2003) ile Maddala ve Wu (1999) birim kök testleri uygulanmış ardından Pedroni (1999 ve 2004) ile Kao (1999) eşbütünleşme testleri uygulanarak değişkenler arasındaki eşbütünleşme ilişkisine bakılmıştır. Daha sonra panel FMOLS testi yapılarak değişkenler arasındaki yön tahmini yapılmıştır.

Tablo 4'te teorik ile ampirik literatür göz önünde bulundurularak değişkenler arasındaki beklenen ilişki verilmiştir. Çalışmada kullanılan bağımsız değişkenler sosyal koruma harcamaları ile emekli maaş ödemelerinin düşük gelir grubunun geliri üzerinde etki edebilmesinden dolayı gelir dağılımı adaletsizliği üzerinde negatif etki meydana getirmesi beklenmektedir⁴. Bir başka ifadeyle, Gini katsayısı 0'a yaklaştıkça gelir dağılımı iyileşmekte 1'e yaklaştıkça gelir dağılımı bozulmakta olduğundan sosyal koruma harcamaları ile emekli maaş ödemelerinin Gini katsayısı üzerinde negatif etki meydana getirmesi beklenmektedir.

Tablo 4: Değişken ve Beklenen Etki

Değişken	Beklenen Etki
Sosyal Koruma Harcamaları (SKH)	(-)
Emekli Maaş Ödemeleri (EMÖ)	(-)

4. Ampirik Analiz

Ekonometrik analizlerde sıklıkça kullanılan panel veri analizi; belirli bir zaman döneminde ülkeler, firmalar ve hane halkları vb. kesit gözlemlerinin bir araya getirilmesidir. Panel veri analizi yöntemi, zaman serisi analizi ile kesit analizini birleştirmektedir (Kök ve Şimşek, 2009). Panel veri analizinin üstün yanlarını; bireysel heterojenliğe izin vermesi, analizde daha fazla değişken kullanılabilmesi, uyum dinamiklerini daha iyi çalıştırması, yatay kesitte ve zaman serisi analizinde belirlenemeyen etkileri tanımlayabilmesi ve ölçebilmesi oluşturmaktadır. Ayrıca analizde daha karmaşık modeller oluşturulabilmesi, mikro panel verilerini makro düzeyde ölçülen benzer değişkenlerden daha doğru bir şekilde ölçebilmesi, panel birim kök testlerinde standart asimptotik dağılımlara sahip olması panel veri analizinin üstün taraflarını oluşturmaktadır (Baltagi, 2005: 4-7).

4 Ayrıntılı bilgi için çalışmanın Literatür Taraması kısmına bakabilirsiniz.

4.1. Birim Kök Testi Sonuçları

Çalışmada Maddala ve Wu (1999) ve Im, Pesaran ve Shin (2003) birim kök testleri kullanılarak değişkenlerin durağanlığı test edilmiştir. Çalışmada kullanılan birim kök testlerinden Maddala ve Wu (1999: 634), değişen varyans ve otokorelasyon problemine dikkat çekerek birim kök testi geliştirilmişlerdir. Her bir seriye artırılmış Dickey-Fuller (ADF) testini uygulayarak ve bozuklukları düzenleyerek oluşturdukları ADF regresyonu ile tüm serilerde birim köklülüğü sınamayı önermişlerdir.

Maddala ve Wu (1999: 638)'un temel hipotezi (Denklem 2) "tüm seriler birim köklüdür" iken, alternatif hipotez (Denklem 3) "serilerden en az birinin durağan olduğu" şeklindedir.

$$H_0: \rho_i = \rho = 0 \quad (2)$$

$$H_1: \rho_i = \rho < 0 \quad (3)$$

$$\text{Denklem 4'teki formül ile Maddala ve Wu (1999) birim kök testi sınanmaktadır:} \quad (4)$$

Çalışmada kullanılan birim kök testlerinden Im, Pesaran ve Shin (2003: 53), bireysel birim kök istatistiklerinin ortalamasına dayanan dinamik heterojen paneller için birim kök testi önermiştir. Birim kök testi özellikle, gruplar arasında ortalama (artırılmış) Dickey-Fuller istatistiklerine dayanan standart bir t-bar testi istatistiği önermektedir. Genel bir ayar altında bu istatistiğin, standart bir normal varyasyon olasılığındaki $T \rightarrow \infty$ ve ardından $N \rightarrow \infty$ ile ardışık olarak yakınsama gösterdiği görülmüştür.

Im, Pesaran ve Shin (2003: 53), birim kök testinin Monte Carlo sonuçları, (ADF regresyonu için yeterince büyük bir düzen seçildiğinde) t-bar testinin küçük örnek performanslarının makul ölçüde tatmin edici olduğunu ve genellikle (Levin ve Lin (1993) tarafından önerilen testten daha iyi olduğunu tespit etmişlerdir.

Im, Pesaran ve Shin (2003: 55) birim kök testinin temel hipotezi (Denklem 5) "panelde yer alan serilerin durağan olmadığı" şeklindeyken alternatif hipotez (Denklem 6) "panelde yer alan serilerin en az bir tanesi durağandır" şeklindedir.

$$H_0 : \beta_1 = 0 \quad (\text{yatay kesitlerin tümü için}) \quad (5)$$

$$H_1 : \beta_1 < 0 \quad (\text{yatay kesitlerin tümü için}) \quad (6)$$

Birim kök testleri sonuçları Tablo 5'te verilmiştir. Sonuçlara bakıldığında serilerin seviyelerinde durağan olmadıkları belirlenmiş ve birinci farkları alındığı zaman hem sabitli hem de sabit+trendli modelde serilerin durağan hale geldikleri tespit edilmiştir.

Tablo 5: Birim Kök Test Sonucu

Kullanılan Değişkenler	Sabitli							
	İm, Pesaran ve Shin				Maddala ve Wu			
	Seviyesinde		1. Fark		Seviyesinde		1. Fark	
	t istat.	Olası.	t ista.	Olası.	t ista.	Olası.	t ista.	Olası.
GD	-0.777	0.2185	-4.59***	0.0000	15.706	0.3317	44.9***	0.0000
SKH	0.5175	0.697	-3.96***	0.0000	15.436	0.3490	41.8***	0.0001
EMÖ	-0.556	0.2889	-5.51***	0.0000	19.484	0.1473	52.3***	0.0000
Sabit+Trend								
	t ista.	Olası.	t ista.	Olası.	t ista.	Olası.	t ista.	Olası.
GD	0.5612	0.7127	-1.5208*	0.0642	12.144	0.5947	22.872*	0.0624
SKH	0.0322	0.5129	-1.805**	0.0355	18.519	0.1841	30.5***	0.0064
EMÖ	2.2916	0.9890	-1.515*	0.0648	8.8386	0.8412	23.75**	0.0491

Not: *** %1, ** %5, * %10 seviyesinde anlamlılığı göstermektedir. Swartz bilgi kriteri hatalar arasında otokorelasyon sorununu gidermek amacıyla gecikme uzunluğu olarak kullanılmıştır. Sabitli ve sabit+trendli model tercih edilmiştir.

4.2. Panel Eşbütünlüşme Testi Sonuçları

Panel eşbütünlüşme testi, değişkenler arasında uzun vadede bir ilişkinin bulunup bulunmadığını test etmek için uygulanmaktadır. Eşbütünlüşme testlerinin kullanılabilmesi için tüm değişkenlerin birinci seviyelerinde durağan halde olmaları gerekir. Çalışmada değişkenlerin birinci seviyelerinde durağan hale geldikleri için eşbütünlüşme testi yapılabilmesinde hiçbir engel bulunmamaktadır. Çalışmada Pedroni (1999, 2004) ile Kao (1999) eşbütünlüşme testleri uygulanmıştır. Eşbütünlüşme testlerinden sonra değişkenler arasında eşbütünlüşme ilişkisinin bulunması durumunda değişkenlerin katsayı tahminleri yapılacaktır.

4.2.1. Pedroni Eşbütünlüşme Testi Sonucu

Çalışmada kullanılan eşbütünlüşme testlerinden Pedroni (1999, 2004) eşbütünlüşme testi, hem uzun-dönem eşbütünlüşme ile vektörlerindeki heterojenlik hem de bu eşbütünsel vektörlerden kısa süreli sapmalarla ilişkili dinamiklerdeki heterojenite dahil olmak üzere, panelin tek tek üyeleri arasında dikkate değer heterojenliğe olanak sağlamaktadır (Pedroni, 1999: 653). Pedroni (1999, 2004) eşbütünlüşme testi dördü grup içinde ve üçü gruplar arasında olmak üzere yedi toplam test istatistiği ile eşbütünlüşme ilişkisini ölçmektedir.

Pedroni (1999, 2004) eşbütünleşme testinde dördü grup içinde ve üçü gruplar arasında olmak üzere sınanan eşbütünleşme testi hipotezleri aşağıda (Denklem 7 ve 8) verilmiştir.

$$H_0 : \beta_1 = 1 \quad (\text{eşbütünleşme ilişkisi yoktur}) \quad (7)$$

$$H_1 : \beta_1 < 1 \quad (\text{eşbütünleşme ilişkisi vardır}) \quad (8)$$

Pedroni eşbütünleşme testi sonuçları Tablo 6’da verilmiştir. Sonuçlara bakıldığında iki grup içi ve iki gruplar arası yaklaşım olmak üzere toplam dört tane sonucun %1 düzeyinde anlamlı olduğu belirlenmiştir. Sıfır hipotezi “seriler arasında eşbütünleşme ilişkisi yoktur” yedi tane testten dördünde reddedilmiştir. Bu nedenle eşbütünleşme testi sonucunda yedi testin çoğunluğunda değişkenler arasında eşbütünleşme ilişkisinin olduğu sonucuna ulaşılmıştır. Başka bir ifadeyle bağımsız değişkenler sosyal koruma harcamaları ve emekli maaş ödemeleri ile bağımlı değişken gelir dağılımı arasında uzun dönemli ilişki olduğu belirlenmiştir.

Tablo 6: Pedroni Eşbütünleşme Test Sonucu

Model: $GD2_{it} = \alpha_{it} + \beta_1 SKH_{it} + \beta_2 EMÖ_{it} + u_{it}$				
(Grup İçi)				
	t istat.	Olasıl.	Ağırlıklandırıl. istat.	Olasıl.
Panel v İstatistiği	1.575420	0.0576	0.158341	0.4371
Panel rho İstatistiği	-0.147074	0.4415	-0.462284	0.3219
Panel PP İstatistiği	-3.441589***	0.0003	-3.031457***	0.0012
Panel ADF İstatistiği	-4.683971***	0.0000	-3.322799***	0.0004
(Gruplar Arası)				
	t istat.	Olasıl.		
Grup rho İstatistiği	0.498137	0.6908		
Grup PP İstatistiği	-4.257351***	0.0000		
Grup ADF İstatistiği	-5.866094***	0.0000		

Not: *** %1, ** %5, * %10 seviyesinde anlamlılığı göstermektedir. Test yapılırken Barlett Kernel metodu uygulanarak Bandwidth genişliği Newey-West yöntemiyle tespit edilmiştir.

4.2.2. Kao Eşbütünleşme Testi Sonucu

Değişkenler arasında eşbütünleşme ilişkisinin bulunup bulunmadığı Pedroni eşbütünleşme testinin yanı sıra Kao eşbütünleşme testiyle de sınanmıştır. Çalışmada kullanılan eşbütünleşme testlerinden Kao (1999) eşbütünleşme testi, Dickey-Fuller (DF) ve artırılmış Dickey-Fuller (ADF) testine dayanarak geliştirilmiştir. Eşbütünleşme testinde testlerin asimptotik dağılımları türetilmiş ve önerilen testlerin sonlu örnek özellikleri Monte

Carlo deneyleri ile sınınamıştır (Kao, 1999: 1). Eşbütünleşme testinde LSDV tahmin edicisinin asimptotik dağılımlarını ve panel verisindeki regresyondan çeşitli istatistikleri türetilmiştir (Kao, 1999: 3).

Kao (1999) eşbütünleşme testinin hipotezleri aşağıda verilmiştir:

H_0 : Seriler arasında eşbütünleşme ilişkisi yoktur.

H_1 : Seriler arasında eşbütünleşme ilişkisi vardır.

Kao eşbütünleşme testi sonuçları Tablo 7’de verilmiştir. Sonuçlara bakıldığında “seriler arasında eşbütünleşme ilişkisi yoktur” şeklinde olan sıfır hipotezi %1 düzeyinde reddedilmiştir. Diğer bir ifadeyle değişkenler arasında eşbütünleşme ilişkisinin olduğu sonucuna ulaşılmıştır.

Tablo 7: Kao Eşbütünleşme Test Sonucu

Model: $GD2_{it} = \alpha_{it} + \beta_1 SKH_{it} + \beta_2 EMÖ_{it} + u_{it}$		
	t İst.	Olas.
ADF	-2.841752***	0.0022

Not: *** %1, ** %5, * %10 seviyesinde anlamlılığı göstermektedir. Test yapılırken Barlett Kernel metodu uygulanarak Bandwith genişliği Newey-West yöntemiyle tespit edilmiştir.

4.3. Panel FMOLS Testi Sonucu

Çalışmada Pedroni (2000) tarafından geliştirilen panel FMOLS (En Küçük Kareler) yöntemi kullanılarak değişkenlerin katsayı ve yön tahmini yapılmıştır. Panel FMOLS testi, panel birim kök ve panel eşbütünleşme testlerinde izin verilen kesitsel heterojenite derecesiyle tutarlı bir şekilde dinamik panellerdeki eşbütünleşme vektörleri için hipotezleri tahmin ve test etmek amacıyla yeni yöntemler önermektedir. FMOLS testi tamamen değiştirilmiş OLS prensiplerini kullanmaktadır. Çeşitli tahmin edicilerin asimptotik özellikleri, panelin “içinde” ve “arasında” boyutları boyunca havuzlamaya dayalı olarak karşılaştırılmaktadır. Pedroni (2000), küçük örnek özelliklerini incelemek için Monte Carlo simülasyonlarını kullanmış, grup ortalama tahmincisinin, çeşitli senaryolar altında nispeten küçük örneklerde bile iyi sonuçlar çıktığını belirlemiştir (Pedroni 2000: 93).

Panel FMOLS test sonuçları Tablo 8’de verilmiştir. Test sonuçlarına bakıldığında; emekli maaş ödemeleri gelir dağılımı adaletsizliği üzerinde negatif bir etki meydana getirirken, sosyal koruma harcamalarının gelir dağılımı üzerinde anlamlı bir etkisi tespit edilememiştir. Ayrıca emekli maaş ödemelerinin gelir dağılımı üzerindeki etkisinin %1 seviyesinde anlamlı olduğu belirlenmiştir. Ayrıca panel FMOLS testinde ülke sonuçlarına bakıldığında, sosyal koruma harcamalarının Çekya ve Litvanya’da gelir dağılımı adaletsizliği üzerinde pozitif, Slovenya’da negatif etki meydana getirdiği tespit edilmiştir. Emekli maaş ödemeleri ise Çekya, Macaristan ve Litvanya’da gelir dağılımı adaletsizliği üzerinde negatif etki meydana getirirken, Slovenya’da pozitif etki meydana getirdiği belirlenmiştir. Diğer ülkelerde ise sosyal koruma harcamaları ile emekli maaş ödemelerinin gelir dağılımı üzerinde anlamlı bir etkisinin olmadığı sonucuna ulaşılmıştır.

Tablo 8: Panel FMOLS Testi Sonuçları

Model: $GD2_{it} = \alpha_{it} + \beta_1 SKH_{it} + \beta_2 EMÖ_{it} + u_{it}$				
Ülke	Sosyal Koruma Harcamaları		Emekli Maaş Ödemeleri	
	Katsayı	Olasılık	Katsayı	Olasılık
Çekya	0.446449*	0.0609	-0.462112**	0.0294
Estonya	-0.784014	0.4495	0.726243	0.5828
Letonya	0.276225	0.5631	-0.372312	0.2334
Litvanya	4.446682**	0.0137	-5.628530**	0.0138
Macaristan	0.978073	0.3907	-2.187387	0.0590
Slovakya	1.253662	0.1932	-1.565418	0.1188
Slovenya	-0.826523**	0.0146	1.730270***	0.0023
Panel Ort.	-0.153581	0.2546	-0.626599***	0.0000

Not: *** %1, ** %5, * %10 seviyesinde anlamlılığı göstermektedir.

Sonuç

Ülkeler gelir dağılımındaki adaletsizlikleri giderebilmek amacıyla çeşitli politikalara başvurumaktadırlar. Kamu harcamaları içerisinde yer alan sosyal harcamalar düşük gelirli kesime yönelik olması nedeniyle gelir dağılımını düzeltmek / daha adaletli kılmak için kullanılabilirler. Bu çalışmada panel veri analizi kullanılarak 7 Orta ve Doğu Avrupa ülkesinde 2005-2017 döneminde sosyal koruma harcamaları ile emekli maaş ödemelerinin gelir dağılımı üzerindeki etkisi incelenmiştir.

Yapılan çalışma sonucunda; birim kök testi sonuçlarına göre serilerin seviyelerinde durağan olmadıkları görülmüş, birinci farkları alındığında hem sabit modelde hem de sabit+trend modelinde durağan oldukları başka bir ifadeyle I(1) oldukları sonucuna ulaşılmıştır. Seriler I(1) oldukları için eşbütünlük testine geçilmiş ve yapılan iki eşbütünlük testi sonucunda da sosyal koruma harcamaları ve emekli maaş ödemeleri ile gelir dağılımı arasında uzun dönemli bir ilişki olduğu tespit edilmiştir. Yapılan yön tahmini bulgularına göre, emekli maaş ödemelerinin gelir dağılımı adaletsizliği üzerinde negatif bir etkiye sahip olduğu ancak sosyal koruma harcamalarının gelir dağılımı üzerinde anlamlı bir etkiye sahip olmadığı tespit edilmiştir.

Sosyal koruma harcamalarının gelir dağılımı üzerinde anlamsız bir etkiye neden olmasının sebebi olarak; sosyal koruma harcamalarının ülkelerin gelişmişlik düzeyine bağlı olarak değişiklik gösterebilmesi, sosyal yardımın her kesime ulaşamama sorunu gibi durumlar etkili olabilmektedir. Emekli maaş ödemelerinin gelir dağılımı adaletsizliğini negatif etkilemesinin nedeni olarak, emekli maaş ödemelerinin sürekli olması gösterilebilir. Çalışma sonucundan hareketle, gelir dağılımı adaletsizliği üzerinde etkili olan sosyal harcamalara ilişkin (özellikle emekli maaş ödemeleri) yapılacak düzenlemelerin, gelir dağılımı adaletsizliği üzerinde olumlu etkilere neden olabileceği ifade edilebilir. Bu sebeple ülkeler gelir dağılımında adaleti sağlamaya çalışırken sosyal harcama politikalarına ağırlık vermeleri önerilebilir.

Kaynakça

- Afonso, A., Schuknecht, L., & Tanzi, V. (2010), "Income Distribution Determinants and Public Spending Efficiency", *Journal of Economic Inequality*, 8(3), 367–389. <https://doi.org/10.1007/s10888-010-9138-z>
- Baltagi, B. H. (2005), *Econometric Analysis of Panel Data (Third Edition)*, West Sussex: John Wiley & Sons, Ltd.
- Bayar, Y., & Sasmaz, M. U. (2017), "Social Expenditures and Poverty in Central and Eastern European Union Countries : A Causality Analysis", David Procházka (Ed.) *The Impact Of Globalization on International Finance and Accounting*, 18th ACFA, Springer Proceedings in Business and Economics Books Series, 257–263.
- Bayar, Y., Sasmaz, M. U., & Ozturk, O. F. (2017), "Corruption , Income Inequality and Poverty in Central and Eastern European Union Countries : A Panel Causality Analysis", *İnsan ve toplum Bilimleri Araştırma Dergisi*, 6(6), 340–349.
- Chu, K., Davoodi, H., & Gupta, S. (2000), "Income Distribution and Tax, and Government Social Spending Policies in Developing Countries" (No. 214), *World Institute for Development Economics Research (UNU-WIDER)*, <https://www.wider.unu.edu/sites/default/files/wp214.pdf>, (Erişim Tarihi: 9.1.2019).
- Cimoli, M., Neto, A. M., Porcile, G., & Sosdorf, F. (2017), "Productivity, Social Expenditure and Income Distribution in Latin America", *Brazilian Journal of Political Economy*, 37(4), 660–679. <https://doi.org/10.1590/0101-31572017v-37n04a01>
- Clements, B. (1997). "Income Distrution and Social Expenditure in Brazil", (No. WP/97/120), <https://www.imf.org/external/pubs/ft/wp/wp97120.pdf>, (Erişim: 9.1.2019).
- Cutler, D. M., & Katz, L. F. (1992), "Rising Inequality, Changes in the Distribution of Income and Consumption in the 1980s" (No. 3964), https://scholar.harvard.edu/files/lkatz/files/cutler_katz_1991_aea.pdf, (Erişim Tarihi: 9.1.2019).
- Çok, M., Urban, I., & Verbič, M. (2013), "Income Redistribution Through Taxes and Social Benefits: The Case of Slovenia and Croatia", *Panoeconomicus*, 60(5), 667-686. <https://doi.org/10.2298/PAN1305667C>
- Çalışkan, Ş. (2010), "Türkiye'de Gelir Eşitsizliği ve Yoksulluk", *Sosyal Siyaset Konferansları*, 59(2), 89–132.
- D'Agostino, G., Pieroni, L., & Procidano, I. (2016), "Revisiting the Relationship Between Welfare Spending and Income Inequality in OECD Countries", *Munich Personal RePEc Archive*, 1–27. <https://doi.org/10.1227/01.NEU.0000349921.14519.2A>
- Devine, J. A. (1983), "Fiscal Policy and Class Income Inequality: The Distributional Consequences of Governmental Revenues and Expenditures in the United States 1949-1976", *American Sociological Review*, 48(5), 606–622. <https://doi.org/10.2307/2094922>
- Eroğlu, N., Altaş, D., Turgut, Ü. N. & Ulu, M. İ. (2017), "OECD Ülkelerinde Sosyal Yardım Harcamalarının Gelir Dağılımına Etkisi: Panel Veri Analizi", *Uluslararası Ekonomik Araştırmalar Dergisi*, 3(3), 335–354.
- Eurostat. (2019a), "Gini Coefficient of Equivalised Disposable Income - EU-SILC Survey", https://appsso.eurostat.ec.europa.eu/nui/show.do?dataset=ilc_di12&lang=en, (Erişim Tarihi: 26.12.2019).
- Eurostat. (2019b), "Tables by Functions, Aggregated Benefits and Grouped Schemes - in % of the GDP", http://appsso.eurostat.ec.europa.eu/nui/show.do?dataset=spr_exp_gdp&lang=en, (Erişim Tarihi: 26.12.2019).
- Eurostat. (2019c), "Pensions- Percentage of GDP", http://appsso.eurostat.ec.europa.eu/nui/show.do?dataset=spr_exp_pens&lang=en, (Erişim Tarihi: 26.12.2019).
- Feld, L. P., Fischer, J. A. V., & Kirchgässner, G. (2010), "The Effect of Direct Democracy on Income Redistribution: Evidence for Switzerland", *Economic Inquiry*, 48(4), 817–840. <https://doi.org/10.1111/j.1465-7295.2008.00174.x>
- Goudswaard, K., Vliet, O. V., Been, J., & Caminada, K. (2012), "Pensions and Income Inequality in Old Age", CESifo DICE Report, ISSN 1613-6373, ifo Institut -Leibniz-Institut für Wirtschaftsforschung an der Universität München, München, 10(4), 21-26.
- Hazman, G. G. (2011), "Türkiye'de Gelir Dağılımında Adalet ve Sosyal Güvenlik Harcamaları Arasındaki Nedensellik İlişkisi", *Süleyman Demirel Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 16(1), 205–216.
- Holzner, M. (2010), "Inequality, Growth and Public Spending in Central, East and Southeast Europe", *ECINEQ WP*, 2011, 1-25
- Huber, E., Pribble, J., & Stephens, J. D. (2004), "Social Spending and Inequality in Latin America and the Caribbean" *In Paper Delivered At The Meetings Of The Society For The Advancement Of Socio-Economics*, Washington. DC. July.
- ILO (2017), "World Social Protection Report 2017–19, Universal Social Protection to Achieve the Sustainable Development Goals", *World Social Protection Report 2017-19*, [https://doi.org/10.1016/S0301-0104\(02\)00342-7](https://doi.org/10.1016/S0301-0104(02)00342-7)

- Im, K. S., Pesaran, M. H., & Shin, Y. (2003), "Testing for Unit Roots in Heterogeneous Panels", *Journal of Econometrics*, 115(1), 53–74. [https://doi.org/10.1016/S0304-4076\(03\)00092-7](https://doi.org/10.1016/S0304-4076(03)00092-7)
- Inequality.org (2017), "Global Inequality", <https://inequality.org/facts/global-inequality/>, (Erişim Tarihi: 17.12.2018).
- İlgün, M. F. (2015), "Kamu Sosyal Harcamalarının Gelir Dağılımı Üzerindeki Etkisi: OECD Ülkelerine Yönelik Panel Veri Analizi", *Dokuz Eylül Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, 17(4), 493–516.
- Jao, C. (2000), "The Impact of Tax Revenue and Social Welfare Expenditure on Income Distribution in Taiwan", *Journal of the Asia Pacific Economy*, 5(1-2), 2018.
- Jutz, R. (2015), "The Role of Income Inequality and Social Policies on Income-Related Health Inequalities in Europe", *International Journal for Equity in Health*, 14(1), 1–14. <https://doi.org/10.1186/s12939-015-0247-y>
- Kao, C. (1999), "Spurious Regression and Residual-Based Tests for Cointegration in Panel Data", *Journal of Econometrics*, 90(1), 1–44. [https://doi.org/10.1016/S0304-4076\(98\)00023-2](https://doi.org/10.1016/S0304-4076(98)00023-2)
- Kenworthy, L. (1999), "Do Social-Welfare Policies Reduce Poverty? A Cross-National Assessment", *Social Forces*, 77(3), 1119–1139.
- Kök, R. & Şimşek, N. (2009), "Panel Veri Analizi", <http://www.deu.edu.tr/userweb/recep.kok/dosyalar/panel2>, (Erişim Tarihi: 23.12.2018).
- Kozuharov, S., & Petkovski, V. (2018), "The Impact of Social Transfers on Inequality Measured By Gini Index : The Example of Macedonia", *UTMS Journal of Economics*, 9(1), 49–61.
- Levin, A., & Lin, C. F. (1993), "Unit Root Tests in Panel Data: Asymptotic and Finite-Sample Properties", Unpublished Manuscript, University of California San Diego.
- Maddala, G. S., & Wu, S. (1999), "A Comparative Study of Unit Root Tests with Panel Data and a New Simple Test", *Oxford Bulletin of Economics and Statistics*, 61(s1), 631–652. <https://doi.org/10.1111/1468-0084.61.s1.13>
- Niehues, J. (2010), "Social Spending Generosity and Income Inequality: A Dynamic Panel Approach", *Discussion Paper Series*, IZA (No. 5178) (C. September). <https://doi.org/10.1115/OMAE201761556>
- OECD (2018), "Social Spending- Public of GDP", <https://data.oecd.org/socialexp/social-spending.htm>, (Erişim Tarihi: 17.12.2018).
- Ospina, M. (2010), "The Effect of Social Spending on Income Inequality: An Analysis for Latin American Countries", (No. 10-03), *Optometry and Vision Science*, <https://doi.org/10.1097/OPX.0000000000001103>
- Ozawa, M. N., & Kim, T. S. (1989), "Distributive Effects of Social Security and Pension Benefits", *Social Service Review*, 63(3), 335–358.
- Pedroni, P. (1999), "Critical Values for Cointegration Tests in Heterogeneous Panels with Multiple Regressors", *Oxford Bulletin of Economics and Statistics*, 61(s1), 653–670. <https://doi.org/10.1111/1468-0084.61.s1.14>
- Pedroni, P. (2000), "Fully Modified Ols for Heterogeneous Cointegrated Panels. In Nonstationary Panels, Panels Cointegration and Dynamic Panels", *Emerald Group Publishing Limited*, 15, 93–130.
- Pedroni, P. (2004), "Panel Cointegration: Asymptotic and Finite Sample Properties of Pooled Time Series Tests With An Application to the PPP Hypothesis", *Econometric Theory*, 20, 597–625, <https://doi.org/10.1017/S0266466604203073>
- Reis, P. R. D C., Silveira, S. D. F. R., Braga, M. J., & Costa, T. D M. T. D. (2015), "Impact of Retirements and Pensions on the Social Welfare of the Households from Minas Gerais State", *Revista Contabilidade & Finanças*, 26(67), 106–118, <https://doi.org/10.1590/1808-057x201511890>
- Schwabish, J., Smeeding, T., & Osberg, L. (2004), "Income Distribution and Social Expenditures: A Cross-National Perspective", *Luxembourg Income Study Working Paper*, 350
- Ürper, T. D. (2018), "Kamu Harcamalarının Gelir Dağılımı Üzerindeki Etkisi: Türkiye Örneği", Hacettepe Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Maliye Anabilim Dalı, Yüksek Lisans Tezi.
- Yardımcıoğlu, F. (2012a), "Eğitim Harcamaları, Ekonomik Büyüme ve Gelir Dağılımı İlişkisi", Yayınlanmamış Doktora Tezi, T.C. Sakarya Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Maliye Anabilim Dalı, Sakarya.
- Yardımcıoğlu, F. (2012b), "OECD Ülkelerinde Sağlık ve Ekonomik Büyüme İlişkisinin Ekonometrik Bir İncelemesi", *Eskişehir Osmangazi Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*, 13(2), 27–47.

Kurumsal Boyutuyla Kalkınma ve Büyümenin İslam Ekonomisindeki Yansımaları

Dr. Öğr. Üyesi Uğur KARAKAYA*

Özet

Kurumlar iktisadi ve toplumsal yapının temelini oluşturmakta, iktisadi davranışları önemli ölçüde kurumsal yapılar şekillendirmektedir. Kurumsal yapılardaki farklılıklar ülkelerin gelişmiş ve azgelişmiş olarak sınıflandırılmalarını sağlarken, gelişmiş ülkeler arasındaki gelişmişlik düzeyi farklarının da anlaşılmasını sağlamaktadır. Kurumsal yapının kalkınma ve büyüme üzerindeki etkilerinin belirlenmesi ise hem az gelişmişlik sorununun altında yatan nedenlerin daha iyi aydınlatılmasına yardımcı olmakta hem de az gelişmişlik sorununa ilişkin alternatif çözüm yollarının ortaya çıkarılmasını sağlamaktadır. İslam'la şekillenen kurumsal yapı toplumların manevî ve maddî gelişimi amaçlamış, iktisadi anlamda kalkınmayı ve büyümeyi teşvik etmiştir. İslam çeşitli yaptırımlarla mülkiyet haklarını koruma altına almış, toplumsal hayatın kolaylaştırılmasını tavsiye ederek işlem maliyetlerinin düşürülmesini teşvik etmiş, gaspı, yolsuzluğu başkasının mülküne tecavüzü yasaklamıştır. İslam'ın inanç sistemi toplumsal hayata getirdiği kurallarla birlikte incelendiğinde, İslami değer ve yaşam biçimiyle şekillenen İslami kurumsal yapının ekonomik ve sosyal gelişimi, kalkınma ve büyümeyi desteklediği söylenebilir.

Anahtar Kelimeler: Kalkınma, Büyüme, Kurumsal İktisat, İslam İktisadı.

JEL Sınıflama Kodları: O43, O10.

The Institutional Dimension of Development and Growth and Its Reflections in Islamic Economics

Abstract

Institutions are the basis of economic and social structure; economic behaviors shape institutional structures to a considerable extent. Institutional differences contribute to the categorization of countries as being developed or underdeveloped, and the difference in level of development among developed countries is also understood. Determining the effects of institutional development on development and growth both helps to better clarify the underlying causes of underdevelopment and provides alternative solutions to the problem of underdevelopment. The institutional structure shaped by Islam encouraged the spiritual and material development of the societies and encouraged them to develop and grow economically. Islam has protected property rights with various sanctions, encouraged the reduction of transaction costs by encouraging social life and prohibited grabbing, corruption and attacking the property of others. When Islam's belief system is examined together with the rules brought about by social life, it can be said that the Islamic institutional structure shaped by Islamic values and lifestyle supports economic and social development, economic growth and economic development.

Keywords: Development, Growth, Institutional Economics, Islamic Economics.

JEL Codes: O43, O10.

* Gaziosmanpaşa Üniversitesi, Uluslararası Ticaret ve Lojistik Bölümü, ugur.karakaya@gop.edu.tr, ORCID ID: 0000-0001-5342-6839

Giriş

Ülkeler arasındaki büyüme, kalkınma ve gelişme hızlarındaki farklılıkların nedenleri iktisat yazının temel tartışma alanlarından biri olduğu kadar, kurumsal iktisatçıların da üzerinde durdukları önemli araştırma konularındandır. İktisadi büyüme ve kalkınmanın sağlanması ve devam ettirilmesi gelişmiş ve gelişmekte olan ülkelerin başlıca hedefleri arasındadır.

Ülkelerin gelişmişlik seviyeleri kalkınma kavramıyla ilişkili bir kavramdır. Kalkınma kavramı iktisadi anlamda büyümenin yanı sıra siyasal, kültürel, sosyal vb. birçok yönden ileriye dönük olumlu bir değişim ve dönüşüm sürecini de ifade etmektedir. Daha çok gelişmekte olan ve az gelişmiş ülkeleri ilgilendiren ve 2. Dünya Savaşı sonrasında giderek önem kazanan kalkınmayla vatandaşların yaşam koşullarının iyileştirilmesi ve refah seviyesinin yükseltilmesi hedeflenmektedir (Şaşmaz, M.Ü., Yayla, Y.E 2018: 250).

Klasik, keynezyen ve neo-klasik iktisadın büyüme kuramları, büyüme sürecini açıklamada kullandıkları değişkenlere verdikleri önem derecesine göre birbirlerinden ayrışırken, ülkeler arasındaki zenginlik ve fakirlik farklarının nedenlerine ilişkin yeterli bir açıklama getirememişlerdir. Büyüme kuramlarında iktisadi büyümeyi belirleyen başlıca faktörler genellikle; beşerî ve fiziki sermaye, teknoloji, nüfus vb. unsurlar olmuştur.

Büyümeyi bu teorilerden farklı bir şekilde ele alan kurumsal iktisat ise büyüme olgusuna yerleşik büyüme kuramlarından farklı bir şekilde yaklaşmış, büyüme teorilerinin üzerinde pek durmadığı, kurumların ve kurumsal yapının iktisadi performansı ve büyümeyi etkileyerek ülkeler arasındaki büyüme ve kalkınma hızlarında farklılık meydana getireceği tezini ileri sürmüştür. İktisadi analizlere kurumsal yapının da dâhil edilmesiyle böylece analizlerde büyümenin belirleyicisi durumundaki faktörlerin, kurumların sağladığı teşviklerden ha-

rekette belirlenebileceği düşüncesi giderek hâkim olmaya başlamıştır.

Bu çalışmada önce kurumların iktisadi kalkınma ve büyüme üzerindeki etkileri tartışılacak ve bu süreçte kurumların oynadığı roller üzerinde durulacak, daha sonra söz konusu kurumların İslam iktisadındaki yeri ve kalkınma ve büyüme açısından İslam ekonomisindeki yansımaları değerlendirilecektir.

1. Kurumsal Yapı, Büyüme ve Kalkınma Kavramları

Kurumların tanımının yapılması iktisatta kurumsal düzeyde yapılan analizlerin anlaşılabilmesi açısından büyük önem taşımaktadır. Literatürde üzerinde uzlaşmaya varılan tek ve net bir kurum tanımından söz etmek güçtür. Kurum ve kurumsal yapıya ait kesin ve tatminkâr bir tanım verilemese de kurum kavramı, zaman içinde kurallardan davranış kalıplarına, oradan tekrar kurallara kadar uzanan dinamik bir karşılıklı etkileşim süreci içinde algılandığında daha da netleşmektedir. North bu çerçevede kurumları şu şekilde tanımlamıştır: “Kurumlar insan ilişkilerinde tekrarlanan kurallar, kuralların yaptırım özelliği ve davranış kalıplarıdır.” (North 1989: 1321).

Tanımdan hareketle kurum kavramının içeriğine ilişkin üç temel özellikten bahsedilebilir. Bunlardan birincisi, kurumların oluşması ve varlığını devam ettirmesinin bazı kural veya kısıtlara bağlı bulunmasıdır. Nitekim kurumların varlığıyla toplumsal yaşamda insan davranışlarına kısıtlar getirilmekte, yapılması serbest olanlar ve yapılmaması gerekenler belirlenmekte, yapılmaması gerekenler yaptırımla karşılanmaktadır.

Kurumların bir diğer özelliği de tahmin edilebilir olmalarıdır. Kurumların ortaya çıkmasında kurallar ve kısıtlar arasında en azından prensipte bir uzlaşmanın varlığı gerekmektedir. Tekrarlanamayan kurumların toplumda yerleşmesi ve varlığını devam

ettirmesi mümkün değildir. Bu nedenle kurumlar insan ilişkileri içerisinde tekrarlanabilmeli, gelecekte de bunların tekrarlanması beklenmelidir. Ayrıca, toplumu oluşturan bireylerde de kurum, kısıt ve kuralların varlığının devam edeceği yönünde bir algı oluşmalıdır. Bu şartların gerçekleşmemesi durumunda kurumların varlığını devam ettirmesi mümkün olmayacaktır.

Kurumların üçüncü ve en önemli özelliği sosyal yaşam içerisinde bireyler arasındaki ilişkileri düzenleme özelliğidir. Bu durum kültürel yapıyı oluşturan adet, gelenek görenek, töre vb. oluşumların gereği olarak istemli bir şekilde gerçekleşeceği gibi dışarıdan bir otoritenin yaptırımı yoluyla da gerçekleşebilir.

Kurumlar insanlar arasındaki ilişkileri belirli kurallar çerçevesinde düzenleyerek ilişki ve davranışlarda kararlılığı artırmaktadır. Bu şekilde ele alındığında kurumların değişime direnen yapılar olarak varlıklarını sürdürdüklerini söylemek yanlış olmaz. Buna rağmen değişim kaçınılmaz olup, söz konusu direncin zaman içinde kırılma gösterdiği ve kurumların da zamana bağlı olarak yapısal değişim ve dönüşüm gösterdikleri göz ardı edilmemelidir. (Mıhçı Hakan 2005, s: 4).

Kurumlar ve kurumsal yapının iktisadi büyüme ve kalkınmaya etkisi son yılların en popüler araştırma konularındandır. Bu etkiyi ortaya koymadan önce iktisadi büyüme ve kalkınma kavramlarına da açıklık getirilmez.

İktisadi büyüme kavramı bir ekonomide genel olarak mal ve hizmet üretimindeki kapasite artışını ifade etmekte, sayısal açıdan mümkün genişleme ve artışları anlatmaktadır. Bu açıdan daha fazla üretmek daha fazla çıktı elde etmek anlamına gelmektedir. Nutter'e göre büyüme üretim kapasitesindeki artış ifade etmektedir. Bu durumda büyüme üretim kapasitesinde artışlar aracılığıyla ölçülebilmektedir. Böylece bireyler arasında zevk kıyaslamaları yapmak ve zevklerin

zaman içindeki değişimini incelemek gerekmeyecektir. Nutter'e göre büyümede ölçülen şey, bizzat arzuların tatmin derecesi değil arzuları tatmin kapasitesidir. Bu durumda ölçüldüğü farz olunan şey, ekonominin doğacak talepleri ve bu talepler her ne ise büyümeyle bunları karşılama yeteneğindeki artıştır (Türkay Mehmet, s: 103).

Bir ekonominin büyümesi mutlaka o ekonomide yapısal değişimlerin de meydana geleceği anlamına gelmemektedir. Bir ekonomide GSMH bir yıl içerisinde belli bir oranda artsa da ekonomide yapısal bir değişim ortaya çıkmamış, sınai kesimin GSMH ve ihracat içindeki payı sabit kalmış olabilir. Bu durumda ortada büyüme olayı bulunsa da gelişmeden söz edilemez (Manisalı Erol,1982, s: 2). Bu tespitten hareketle iktisadi büyümeyi, yapısal bir değişim geçirmeden, bir yıldan diğerine ekonominin temel göstergelerinin sayı ve hacim itibarıyla genişlemesi olarak tanımlamak mümkündür (Ülgener, F. S 1995: 409). Bir başka deyişle, büyüme bir yıldan diğerine milli gelirden meydana gelen miktar artışını ifade eder.

Flamang ekonomik büyüme kavramının niceliğe, ekonomik gelişme kavramının ise niteliğe vurgu yaptığını belirtmiş, büyüme ve gelişme arasındaki farkı açık bir şekilde ele alarak ekonomik büyüme denildiğinde daha çok aynı şeydeki basit artış sürecinin anlaşılması gerektiğini ileri sürmüştür. Flamang'a göre gelişme kavramıyla ise daha fazla ve farklı olanın rol aldığı yapısal değişim süreci anlatılmaktadır (Flamang,1979: 50).

Ekonomik gelişme, büyüme ve yapısal değişimlerden başka birtakım sosyal ve kültürel değişim ve dönüşüm süreçlerinin yaşanmasını da gerektirmektedir. Ortaya çıkan yapısal değişimler ekonomik olduğu kadar, aynı zamanda sosyal, kültürel ve politik niteliklidir (Manisalı E., 1982: 2).

Kalkınma ve gelişme kavramlarının eş anlamlı oldukları varsayılsa da kalkınma daha çok az gelişmiş ve gelişmekte olan ülkeler için kullanılan bir

kavram olup büyümeden farklıdır. Büyüme kavramında nicel değişimler dikkate alınmakla birlikte bunlarla ilgili mutlak değişimler ve değişme hızları incelemelere konu olmakta, kalkınmada ise nicel yaklaşımla birlikte nitel yaklaşım da önemsenmektedir (Dülgeroğlu E. 1983: 4).

Kalkınma kavramı sadece kişi başına düşen milli gelirden ve üretimdeki artışı ifade etmemekte, aynı zamanda az gelişmiş bir ekonomide sosyo-kültürel ve ekonomik yapının da değişimi ve yenilenmesi anlamına gelmektedir. Milli gelirin kişi başına düşen payındaki artışla birlikte, genel olarak üretim faktörlerinin etkinlik, verimlilik ve miktarındaki değişim, milli gelir ve ihracat içinde sınai kesimin payının artması vb. yapısal değişimler, kalkınmanın temel unsurlarındandır (Han Ergül, 1968: 4).

İktisadi kalkınma; belirli bir dönem boyunca, birim üretim faktörü başına düşen verimliliğin sürekli artmasıyla, bir ülkenin reel gayri safi milli hasılası veya gelirindeki artışın yaşandığı bir süreçtir (Dülgeroğlu E. s. 4). İktisadi kalkınma kavramı daha çok gelişmekte olan ülkeler için kullanılmakta, iktisadi büyümeyi ve gelişmeyi de içermektedir. Kalkınmada ekonominin bütününde gözlemlenen bir yapısal değişim söz konusudur. Bu değişimin boyutu, ekonomik konuları içerdiği gibi, sosyal konuları da içermektedir (Türkiye Ticaret Sanayi, Deniz Ticaret Odaları ve Ticaret Borsaları Birliği, 1990, s: 3).

Ekonomik gelişme, büyüme kavramlarıyla birlikte ele alınabilecek bir başka kavram yapısal değişimdir. Yapısal değişim kavramını anlaşılır kılan kavramsa dönüşüm kavramıdır. Yapısal değişim genelde tarım sektöründen sanayi sektörüne bir yönelmeyi ve bu yönelmeyle ortaya çıkan sonuçları tanımlar. Yapısal değişim ya da dönüşüm kavramları beşerî ve fiziki sermaye birikimi, üretim, talep, ticaret ve istihdamın bileşimlerinde bir kaymayı ihtiva etmekte olup, bütün bunlar ekonomik dönüşümün esasını oluşturmaktadır.

2. Kurumsal İktisat

Temel yaklaşımını iktisadi olaylar ve iktisadi karar birimlerinin davranışlarının, bu davranışların gösterildiği çevrenin sosyal, kültürel ve siyasal, özetele kurumsal yapısından ayrı düşünülmemeyeceği düşüncesine dayandıran kurumsal iktisat, T.Veb- len'in öncülüğünde 20. yüzyılda ABD'de ortaya çıkmıştır. Tümünden gelimci soyutlayıcı bir yöntem kullanan ve ekonomide kamu müdahalesini en aza indirmeyi hedefleyen neoklasik iktisada karşı bir çizgide ortaya çıkan kurumsal iktisadın belli başlı temsilcileri T.Veb- len, W. Mitchell, J. Commons, C. E. Ayres J. M. Clark vb. iktisatçılar olmuştur. Birinci ve ikinci dünya savaşı arasındaki dönem ve sonrasında etkinliğini sürdüren kurumsal iktisat, 1950'li yıllarda popülerlik kazanan Keynesyen iktisadın etkisiyle önemini büyük ölçüde yitirmiştir (Şenalp., G.M., 2007: 47).

Hodgson bu dönemde kurumsal iktisadın değerini yitirmesini neo-klasik iktisadın analizlerinde yoğun bir şekilde matematiği kullanmasına ve bu dönemde sosyal bilimlerdeki değişimin yıpratıcı etkilerine bağlamıştır. Nitekim bu dönemde kurumsal iktisadın dayandığı içgüdüsel psikoloji ve pragmatist felsefe yerini davranışçılık ve pozitivizm bırakmıştır. İktisadi analizlerde matematiğin iktisatçılarca yoğun olarak kullanılması da kurumsal iktisadı zayıflatan bir diğer önemli nedendir (Hodgson,1998:168).

1970'li yıllarda ortaya çıkan stagflasyon ve petrol krizi karşısında neo-klasik politika ve çözümlerin yetersiz kalması, yaşanan iktisadi şoklar neo-klasik okulun değer yitirmesine neden olurken, R. Coase, O. Williamson, D. North vb. araştırmacıların çalışmaları kurumsal iktisadı yeniden popüler hale getirmiştir (Özveren E.,2005:202). Veb- len, Commons, Ayres, Mitchell vb. iktisatçıların çalışmalarıyla şekillenen asıl kurumsalcı okulla, North, Coase, Willimson'ın katkılarıyla şekillenen yeni kurumsalcı okul analizlerinde aynı metodoloji ve argümanları kullanmışlardır.

Kurumsal okulu şekillendiren eski ve yeni her iki kuşak da açıklayıcı değişken olarak bireylerin yerine kurumları kabul etmiş ve kurumların iktisadi davranışları nasıl ve ne ölçüde etkilediğinin ve özellikle kurumsal değişimin nasıl gerçekleştiğinin açıklanmasının gereği üstünde durmuşlardır (Demir, 1996:202).

Kurumsal iktisat ekolü içerisindeki farklı iktisatçıların farklı yaklaşımları eski ve yeni kurumsalcı ekolü ayırtırsa da kurumsalcılar genel olarak analizlerinin özüne sahip çıkarak ortak bir paydada buluşmayı başarabilmişlerdir. Kaynakların etkin dağılımını sağlayacak denge üretim miktarları ile fiyat düzeylerinin belirlenmesini temel iktisadi sorun olarak gören yerleşik iktisatçıların tersine, kurumsalcı iktisatçıların birincil sorunu iktisadi sistemin nasıl örgütlendiği ve denetlendiğinin araştırılmasıdır. Bu nedenle, kurumsalcı iktisatçılar daha çok “iktidar yapısı” (structure of power) üzerinde yoğunlaşırlar. İktidar yapısının oluşumu ve bu yapının iktisadi karar alma süreçlerine olan etkisi kurumsalcıların temel ilgi alanlarıdır. İktidar yapısı ise gelenekler, töreler ve hukuk yoluyla biçimlenen haklardan oluşur. Bu yapı iktisadi ve yasal süreçler arasındaki karşılıklı ilişkileri temel alarak iktisadi etkinliğin çerçevesini çizer.

3. Kurumsal Yapı İktisadi Kalkınma ve Büyüme İlişkisi

Kalkınma sürecinin iktisadi değişimlerle birlikte bir dizi yapısal ve kurumsal değişimi de beraberinde getirmesi kurumsalcı iktisatçıların kalkınma sorununu özellikle önemsemelerine ve ona daha çok ilgi göstermelerine neden olmuştur. Kurumsalcı iktisatçılar ile yerleşik iktisatçılar arasındaki ayırım noktalarının önemli bir bölümü kalkınma iktisadi alanında ortadan kalkmıştır. Nitekim kurumsal iktisadın en çok etkileşimde olduğu alanın kalkınma iktisadi olduğu ve kalkınma iktisadının, iktisadın en az yerleşik olan alanı olduğu iddia edilmiştir (Klein, 1977: 279).

Kalkınma iktisadı, iktisadın bir alt bilim dalı olarak II. Dünya Savaşı'nı izleyen yıllarda ortaya çıkmış ve ülkelerin gelişmişlik düzeylerindeki farklılıkları araştırarak gelişmekte olan ve az gelişmiş ülkelerin sorunlarına çözüm üretmeyi hedeflemiştir. Kalkınma ve büyümede ülkelerin sahip oldukları kaynaklar son derece önemlidir. Günümüzün en güncel ve önemli sorunlarından birisi de az gelişmiş ve gelişmekte olan ülkelerin sahip oldukları kaynaklarıyla kalkınma hamlelerini gerçekleştirememeleridir (Kubar Y. 2016: 67).

Kalkınma iktisadi bağlamında ortaya konulan çalışmalarında geleneksel iktisadi analizlerin ve iktisat politikası araçlarının az gelişmiş ülke koşullarında işlemediği, kırsal kesimde piyasa davranışlarının çok zayıf olduğundan piyasaların oluşmadığı gözlemlenmiştir. Sermaye piyasalarının da neredeyse oluşmadığı ve işgücünün çok küçük bir bölümünün istihdam edildiği anlaşılmıştır. Para arzı, faizler, kamu harcamaları vb. değişkenlerle ekonomiye yapılan müdahalelerin sorunların çözümünde ciddi bir etki oluşturmadığı anlaşılmıştır. Az gelişmiş ülkelerin iktisadi yapılarının farklı olup ikili iktisadi yapıya sahip oldukları, bu ülkelerdeki yatırım ve tasarrufların sermaye birikimi artırmayacak kadar yetersiz olduğu, ithalata bağımlı bir dış ticaret yapısına sahip olduklarından yabancı yatırımların ekonomilerini olumsuz etkilediği de bu tespitler arasındadır.

Gelişmiş ve az gelişmiş ülkeler arasındaki ekonomik ve sosyal yapılarındaki farklılıklar bu ülkelerdeki karar birimlerinin davranış ve tercihlerine de yansımakta, davranış ve tercihlerin önemli oranda ayrışarak farklılaşmasına yol açmaktadır. Nitekim piyasaların tam olarak oluşmadığı veya olmadığı az gelişmiş ülke koşullarında iktisadi karar birimleri normal piyasa koşullarında gösterdikleri davranışları gösterememektedirler (Adams, 1993: 247). Bu tespitlerden hareketle, söz konusu iktisadi davranışların bir kurumsal yapıdan diğerine değişeceği ve bunları şekillendirenin ülkelerin kurumsal yapıları olduğu söylenebilir. Kurumsal yapıları

toplumların özgün yapıları şekillendirmekte, bu da sosyal yaşamdaki davranış kalıplarını belirlemektedir. Farklı toplumlar farklı kurumsal yapıların oluşumuna neden olduklarından, ülkelerin gelişmişlik düzeylerinin incelenmesinde kurumsal yapılarının dikkate alınması oldukça önemlidir.

Kurumsal yapılardaki farklılıklar ülkelerin gelişmiş ve azgelişmiş olarak sınıflandırılmalarını sağlarken, gelişmiş ülkeler arasındaki gelişmişlik düzeyi farklarının da anlaşılmasını sağlamaktadır. Bununla birlikte ülkelerin gelişmiş ve gelişmekte olan ülkeler biçiminde sınıflandırılması, bu konuda keskin bir ayrıştırma yapılması doğru bir yöntem olmayabilir. Nitekim her ülke ekonomisi bir gelişim süreci yaşamaktadır. Kuznets'e göre, teknolojideki sürekli değişim yeni kaynakları kullanılabilir hale getirmekte, bu da tüm ekonomilerde bir değişim ve dönüşüm süreci meydana getirmektedir. Bu nedenle her ekonominin gelişmekte olan bir ekonomi olduğunu söylemek olasıdır (Kuznets, 1968: 2).

Kalkınmanın tüm ülkeler için bir evrimsel süreç olarak ele alınması kalkınma iktisadi ile kurumsal iktisadi ortak bir noktada buluşturmaktadır. Buna rağmen kalkınma iktisatçıları ile kurumsal iktisatçıların kalkınma sorunlarına yaklaşımlarında yine de birtakım farklılıklar bulunmaktadır. Şöyle ki; kurumsal iktisatçılar tüm ülkelerin kalkınmasında kurumsal yapının önemli olduğunu vurgulamakta ve kurumların piyasanın işleyişi üzerindeki etkilerini öne çıkarmaktayken, kalkınma iktisatçıları kurumlardaki gelişimin ve piyasaya ait sorunların sadece az gelişmiş bölgelerde bulunduğunu düşünmektedirler (Adams, 1993: 250).

4. Kurumsal Yapının İktisadi Büyüme ve Kalkınma Açısından İslam Ekonomisindeki Yansımaları

İktisadi ve sosyal yapının temelinde kurumların bulunduğu düşünülürse kurumsal yapının kalkınma ve büyüme üzerindeki etkilerinin belirlenmesi

büyüme ve kalkınma arasında daha tutarlı ilişkilerin kurulmasını sağlayabilir. Esasen kalkınma, iktisadi büyümeye eşlik eden "etkin" kurumsal değişim olarak da tanımlanabilir (Nabli ve Nugent, 1989: 1342).

Ülkelerin istikrarlı bir büyüme gerçekleştirebilmesi için ihtiyaç duyduğu kurumlar, mülkiyet haklarının korunması, etkin bürokrasi, yolsuzluğun önlenmesi ve politik özgürlükler olarak sıralanabilir. Kurumsal iktisat kurumlarının kalkınma ve büyümeye etkilerini incelerken birtakım teorik araçlardan faydalanır. Bu teorik araçlar ekonomik, politik, hukuksal ve siyasal kurumların büyüme sürecindeki önemini daha anlaşılır hale getirmesi bakımından oldukça önemlidir.

Çalışmanın bu kısmında kurumsal yapının iktisadi büyüme ve kalkınmayı nasıl etkilediği, kurumsal iktisadın belli başlı kurumsal araçlarından; mülkiyet hakları, işlem maliyeti, teknoloji ve devlet bağlamında değerlendirilecek, bu değerlendirmeler İslam dinindeki yansımalarıyla birlikte ele alınacaktır. Etkin bürokrasi, yolsuzluğun önlenmesi ve politik özgürlükler, devlete ve yönetim biçimine bağlı olduğundan, bu konular kalkınmada devletin ve yönetim biçiminin rolünü açıklayan başlıkta değerlendirilecektir.

4.1 Mülkiyet Hakları

Mülkiyet hakları kurumsal yapıda iktisadi büyümeyi teşvik eden önemli bir araçtır. Mülkiyet hakları kaynakların ayrılması ve bölüşümünde önemli ölçüde farklılıklar meydana getirerek ülkelerin kalkınma ve büyümesinde önemli rol oynamaktadır. Mülkiyet hakları ile iktisadi büyüme ve kalkınma arasındaki ilişkiye dair genel kanı, mülkiyet haklarının, kalkınma ve büyümeyi, beraberinde fiziki ve beşerî sermayeyi etkilediği şeklindedir (Dinçer, 2007:826).

Mülkiyet hakları iktisatta mallara sahip olunması, kullanılması ve elden çıkarılmasıyla ilgili kuralları belirleyen toplumsal düzenlemeler şeklinde tanım-

lanabilir. Bu haklar; bir örgüt, grup ya da bireyin iktisadi kaynaklara ulaşma koşullarını belirler.

Bina, fabrika, teçhizat, arazi vb. dayanıklı mallar reel/fiziki mülkiyetin, mevduat tahvil, hisse senedi vb. finansal mülkiyetin, yaratıcı zekânın maddi olmayan ürünleri ise fikri mülkiyetin kapsamındadır. Bilimsel çalışma, sanat eserleri, buluş ve tasarımlar fikri mülkiyet hakları kapsamına girmektedir (Parkin, 2003: 44).

Mülkiyet hakları bireye, iktisadi bir değeri meşru kullanım yollarından birini seçerek başka bir şekilde dönüştürme, yok etme veya dilediği gibi kullanma ya da iktisadi değer üzerinden gelir elde etme hakkını vermektedir. Mülkiyet haklarının bireye verdiği önemli bir başka hak ise bireyin iktisadi değere sahiplenme hakkını başkalarına aktarılabilmesidir (Demir, 1996: 228).

Mülkiyet haklarıyla iktisadi performans arasındaki ilişkiyi ortaya koymayı hedefleyen yaklaşımın temel argümanı, mülkiyet haklarının iktisadi davranışı şekillendiren güdü ve motivasyonları belirlemesidir. Nitekim toplumdaki yerleşik mülkiyet sistemi iktisadi gereksinimleri belirleyen dürtü ve motivasyonları etkilemekte, böylece tercihleri de belirlemektedir. Bu şekilde kurumsal yapının etkisinde kalan birey davranışı, iktisadi yapının oluşumu ve değişiminde önemli bir rol oynamaktadır (Nee, 2003: 33).

Mülkiyet haklarının yeterince sağlanmadığı, kısıtlandığı bir toplumda bireylerin sermaye biriktirme ve teknoloji yatırımı yapma konularında yeterli motivasyonları olmayacak ve bu durum iktisadi performansı azaltacaktır. Ayrıca hukuk sisteminde mülkiyet haklarının yeterince tanımlanmaması ve güvence altına alınmaması işlem maliyetlerini yükselteceğinden etkinlik bağlamında kar maksimizasyonu gerçekleştiremeyecektir. (Karhan G., Çayın M. 2019: 247). Böyle bir kurumsal yapıda, malların muhafazası ve korunması bireyler için güç bir duruma dönüşecek ve bireyler ellerinde-

ki mülkü tam olarak koruyamazsa, bireylerin mülk edinme, sermaye biriktirme ve yatırım yapma vb. iktisadi davranışlara ait motivasyonları önemli ölçüde azalacaktır. Bu durum iktisadi kalkınma ve büyümeyi olumsuz etkileyecek, iktisadi aktivite ve performansı da düşürecektir.

Mülkiyet haklarının özel mülkiyetin hukuki rejimiyle tamamen aynı anlamı taşıdığı söylenemez. Bu nedenle bu iki kavramın karıştırılmaması gerekir. Mises'e göre özel mülkiyet iktisadi büyümemenin en önemli şartıdır. Özel mülkiyet hakkıyla bireyin mülkün sahibi durumuna gelmesi, performansı ve yenilik yapmayı harekete geçirerek sermaye birikimini mümkün kılmaktadır. Nitekim mülkiyetin hiçbir engelle takılmadan kolayca el değiştirebilmesi, kaynakların ve sermayenin daha etkin kullanana aktarılmasıyla sonuçlanmakta ve bu durum iş bölümü ve uzmanlaşmaya yol açarak kaynakların daha etkin kullanılmasıyla, üretim artışına ve sonuçta iktisadi gelişmeye olumlu katkı sağlayabilmektedir (Besley ve Ghatak, 2010:4258; Oğuz, 2003: 22).

Özel mülkiyet hakkı rasyonel davranan ve kârını artırmayı hedefleyen müteşebbisi, önce üretim aşamasında ürünün tüketicilerin beklentilerine göre imalatına, daha sonra etkinlik arayışı ve üretim maliyetlerinin düşürülmesi çabasına itmektedir. Bu son amaç, yani maliyeti en aza indirme amacı, firma için piyasa, teknoloji vb. kısıtlar altında gerçekleşen kâr maksimizasyonunun birim ürün başına maliyeti en aza indirmeyi gerektirmesinin bir sonucu olarak ortaya çıkmaktadır. Bu şekilde ekonominin bir bütün olarak bu durumdan fayda sağlayacağı öngörülmektedir. Zira birim ürün başına üretim maliyetinin düşürülmesi demek, üretilen diğer birimler için kaynak sağlamak demektir (Rees, 1993: 54). Kaynakları etkin kullanarak daha fazla üretmek ise iktisadi büyümeyle sonuçlanabilecek bir süreçtir.

Mülkiyet haklarındaki kısıtlamalar ya da hakların iyi tanımlanmaması bireyleri kayıt dışı piyasalara

yönlendiren önemli etkenlerdendir. Mülkiyet haklarının elde edilmesiyle kayıt dışılık da ortadan kalkmakta, kayıt dışı ekonomi yerini yasal ve kayıtlı ekonomiye bırakmaktadır (Leblang, 1996:8). Mülkiyet haklarının yeterince tanımlanması ve korunmasıyla ekonomide kayıt dışılık azaldığı gibi piyasalara da güven duygusu hâkim olmaktadır (Dinçer 2007: 826).

Girişimcilerin gelecekle ilgili doğru ve kesin tahminler yapabilmeleri iktisadi büyümenin sürekliliği için oldukça önemlidir. Ekonomide belirsizliklerin ve işlem maliyetlerinin azaltılarak, kurumsal yapıda mülkiyet haklarının yeterli bir tanımının yapılması, kaynak dağıtımı ve kullanılmasında etkinliği sağlayarak iktisadi gelişmeye olumlu katkı yapar (Oğuz,2003: 91). Mülkiyet haklarının yeterince tanımlanmadığı, buna bağlı olarak bireylerin iktisadi malın kullanımından başkalarını dışlayamadığı ve malı serbestçe elinden çıkaramadığı ekonomilerde, ortak mülkiyete konu olan kaynaklar etkisiz kullanılacağından birtakım sosyal maliyetler ortaya çıkar (Demzets, 1967:351).

İktisadi büyümenin temel unsurlarından biri de üretim teknolojisidir. Yeni buluş ve teknolojiler verimliliği artırarak iktisadi büyümeye hız kazandırmaktadır. Fikri mülkiyet haklarının güvence altına alındığı, patent sisteminin korunduğu ülkelerde, araştırma geliştirme faaliyetlerinin artarak teknolojik gelişimin önünü açacağı ve bunun da iktisadi büyümeyi hızlandıracağı söylenebilir (Chang, 2001: 14-15).

Hukuk sisteminde mülkiyet haklarının yeterince tanımlanmadığı, korunmadığı, eksik bırakıldığı kurumsal çevrelerde birey ve firmalar, birikim veya yatırımlarını verimli faaliyetlere yönlendirmekte isteksiz davranabilmekte ve bu durum iktisadi kalkınma ve büyümeyi olumsuz etkileyebilmektedir (Lawer and Saenz, 2005: 157). Bu hakların yasalarda yeterince tanımlanıp güvence altına alınması bireylerde çalışma motivasyonunun artmasını sağlamakta, bu durumda üretim faktörleri daha

yoğun bir şekilde üretim sürecine dâhil edilmekte ve böylece artan verimlilikle birlikte büyüme ve kalkınma hızlanmaktadır (Dursun 2005:185).

Mülkiyet haklarını önemseyen, koruyan güvence altına alan ekonomilerde, yabancı yatırımcılar güven duygusuyla yatırımlarını yapacak, böylece dış yatırımlar ve ileri teknolojiler ülke içine çekilecektir. Bu perspektiften değerlendirildiğinde büyüme sürecinde yatırıma ihtiyaç duyan ülkelerin mülkiyet hakkı sistemlerini gözden geçirerek kısıtlama varsa kaldırmaları ve ekonomilerinde güven ortamı oluşturmaları gerekmektedir (Uzun, 2009: 298).

Mülkiyet hakları İslam dininde de geniş yer bulan konulardandır. İslâm, doğuşu esnasında özel mülkiyetle karşılaşmış ve onu kaldırmak yerine, mülkiyeti elde etme yollarını ıslah etmiş ve özel mülkiyet hakkı yanında bir de amme (kamu) mülkiyetini kurumlaştırmıştır (Demir F., 1986: 127).

İslam bir adalet dini olduğundan insanlara mülk edinebilme hakkı vermiştir. İslam'da insanın kendisi dâhil bütün mülk, Allah'a ait olmakla birlikte Allah, kendisine vekil olarak yarattığı insana bu mülkte tasarruf yetkisi vermiştir. Ancak bu yetki sınırsız olmayıp genel anlamda çerçevesi çizilmiş bir alanı kapsamaktadır. Mülk mutlak anlamda sadece Allah'ındır. İnsan mutlak olarak kendiliğinden değil ancak O'nun izni ve bağışıyla eşyaya sahip olma hakkını edinmiştir.

İslam'a göre mülk edinmesi mümkün olan herhangi bir mal bir kimse tarafından usulüne uygun mülk edinilmiş ise o mala dokunulmaması, mülkiyet hakkına da riayet edilmesi gerekir. İslam'da helâl yollardan elde edilmiş mülkiyeti gasp ve hırsızlıktan korumak, bu suretle helâl olmayan kazançlara mâni olmak emeğe olan saygının bir ifadesidir. Ayrıca İslâm emeği en yüce değer olarak görmekte, kanaati ön planda tutmakta, servet ve mülkiyetin yaygınlaştırılmasını sağlayarak sosyal refahı gerçekleştirmeyi amaçlamaktadır (Tabakoğlu A., 2010:23).

İslam fertlerin mülkiyet haklarını vermekle birlikte bunu, kendi iradeleriyle toplum yararına dönüştürme yollarını da göstermiştir. Bu yollar, bazen zekât gibi mutlaka yapılması gereken zorunlu bir görev, zaman zaman da isteğe bağlı sadakalardan ibarettir. Zekât ve sadakalar toplumda zengin ve fakirler arasında bir köprü oluşturarak onları birbirlerine yakınlaştırmakta, sosyal barışın ve adaletin oluşturulmasında önemli bir rol üstlenmektedir.

Özetle, İslam'ın bireylere özel mülkiyet hakkı vermesi, toplumda bu hakkı dünyevi ve uhrevi çeşitli yaptırımlarla koruma altına alması, mülkiyetin çeşitli yollarla el değiştirmesine izin vermesi vb. mülkiyet düzenlemeleri ile oluşturduğu mülkiyet sisteminin, kalkınma ve büyümeyi teşvik eden bir niteliğe sahip olduğu ve bu sistemle insanın hem dünyada hem de ahirette saadetini amaçladığı söylenebilir.

4.2 Büyüme ve Kalkınma Bağlamında İşlem Maliyetleri

İşlem maliyeti kuramı Ronald Coase'nin 1937'de yayınladığı "The Nature of the Firm" isimli makalesinde neo-klasik iktisadın üzerinde pek durmadığı bir sorunu gündeme taşımasıyla başlamıştır. Coase makalesinde "Etkin işleyen piyasalar varsa neden örgütlere ihtiyaç vardır?" sorusuna cevap aramıştır. Böylece o tarihe kadar pek dile getirilmemiş yeni bir araştırma sahasının kapısı aralanmıştır. Coase'nin "The Nature of the Firm (Firmanın Doğası)" isimli makalesiyle işlem maliyetleri kavramı iktisat literatüründe yer edinmiş, daha sonra konuyla ilgili çalışmaların devam ettirilmesiyle yeni boyutlar kazanarak iktisadi analizin önemli araçlarından biri haline gelmiştir (Çetin, 2012: 47). Önceleri firma-piyasa ayrışmasındaki sınırın belirlenmesi ve firmanın varlık nedenlerinin açıklanmasında kullanılan işlem maliyetleri kavramı, daha sonra ekonomi ve yönetim bilimlerinin farklı alanlarında (dışsallıklar, piyasa, finansal piyasalar vb.) da kullanılarak yaygınlaşmıştır.

Coase işlem maliyetlerini sınıflandırarak bunları; fiyatın araştırılması, sözleşmelerin müzakeresi, çözümü ve firmadaki işlerin organizasyonuna ait maliyetler olarak üzere üçe ayırmıştır. Literatürde farklı şekillerde isimlendirilebilen işlem maliyetleri mülkiyet haklarının oluşum sürecindeki sözleşmelerle ortaya çıkmakta, ekonominin genelinde ya da firmada görülmektedir. İşlem maliyetlerinin basitçe ve kronolojik sırayla, sözleşmenin yapılması, işleyişinin kontrolü ve uygulanmasına ilişkin maliyetler olmak üzere birbirini izleyen üç ayrı süreçte ortaya çıktığı söylenebilir. Bu aşamaların her birinde maliyet düzeyi çok farklı olabilmektedirler (Zolezzi, 1996: 35).

İşlem maliyetleri bir anlamda mübadele edilen malın özelliklerinin belirlenmesi, hakların korunması ve denetlenmesinin bedelidir. Bu maliyetler, sözleşmelerin yapılmasında, sözleşme kurallarına uyulup uyulmadığının denetlenmesinde, sözleşme gereklerinin yerine getirilmemesi durumunda ortaya çıkacak zararın tazmininde ve mülkiyet haklarının korunması vb. durumlarda ortaya çıkmaktadır (North, 2002:39).

Sınıflandırma ve isimlendirmenin ötesinde, bir hammadenin satın alınması sırasında kullanılan maliyet kavramında olduğu gibi, işlemlerin ne şekilde maliyete neden olduğunun da açıklanması gerekir. İşlem maliyetleri kıt kaynağın kullanımından ve yukarıda bahsi geçen aşamaların her birinde ortak olan zaman ve benzeri kıt kaynakların tüketiminden ileri gelmektedir. Genel olarak herhangi bir mal veya hizmete ulaşmak için geçirilen zaman, istenilen mal ya da hizmete ulaşmak için yapılan tüm araştırma, ulaşım ve pazarlık-takip çabalarına ilişkin giderler işlem maliyetlerinin kapsamında yer almaktadır. İşgücü ve hammadde arayışı, personel için sağlanan eğitim giderleri, mülkiyet hakkı doğuran işlemler, kişi ya da kurumlarla yapılan kontratlar ve bunlara ulaşmak için yapılan diğer masraflar, ilan, araştırma, pazarlık, görüşme ve ulaşım giderleri, işlerin istenildiği gibi gitmesinin takibi de dâhil olmak üzere pek çok

maliyet türü bu kapsamda değerlendirilebilir (Zo-
lezzi, 1996: 36).

North'a göre kurumlar formal ve enformel kural-
lardan oluşmakta ve üretim maliyetlerini, iktisadi
performansı ve dolayısıyla büyümeyi etkilemekte-
dir. Üretim gerçekleştirilirken girdilerin nihai ürüne
dönüştürülmesi sürecinde ortaya çıkan maliyetler
dönüşüm maliyetleri, mülkiyet haklarının el deği-
ştirmesi sürecinde ortaya çıkan maliyetler ise işlem
maliyetleri olarak isimlendirilebilir. North, toplam
üretim ve dönüşüm maliyetleri içerisinde işlem
maliyetlerinin de yer aldığını ve bu nedenle işlem
maliyetlerinin üretim ilişkisi içerisinde yer alan bir
maliyet unsuru olarak da tanımlanabileceğini ifade
etmiştir. Bu yaklaşımdan hareketle toplam üretim
maliyetinin hem girdilerin ürüne dönüştürülme-
si süreci için gerekli girdilerin maliyetini, hem de
işlem ve mülkiyet haklarının tanımlanması, korun-
ması ve uygulanmasıyla ilgili girdileri içerdiği söy-
lenebilir. Bu anlamda, işlem maliyeti mübadeleye
konu olan malın özelliklerinin belirlenmesi, hak-
ların korunması ve denetlenmesinin bedelidir. Bu
maliyetler, sözleşmelerin yapılmasında, sözleşme
kurallarına uyulup uyulmadığının denetlenmesin-
de, sözleşme gereklerinin yerine getirilmemesi
durumunda ortaya çıkacak zararın tazmininde ve
mülkiyet haklarının korunması gibi durumlarda or-
taya çıkmaktadır. (North,2002: 30-39).

İşlem maliyetleriyle birlikte değerlendirildiğinde
İslam'ın bir kolaylıklar dini olduğu söylenebilir. Ni-
tekim İslam peygamberi Hz. Muhammet (S.A.S)
bir hadisinde “Kolaylaştırınız, zorlaştırmayınız;
müjdeleyiniz nefret ettirmeyiniz.” (Müslim, Cihat:
1732.) buyurmuştur. Bu hadis bireyler arasındaki
ilişkileri düzenleyen çok geniş bir alana tatbik edi-
lebilmektedir. Hadis, dini tebliğden eğitime, aile
hayatından ticarete çok geniş bir alana uygulan-
abilmekte ve dini yaşamın ve buna bağlı toplumsal
ilişkilerin kolaylaştırılmasını tavsiye etmektedir.

İslam'ın bu kolaylaştırma yaklaşımı toplum
hayatına uygulandığında işlem maliyetlerini de

düşürebilir niteliktedir. İşlem maliyetleri para,
zaman vb. kıt kaynakların tüketimini gerektiren
ve azaltıldıklarında ticari ve iktisadi hayatı
kolaylaştıran, sözleşme ya da toplumsal kurallar
üzerinde ortaya çıkan maliyetlerdir. İşlem
maliyetlerinin düşürülmesi sözleşmelerin hayatı
kolaylaştıracak yönde dönüştürülmesiyle mümkün
olabilir. İslam'ın tavsiye ettiği ise bireyler arası
ilişkilere ortamı çıkaran sözleşmelerdeki zorlukların
kaldırılması ve hayatın kolaylaştırılmasıdır.

4.3 Devlet ve Yönetim Biçiminin Kalkınmadaki Rolü

Devletin piyasalarda iktisadi kararları alan ve uy-
gulayan bir aktör olarak yer alması kalkınmayı
etkileyen önemli bir faktör olduğu gibi, ekonomik
açıdan geri kalmışlığa da neden olabilmektedir.
Burada vurgulanması gereken devletçe oluşturul-
an kurumların yapısı ve bu kurumların nasıl tanımlan-
landığıdır (North, 2002: 40).

Kurumsal yapının iyi tanımlanması ve kurumsal
çerçevenin ekonomik ve sosyal açıdan iyi çizil-
mesi gerekmektedir. Tam olgunlaştırılmamış bir
kurumsal yapı, az gelişmiş ve gelişmekte olan
ülkelerde yüksek işlem maliyetlerinin oluşmasına
ve güvence altına alınamayan mülkiyet hakla-
rından dolayı, çok az sabit sermaye ihtiva eden,
uzun dönemli anlaşma gerektirmeyen teknolojile-
rin kullanılmasına yol açmaktadır. Bu süreç devlet
tarafından kurulan ve desteklenenler hariç, işle-
melerin küçük ölçekli olmasıyla ve yüksek mali-
yetlerle varlıklarını devam ettirmeleriyle sonuçlan-
maktadır. Buna bağlı olarak da en kârlı şirketler
ticaretle, yeniden dağıtıma yönelik faaliyetlerle ya
da karaborsayla uğraşanlar olmaktadır. (Gökalp
F.M, Baldemir E. 2006: 216). Bu nedenlerle dev-
letin piyasadaki asli görevleri; mülkiyet haklarının
korunması, uygulanmasının garanti altına alınması
ve işlem maliyetlerinin düşürülmesi olmalıdır.

Bir ülkede sahip olunan kurumlarla devletçe uy-
gulanan iktisat politikaları, birbirini tamamlayan

unsurlardır. Nitekim kurumsal yapının iktisadi ve sosyal politikaları desteklemesi gerekir. Başka bir deyişle devlet hem temel fonksiyonlarını yerine getirmeli hem iktisadi kalkınma ve büyümenin sağlanabilmesi için gerekli kurumsal yapıyı oluşturmaktadır. Ekonomik etkinlik ve verimlilik kurumsal yapıyla sıkı sıkıya bağlıdır. İyi oluşturulmuş bir kurumsal yapı kamu sektöründe olduğu gibi özel sektörde de rekabeti artırarak büyümeyi sağlayacak gerekli mekanizmaları oluşturacaktır. Bu noktada üzerinde durulması gereken önemli bir kavram kurumsal kalitedir. Rodrik'e göre iyi oluşturulmuş kurumlar iktisadi büyümeyi teşvik etmektedir. Rodrik bu tezini "Primacy of Institution" isimli çalışmasındaki Bolivya ve Kore arasındaki kurumsal kalite farklarına dayandırmıştır.

Çalışmada istatistiksel olarak, Bolivya ve Kore arasındaki kurumsal kalite farkı yaklaşık olarak 6,4 kat olarak ölçülmüştür. Yani, Bolivya bu çalışmaya göre kurumsal kalitesini artırır ve Kore'nin sahip olduğu kurumsal kalite düzeyine çıkarırsa kişi başına GSYİH'ı artırarak 2700 dolar seviyesinden 18000 dolar seviyesine çıkarabilecektir. Bu sonucun yaklaşık olarak iki ülke arasındaki gelir farkına yakın olması ise beklenen bir durumdur (Rodrik, 2003: 32).

Devlet, modern dünyada temel kural koyucu, rasyonelize edici olarak kurumsallaşmanın ve kurumsal değişimin ana kaynağı olarak kabul edilmektedir. Bu durumda devletin iktisadi büyüme ve kalkınmayı teşvik edecek hangi kurumsal yapıyı oluşturması gerektiği sorusuna cevap aranmalıdır. Kalkınma ve büyüme için gerekli olan, kurumsal yapının sağlayacağı teşviklerdir. Girişimcilerin risk alarak fırsatları değerlendirmeleri, bireylerin azimli çalışması, firmaların maliyetlerini azaltarak etkin ve verimli çalışmaları, kamu mal ve hizmetlerinin yeterince sağlanması kurumların teşvik yapısına bağlıdır. Teşvik yapısına bağlı olarak az gelişmişlik ve gelişmişlik olguları ortaya çıkmaktadır.

Kurumsal yapının sağlayacağı teşvikler kalkınma ve büyümeyi olumlu etkilese de bunu gerçekleştirecek tek tip bir kurumsal yapıdan bahsetmek oldukça zordur. ABD, Japonya, Kore vb. gelişmiş ülkelerin kurumsal yapılarının birbirinden farklı olması ve bu ülkelerin farklı dönemlerde farklı büyüme performansları göstermeleri bu görüşü desteklemektedir. Bu durumda ülkelerin dünyadaki diğer ülke örneklerini de gözlemleyerek kendilerine uygun bir kurumsal yapı ve teşvik sistemi seçmeleri daha rasyonel bir davranış olacaktır (Biber 2010: 18).

Kalkınmanın sağlanmasında devletin bir diğer görevi yolsuzluklarla mücadele ederek yolsuzlukları azaltmaktır. Devletin işlevleri açısından zayıf olması durumunda bazı hükümet birimleri ve bürokratlarca rüşvet alınabilmekte, bu rüşvetin artmasıyla, toplam üretim azalmakta, toplumsal maliyetler artmaktadır. Böylece kamu mali yönetiminin etkinliği bozulmakta, kamu harcama kompozisyonu sapmakta, maaş ve ücretlere yapılan kamu harcamaları artmaktadır. Kamu harcamalarındaki artış ise düşük bir büyüme düzeyine yol açarak kamu gelirlerini büyük ölçüde azaltmaktadır. Böylece verimli harcamaların finansmanına tahsis edilecek kamu gelirlerinin azaltılması büyümeyi olumsuz etkilemektedir (Tanzi, Davoodi, 1997: 20).

Yolsuzluğun yol açtığı bir başka olumsuz durum kamu yatırımlarının gerektiği gibi yapılamamasıyla ortaya çıkmaktadır. Ülkedeki güven ortamı yolsuzluktan olumsuz etkilendiğinden yerli ve yabancı yatırımlar azalmakta, kamu yatırımları ağırlıklı olarak eğitim, sağlık yatırımları vb. yüksek gelir getiren yatırımların yerine, daha az gelir getirecek, rüşvet alınmasının daha kolay olacağı altyapı, askeri yatırımlar vb. rant kollayıcı alanlara yönelebilmektedir. Bu durum kamu ve özel sektörde yapılan işlerin maliyetini artıracığından büyümeyi olumsuz etkilemektedir (Yakar S, Cebeci K., 2007: 26).

Demokrasiyle yönetilen ülkelerde şeffaflığın ve hesap verebilirliğin sağlanması sorumluluk anlayışı,

etik değerlerin özümsemesi yolsuzluğun olumsuz etkilerinin önlenmesinde oldukça etkilidir. Yolsuzluğun azaltılması için ayrıca; vatandaşların hükümetleriyle etkileşiminin iyi sağlanması, aşırı bürokratik işlemlerin azaltılması, kamusal teşviklerin düzgün şekilde dağıtılması, yaptırım gücü yüksek yasal düzenlemelerin oluşturulması, yolsuzlukla mücadele eden kişi ve kuruluşların en iyi şekilde korunması, kamu çalışanlarının maaş ve çalışma ortamlarının iyileştirilmesi gibi tedbirler alınmalıdır (Tarhan B., Gençkaya Ömer F. vd., 2006: 115-116)

Kurumların etkinliği üzerinde önemli rol oynayan, iktisadi gelişmeyi birçok yönden etkileyen bir diğer etken ülkedeki politik rejimdir. Nitekim demokratik rejimlerde, girişimci faaliyetlerin daha az riskli, güvenli bir ortamda yapılabilmesi, belirsizliğin azlığı, tüketim ve yatırım olanaklarının sağlanması, istikrarlı ve güçlü kurumların varlığı sayesinde iktisadi dalgalanmalar ve krizler daha hızlı atlatılabilmektedir. Ayrıca demokratik rejimlerde hukuk devletinin varlığı ve mülkiyet haklarının gerektiği gibi korunması kalkınma ve büyümeyi olumlu yönde etkilemektedir (Rodrik,2000: 23-27).

Toplumsal çatışmaların ortadan kaldırılması ve siyasal istikrarın sağlanması bakımından demokrasiler otoriter rejimlerden daha üstündür. Yine, kıtlık ve toplumsal ayaklanmalara karşı demokrasilerin daha üstün olduğu söylenebilir. Dünyadaki diktatör ve otoriter rejimlerle yönetilen ülkelere bakıldığında iktisadi büyüme konusunda demokrasi ile yönetilen ülkelerden geri oldukları görülmektedir. Demokrasilerde şeffaflık ve yönetim kalitesi de otoriter rejimlere göre daha üstündür. Demokrasi ayrıca ekonomik yetki devrini kolaylaştırdığından istikrarlı bir yatırım ortamı sağlamakta ve ulusal kaynakların ekonomik gelişme, büyüme doğrultusunda hareketini hızlandırmaktadır (Kantarıcı H.B, Karakaya U. 2015: 1870).

İslam'da da devletin, kurumları olumlu yönde düzenleyerek kalkınmayı teşvik ettiği söylenebilir. İslâm toplumunda devlet, insanların örgütlen-

mesinde, maddi ve manevi unsurların parlak bir sentezini oluşturabilme kapasitesine sahip olduğu için dinamik bir role sahiptir. İslam ekonomisinin ilkeleri kul hakkını temel alır. Bu ilkeler israfın yok edilmesi, ekonomi ve siyasette özgürlük, mülkiyet haklarının artırılması, toplumsal adalet ve refahın artırılması adları altında ele alınabilir. İslam ayrıca diğer sistemler gibi denge olgusuna dayanır. Bu denge evrenin, insanın ve toplumun dengesi olmak üzere üç yönlüdür (Tabakoğlu, 2008, sh.79). Toplumun dengesini açıklayan kavram ise adalettir. Adalet kelimesi denge manasına gelir. Bireyle ilgili olan itidâl kelimesi de aynı kökten gelmektedir. Bu durumda İslam iktisadının toplumsal hükümleri sosyal adalet ile uyum içerisinde olmalıdır. Sosyal adaletin gerçekleşmesi için israf yok edilmeli, adil gelir dağılımı ile servet ve mülkiyet yaygınlaştırılmalı, iktisadi bağımsızlık ve ekonomik istikrar sağlanmalıdır (Tabakoğlu, 2008, s: 83).

İslam kalınma ve büyümede çok önemli bir rol üstlenen girişimciliğe de ayrı bir önem vermiş, girişimciliği özendirmiş insana dünyayı imar etme ve kalkındırma görevini yüklemiştir. İnsanları çalışmaya, iş kurmaya, girişimde bulunmaya teşvik etmiştir. Nitekim Kur'an-ı Kerim'de insanın dünyaya gönderilme gayelerinden birisi de yeryüzünün insanlar tarafından imar edilmesi ve kalkındırılmasıdır (Kur'an-ı Kerim, Hud Suresi, Sure: 11 Ayet: 61).

İslam girişimcilik konusunda insanların maddi durumlarını da göz önüne almış maddi varlığı az olanları girişimci olmaya teşvik etmiş, onlara alan el olmaktan çok veren el olmaları yönünde tavsiyelerde bulunmuştur. Nitekim Hz. Muhammed (S.A.S.) bir hadisinde şöyle buyurmuştur: "Veren el, alan elden daha hayırlıdır. Yardım etmeye, geçimini üstlendiğin kimselerden başla! Sadakanın hayırlısı, ihtiyaç fazlası maldan verilendir. Kim insanlardan bir şey istemezse, Allah onu kimseye muhtaç etmez. Kim de tokgözlü olursa, Allah onu zengin kılar" (Buhârî, Zekât 18; Müslim, Zekât 94-97, 106,124).

Kur'an'da maddi varlığa sahip kesim de aynı şekilde girişimci olmaya teşvik edilmiş, kaynakların âtil tutulmaması istenmiş, zekât ve sadaka emirleri ve faizin yasaklanmasıyla toplumdaki zengin kesim ile fakir kesim arasında bir barış köprüsü kurulmuştur. Toplumda böylece bireyler arasında sosyal barış tesis edilmiştir. (Eren 2012: 64-65).

Kur'an-ı Kerim yolsuzluklar üzerinde de durmuş, kamu malını gasp etmek, Kur'an-ı Kerim'de geçen adıyla gulûl en yıkıcı kötülüklerden sayılmıştır. Bu konuda Âl-i İmrân Suresi, 161. ayette şöyle buyrulmuştur: "Hiçbir peygambere ganimeti ve millet-devlet malını aşırma yaraşmaz. Kim böyle bir aşırma ve ihanette bulunursa, kıyamet günü aşırıldığı ile gelir. Sonra da herkese kazandığının karşılığı noksansız ödenir; onlar haksızlığa da uğratılmazlar." (Kur'an-ı Kerim, Âl-i İmrân Suresi, Ayet:161).

Kalkınma ve büyümenin gerçekleşmesinde etkili kurumlardan biri olan demokrasinin İslam dini ile bağdaşıp bağdaşmayacağı güncelliğini koruyan önemli konulardan biridir. Demokrasinin gereği olan temel insan hak ve özgürlükleri, hukukun üstünlüğü, seçme ve seçilme hakkı, halkın yönetimde yer alarak söz sahibi olabilmesi vb. ilkelere İslam ile bağdaştığı söylenebilir. Yalnız İslâm'a göre insanları yönetecek ana kanunları belirleme hakkı, yalnızca Allah'a aittir. Bu da İslam'ı diğer demokratik rejimlerden ayıran en önemli farktır. İlâhî kurallara dayanan bu temel kanunlar, son ilâhî mesajlar manzumesi olan Kur'an-ı Kerim'de özetlenmiştir. Kur'an'ı Kerim'de insan Allah'ın halifesi olarak yaratılmıştır ve yaratıcının koyduğu ilahi yasa ve hükümleri yaşadığı toplumda uygulamak ve yapılandırmakla yükümlüdür. Bu durumda toplumlar yönetimleri oluştururken, göreve layık olan kişi veya kişileri işbaşına getirirken birtakım ilkeleri gözeterek **İslam'ın "şura"** prensibini işletmekle yükümlüdürler.

Şûra İslam'da siyasi kararlar için konulmuş kuralın adıdır ve danışma demektir. Siyasetle uğraşan

inançlı yöneticinin kararlarını daha doğruya yakın ve zulümden uzak bir karar olarak verebilmesi için Allah Teâlâ'nın vazettiği bir kuraldır. Kur'an-ı Kerim'de bir suresinin adı da Şûra Suresi'dir. Kişilerin yaptığına ise istişare adı verilir ki, o da önemli sünnetlerden biridir. İstişare, istişare edilecek konuya ehil olan biri ile yapılır. Şûra ise bir kurumun adı olarak da anılabilir ki buna uzmanlar ya da danışmanlar kurulu da denilebilir.

Ulaşım ve iletişim imkânlarının geliştiği ve kişilerin görevlerini doğrudan eylemlerle yapabilecekleri çağımızda Müslümanların Şûra'yı işletme görevlerini, oylarını bizzat kullanabilecekleri seçim usulüyle yapmaları, yalnızca olgun aklın değil, akli muhatap tutan İslâm'ın da gereğidir. Bu sebeple İslâm'ın, yöneticilerin demokratik usullerle ve çoğulculuk ilkesine uygun olarak seçilmelerini onaylayacağı, onaylamanın ötesinde bunu onlara görev olarak yükleyeceği söylenebilir (Demircan, 2018:1).

Sonuç ve Genel Değerlendirme

İktisadi kalkınma ve büyüme sadece iktisadi faktörlerle değil; ülkelerin kurum ve kurumsal yapıları tarafından da belirlenmektedir. Ülkelerin, kendilerine özgü koşulları dikkate alarak, iktisadi kalkınma ve büyüme sağlayacak, sürdürülebilir kılacak kurumsal yapıları geliştirmeleri sosyal refahın artması ve sürekliliği açısından son derece önemlidir.

Farklı kurumsal yapılar farklı iktisadi davranışların oluşmasını sağlamakta ve bu davranışlardan ortaya çıkan teşvik veya engeller büyüme ve kalkınmayı olumlu ya da olumsuz olarak etkilemektedir. Her toplumun kendine özgü yapısı ise kurumsal yapıyı ve dolayısıyla toplumsal davranış kalıplarını şekillendirmektedir.

İslam oluşturduğu kurumsal yapıyla toplumların hem maddi hem de manevi gelişimini amaçlamış, kalkınma ve büyüme için gerekli teşvik sistemlerini oluşturmuştur. Dikkatlice incelendiğinde İslam'ın

kalkınma ve gelişimi sağlayan prensiplerle dolu olduğu ve dinin esasında geriye götürücü bir hükümün bulunmadığı görülür.

İslam özel mülkiyete önem verdiği gibi kamu mülkiyetini de kurumlaştırmıştır. Meşru yollarla edinilmiş özel mülkiyeti dünyevi ve uhrevi çeşitli yaptırımlarla güvence altına almış, mülk edinmek için helal yoldan sarf edilen emek ve çabaları da kutsal saymıştır. Bireylere edindikleri mülkleri kendi iradeleriyle zekât, sadaka vb. kurumlarla toplum yararına dönüştürme imkânlarını da göstererek onları bu yolda teşvik etmiştir. Böylece zengin ve fakir arasında bir bağ kurarak sosyal barışı tesis etmeyi amaçlamıştır.

Bürokratik işlemlerin azaltılması, yapılan işlemlerde zaman kayıplarının ortadan kaldırılması işlem maliyetlerinin azaltılmasıyla mümkündür. Bu bağlamda edinilen mülkün korunması için gösterilen çabalar da birer işlem maliyeti olarak değerlendirilebilir. İslam'ın kul hakkına tecavüzü ve gaspı yasaklayan prensipler içermesi edinilen mülkün üzerindeki koruma maliyetlerini ve yolsuzlukları azaltmaktadır. Ayrıca İslam'ın hayatı zorlaştırma yerine kolaylaştırma tavsiyelerinde bulunması toplumda işlem maliyetlerinin düşürülmesine yönelik bir teşvik olarak değerlendirilebilir.

Özetle İslam emeği yüce bir değer olarak görmüş, kanaati ön planda tutmuş, servet ve mülkiyetin yaygınlaştırılmasını sağlayan, sosyal refahı gerçekleştirmeyi amaçlayan bir sistem kurmuştur. İslam'da sermaye toplama, büyük küçük şirketler kurma, ticaret, yatırım ve üretim yapmanın önünde hiçbir engel olmadığı gibi bunların gerçekleşmesi için teşvikler vardır. İslam ayrıca, yolsuzlukları ortadan kaldırılacak, yatırımları özendirerek tavsiye ve teşviklere sahiptir. Ekonomik özgürlüklerin önünü açarak ileri teknolojilerin keşfine ve kullanılmasına da imkân vermektedir.

Kaynaklar

- Adams, J., (1993) "Institutions and Economic Development: Structure, Process, and Incentive", Tool, M. R. (Ed.) *Institutional Economics: Theory, Method, Policy* içinde, Massachusetts: Kluwer Academic Publishers, pp. 245-269.
- Besley Timothy, Ghatak Maitreesh (2010), "Property Rights and Economic Development" Rodrik Dani, Rosenzweig Mark (der.), *Handbook of Development Economics*, Vol. 5, Published by Elsevier, The Netherlands: North-Holland, pp. 4525-4595. <http://personal.lse.ac.uk/ghatak/handbook.pdf> (Erişim: 12 Kasım 2017)
- Biber Emre (2010), "İktisadi Büyümede Kurumsal Faktörler ve Kurumsal Değişim", *Akademik Bakış Dergisi*, Sayı: 19, Celal-Abad ss. 1-24 <http://www.akademikbakis.org/eskisi-te/19/05.pdf> (Erişim: 14-02-2018)
- Buhari, Müslim (<http://www.16000hadisiserif.com> sitesindeki hadislerden yararlanılmıştır.)
- Chang Ha-Joon (2001), "Intellectual Property Rights and Economic Development-Historical Lessons and Emerging Issues", *Journal of Human Development*, Volum:2, No: 2, pp. 287-309 <http://www.tandfonline.com/doi/pdf/10.1080/14649880120067293> (Erişim: 12-12 2017).
- Çetin Tamer, "Yeni Kurumsal İktisat" *Sosyoloji Konferansları* No: 45 (2012-1), ss. 43-73 <http://www.journals.istanbul.edu.tr/iusoskon/article/view/1023018512/1023017733> (Erişim: 9-03-2018)
- Demir Fahri, *İslâm Hukukunda Mülkiyet Hakkı ve Servet Dağılımı*, 1986, Diyanet İşleri Başkanlığı Yay.: Ankara, s. 127
- Demir Ömer (1996), *Kurumcu İktisat*, Ankara: Vadi Yayınları
- Demircan Ali Rıza, **İslâm ve Demokrasi**, <http://www.alirizademircan.net/islam-ve-demokrasi-5-253h.html> (Erişim: 19-03-2018)
- Demzets H. (1967), "Toward a Theory of Property Rights", *American Economic Review*, Volume: 57, No: 2, pp. 347-359
- Dinçer Oğuzhan (2007), "The Effect of Property Rights on Economic performance" *Applied Economics*, Volume: 39, Issue:7, pp. 825-837
- Dursun İbrahim (2005), "Ekonomik Özgürlükler ve Kalkınma", M. Kar ve S. Taban (Der.), *İktisadi Kalkınmada Sosyal, Siyasal ve Kültürel Faktörlerin Rolü*, Ekin Kitabevi, Bursa, ss. 171-198
- Dülgeroğlu, Ercan (1983), *Kalkınma Ekonomisi ve Problemleri*, Uludağ Üniversitesi İktisadi ve İdari Bil. Fak. Yayını, Bursa
- Eren İsmail (2012), "Girişimcilik ve Din: Temel Kaynakları Çerçevesinde İslam'ın Girişimciliğe Bakışına Yönelik Bir Değerlendirme", *Girişimcilik ve Kalkınma Dergisi*, Cilt:7, No: 1, ss. 49-68
- Flammang, Robert A. "Economic Growth and Economic Development: Counterparts Or Competitors?" *Economic Development and Cultural Change*, Vol. 28, No: 1, pp.47-61
- Gökalp M. Faysal, Baldemir Ercan (2006), "Kurumsal Yapı ve Ekonomik Büyüme İlişkisi" *Dokuz Eylül Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*, Cilt: 8, Sayı: 1, ss. 212-226

- Han Ergül, Türkiye Ekonomisi, Menteş Kitabevi, İstanbul, 1968
- Hodgson Geoffrey, (1998), "The Approach of Institutional Economics," Journal of Economic Literature, vol. 36, Issue:1, s.166-192 <https://www.colorado.edu/ibs/es/alston/econ4504/readings/Institutions%20as%20the%20Fundamental%20Cause%20of%20Long-Run%20Growth.pdf> (Erişim: 29-02-2018)
- Kantarcı Hasan Bülent, Karakaya Uğur, "The Relationship between Democracy, Freedom and Economic Development" *International Journal of Social, Education, Economics and Management Engineering*, 2015, Volume: 9, No:6 (Yayın No: 1831831)
- Karhan G., Çayın M. (2019). Mülkiyet haklarının ekonomik büyüme üzerindeki rolü: ampirik bir uygulama. Gümüşhane Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Elektronik Dergisi, 10(1), 246-253
- Klein, P. A., (1977), "An Institutionalist View of Development Economics", *Journal of Economic*, Issues: 11 (4), ss. 785-807.
- Kubar Yeşim, (2016), Az Gelişmiş ve Gelişmekte Olan Ülkelerin Kalkınma Göstergeleri İle Ekonomik Büyüme Arasındaki İlişki: Bir Panel Veri Analizi (1995-2010), Ardahan Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi, Sayı: 4, ss.65-99
- Kur'an-ı Kerim, (www.kuranmeali.org sitesindeki meallerden yararlanılmıştır.)
- Kuznets, S., (1968), *Toward a Theory of Economic Growth*, New York: W.W. Norton Company
- Leblang David A. (1996), "Property Rights, Democracy and Economic Growth", *Political Research Quarterly*, Vol 49, Issue 1, pp. 5-26
- Lewer Joshua J. Saenz, Mariana Saen, "Property Rights And Economic Growth: Panel Data Evidence" *Journal of Southwestern Economic Review*, 2005, No: 32, West Texas University, pp. 157-166
- Manisalı Erol, Gelişme Ekonomisi, İ.Ü.İ.F.Yay. No: 418, İstanbul, 1978
- Mihçı Hakan (2005), "Kurumsal Yapı ve Kalkınma" ("Institutional Structure and Development" in Turkish), İktisadi Kalkınmada Sosyal, Kültürel ve Siyasal Faktörlerin Rolü (The Role of Social, Cultural and Political Factors in Economic Development), Muhsin Kar and Sami Taban (eds.) Bursa: Ekin Kitabevi, pp. 53-88
- Müslim, Ebû'l-Husayn Müslim b. Haccâc(ö.261/875). Sahîh-i Müslim. Mısır, 1374
- Nabli Moustapha K., Nugent, Jeffrey B. (1989), "The New Institutional Economics and its Applicability to Development", *World Development*, 17 (9), ss. 1333-1347.
- Nee Victor (2003) "The New Institutionalism in Economics and Sociology", CSES Working Paper Series, No:4 http://www.economyandsociety.org/wp-content/uploads/2013/08/wp4_nee_03.pdf (Erişim: 12 Aralık 2017)
- North Douglas (1989) "Institutions and Economic Growth: An Historical Introduction", *World Development*, Volume: 17, Issue: 9, ss. 1319-1332. <https://www.sciencedirect.com/science/article/pii/0305750X89900752>, (Erişim: 5-03-2018)
- North Douglass C., (2002), Kurumlar, Kurumsal Değişim ve Ekonomik Performans, İstanbul: Sabancı Üniversitesi Yayınları
- Oğuz Fuat (2003) Mülkiyet Hakları, Roma yayınları Ankara
- Özveren, Eyüp, (2005) Kurumsal İktisat, Ankara: İmge Yayınları
- Parkin M., (2003), *Economics*, Sixth Edition, New York: Pearson Education, Addison Wesley World Student Series
- Rees R. (1993), *Théories économiques des privatisations: Exemple de la Grande- Bretagne*, Vincent Wright (Ed.), *Les Privatisations en Europe, Programmes et Problèmes* Mayenne: Acte Sud, pp. 51-72
- Rodrik Dani, Subramanian Arvind (2003), "The Primacy of Institutions (and what this does and does not mean)", *Finance and Developments*, June-2003, s.31-34
- Şaşmaz, M.Ü., Yayla, Y.E. (2018). "Ekonomik Kalkınmanın Belirleyicilerinin Değerlendirilmesi: Ekonomik Faktörler", *International Journal of Public Finance*, Vol.3, No.2, pp. 249-268.
- Şenalp Mehmet Gürsan (2007) "Dünden Bugüne Kurumsal İktisat," Der: Eyüp Özveren, Kurumsal İktisat içinde, İmge Yayınevi, s. 45-93
- Tabakoğlu Ahmet, "Bir İlim Olarak İslam İktisadı" *İslam Hukuku Araştırmaları Dergisi*, Sayı:16, 2010, ss.11-34
- Tabakoğlu Ahmet (2008), "İslam İktisadına Giriş", *Dergâh Yayınları*, İstanbul.
- Tarhan B, Gençkaya Ömer F., Ergül E, Özsemerci K, Özbaran H. (2006), *Bir Olgu Olarak Yolsuzluk: Nedenler, Etkiler ve Çözüm Önerileri*, Ankara, Metsa Basımevi
- Tanzi. V., Davoodi H. (1997), "Corruption, Public Investment and Growth." <http://www.imf.org/external/pubs/ft/wp/wp97139.pdf> (Erişim 10-02-2018).
- Türkay Mehmet (1995), "Gelişme Kavramsal Köken ve Yorumları", *Gelişme İktisadi Kuram Eleştiri Yorum* içinde, Ed. **İşgüden** Tamer, Ercan Fuat, Türkay Mehmet, İstanbul: Beta Yay. ss. 89-110
- Uzun Meral (2009), "Mülkiyet Hakları ve Ekonomik Gelişme", *Atatürk Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi*, Cilt:23, Sayı: 1, Erzurum, ss. 291-308
- Ülgener F. Sabri 1995, *Milli Gelir, İstihdam ve İktisadi Büyüme*, Der Yay. İstanbul
- Yakar S. Cebeci K. (2007), "Yolsuzluğun Ekonomik Büyümeye Etkileri Üzerine Teorik Bir İnceleme" <http://www.ceis.org.tr/dergiDocs/makale226.pdf> (Erişim: 02-03-2018)
- Zolezzi G. (1996), "Théories des Droits de Propriétés et Salarié-Propriétaire Majoritaire. Application au Rachat d'Entreprise par les Salariés", Thèse de Doctorat Non Editée, Aix en Provence: Université d'Aix Marseille III, CETFI



ANAYASA MAHKEMESİ KARARI İNCELEMESİ: VERGİ CEZALARINDA NON BIS IN IDEM İLKESİ

Gonca İNAN*

Özet

Bu çalışmada; Anayasa Mahkemesi'nin, vergi idaresince sahte fatura düzenlendiğinin tespiti üzerine yürütülen idari takibat sonucunda bu fiil dolayısıyla vergi cezaları uygulanan ve yine vergi düzenini bozan bu fiil nedeniyle ayrıca ceza yargılaması yürütülerek mahkûmiyete hükmedilen başvuruçunun aynı eylemden dolayı yeniden yargılanmama veya cezalandırılmama ilkesinin ihlal edildiği iddiası ile yapmış olduğu başvuruda söz konusu ilkenin ihlal edilmediğine dair vermiş olduğu karar üzerinde durulmuştur.

Anahtar Kelimeler: AYM, Non Bis in Idem İlkesi, Vergi Ziyat Cezası, Vergi Ceza Davası.

Giriş

Hukuk devleti, kısaca faaliyetlerinde hukuk kurallarına bağlı olan ve vatandaşlarına hukuki güvenlik sağlayan devlet olarak tanımlanmaktadır. Anayasa'nın 2 nci maddesinde Cumhuriyetin nitelikleri arasında sayılan hukuk devletinin ökoşulları arasında ise hukuk güvenliği ilkesi sıralanmıştır.

Hukuk güvenliği ilkesi, kişilerin tabi olacağı hukuk kurallarını önceden bilmesi ve davranışlarını bu güvene dayanarak düzenleyebilmesi manası taşımaktadır. Ancak, kurallar kişilere davranışlarını düzenlerken güvenlik imkânı sağlamalıyken, bu güvenliğin meydana gelmesi önce devletin kendi koyduğu hukuk kurallarına kendisinin de uymasıyla mümkün olabilecektir. Bu doğrultuda, meri hukuk kurallarına uygun olarak kişilerin lehine sonuçlanan ve kesinleşen cezaların kabul edilmemesi ve bunların yinelenmesi hukuk güvenliği ilkesinin zedelenmesine neden olacaktır.

Diğer taraftan devlet, egemenliğinin sembolü olarak kabul edilen cezalandırma yetkisi ile hukuk düzenince yasaklanan fiillere uygulanacak ceza yaptırımlarını belirlemektedir. Ancak devlet tarafından bu yetki kullanılırken suç sayılan eylemlere hangi tür ve ölçüde cezai yaptırım saptayacağı konusunda dilediği miktarda ceza uygulayamayacağı gibi kişinin temel hak ve özgürlüklerini demokratik toplum düzeninin gereklerine aykırı olarak sınırlamamalıdır.

Bu çerçevede, evvelce yargılanarak kesin hüküm değeri kazanmış bir eylem ve bu eylemden mahkûmiyet almış bir kişinin tekrar yargılanarak cezai yaptırım uygulanması kişilerin adalet duygusunun zedelenmesinin yanında haksızlık ve ceza arasındaki dengenin bozulmasına neden olacaktır. Aynı kişinin aynı eylemden iki kez yargılanmaması ve cezalandırılmaması anlamına gelen Non bis in idem ilkesi ile, bir kimseye aynı fiil kapsamında birden fazla dava açılmaması veya birden fazla ceza verilmemesi güvence altına alınmaktadır. Bu şekilde, cezai süreçler açısından hukuk devleti ilkesinin bir gereği olarak hukuk güvenliğinin sağlanması amaçlanmaktadır.

Konuyla ilgili olarak Anayasa Mahkemesi, 16.05.2019 tarih ve 30776 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 2018/9115 bireysel başvuru numaralı kararı ile, vergi idaresi tarafından yapılan inceleme sonucunda sahte fatura düzenlendiğinin tespit edilmesi üzerine söz konusu fiil nedeniyle hakkında vergi ziyai cezası ile özel usulsüzlük cezası uygulanan ve ayrıca bu fiil nedeniyle vergi düzeninin bozulması nedeniyle yürütülen ceza yargılaması sonucunda mahkûmiyet verilen başvuru sahibinin aynı fiilden ötürü yeniden yargılanmama veya cezalandırılmama ilkesinin ihlal edildiği gerekçesiyle yaptığı başvuruda söz konusu ilkenin ihlal edilmediğine hükmetmiştir.

Bu çalışma ile, Anayasa Mahkemesi'nin söz konusu kararı başvuru konusu, olay ve olgular ile kabul edilebilirlik ve esas yönünden değerlendirilmesi yönüyle ele alınmıştır.

1. Başvuru Konusu, Olay ve Olgular

1.1. Başvuru Konusu

Başvurunun konusunu, bir vergi incelemesi sonucuna bağlı olarak fiil nedeniyle yeniden yargılanmama veya cezalandırılmama ilkesinin ihlal edildiği iddiası oluşturmaktadır.

1.2. Vergi İnceleme Süreci

Vergi idaresi tarafından, loto ve benzeri şans oyunları ile millî piyango bileti satışı işiyle iştigal eden başvurusunun 2007 ile 2011 arasındaki dönemlere ilişkin işlemlerinin vergi incelemesine tabi tutulması sonucunda vergi tekniği, vergi inceleme ve vergi suçu raporları düzenlenmiştir.

Vergi tekniği raporunda, başvurusunun 2007 ile 2011 yılları arasında “pos tefeciliği” yoluyla sahte kontör faturaları düzenlediği ve söz konusu faaliyeti gizlemek amacıyla sahte fatura ticaretiyle iştigal eden mükelleflerden sahte kontör alış faturaları temin ettiği tespitine yer verilerek bu fiiller nedeniyle başvuru hakkında suç duyurusunda bulunulması önerilmiştir.

Vergi tekniği raporuna istinaden düzenlenen vergi inceleme raporunda ise başvurusunun fatura veya benzeri belge düzenlenmemesi suretiyle hizmet satışı belgesiz olarak gerçekleştirdiği gerekçeyle yapılan öneri doğrultusunda başvuru adına 2007 ile 2011 dönemlerine ilişkin olarak 213 sayılı Vergi Usul Kanunu’nun 353 üncü maddesinin (1) numaralı bendi uyarınca usulsüzlük cezası; ayrıca aynı Kanun’un 30 uncu maddesinin (4) numaralı bendi uyarınca vergi ziyai cezalı katma değer vergisi, gelir vergisi ve geçici vergiye bağlı vergi ziyai cezası kesilmiştir.

Başvurusunun sahte fatura düzenlediği gerekçeyle adına düzenlenen vergi ziyai cezalı vergiler ile özel usulsüzlük cezasına karşı Vergi Mahkemesinde açtığı davada mahkeme kararında başvuru hakkında takdir edilen matraha ilişkin tespit

ve bilgilerin yer aldığı raporun eklenmeden yapılan tebligatın geçerli olamayacağını vurgulayarak başvuru adına tarh edilen vergiler ile kesilen üç kat vergi ziyai cezası ve özel usulsüzlük cezasına ilişkin vergi/ceza ihbarnamelerinde hukuka uygunluk bulunmadığı sonucuna ulaşmıştır.

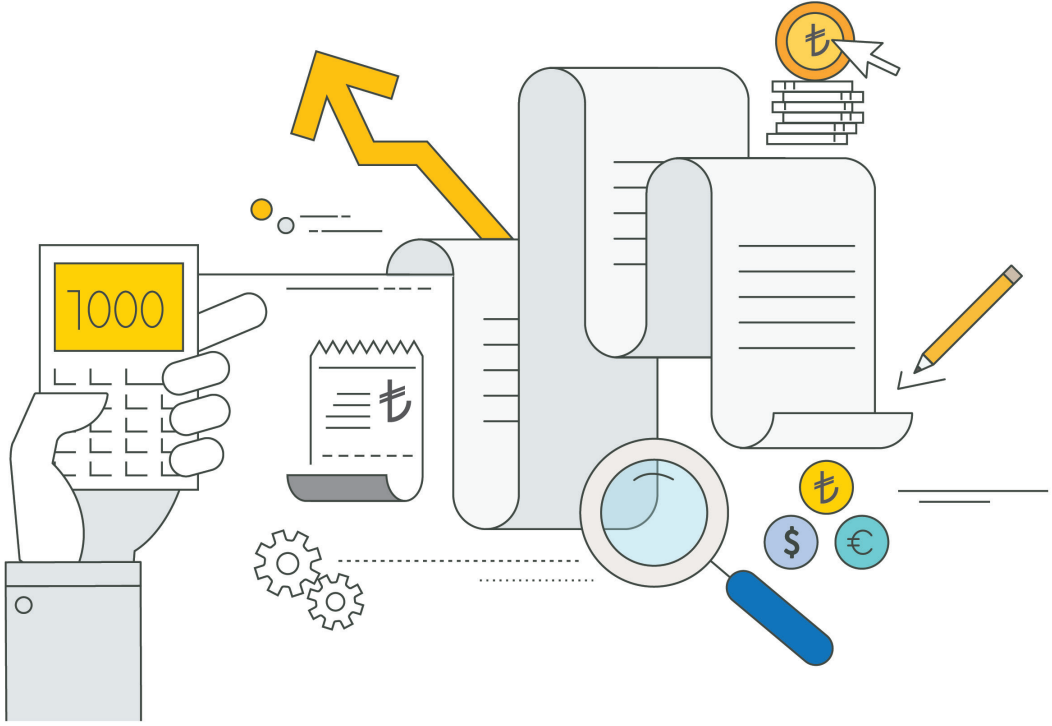
İdarenin bu karara karşı yapmış olduğu temyiz başvurusunda Danıştay, İdarenin ayrıca tarhiyatın dayanağını teşkil eden vergi inceleme raporu ve vergi tekniği raporu ile birlikte yeniden düzenlediği vergi/ceza ihbarnamelerini başvurucuya tebliğ etmiş olması sebebiyle temyiz isteminin konusuz kaldığı gerekçeyle istem hakkında karar verilmesine yer olmadığına karar vermiştir.

Başvuru, vergi idaresinin ikinci kez düzenlediği vergi ve ceza ihbarnamelerine karşı da farklı vergi mahkemelerinde açmış olduğu davalardan bu yargılamalar devam ederken yürürlüğe giren 6736 sayılı Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılmasına İlişkin Kanun hükümlerinden faydalanabilmek amacıyla vazgeçmiştir.

1.3. Ceza Yargılamasına İlişkin Süreç

Vergi Denetim Kurulu, başvuru hakkında “sahte fatura kullanma ve düzenleme” nedeniyle Vergi Usul Kanununun 359 uncu maddesinin (b) bendi uyarınca suç duyurusunda bulunulmasının uygun olacağı yönünde düzenlenen vergi suçu raporuna istinaden başvuru hakkında Cumhuriyet Başsavcılığına suç duyurusunda bulunmuştur.

Cumhuriyet Başsavcılığının başvurusunun sahte fatura düzenleme ve kullanma eylemi nedeniyle zincirleme biçimde 213 sayılı Kanun’a muhalefet suçundan cezalandırılması talebiyle düzenlediği iddianame, Ceza Mahkemesi tarafından kabul edilmiştir. Ceza Mahkemesinin inceleme yaptırdığı bilirkişi kurulu raporunda; başvurusunun muhtelif yıllarda muhtelif adet satış belgesinin, gerçek bir mal ve hizmet satışına yönelik olmaksızın düzenlenen sahte belgeler olduğu ve yine farklı yıllara



sının yanında ayrıca hukuk davası veya disiplin soruşturması açılmasında engel bulunmadığını belirtmiştir. Ayrıca, söz konusu kararda korunan hukuki yararı, unsurları, amacı ve neticesinin farklı olması nedeniyle ayrı hukuk disiplinleri kapsamında aynı fiilin farklı şekillerde mütalaa edilmesinin mümkün olduğunu ve bir fiilin söz konusu hukuk disiplinlerinin öngördüğü farklı yaptırımlarla cezalandırılmasının aynı fiilden dolayı iki kez yargılama olmaz ilkesine aykırılık teşkil etmeyeceği ifade edilmektedir.

Diğer taraftan, Anayasa Mahkemesi 12/7/2017 tarihli ve E.2017/95, K.2017/119 sayılı Kararında aynı fiilden dolayı yeniden yargılanmama veya cezalandırılmama ilkesinin uygulanabilmesi için hukuka aykırı fiillere bağlanan iki ayrı cezanın birlikte uygulanıp uygulanmadığının değerlendirilmesi ve non bis in idem ilkesine uygunluk yönünden müdahalenin yol açtığı söz konusu mükerrerliğin aynı

fiilden kaynaklanıp kaynaklanmadığı hususunun da irdelenmesi gerektiğini belirtmektedir.

Bu doğrultuda, somut olayda Anayasa Mahkemesi'ne bireysel başvuruda bulunan başvurucuya sahte fatura düzenleyerek gelir elde etme fiili nedeniyle vergi ziyai ve özel usulsüzlük cezaları uygulanmış olup ayrıca başvurucunun sahte fatura kullanmak ve düzenlemek suretiyle vergi kaçakçılığı suçundan cezalandırılması istemiyle ceza davası açılarak yapılan yargılama sonucunda mahkûmiyetine hükmedilmiştir.

Konuyla ilgili olarak, Anayasa Mahkemesi 16.05.2019 tarihinde Resmi Gazete'de yayımlanan Kararında özetle;

- Vergi Kurallarına aykırılığın idari olarak cezalandırılmasıyla esas itibarıyla kamunun uğradığı vergi kaybının giderilmesi, bunun ayrıca suç olarak öngörülüp cezalandırılmasıyla da vergi

düzenini bozabilecek sahte belge düzenlenmesi ve kullanılmasının önüne geçilmesinin amaçlandığını,

- İdari ve adli süreçler yönünden korunan farklı hukuki değerlerin olması veya kabahat ve suç olarak farklı nitelendirmelerin yapılmasının ihlal edilen eylemin tek olduğu gerçeğini değiştirmediğini,
- Somut olayda, başvuru idari ve adli takibata neden olan hareketlerinin amaç, zaman ve mekân yönlerinden birbirine bağlı şekilde kendi içinde bir bütünlük oluşturduğundan hukuki anlamda aynı fiil olduğunun değerlendirildiğini,
- Ancak, farklı amaç ve hukuki yararları gerçekleştirmeye yönelik olarak hem idari süreç sonunda vergi cezası hem de adli süreç sonunda mahkûmiyet verilmesinde aynı fiil nedeniyle yeniden yargılanmama veya cezalandırılmama ilkesine aykırı bir yön bulunmadığını,

gerekçe göstererek aynı fiil nedeniyle yeniden yargılanmama veya cezalandırılmama ilkesinin ihlal edilmediğine hükmetmiştir.

Sonuç

Hukuk devleti ilkesi ve ceza hukukunun temel ilkeleri arasında yer alan “aynı fiilden dolayı iki kez yargılama olmaz (Non Bis İn İdem)” ilkesi gereğince kişi aynı fiil nedeniyle birden fazla yargılanamamakta ve cezalandırılmamaktadır.

Bu ilke ile, bireylerin haklarında yürütülen bir ceza yargılaması sürecinin mevcudiyeti halinde tekrar yargılanmamalarını veya cezalandırılmamalarını güvence altına alarak adil yargılanma hakkı kapsamındaki cezai süreçler açısından hukuk devleti ilkesinin bir gereği olarak hukuk güvenliğinin sağlanması amaçlanmaktadır.

Konuyla ilgili olarak, loto ve benzeri şans oyunları ile millî piyango bileti satışı işiyle iştigal eden mü-

kellef, 2007 ile 2011 arasındaki dönemlere ilişkin işlemlerinin vergi incelemesine tabi tutulması sonucunda sahte fatura düzenlediğinin tespit edilmesi üzerine söz konusu fiil nedeniyle hakkında vergi ziyai cezası ile özel usulsüzlük cezası uygulanması ve ayrıca bu fiil nedeniyle vergi düzeninin bozulması nedeniyle yürütülen ceza yargılaması sonucunda mahkûmiyetine hükmedilmesi üzerine Anayasa Mahkemesi'ne aynı fiilden ötürü yeniden yargılanmama veya cezalandırılmama ilkesinin ihlal edildiği gerekçesiyle bireysel başvuruda bulunmuştur.

Bu doğrultuda, söz konusu bireysel başvuruyu değerlendiren Anayasa Mahkemesi 16.05.2019 tarih ve 30776 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 2018/9115 başvuru numaralı kararında özetle; kamu hizmetlerinin yerine getirilebilmesinin vergi yükümlülüğünün zamanında ve eksiksiz ifası ile gerçekleştiğini, somut olayda şikâyet konu idari ve adli takibatın aynı kişi hakkında ve aynı vergilendirme dönemleri ile ilgili olarak yürütüldüğü, vergi idaresince sahte fatura düzenlendiğinin tespiti üzerine yürütülen idari takibatta bu fiil dolayısıyla elde edildiği takdir edilen gelir üzerinden vergi cezaları uygulandığı yine vergi düzenini bozan bu fiil yüzünden ayrıca ceza yargılaması yürütüldüğü, her iki takibatta da, özünde aynı olgulara dayanan tek bir fiilin söz konusu olduğu, ancak farklı amaç ve hukuki yararları gerçekleştirmeye yönelik olarak hem idari süreç sonunda vergi cezası hem de adli süreç sonunda mahkûmiyet verilebilmesinde aynı fiil nedeniyle yeniden yargılanmama veya cezalandırılmama ilkesinin ihlal edilmediğine hükmetmiştir.

Kaynakça

- Anayasa Mahkemesi (16.5.2019). 2018/9115 Başvuru Numaralı Karar. Ankara: Anayasa Mahkemesi.



CEP TELEFONLARINDA KÜLTÜR FONU KESİNTİSİ

HAKAN UÇAK*

İletişimimizin vazgeçilmez araçlarının başında cep telefonu gelmektedir. Teknolojinin gelişmesi ile birlikte yeni modeller tüketicilerin beğenisine sunulmakta ve her sene milyarlarca dolar harcama yapılmaktadır.

Ülkemizde satışa konu edilen cep telefonlarının büyük bir kısmı yurt dışından ithal edilmekte ve ithalat yapan şirketler söz konusu telefonlara ilişkin ithalat vergilerini ödemektedir. İthalatçı şirketler tarafından ithal anında ödenen vergiler fiyat yoluyla tüketiciye yansıtılmaktadır. Bu nedenle ithalat vergilerindeki artışlar tüketicileri yakından ilgilendirmektedir.

2187 sayılı Fikir ve Sanat Eserlerinin Çoğaltılmasına Yarayan Teknik Cihazlar ile Boş Taşıyıcı Materyallerin İmalat veya İthalatında Yapılacak Kesinti Oranlarının Belirlenmesine İlişkin Karar ile cep telefonların ithalatında veya üretici şirketler tarafından yurt içindeki tesliminden önce, % 1 oranında kesinti yapılmasına ilişkin düzenleme yapıldı.

15 gün sonra hayata geçecek bu düzenleme ile kaydetme veya çoğaltma özelliğine sahip cep telefonlarının gümrük kıymeti üzerinden % 1 oranında kesinti yapılacak ve ilgili tutarlar Kültür Bakanlığı'na yatırılacaktır.

Yeni Düzenleme Cep Telefonu Fiyatlarını Nasıl Etkileyecek?

İthalatçı şirketler tarafından ithal anında ödenen vergiler (TRT Bandrol ücreti, Özel Tüketim Vergisi ve Katma Değer Vergisi gibi) fiyat mekanizması içinde tüketicilere yansıtılmaktadır.

Durum böyle olunca, 1.000 TL değerindeki cep telefonu için ödenen vergiler eşyanın kıymetinin yarısından fazlası olarak göze çarpmaktadır.

Kaydetme özelliği olan 1.000 TL değerindeki bir cep telefonunun ithalatında ödenecek vergiler aşağıdaki tabloda gösterilmiştir.

Eşya Bedeli	1.000
Kültür Fonu	10
TRT Bandrolü	101
ÖTV Matrahı	1.111
ÖTV Tutarı	444,4
KDV Matrahı	1.555,40
KDV	279,972

1.000 TL değerindeki cep telefonu için 835,37 vergi ithalat anında tahsil edilecek.

Sonuç olarak; söz konusu düzenlemeden önce 1.000 TL değerindeki cep telefonunun ithalatında 817,20 TL vergi tahsil edildiği dikkate alındığında, tüm vergilerin fiyat mekanizması içerisinde tüketicilere yansıtılması durumunda maliyetin 18 TL tutarında artabileceği söylenebilir.

Diğer yandan, hali hazırda uygulanan ÖTV oranları da dikkate alındığında, bazı modellerdeki fiyatlarda daha yüksek miktarda değişiklik söz konusu olabileceğini de belirtmemiz gerekir.



YY5'DE NEREDEN NEREYE?

Melike YILMAZ*

YY5 sahibi bir firmada YY5 uzmanı olarak çalışan biri olarak surecin firmalara olan etkilerini kaleme almasam olmazdı.

21.02.2020 tarihli Resmi Gazetede yayınlanan değişiklikler ile Yetkilendirilmiş Yukml Statüsünde ciddi değişiklikler yapıldığını gümrük camiasının tüm paydaşları olarak gördük. Burada statü sahibi firmalardan Bakanlığımız nezdinde bu Yönetmelięin uygulanmasından sorumlu olan kişilere kadar asıl Őimdi kolaylık sağladığını belirtebileceğimiz değişiklikler yapıldı. Gümrük İşlemlerinin Kolaylaştırılması Yönetmeliği artık adının hakkını veren kolaylıkları bu vesileyle sağlamış oldu. Emeği geçenlere teşekkür ederiz.



Yapılan değişikliklerde göze çarpan değişiklikler ise aşağıda belirtilmiştir.

a) YYS-I ve YYS-II Statüleri

Eşyaya ilişkin YYS Statüsüne oranla daha az belge kontrolü veya muayeneye tabi tutulması avantajını getiren YYS-I ve YYS-II statüleri Yönetmelikte yerini almıştır. Dış ticaret hacmi yüksek firmalar artık YYS -I ve YYS-II statülerine sahip olarak diğer YYS sahibi firmalara göre daha ayrıcalıklı olacaklardır.

YYS-I Statüsü İçin;

- Bir önceki takvim yılı veya geriye dönük son bir yıl içerisinde 5 milyon USD ihracat ve son bir yılda ortalama en az 50 işçi istihdamı yada,
- Bir önceki takvim yılı veya geriye dönük son bir yıl içerisinde 10 milyon USD ihracat

Koşullarından birinin sağlanması ve firmanın imalatçı olması gerekmektedir.

YYS-II Statüsü İçin;

- Bir önceki takvim yılı veya geriye dönük son bir yıl içerisinde 1 milyon USD ihracat ve son bir yılda ortalama en az 30 işçi istihdamı yada,
- Bir önceki takvim yılı veya geriye dönük son bir yıl içerisinde 5 milyon USD ihracat

Koşullarından birini sağlanması ve firmanın imalatçı olması gerekmektedir.

Güncel durumda ithalatta yerinde gümrükleme izni sahibi firmalar için YYS-I statüsü herhangi bir koşula bağlı olmaksızın verilecektir. İthalatta yerinde gümrükleme yetkisinin mevcut durumda talep edilmesi halinde ise YYS-I statüsüne sahip olmak ön koşullardan birisi olarak gösterilmektedir.

b) İthalatta Yerinde Gümrükleme Yetkisinde Yapılan Değişiklikler

Yönetmelikteki en önemli değişikliklerinden birinin ihracatta yerinde gümrükleme olduğunu söylememiz mümkün. Bu yetkiyi devreye alma noktasında büyük bir adım atılmıştır.

Bu yetki için YYS-I statüsüne sahip olmak şart koşulmakla birlikte, güncel olarak ithalatta yerinde gümrükleme iznine sahip firmalara YYS-I statüsü koşula bağlı olmaksızın verilecektir.

İthalatta yerinde gümrükleme sahibi grup ithalatçıların, imalatçıların tesisleri de koşulları sağlamaları halinde izinli tesis olarak kullanılabilirler.

C tipi özel antrepoya sahip firmaların bu yerleri kolaylıkla İthalatta yerinde gümrükleme sürecinde güvenli depo olarak kullanabilecekleri de yönetmelik değişikliğinde yerini almıştır.



İthalatta yerinde gümrükleme izni sahibi firmaların izinli alıcı ile çalışma şartları kaldırılarak kendilerine koşulsuz olarak verilen izinli alıcı yetkisi sayesinde tesislerine gelen transit beyannamelerinin sonlandırılması işlemlerini yapabileceklerdir.

c) İzleme ve Yıllık Faaliyet Raporu'n da Yapılan Değişiklikler

Yönetmelik değişikliği öncesi 3 yılda bir yapılması öngörülen izleme işlemlerinin 5 yılda bir yapılması hüküm altına alınarak, bu kapsamda 31.12.2016 tarihi öncesinde izin alan firmaların izlemelerinin 2024 yılında diğer firmalarında normal süreleri içerisinde izlemelerinin yapılacağı da belirtilmiştir. 3 yıldan 5 yıla çıkan izleme süresi firmaların üzerinde yaratılan süreç yönetimindeki baskıyı azaltmıştır.

Yönetmelik değişikliği öncesi göremediğimiz cazip hal artık görünür hale gelmiştir.

Yıllık olarak düzenlenen faaliyet raporlarının toplam beyanname sayısının en az %20 sini kapsayacak şekilde düzenlenerek Bölge Müdürlüklerine ibrazı zorunlu iken, değişiklik ile incelenecek beyannamelerin 50 den az olmamak kaydıyla %5'lik oran dikkate alınarak yapılması ve ayrıca hazırlanan raporların gümrük idaresince talep edildiğinde ibraz edilmek üzere firma bünyesinde bulundurulması hususu detaylandırılarak belirtilmiştir.

d) İzinli Alıcı/Gönderici Tanımlarında Yapılan Değişiklikler

Son değişiklik ile daha önce sadece taşıyıcı firmalara tanınan bu haklar ihracat yerinde gümrükleme



sahibi firmalara izinli gönderici, ithalatta yerinde gümrükleme firmalarına ise izinli alıcı yetkileri verilerek genişletilerek değiştirilmiştir.

e) Başvuru Koşullarında Yapılan Değişiklikler

Statüye başvuru sırasında firmanın %10'dan fazla paya sahip olan ortaklarının belirli suçlardan mahkûmiyet kararı olması maddesinde %10'luk paya sahip olanları da kapsayacak şekilde düzenlenerek değiştirilmiştir.

Başvuru ile ilgili olarak ISO 9001 ve 27001 belgelerinin depolama, üretim, arşiv, bilgi işlem ve muhasebe ofisleri ile merkez ofis için alınması gerektiği yönünde düzenleme yapılarak netlik kazanılmıştır. Ayrıca kısmen kiralık depolama alanları

da ISO belgeleri aranmayacak tesisler olarak belirtilmiştir.

f) İhracatta Yerinde Gümrükleme Yetkisi İçin Yapılan Değişiklikler

Yönetmelik değişikliği ile İhracatta yerinde gümrükleme konusunda özellikle grup ihracatçıların, imalatçı firmalarının tesislerinin kullanımının önü açılmıştır. Böylelikle imalatçı tesisinden firmanın kendi tesisine eşya getirmesi nedeniyle oluşabilecek nakliye maliyetleri azaltılmış olacaktır.

İhracatta yerinde gümrükleme sahiplerine taşımacılara verilen izinli gönderici yetkisi, izinli gönderici olmak için gerekli şartlar aranmaksızın verilmektedir. Bu değişiklik ile firmaların izinli gönderici firmalarla çalışma zorunluluğu ortadan kaldırılmıştır.

g) İzinli Gönderici Yetkisinde Yapılan Değişiklikler

İzinli göndericilerin kendi mülkiyetindeki araçlarla ve kendi yetki belgelerine kayıtlı araçlarla izin kapsamı taşıma yapmasının yanı sıra belli şartları taşıyan ve en az bir yıldır taşıma sözleşmesi kapsamında hizmet alınan başka taşıyıcılarla da taşıma yapma olanağı kalmakla beraber, başka taşımacılarla yapılacak taşıma işlemlerinde taşıma belgesinin mutlak suretle izinli gönderici firma tarafından yapılması şartı getirilmiştir.

h) İzinli Alıcı Yetkisinde Yapılan Değişiklikler:

İzinli alıcı uygulaması kapsamında yurtdışından herhangi bir taşımacı ile eşyanın getirilmesi yönetmelik değişikliğinde yerini almıştır.

İzinli alıcı firmalar sadece YYS-I statüsüne sahip firmaların eşyalarını izin kapsamında taşıyabileceklerdir.

Tesise gelen araçta birden fazla gümrük idaresinde sonlandırılacak eşya varsa bu eşya için izinli alıcı yetkisi kullanılamayacaktır.



HER FABRİKA ARTIK BİR GÜMRÜK İDARESİ OLABİLECEK*

Sercan BAHADIR**

Geri Kazanım Katılım Payı (GEKAP) uygulaması son dönemde tüm şirketlerin ana konusu. Her şirkette bir şekilde ambalajlama faaliyeti olduğu için GEKAP uygulamasından sorumlu olmamak neredeyse imkânsız. Bu da tüm şirketlerin ciddi anlamda bu konuya eğilmelerini ve dar zamanda doğru beyan yapmalarını gerektiriyor. İlk beyan için son tarih (bir erteleme olmaz ise) 2 Mart Pazartesi günü idi. Gelir İdaresi Başkanlığı bu sürenin kısa olduğuna ilişkin geri bildirimleri dikkate alarak ilk beyanname süresini 30 Mart olarak uzattı.

Şirket gündemlerinde GEKAP konuşulurken aslında gümrükteki gündemi değiştiren yeni bir gelişme oldu. Geçen haftanın son günü dış ticaret ve gümrük camiasını çok yakından ilgilendiren bir mevzuat değişikliği ile Yetkilendirilmiş Yükümlü Statüsü(YYs) sahibi olanlara tanınan “ithalatta yerinde gümrükleme” uygulamasının esasları yayımlandı. Uzun süredir beklenen ama yürürlüğe girmesine bir türlü karar verilemeyen bu uygulama sonunda hayata geçmiş oldu.

Yetkilendirilmiş Yükümlü Statüsü (YYs) uygulaması önemli bir adım

Dış ticaret işlemlerinde en önemli maliyetin “gümrükleme yöntemi” olduğunu zaman zaman dile getiriyoruz. Bunun nedeni gümrükleme işlemlerinde yaklaşık olarak 6 farklı Bakanlık ve 300 adet farklı belge kullanılması. Bu yapısal durum, aynı zamanda gümrükleme işlemi karmaşık ve anlaşılması zor hale getiriyor. Bu durumun önüne geçebilmek için güvene dayalı daha sade bir gümrükleme modeline geçmek gerekiyor. İşte bu noktada YYs uygulaması önemli.

Öncelikle YYs, gümrükleme bakış açısını kökten değiştiren bir uygulama. Bu statüye sahip şirketler ilk etapta beyanları esas alınarak gümrükleme işlemleri elektronik ortamda gerçekleştiriliyor ve muayene işlemleri “yeşil hat” üzerinden yani ithal esnasında kontrol edilmeden sonlandırılıyor. Gümrükleme işleri ile uğraşan kişiler bilir, bir eşyanın gümrük idaresine sadece beyan ile işlemlerini tamamlayabilmek çok önemli bir hız ve maliyet avantajı yaratır.

Aynı zamanda bu statü kamu nezdinde bir güven belgesi niteliği taşır. Çünkü, YYs mevzuatındaki “güvenilir olma koşulu” sağlanmıştır. Güven belgesi, başta Ticaret Bakanlığı olmak üzere kamu kurumları ile işlemlerde dikkate alınır ve şirketin kendisini ifade etmesi mukayeseli olarak daha kolay olur. Bu kısım doğrudan şirketler tarafından bir avantaj gibi gözükmese de ciddi anlamda bir pozitif dışsallık yarattığını göz ardı etmemek gerekir. Nitekim ithal ve ihraç edilen eşyaların daha az muayeneye tabi tutulması bu bakış açısının bir sonucu.

“İthalatta yerinde gümrükleme” ile yeni bir gümrükleme yaklaşımı geliyor

YYs açısından en önemli uygulama “yerinde gümrükleme” imkânı. Bu uygulama gümrük idaresinin gümrükleme alanını şirketlere devretmesi anlamına geliyor. Özetle bu hakkı kullanan şirketler eşyalarının gümrük işlemlerini gümrük idaresi veya onun uygun gördüğü yer yerine şirketleri içinde belirlenen alanda uygun görülen yerde sonlandırabiliyorlar. Bir nevi firmanın fabrika veya tesisi bir gümrük idaresi oluyor.





İhracatta yerinde gümrükleme uygulaması daha önce hayata geçmişken ithalatta yerinde gümrükleme uygulaması için bir alt yapı çalışması gerektiği ifade ediliyordu. Ancak geçen hafta yapılan bir değişiklik ile bu uygulama için de artık bir engel kalmamış oldu. Bu aslında YYS sahibi şirketler için en çok beklenen uygulamalardan biriydi. Çünkü esasen gümrükleme açısından ihracat tarafı çok tartışılan bir konu olmuyordu. Asıl sorun hep ithalat tarafıydı. İthalat maliyetlerini ciddi anlamda azaltması beklenen bu uygulama ile YYS arzu edilen düzeye çıkacağını söyleyebiliriz.

Ne yapılmalı?

İthalatta yerinde gümrükleme uygulaması ile gümrükleme modeli ciddi bir değişim içerisinde. Ticaret Bakanlığı nezdinde bu uygulamayı destekleyen kağıtsız beyanname, tek pencere gibi gümrük 4.0 uygulamaları ile ithalatta en önemli maliyet kaleminiz olan geleneksel gümrükleme modelimizin

de bir değişime uğradığını söyleyebiliriz. Bu modern yaklaşımlara ayak uydurmak için şirketlerin ilk önce YYS gibi statülere sahip olmaları büyük önem taşıyor. Şu an için YYS sahibi şirket sayısı yaklaşık 500 civarında. Bu da ithalat ve ihracat işlemlerimizin %40'ına tekabül ediyor. Ancak halen bu konuda yol almamız gerekiyor. Bu nedenle YYS sahibi olmayan şirketlerin yeni uygulamaları da dikkate alarak değerlendirme yapmaları gerekiyor.

Diğer taraftan firmalar YYS sahibi olsa da yerinde gümrükleme avantajına sahip olmayabilir. İlk etapta ithalatta yerinde gümrükleme için şirkete nasıl bir avantaj yarattığının tespit edilmesi gerekiyor. Daha sonra ithalatta yerinde gümrükleme şartlarını sağlamak için YYS statüsünde bir güncelleme yapılması gerekiyor. Yeni bir bakış açısı getiren bu yaklaşım önümüzdeki yıllarda gümrükleme modelimizi de ciddi anlamda değiştirecektir.



CORONA (COVID19) PANDEMİ HASTALIĞININ DÜNYA VE ÜLKEMİZ TİCARETİNE ETKİLERİ

Yakup BEŞİKÇİ*

Corona (Korona) virüsü 70'li yıllarda tanımı konmuş, hayvanlar arasında yaygın olan büyük bir virüs türüdür, nadir durumlarda insana bulaşır. Virüsün en önemli özelliği etrafındaki değneğe benzeyen çıkıntılarını mikroskop altında görünüş olarak, güneşin taç küresine (Latince: Corona) benzediği için bu ismi almıştır.

Son yirmi yılda aynı virüs ailesinden SARS, MERS, domuz gribi, Ebola, Zika virüsü salgınlarına, en son olarak Aralık 2019'da Çin'in Wuhan şehrinde tespit edilen Yeni



Corona virüsü eklendi. Kısa zamanda komşu ülkelere yayıldı. Ocak ayı ortalarında ise Batı'da görülmeye başladı. Şubat başında komşumuz İran'da görülen virüs, en çok kaybını İtalya'da verdirmeye devam ediyor. Dünya Sağlık Örgütü ilk olarak bölgesel olarak tanımlayıp, küçümsediği virüsü 11 Mart'ta Pandemi (kıtalararası etkili) olarak ilan etti. Bir gün önce 10 Mart'ta Sağlık Bakanlığımız ilk pozitif hastanın varlığını duyurdu. (Maalesef, bu satırlar yazılırken her gün yüzlerce vaka ekleniyordu.)

Türkiye önlem olarak ilk önce Çin /Wuhan'da bulunan vatandaşlarımızı aldırdı. Çin'e olan tüm uçuşları durdurdu. 23 Şubat'ta İran'dan ülkemize olan tüm hava, kara, demiryolu geçişleri kapatıldı. Olumlu bir hamle olarak (belki de) yayılmanın önü-

ne hızlıca geçilmiş oldu, çünkü önümüzdeki günlerin ne getireceğini henüz kestiremiyoruz. Kademeli olarak 20 ülkeye uçuş yasağı, yolcu giriş-çıkış kapılarının kapatılması, gelen yolcuların 14 gün karantinaya alınması yine aynı şekilde doğru ve gerekli önlemler olmuştur.

Virüsün Dünya Ticaretinin Etkilerine Değinecek Olursak; Küresel firmaların Çin'deki faaliyetlerini kısmen durdurup, kısmen de askıya aldığı, Asya piyasalarında küçülmeye gittiklerini, yeni üretim alanları arayışına girdiklerini görüyoruz. Çin üretim yapmadığı için enerjiye ihtiyacı azaldı, talep olmayınca bunu petrol fiyatlarındaki düşüş takip etti. (Petrol fiyatlarında ki bu sert düşüş bizim gibi enerji ithal eden ülkeler için olumlu yansiyacak, cari açığa gözle görünür azalma olacaktır.)



Çin % 6,1 olan büyüme hızının 1 puan azalarak muhtemelen 5 yıl geriye gideceklerini hesaplıyor. ABD 2020 yılı için %20 ekonomik daralma, dünya genelinde ortalama %17 azalma öngörülmüyor.

Uluslararası büyük ölçekli fuar iptalleri, seyahat, turizm, uçak iptalleri artıyor. (Çinli 175 milyon turistin 300 milyar dolar turizm harcaması kaybı, sadece Kapadokya bölgemizin 50 milyon dolarlık kaybı.)

Dünya devletleri işin ciddiyetine varıp, hem hastalıkla mücadele kapsamında, hem de hastalığın sebep olduğu olumsuz ekonomik etkileri azaltmak için para musluklarını açtılar. Başta hastalığın çıkış kaynağı Çin 16 milyar dolar olmak üzere, ABD 700, Almanya 614, Hollanda 30, İsveç 100, Ja-

ponya 16, İtalya 28, Kanada 1, İngiltere 6,5, Güney Kore 15, Türkiye ise 15 milyar dolarlık destek paketleri açıkladı. IMF ise koşulsuz 50, toplamda ise 1 trilyon kredi sağlayacağını duyurdu.

Petrol fiyatlarındaki düşüşler gibi bazı olumlu etkilerde doğa üzerinde görüldü, Çin'de üretim olmayınca, enerji tüketimi azalmasına paralel hava kirliliği azalıp, atmosferde yenilenmeler görüldü, İtalya'nın tarihi ve turistik kenti Venedik'te suların berraklaşmış durulandığı, balıkların sayısında ve türünde artış olduğu görüldü. Hatta kuğu resimleri paylaşılır oldu.

Çin'de üretime sekte vurulan sektörlerden otomotiv ve tekstil le ilgili olarak, Türkiye'nin bu pastadan pay alacağı kaçınılmazdır. Sebebi ise mal temin edemeyenler Türk şirketlere yöneldi. Hazır giyim, promosyon ürünleri sektörlerinde mesaili çalışmalar başladı, Çin ile ithalatımız %4 azalırken, ihracatta %17 azalma görüldü, ihracatımızdaki en büyük kalemi mermer ve doğal taşlar oluşturuyor.

Ticaret Bakanlığımız ilk önlem olarak 26 Şubat tarihinde Çin'in tamamından canlı hayvan ve hayvansal ürünlerin ithaline yasaklama getirmiş, ihracı ön izne bağlı mallar listesine koruyucu maske, iş elbisesi, önlük, eldivenleri eklemiş, son olarak ise etil alkol, kolonya, dezenfektan ve maske yapımında kullanılan kumaş gibi ürünlerin ihracatında kontrol mekanizması getirip kayda bağlı mallara listesine eklemiştir. Virüsle mücadelede hayati önem arz eden bu ürünlerin öncelikle yurttan kullanılması amaçlanmış, kontrolsüz şekilde çıkış yapılmasının önüne geçilmesi amaçlanmıştır.

Korona salgını "mücbir sebep" olarak tanımlanıp, "Uzlaşma" tarihleri ertelenmiş, belki daha ileri bir önlem olarak uzlaşmaların telefonla yapılabilmesi gündeme gelmiştir. Şimdilik gümrüklerde çalışmalar iş akışını azaltmayacak şekilde idari izinlerle devam edecektir.



LABORATUVAR ANALİZİ İLE TOPRAĞIN EKONOMİYE KAZANDIRILMASI

Gaining the Soil to Economy by Laboratory Analysis

Dr. Özge TUNUSOĞLU TAHRAN*

Ufuk ŞAHİN**

Dr. Muharrem YILMAZ***

Özet

Altın, gerek kolay tepkimeye girmeyen çok kararlı bir element olması gerekse kolay işlenebilmesi gibi özellikleri nedeniyle tarih boyunca en kıymetli metaller arasında yer almıştır. Türk Gümrük Tarife Cetveli'nde (TGTC) kıymetli metal tabirinden gümüş, altın ve platin anlaşılır ve ağırlık itibarıyla % 2 veya daha fazla altın içerip içinde hiç platin bulunmayan veya % 2'den az platin bulunan alaşımlar altın alaşımı sayılır. Bu çalışmada laboratuvarımıza gönderilen toprak cinsi eşyanın Tarife Tespiti'nin (TTB) belirlenebilmesi ve ekonomik değerinin olup olmadığının tespiti yönüyle yapılan incelemelere değinilmiştir.

Abstract

Gold has been among the most precious metals throughout history due to its properties such as being a very stable element that does not react easily and its easy processing. In Turkish Customs Tariff, silver, gold and platinum are the elements evaluated as precious metals and an alloy containing 2 % or more, by weight, of gold but no platinum, or less than 2 %, by weight, of platinum, is to be treated as an alloy of gold. In this study, Tariff Determination of gold mixed soil type good that is sent to our laboratory and whether it has an economic value or not are mentioned.

Giriş

Altın, kimyada Au (Latince Aurum dan (ışıldayan-parlayan)) sembolü ile gösterilen yumuşak, parlak sarı renkte kimyasal bir elementtir. Altın kolay kolay tepkimeye girmeyen çok kararlı bir element olması, asitlere karşı dayanıklılığı, doğada serbest halde bulunabilmesi ve kolay işlenebilmesi gibi özellikleri nedeniyle insanların ilkçağlardan beri ilgisini çekmiştir. Bütün bu özellikleriyle altın tarih boyunca en kıymetli metallere sayılmıştır.



Şekil 1: Ham altın

Gümrük Tarife Cetveli İzahnamesi 71. Fasil Açıklama Notları'nda "kıymetli metal tabirinden gümüş, altın ve platin anlaşılır" denilmektedir. Yine 71. Fasil 5 No'lu Notunda "Bu Fasilin tatbikinde, içinde kıymetli metal bulunan alaşımların içindeki herhangi bir kıymetli metal miktarı, alaşımın ağırlığının en az %2 sini oluşturuyorsa, bu alaşımlar (fırınlanmış alaşımlar ve metallerin birbirleriyle olan bileşimleri) kıymetli metal alaşımı sayılır. Kıymetli metal alaşımları aşağıdaki kurallara göre tasnif edilir:

- Ağırlık itibarıyla % 2 veya daha fazla platin içeren alaşımlar platin alaşımı sayılır;
- Ağırlık itibarıyla % 2 veya daha fazla altın içerip içinde hiç platin bulunmayan veya % 2'den az platin bulunan alaşımlar altın alaşımı sayılır;
- Ağırlık itibarıyla % 2 veya daha fazla gümüş içeren diğer bütün alaşımlar gümüş alaşımı sayılır." hükmü yer almaktadır.

Tasfiye İşletme Müdürlüğüne, brüt ağırlığı 25898 gram toprak karışımı altın cinsi eşya gönderilmiş olup, Bilirkişi Raporunda "Toz halindeki madde nin ise sadece toprak olduğu" belirtilmiştir. Buna ek olarak "Toz şeklinde altın süsü verilmiş toprak ise çoğunlukla dolandırıcılık amacıyla sıkça doğu bloku ülkelerinden getirilmektedir." ifadelerine yer verilmektedir. Söz konusu eşya Tarife Tespiti'nin (TTB) belirlenebilmesi ve ekonomik değerinin olup olmadığının tespiti için laboratuvarımıza gönderilmiştir.

Analizler Ve Sonuçlar

Mühürlü bir çuval içerisinde gönderilen numune kantarda tartılmış ve yaklaşık 25898 gram ağırlığında olduğu kaydedilmiştir.



Şekil 2: Toprak numunesinin laboratuvara geliş şekli



Sarı renkli toprak örneğinin fiziksel incelemesi yapıldığında, numunenin homojen olmadığı, yer yer mat sarı, yer yer parlak sarı kısımlarının olduğu gözlenmiştir.



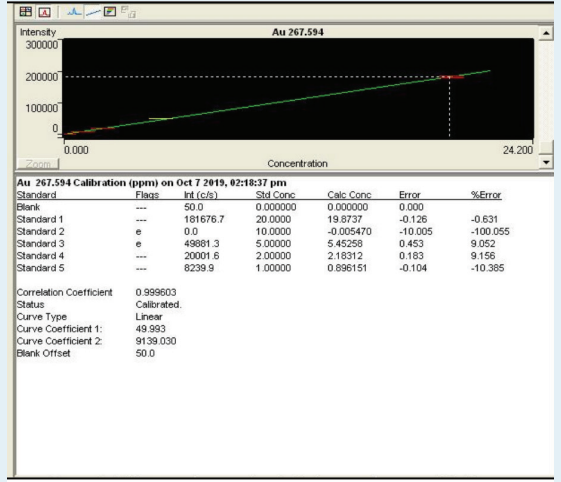
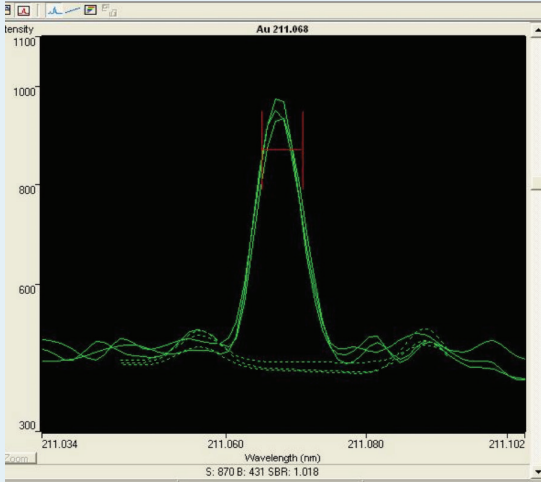
Şekil 3: Toprak numunesinin fiziki şekli

Örnekten az bir miktar alınarak numune yüzeyinden WD-XRF, ED-XRF ve SEM-EDAX cihazlarında analizleri yapılmış, toprak örneğindeki anorganik element kompozisyonu ile altın metali içerip içermediği tespit edilmiştir. Yapılan analizler neticesinde toprak örneğinin yüksek oranda altın içerdiği tespit edilmiştir.

Altın elementinin miktarının belirlenebilmesi için 3 farklı noktadan 0.0118, 0.0151 ve 0.0109 gram olacak şekilde alınan numuneler ayrı ayrı erlenlere alınarak kral suyunda çözülmüştür. Çözünen kısım filtrelili şırınga yardımıyla ayrı balon jöjelere alınmış ve ICP-OES analizi için her bir numuneden 2 ppm, 5 ppm ve 10 ppm olacak şekilde 3 paralel örnek çalışılmıştır. Kalibrasyon eğrisi için 1 ppm, 2 ppm, 5 ppm, 10 ppm ve 20 ppm konsantrasyonlarında altın içerecek şekilde 5 farklı standart numune hazırlanmıştır.

Tube	Sample Labels	Au 208.207 ppm	Au 211.068 ppm	Au 242.794 ppm	Au 267.594 ppm
1	Blank	0.000000	0.000000	0.000000	0.000000
2	Standard 1	20.0000	20.0000	20.0000	20.0000
3	Standard 2	10.0000e	10.0000e	10.0000e	10.0000e
4	Standard 3	5.00000e	5.00000e	5.00000e	5.00000e
5	Standard 4	2.00000e	2.00000	2.00000	2.00000
6	Standard 5	1.00000	1.00000	1.00000	1.00000
7	2 ppm	0.002257u	0.000780u	0.007285	0.004990
8	5 ppm	0.002710u	-0.002337u	0.005419	-0.000304u
9	10 ppm	0.018170	0.009625u	0.004484u	0.003386
10	2	0.288058	0.291887	0.285500	0.277113
11	5	0.705129	0.700074	0.690645	0.671279
12	10	1.38911	1.37661	1.38049	1.34118
13	1-1 2ppm	0.302795	0.294135	0.316071	0.301946
14	1-2 5ppm	0.596853	0.610290	0.633293	0.608026
15	1-3 10ppm	1.18261	1.19919	1.22836	1.18473
16	2-1 2ppm	0.258050	0.262691	0.257560	0.245318
17	2-2 5ppm	0.480675	0.484894	0.492325	0.465486
18	2-3 10ppm	0.964833	0.963250	0.986673	0.937407
19	3-1 2ppm	0.426791	0.437277	0.434816	0.413529
20	3-2 5ppm	0.813183	0.812063	0.820503	0.778232
21	3-3 10ppm	1.52981	1.52668	1.56111	1.48245

Tube	Sample Labels	Au 208.207 ppm	Au 211.068 ppm	Au 242.794 ppm	Au 267.594 ppm
1	Blank	0.000000	0.000000	0.000000	0.000000
2	Standard 1	20.0000	20.0000	20.0000	20.0000
3	Standard 2	10.0000e	10.0000e	10.0000e	10.0000e
4	Standard 3	5.00000e	5.00000e	5.00000e	5.00000e
5	Standard 4	2.00000e	2.00000	2.00000	2.00000
6	Standard 5	1.00000	1.00000	1.00000	1.00000
7	2 ppm	0.002257u	0.000780u	0.007285	0.004990
8	5 ppm	0.002710u	-0.002337u	0.005419	-0.000304u
9	10 ppm	0.018170	0.009625u	0.004484u	0.003386
10	2	0.288058	0.291887	0.285500	0.277113
11	5	0.705129	0.700074	0.690645	0.671279
12	10	1.38911	1.37661	1.38049	1.34118
13	1-1 2ppm	0.302795	0.294135	0.316071	0.301946
14	1-2 5ppm	0.596853	0.610290	0.633293	0.608026
15	1-3 10ppm	1.18261	1.19919	1.22836	1.18473
16	2-1 2ppm	0.258050	0.262691	0.257560	0.245318
17	2-2 5ppm	0.480675	0.484894	0.492325	0.465486
18	2-3 10ppm	0.964833	0.963250	0.986673	0.937407
19	3-1 2ppm	0.426791	0.437277	0.434816	0.413529
20	3-2 5ppm	0.813183	0.812063	0.820503	0.778232
21	3-3 10ppm	1.52981	1.52668	1.56111	1.48245



Şekil 4: ICP-OES Analiz Sonucu

ICP-OES analizi neticesinde elde edilen altın konsantrasyon sonuçlarını kullanarak yapılan hesaplama neticesinde numunenin ortalama %7 - %15 aralığında altın içerdiği tespit edilmiştir. Tarife Tespiti (TTB) yönüyle incelenmek üzere gönderilen eşyanın tarife istatistik pozisyonunun 71. Fasılda değerlendirilmesi gerektiği sonucuna varılmıştır.

Laboratuvarımıza tarife tespiti için intikal eden ancak bilirkişi raporunda altın içermediği belir-

tilmesine rağmen Gümrük Tarife İstatistik Pozisyonu 71. Fasılda değerlendirilen ve ekonomik değeri olan altın karışımı toprak numunesi, kıymetli metal içeriğinden dolayı ihale usulü ile satışa sunulmuş olup, Tasfiye İşletme Müdürlüğü'nden alınan bilgiler neticesinde brüt 26120 gram eşyanın 16.12.2019 tarihinde satışının tamamlandığı ve 617.050,00 ₺ ile satılarak devletimize kazanç sağlandığı bildirilmiştir.

Gümrükte Gündem

Sercan BAHADIR*

Mart ayı “Gümrükte Gündem”i belirleyen en önemli konulardan birinin Coronavirüs nedeniyle gümrükte alınan tedbirler olduğunu söyleyebiliriz.

Özellikle alınan tedbirler kapsamında Gümrük İşlemlerinin Kolaylaştırılması Yönetmeliğinde yükümlülüklerle ilgili yer alan tahdidi süreler durdurulmuş ve dahilde işleme izin belgelerinde/izinlerinde ilave süre verilmiştir. Ayrıca GEKAP Beyannamesi verme sürelerinde de değişiklikler yapılarak beyan dönemleri 2020 yılında altı aylık, takip eden yıllar için üç aylık olarak belirlenmiştir.

Öte yandan, alınan diğer önlemler ile gümrük ve dış ticaret mevzuatında yapılan değişikliklere de aşağıdaki listede yer verilmiştir.

Tarih	Gelişme
02.2020	Gümrük işlemlerinde de ilk olarak alınan tedbir Çin'den yapılan ithalatlarda eşyaların bir dezenfekte işleminden geçirdikten sonra yurda girişinin sağlanması olmuştur. Bu da Çin'den ithal edilen ürünler üzerinde bir bekleme (ardiye) maliyeti oluşturmaktadır.
04.03.2020	Cep telefonlarına %1 Kültür Fonu uygulaması getirilmiştir.
06.03.2020	Dahilde İşleme Rejimi Tebliğ eklerinde(EK-3, EK-4 ve EK-7'de)değişiklik yapılmıştır.
06.03.2020	Oyuncakların serbest dolaşıma giriş işlemlerinde ihtisas gümrük uygulaması başlatılmıştır.

06.03.2020	İhracat Sayılan Satış Ve Teslimler Hakkında Tebliğ Eki (Ek-4) güncellenmiştir.	
06.03.2020	ABD menşei kağıtlar için uygulanan dampinge karşı önlemin askı süresi 1 yıl uzatılmıştır.	
08.03.2020	Bazı tarım ürünlerinde uygulanan gözetim tutarları revize edilmiştir.	
12.03.2020	7223 sayılı Ürün Güvenliği ve Teknik Düzenlemeler Hakkında Kanun yayımlanmıştır.	
17.03.2020	Tarım ve Orman Bakanlığı tarafından gönderilen yazıya istinaden, COVID-19 salgınının kaynağı ve epidemiyolojisi ile ilgili bilgiler netlik kazanıncaya kadar, başlamış işlem niteliğindeki hariç olmak üzere, tüm ülkelerden gelen egzotik hayvanlar ile omurgasızlar, amfibik hayvanlar, köpek, kedi, gelincik, süs balıkları, sürüngen, kemirgen, evcil tavşan ve tüm kuşların, yolcu beraberli ve ticari kapsamda ülkeye girişinin askıya alındığı belirtilmiştir.	
18.03.2020	İhracı Ön İzne Bağlı Mallar Listesine aşağıdaki ürünler eklenmiştir:	
	Etil Alkol GTP: 22.07 (Bazı GTİP'ler hariç)	Hidrojen Peroksit (GTP: 28.47)
	Kolonya (GTİP: 3303.00.90.00.11)	Yalnız Meltblown Kumaş (GTP: 56.03)
	Dezenfektan	
	Koruyucu maske (gaz, toz ve radyo-aktif toz filtreli maskeler)	Gözlük (koruyucu gözlükler)
	Tulum (koruyucu iş elbisesi)	Tıbbi ve cerrahi maske
	Sıvı geçirmez önlük (kimyasallara karşı kullanılan koruyucu önlükler)	Tıbbi steril/nonsteril eldiven
18.03.2020	Dahilde işleme izin belgelerinde/izinlerinde mücbir sebep nedeniyle ek süre tanınmıştır.	
18.03.2020	YY5 (GİKY) Yönetmeliği eki formlarının(EK-2,EK-24 ve EK-29) iyileştirmelerine ilişkin yazı yayımlanmıştır. Ayrıca,“ soru, görüş ve öneri	
19.03.2020	Yükümlülerin mağduriyetlerine sebebiyet verilmemesini teminen, ikinci bir talimata kadar tüm transit süre sınırı aşımalarında para cezası uygulanmaması uygun bulunmuştur.	

20.03.2020	Gümrük İşlemlerinin Kolaylaştırılması Yönetmeliğinde yükümlülüklerle ilgili yer alan tahdidi süreler Ticaret Bakanlığı tarafından 19.03.2020 tarihi itibarıyla ikinci bir bildirim kadar durdurulmuştur.												
20.03.2020	Bazı çapa makineleri için uygulanan önlemin gözden geçirilmesine karar verilmiştir.												
20.03.2020	Bazı ürünler için artakalan kontenjanların dağıtımına ilişkin Tebliğ yayımlanmıştır.												
20.03.2020	<p>Coronavirus (Kovid19) salgınıyla mücadele kapsamında kritik eşyanın gümrük işlemlerinin hızla yapılabilmesini teminen, ikinci bir talimata kadar aşağıdaki eşyaya ilişkin tam beyanlı yaygın basitleştirilmiş usulden yararlanma taleplerinin, 16 Seri Nolu Gümrük Genel Tebliğinin 3. maddesinin (a) ila (c) bendlerinde belirtilen eşyadan olup olmadığına bakılmaksızın karşılanması ve eşyanın varış öncesi gümrükleme kolaylığından faydalandırılması gerektiği ifade edilmiştir.</p> <table border="1"> <tr> <td>4015.11.00.00.00</td> <td>-- Cerrahide kullanılan eldivenler</td> </tr> <tr> <td>9018.39.00.00.11</td> <td>--- Serum ve kan verme seti kanülü</td> </tr> <tr> <td>9018.39.00.00.17</td> <td>--- Damar içi kataterler – steril, tek kullanımlık, anjiyografi için</td> </tr> <tr> <td>9018.39.00.00.39</td> <td>--- Diğerleri</td> </tr> <tr> <td>9019.20.00.00.18</td> <td>-- Cihazlar</td> </tr> <tr> <td>4015.11.00.00.00</td> <td>-- Cerrahide kullanılan eldivenler</td> </tr> </table>	4015.11.00.00.00	-- Cerrahide kullanılan eldivenler	9018.39.00.00.11	--- Serum ve kan verme seti kanülü	9018.39.00.00.17	--- Damar içi kataterler – steril, tek kullanımlık, anjiyografi için	9018.39.00.00.39	--- Diğerleri	9019.20.00.00.18	-- Cihazlar	4015.11.00.00.00	-- Cerrahide kullanılan eldivenler
4015.11.00.00.00	-- Cerrahide kullanılan eldivenler												
9018.39.00.00.11	--- Serum ve kan verme seti kanülü												
9018.39.00.00.17	--- Damar içi kataterler – steril, tek kullanımlık, anjiyografi için												
9018.39.00.00.39	--- Diğerleri												
9019.20.00.00.18	-- Cihazlar												
4015.11.00.00.00	-- Cerrahide kullanılan eldivenler												
22.03.2020	Geri Kazanım Katılım Payı Beyannamesi verme sürelerinde değişiklik yapılmıştır. Buna göre, 2020 yılına ait GEKAP beyan dönemleri 6 aylık, takip eden yıllar için 3 aylık olarak belirlenmiştir.												
23.03.2020	Emniyet camlarına uygulanan gözetim uygulaması kapsamı dışındaki ürünler belirlenmiştir.												
24.03.2020	Bazı tarım ürünleri için uygulanan gözetim uygulaması güncellenmiştir.												
25.03.2020	Kolonya ve dezenfektan üretiminde kullanılacak dökme etil alkol ithalatında (2207.20.00.00.13) gümrük vergisi sıfırlanmıştır.												

25.03.2020	Ozonoterapi, oksijenoterapi, aeroterapi, suni teneffüs veya diğer terapik teneffüs cihazları (9019.20.00.00.18 - Cihazlar) ile tek kullanımlık tıbbi maskeler (6307.90.98.10.11) ithalatında tahsil edilen ilave Gümrük Vergisi kaldırılmıştır.
25.03.2020	Geçici İthalat Rejimi, Gümrük Kontrolü Altında İşleme Rejimi, Hariçte İşleme Rejimi ve Geçici İhracat işlemleri kapsamında rejim süre sonu 01.02.2020 de dolan eşyaların ait olduğu rejim altında kalma süresi yeni bir müracaat yapılmasına gerek kalmaksızın 30.06.2020 tarihine kadar uzatılmıştır.
25.03.2020	Elektronik platformlarda verilen hizmetlere ilişkin yazı yayımlanmış olup, yükümlülerin mümkün olduğunca idareyle temas kurmadan işlemlerini gerçekleştirmelerinin önemli olduğu ifade edilmiştir.
25.03.2020	Bazı sanayi ürünlerinin ithalatında tarife kontenjanı açılmıştır.
26.03.2020	Tıbbi Cihaz Yönetmeliği kapsamında piyasaya arz edilen bazı tıbbi cihaz ve eşyaların ihracı öz izne bağlanmıştır.
26.03.2020	AB Ülkelerinden A.TR ile gelen eşya için sistem tarafından menşe şahadetnamesinin talep edilmediği hallerde başka bir tereddüdün bulunmaması halinde menşe şahadetnamesinin talep edilmemesi gerektiğine ilişkin yazı yayımlanmıştır.
26.03.2020	Yıllık faaliyet raporu kapsamında tespit edilen aykırılıkların bildirimine ilişkin genelge yayımlanmıştır.
26.03.2020	Tek kullanımlık tıbbi maske ithalindeki gözetim uygulamasında, bilgi ve belge talep edilmeyeceği bildirilmiştir.



GÜMRÜK'TE

Bunları Biliyor Muydunuz?



HAKAN UÇAK*

HİZMET İTHALATI VE GÜMRÜK

Hizmet ithalatının 4458 Sayılı Gümrük Kanunu'nun konusuna girmediğini biliyor muydunuz? 4458 sayılı Gümrük Kanunu'nun 1 inci Kanununun amacı, Türkiye Cumhuriyeti Gümrük Bölgesine giren ve çıkan eşyaya ve taşıt araçlarına uygulanacak gümrük kurallarını belirlemek olarak tanımlanmıştır.

Bu noktadan hareketle; hizmet ithalatı Gümrük Kanunu'nun konusuna girmemektedir.

CEP TELEFONU KÜLTÜR FONU

Cep telefonu ithalatlarında Kültür Fonu tahsil edildiğini biliyor muydunuz? 2187 sayılı Fikir ve Sanat Eserlerinin Çoğaltılmasına Yarayan Teknik Cihazlar ile Boş Taşıyıcı Materyallerin İmalat veya İthalatında Yapılacak Kesinti Oranlarının Belirlenmesine İlişkin Karar ile cep telefonları ithalatında veya üretici şirketler tarafından yurt içindeki tesliminden önce, % 1 oranında kesinti yapılmasına ilişkin düzenleme yapıldı.

Bu noktadan hareketle; cep telefonu ithalatlarında kültür fonu ödemesi yapılacaktır.

EKONOMİK ETKİLİ GÜMRÜK REJİMLERİ

Hali hazırda uygulanan gümrük rejimlerden 5 adedinin Ekonomik Etkili Gümrük Rejimi olduğunu biliyor muydunuz? Ekonomik etkili gümrük rejimleri aşağıda yer almaktadır.

- Gümrük antrepo rejimini,
- Dahilde işleme rejimini,
- Gümrük kontrolü altında işleme rejimini,
- Geçici ithalat rejimini,
- Hariçte işleme rejimini,

GÜMRÜKTE ARIZİ BEYAN

Gümrükte arzi beyan müessesinin olduğu biliyor muydunuz? Gümrük Kanunu'nun 5 inci maddesi uyarınca, bütün kişiler, gümrük mevzuatı ile öngörülen tasarrufları ve işlemleri gerçekleştirmek üzere gümrük idarelerindeki işleri için bir temsilci tayin edebilirler. Transit taşımacılık yapan veya arzi olarak beyanda bulunan kişiler hariç olmak üzere, temsilci Türkiye Gümrük Bölgesinde yerleşik bulunan kişilerdir. Bu açıklamalar ışığında, gümrük idaresine arzi beyanda bulunulabilir.



BAĞLAYICI MENŞE BİLGİSİ BİLGİSİNDE SÜRE

Bağlayıcı menşe belgelerinin geçerlilik süresinin 3 yıl olduğunu biliyor muydunuz? Gümrük Kanunu'nun 9 uncu maddesi uyarınca bağlayıcı menşe bilgisi veriliş tarihinden itibaren üç yıl geçerli olduğu hüküm altına alınmıştır.

BAĞLAYICI TARİFE BİLGİSİ BİLGİSİNDE SÜRE

Bağlayıcı menşe belgelerinin geçerlilik süresinin 6 yıl olduğunu biliyor muydunuz? Gümrük Kanunu'nun 9 uncu maddesi uyarınca bağlayıcı tarife bilgisi veriliş tarihinden itibaren altı yıl geçerli olduğu hüküm altına alınmıştır.

YILLIK FAALİYET RAPORUNDA ÖRNEKLEM BEYANNAME SAYISI

Yetkilendirilmiş yükümlü statüsü sahibi şirketlerinin her yıl hazırlayacağı yıllık faaliyet raporunda incelenecek beyanname sayısının % 5 olarak seçileceğini biliyor muydunuz? Gümrük İşlemlerinin Kolaylaştırılması Yönetmeliği'nde yapılan değişiklik neticesinde yıllık faaliyet raporu kapsamında yeşil hatta işlem gören beyannamelerinin % 5'nin inceleneceği düzeltilmiştir.

İZLEME FAALİYETİNDE SÜRE DÜZENLEMESİ

Yetkilendirilmiş yükümlü statüsü sahibi şirketlerinin Bakanlığa sunacağı soru formu güncellemelerinin 5 yılda bir yapılacağını biliyor muydunuz? Gümrük İşlemlerinin Kolaylaştırılması Yönetmeliği'nde yapılan değişiklik neticesinde, izleme faaliyeti kapsamında güncel soru formlarının 5 yıllık süreler sonunda güncelleneceğine ilişkin düzenleme hayata geçirilmiştir.

GÜMRÜK VE TİCARET SÖZLÜĞÜ

Mehmet YAPICI* Özgür DANACI**

Gümrük Gözetimi

Gümrük mevzuatına ve gereken hallerde gümrük gözetimi altındaki eşyaya uygulanacak diğer hükümlere uyulmasını sağlamak üzere gümrük idareleri tarafından genel olarak uygulanan işlemlerdir.

Gümrük İşlemlerinin Bitirilmesi

Eşyaya ait vergilerin ödenmesi veya kaldırılması veya teminata bağlanması veya beyannamenin iptal edilmesi veya eşyanın gümrüğe terk edilmesi veya imhası veya müsadere edilmesidir.

Yolcu

Ticaret, memuriyet, tahsil, ziyaret, tedavi veya turizm gibi herhangi bir amaçla kısa veya uzun bir süre kalmak üzere, yabancı bir ülkeden kara, demiryolu, deniz veya hava yollarından biriyle Türkiye Gümrük Bölgesine gelen yabancı bir ülkede oturan Türkler ile yabancılar ve herhangi bir amaç ile gittikleri yabancı ülkeden kesin veya geçici olarak dönen, Türkiye’de oturan Türkler ve yabancılar ile Türkiye’den aynı amaçlarla ve aynı yollarla yabancı bir ülkeye giden benzeri Türk ve yabancıları, ifade eder.

FCA (Free Carrier - Taşıyıcıya Masrafsız)

“Taşıyıcıya Masrafsız” kuralı, satıcının mallan, satıcının işyerinde veya belirlenen başka bir yerde, alıcı tarafından tayin edilen taşıyıcıya veya başka bir kişiye teslim etmesini ifade eder. Tarafların, belirlenen teslim yerindeki ilgili noktayı mümkün olduğunca açık bir şekilde belirlemesi önerilir. Zira bu noktada hasar alıcıya geçer.

Eğer taraflar teslimin satıcının işyerinde gerçekleştirilmesini amaçlıyorsa, bu işyerinin adresini belirlenen teslim yeri olarak tanımlamalıdır.

FCA kuralı, satıcının malları uygulandığı ölçüde ihracat için gümrüklemesini gerektirir. Ancak, satıcının malların ithalat için gümrüklenmesi, ithalat harçlarının ödenmesi ve ithalat için gerekli gümrük formalitelerinin takibine ilişkin herhangi bir yükümlülüğü yoktur.

Pan Avrupa Akdeniz Menşe Kümülyasyon Sistemi (PAAMK)

Türkiye, Avrupa Topluluğu ve EFTA Ülkeleri'nden (İsviçre, Norveç, İzlanda ve Lihtenştayn) oluşan Pan Avrupa Menşe Kümülyasyon Sistemine (PAMK) dahil ülkeler, Faroe Adaları ve Akdeniz ülkeleri arasında aynı menşe kurallarına sahip serbest ticaret anlaşmaları kapsamında yapılan tercihli ticarete, sisteme taraf ülkeler menşeli girdilerin diğer taraf ülkelerce serbestçe kullanılmasına, üretilen eşyanın söz konusu ülkelerin tercihli rejiminden yararlanabilmesine ve bu şekilde mevcut üretim kaynaklarının birleştirilmesine olanak tanıyan ticaret sistemidir.

Bölgesel Kümülyasyon

Bir bölgesel gruba dahil ülke menşeli olan ürünlerin, aynı bölgesel gruba dâhil bir başka ülkede ya da gruplar arasında kümülyasyonun mümkün olduğu hallerde diğer bölgesel gruba dâhil bir ülkede daha ileri düzeyde işçilik ve işlem den geçmiş olmaları veya imal edilmiş bir ürüne dahil edilmeleri koşuluyla, o ülke menşeli girdiler olarak kabul edildiği sistemdir.

İhtiyati Haciz

Rehinle temin edilmemiş ve vadesi gelmiş bir para borcunun alacaklısı, borçlunun yedinde veya üçüncü şahısta olan taşınır ve taşınmaz mallarını ve alacaklarıyla diğer haklarını ihtiyaten haczettirebilir. Vadesi gelmemiş borçtan dolayı yalnız aşağıdaki hallerde ihtiyati haciz istenebilir:

1. Borçlunun muayyen yerleşim yeri yoksa;
2. Borçlu taahhütlerinden kurtulmak maksadıyla mallarını gizlemeğe, kaçırmağa veya kendisi kaçırmağa hazırlanır yahut kaçır ya da bu maksatla alacaklının haklarını ihlâl eden hileli işlemlerde bulunursa;

Bu suretle ihtiyati haciz konulursa borç yalnız borçlu hakkında muacceliyet kesbeder.

Kamu Zararı

Kamu görevlilerinin kasıt, kusur veya ihmallerinden kaynaklanan mevzuata aykırı karar, işlem veya eylemleri sonucunda kamu kaynağında artışa engel veya eksilmeye neden olunmasıdır. Kamu zararının belirlenmesinde;

- a) İş, mal veya hizmet karşılığı olarak belirlenen tutardan fazla ödeme yapılması,
- b) Mal alınmadan, iş veya hizmet yaptırılmadan ödeme yapılması,
- c) Transfer niteliğindeki giderlerde, fazla veya yersiz ödemede bulunulması,
- d) İş, mal veya hizmetin rayiç bedelinden daha yüksek fiyatla alınması veya yaptırılması,
- e) İdare gelirlerinin tarh, tahakkuk veya tahsil işlemlerinin mevzuata uygun bir şekilde yapılmaması,
- f) Mevzuatında öngörülmediği halde ödeme yapılması,

Esas alınır.

**T.C.
YARGITAY
3. HUKUK DAİRESİ
2019/5796 E., 2020/388 K.**

Mehmet YAPICI* Özgür DANACI**

“İçtihat Metni”

MAHKEMESİ : ASLİYE HUKUK (TÜKETİCİ) MAHKEMESİ

Taraflar arasındaki Hakem Kurulu Kararının iptali davasının mahkemece yapılan yargılaması sonucunda, davanın kabulüne yönelik olarak verilen ve Yargıtayca incelenmeksizin kesinleşmiş bulunan 22.05.2018 tarih ve 2017/477 E. - 2018/259 K. sayılı kararın yürürlükteki hukuka aykırı olduğundan bahisle Yargıtay Cumhuriyet Başsavcılığı'nın 21/11/2019 gün ve 2019/100112 sayılı yazısıyla kanun yararına temyiz yoluna başvurulmakla, dosya incelendi gereği konuşulup düşünüldü:

YARGITAY KARARI

Dava: davalının oturduğu apartmanın kaçak röle sigortasının yıldırım düşmesi sonrasında hasar görmesi nedeniyle oluşan zararlar, mühür bozma adı altında kendisinden tahsil edilen toplam 323,00 TL'nin tarafına ödenmesi talebi üzerine, tüketici hakem heyeti tarafından 295 TL kaçak röle sigorta bedeli ile 28 TL mühür bozma bedelinin tüketiciye ödenmesine yönelik kararın iptali istemine ilişkindir.

Mahkemece, davanın kabulü ile Tüketici Sorunları İlçe Hakem Heyeti Başkanlığı'nın kararının iptaline kesin olarak karar verilmiştir.

Yargıtay Cumhuriyet Başsavcılığı, 21.11.2019 tarih ve 2019/100112 sayılı yazısı ile; 6502 sayılı Tüketicinin Korunması Hakkındaki Kanun'un 70. maddesinin 6. fıkrası ile 2018 yılına ait Avukatlık Asgari Ücret Tarifesinin 12. maddesinin 1. fıkrası dikkate alındığında, davalı tüketici aleyhine Avukatlık Asgari Ücret Tarifesi'nin üçüncü kısmında bulunan nisbi tarifeye göre 38,76 TL vekalet ücretine hükmedilmesi gerekirken uyuşmazlık bedeli kadar vekalet ücretine karar verilmesinin usul ve yasaya aykırı olduğunu ileri sürerek HMK'nun 363/1. maddesi uyarınca kanun yararına bozma isteminde bulunmuştur.

6502 sayılı Tüketicinin Korunması Hakkındaki Kanun'un 70. maddesinin 6. fıkrasında "Tüketici hakem heyetlerinin tüketici lehine verdiği kararlara karşı açılan itiraz davalarında, kararın iptali durumunda tüketici aleyhine, avukatlık asgari ücret tarifesine göre nisbi tarife üzerinden vekalet ücretine hükmedilir." düzenlemesi mevcuttur. Yine 30.12.2017 tarihli 30286 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan Avukatlık Asgari Ücret Tarifesi'nin 12. maddesinin birinci fıkrasında "Tüketici hakem heyetlerinin tüketici lehine verdiği kararlara karşı açılan itiraz davalarında, kararın iptali durumunda tüketici aleyhine, avukatlık asgari

ücret tarifesine göre nisbi tarife üzerinden vekalet ücretine hükmedileceği" 13. maddenin birinci fıkrasında ise "Tarifenin ikinci kısmının ikinci bölümünde gösterilen hukuki yardımların konusu para veya para ile değerlendirilebiliyor ise avukatlık ücreti, davanın görüldüğü mahkeme için Tarifenin ikinci kısmında belirtilen maktu ücretlerin altında kalmamak kaydıyla (7 nci maddenin ikinci fıkrası, 9 uncu maddenin birinci fıkrasının son cümlesi ile 10 uncu maddenin üçüncü fıkrası ile 12 nci maddenin birinci fıkrası, 16 ncı maddenin ikinci fıkrası hükümleri saklı kalmak kaydıyla) Tarifenin üçüncü kısmına göre belirleneceği" belirtilmiştir.

Bu düzenlemeler dikkate alındığında, mahkemece davalı tüketici aleyhine 38,76 TL vekalet ücretine hükmedilmesi gerekirken uyuşmazlığın bedeli olan 323 TL vekalet ücretine hükmedilmesi usul ve yasaya aykırı olduğundan, açıklanan nedenlerle Yargıtay Cumhuriyet Başsavcılığı'nın kanun yararına bozma isteminin kabulü gerekmiştir.

SONUÇ

Yukarıda açıklanan nedenlerle Yargıtay Cumhuriyet Başsavcılığı'nın kanun yararına temyiz talebinin kabulü ile Çan Asliye (Tüketici) Hukuk Mahkemesi'nin 2017/477 E - 2018/259 K sayılı 22.05.2018 tarihli kararının 6100 sayılı HMK'nun 363/2. Maddesi uyarınca sonuca etkili olmak üzere kanun yararına BOZULMASINA ve gereği yapılmak üzere kararın örneği ile dosyanın Yargıtay Cumhuriyet Başsavcılığı'na gönderilmesine, 21/01/2020 tarihinde oy birliğiyle karar verildi.

T.C.
DANIŞTAY
VERGİ DAVA DAİRELERİ KURULU

Mehmet YAPICI* Özgür DANACI**

Esas No : 2018/1187
Karar No : 2019/474
Temyiz Eden (Davalı) :
Vekili :
Karşı Taraf (Davacı) :
Vekili :
İSTEMİN KONUSU : Vergi Mahkemesinin, tarih ve E:..., K:... sayılı kararının temyizen incelenerek bozulması istenilmektedir.

YARGILAMA SÜRECİ :

Dava konusu istem: Davacı adına tescilli 13/03/2007 tarih ve ... sayılı serbest dolaşıma giriş beyanamesi kapsamında ithal edilen eşyanın, mahrecine iade edilmesi nedeniyle eşyanın ithali sırasında ödenen gümrük vergisinin iadesi istemiyle yapılan başvurunun reddine dair karara vaki itirazın reddine dair işlemin iptali istemiyle dava açılmıştır.

Mahkemenin ilk kararının özeti: ... Vergi Mahkemesinin ... tarih ve E:..., K:... sayılı kararında aşağıdaki hukuksal nedenler ve gerekçeye yer verilmiştir:

Olayda, iade başvurusu eşyanın fiziki muayenesi yapılmadığından bahisle reddedilmiştir. Oysa, davacı 4458 sayılı Gümrük Kanunu ve 2 seri nolu Mahrece İade başlıklı Gümrük Genel Tebliği uyarınca kendisine yüklenen ödevleri usulüne uygun olarak yerine getirmiş olup eşyanın fiziki muayenesinin yapılıp yapılmaması idarenin takdirinde ve görevli memurun sorumluluğunda olduğundan, usulüne uygun olarak yapılan başvurunun reddi yolunda tesis edilen işlemde hukuka uygunluk bulunmadığı gerekçesiyle dava konusu işlemi iptal etmiştir.

Daire kararının özeti: Davalı idarenin temyiz istemini inceleyen Danıştay Yedinci Dairesinin, 11/02/2015 tarih ve E:2011/5021, K:2015/644 sayılı kararında aşağıdaki hukuksal nedenler ve gerekçeye yer verilmiştir:

Uyuşmazlıkta vergilerin iadesi istemiyle yapılan başvurunun vergilerin tebliğ edildiği 13/03/2007 tarihinden itibaren Kanunun 213. maddesinde öngörülen bir yıllık süre geçtikten sonra 08/04/2008 tarihinde İdare kayıtlarına geçen dilekçeyle yapıldığının anlaşılması karşısında başvurunun reddi yolunda tesis edilen işlemde hukuka aykırılık bulunmadığından aksi yolda verilen mahkeme kararında isabet görülmediği gerekçesiyle karar bozulmuştur.

Daire, davacının karar düzeltme istemini 28/01/2016 tarih ve E:2015/3563, K:2016/1281 sayılı kararıyla reddetmiştir.

İsrar kararının özeti: Mahkeme, aynı hukuksal nedenler ve gerekçeyle ilk kararında ısrar etmiştir.

TEMYİZ EDENİN İDDİALARI : Vergilerin iadesi istemiyle yapılan başvurunun süresinde olmadığından bahisle davanın reddi gerektiği ileri sürülmektedir.

KARŞI TARAFIN SAVUNMASI: Savunma verilmemiştir.

DANIŞTAY TETKİK HÂKİMİ ...'NİN DÜŞÜNCESİ: Temyizen incelenen ısrar kararının, Danıştay Yedinci Dairesinin 11/02/2015 tarih ve E:2011/5021, K:2015/644 sayılı kararında yer alan hukuksal nedenler ve gerekçe uyarınca bozulması gerektiği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Karar veren Danıştay Vergi Dava Daireleri Kurulunca, Tetkik Hâkiminin açıklamaları dinlendikten ve dosyadaki belgeler incelendikten sonra gereği görüşüldü:

İNCELEME VE GEREKÇE:

MADDİ OLAY:

Davacı adına tescilli 13/03/2007 tarih ve ... sayılı serbest dolaşıma giriş beyannamesine ilişkin vergiler aynı tarihte ilgisine tebliğ edilerek ithalat işlemleri tamamlanmıştır.

Akabinde ithal edilen eşyanın bir kısmının sözleşmede öngörülen niteliklerine uygun olmadığından bahisle 02/05/2007 tarih ve ... sayılı ihracat beyannamesi kapsamında geri gönderilmesini müteakiben 08/04/2008 tarihinde idare kayıtlarına geçen dilekçeyle vergilerin geri verilmesi talebinde bulunulduğu anlaşılmıştır.

İLGİLİ MEVZUAT:

4458 sayılı Gümrük Kanununun 197. maddesinin 1. fıkrasında, gümrük vergilerinin, tahakkukundan hemen sonra beyanname veya beyanname yerine geçen belge üzerinde yükümlüye tebliğ edileceği; 3. fıkrasında yükümlü tarafından gümrük beyannamesinde gösterilen vergi tutarı ile gümrük idaresince hesaplanan vergi tutarının eşit olması halinde, gümrük idarelerinin eşyayı teslim etmesinin gümrük vergilerinin yükümlüye tebliği yerine geçeceği öngörülmüştür.

Aynı Kanunun 213. maddesinin 1. fıkrasında, beyannamenin tescilli tarihi itibarıyla, kusurlu veya ithallerine esas teşkil eden sözleşme hükümlerine aykırı olduklarından bahisle, ithalatçı tarafından kabul edilmeyen eşyaya ilişkin ithalat vergilerinin geri verileceği veya kaldırılacağı; 4. fıkrasında ise, bu madde uyarınca geri verilecek veya kaldırılacak gümrük vergileri için vergilerin yükümlüye tebliği tarihinden itibaren bir yıl içerisinde gümrük idaresine müracaat edilmesi gerektiği düzenlemesine yer verildiği belirtilmiştir.

HUKUKİ DEĞERLENDİRME:

Adil yargılanma hakkı Anayasa'nın 36. maddesi ile Avrupa İnsan Hakları Sözleşmesinin 6. maddesinde güvence altına alınmıştır. Hukukun üstünlüğüne bağlı demokratik toplumun temel değerlerini yansıtan ve yargılama sürecine yönelik usule ilişkin güvenceler içeren "Adil yargılanma hakkının" bir unsurunu hakkaniyete uygun yargılama hakkı oluşturmaktadır.

Adil yargılanma hakkının ihlal edildiği iddiasının ileri sürüldüğü durumlarda inceleme, başvuru konusu yargılamanın bir bütün olarak adil olup olmadığının değerlendirilmesine yöneliktir. (AYM, Yüksel Hançer, B.No:2013/2116, 23/1/2014, §19) Bu bağlamda, Avrupa İnsan Hakları Mahkemesi (AİHM) bir yargılamanın adil olup olmadığını değerlendirirken, usule aykırılıkların yargılamanın ileri aşamalarında giderilip giderilmediğini incelemektedir. (AİHM, Miaillhe/Fransa (No:2), B.No:18978/91, 26/9/1996, §§45-46) "Adillik" şartının, 6. maddenin tüm diğer unsurlarından temel farkı, yargılamayı bir bütün olarak kapsaması ve kişinin "adil" yargılanıp yargılanmadığına ilişkin meseleyi sadece belirli bir hadise veya usul ihlali açısından değil tüm aşamalara ilişkin kümülatif bir analizle ele almasıdır. Bunun bir sonucu olarak bir aşamadaki kusur sonraki bir aşamada telafi edilebilir. (AİHM, Monnell ve Morris / Birleşik Krallık, B.No:9562181, 9818182, 2/3/1987, §§55-70)

"Hakkaniyet uygun yargılanma"nın temel unsurları, yargılamanın "çelişmeli" olması ve taraflar arasında "silahların eşitliği"nin sağlanmasıdır. (Rowe ve Davis/Birleşik Krallık [BD], B. No:28901/95, 16/2/2000, § 60; Ruiz-Mateos/İspanya [GK], B. No: 12952/87, 23/6/1993, § 63)

Genel anlamda hakkaniyete uygun bir yargılamanın yürütülebilmesi, silahların eşitliği ilkesi ışığında tarafların usule ilişkin haklar bakımından aynı koşullara tabi tutulmasını ve taraflardan birinin diğerine göre daha zayıf bir duruma düşürülmeksizin iddia ve savunmalarını makul bir şekilde mahkeme önünde dile getirme fırsatına sahip olmasını gerekli kılar. (AYM, Mustafa Kupal, B. No: 2013/7727, 4/2/2016, §§ 50, 51, 52).

Silahların eşitliği ilkesinin tamamlayıcısı olan çelişmeli yargılama ilkesi ise kural olarak bir davada taraflara, gösterilen kanıtlar ve sunulan görüşler hakkında bilgi sahibi olma ve bunlarla ilgili görüş bildirebilme imkanı vermektedir (AYM, Faik Gümüş, B. No: 2012/603, 20/2/2014, § 47; Benzer yöndeki AİHM kararları için bkz. J.J./Hollanda, B. No: 21351/93, 27/3/1998, § 43; Vermeulen/Belçika, B. No: 19075/91, 20/2/1996, § 33). Bu nedenle çelişmeli yargılama ilkesi, tarafların yargılamanın bütününe aktif olarak katılmasını gerektirmektedir. Bu anlamda mahkemece tarafların dinlenilmemesi ve taraflara delillere karşı çıkma imkanı verilmemesi yargılama faaliyetinin hakkaniyete aykırı hale gelmesine neden olabilecektir. (Benzer yöndeki AİHM kararları için bkz. Ruiz-Mateos/İspanya [GK], B. No: 12952/87, 23/6/1993, § 63; Feldbrugge/Hollanda, B. No: 8562/79, 29/05/1986, § 44). Yukarıda da belirtildiği üzere çelişmeli yargılama ilkesi, silahların eşitliği ilkesi ile yakından ilişkili olup bu iki ilke birbirini tamamlar niteliktedir. Zira çelişmeli yargılama ilkesinin ihlal edilmesi durumunda iddialarını savunabilmesi açısından taraflar arasındaki denge bozulacaktır. (AYM, Abdullah Özen, B. No: 2013/4424, 6/3/2014, § 21).

Somut olayda davalı idarece, davacının eşyanın ithali sırasında ödenen gümrük vergisinin iadesi istemiyle yaptığı başvuru, kendisine yüklenen ödevleri usulüne uygun olarak yerine getirmediğinden bahisle ve 4458 sayılı Gümrük Kanunu ve 2 seri nolu Mahrece İade başlıklı Gümrük Genel Tebliği uyarınca reddedilmiştir. Bu işleme karşı açılan davada vergi mahkemesi, davacının kendisine yüklenen ödevleri usulüne uygun olarak yerine getirdiği, başvurunun reddi yolunda tesis edilen işlemde hukuka uygunluk bulunmadığı gerekçesiyle işlemi iptal etmiştir. Vergi mahkemesinin anılan kararı vergilerin iadesi istemiyle yapılan başvurunun süresi içerisinde yapılmadığından bahisle Dairece bozulmuştur.

Bozma kararı üzerine davacı tarafından 14/05/2015 havale tarihli karar düzeltme dilekçesiyle Dairenin bozma gerekçesine ilişkin olarak bir yıllık sürenin vergilerin tebliğ tarihinden değil muayene tarihi olan 30/4/2007 tarihinden başlatılması gerektiği iddiasının ileri sürüldüğü görülmektedir. Hakkaniyete uygun yargılanma hakkının sağladığı güvencelerden olan çelişmeli yargılama ilkesine uygun bir yargılama sürecinin gerçekleştirilebilmesi için davacının bu iddiasının da Kurul tarafından yapılacak temyiz incelemesinde dikkate alınması gerekmektedir.

4458 sayılı Kanun uyarınca iade istemlerinde bir yıllık sürenin vergilerin ilgiliye tebliğ tarihinden itibaren başlatılması gerektiğinden, serbest dolaşıma giriş beyannamesinin düzenlendiği 13/03/2007 tarihinde ilgisine tebliğ edilen vergilerin bir yıllık kanuni süre geçirildikten sonra 08/04/2008 tarihinde yapılan istem üzerine iadesine yasal olanak bulunmamaktadır.

Anılan bir yıllık kanuni sürenin iade istemlerinin yapılabilmesi açısından makul ve yeterli olmadığı ileri sürülemeyeceği gibi somut olayın koşullarında gerek muayene tarihi olan 30/4/2007 tarihinden ve gerekse eşyanın ihracat beyannamesi kapsamında 02/05/2007 tarihinde geri gönderilmesinden sonra kalan sürenin de söz konusu iade talebinin yapılabilmesi açısından yeterli ve makul uzunlukta olduğu değerlendirilmektedir.

Danıştay Yedinci Dairesinin 11/02/2015 tarih ve E:2011/5021, K:2015/644 sayılı kararının dayandığı aynı hukuksal nedenler ve gerekçeyle ısrar kararının bozulması gerekmektedir.

KARAR SONUCU:

Açıklanan nedenlerle;

- 1- Davalının temyiz isteminin KABULÜNE,
- 2- ... Vergi Mahkemesinin, ... tarih ve E:..., K:... sayılı ısrar kararının BOZULMASINA,
- 3- Yeniden verilecek kararda karşılanacağından, yargılama giderleri hakkında hüküm kurulmasına gerek bulunmadığına,

2577 sayılı Kanunun (Geçici 8. maddesi uyarınca uygulanmasına devam edilen) 54. maddesinin 1. fıkrası uyarınca bu kararın tebliğ tarihini izleyen günden itibaren on beş gün içinde karar düzeltme yolu açık olmak üzere, 03/07/2019 tarihinde oybirliğiyle karar verildi.

YAZARLARA NOTLAR

Gümrük ve Ticaret Dergisi, akademik ve pratik makalelere yer veren 3 ayda bir elektronik ortamda (e-dergi) yayınlanan periyodik süreli bir yayındır. Gümrük Ticaret Dergisindeki yayınlanacak makaleler hakem sürecine tabidir ve Derginin ULAKBİM TR dizininde (Sosyal ve Beşeri Bilimler veri tabanında) yer alması için gözlem süreci devam etmektedir.

Gümrük, iç ve dış ticaret, Türkiye ve Dünya ekonomisi, küreselleşme, yönetim, denetim, şirketler hukuku, gümrük-vergi-iç-dış ticaret hukuku, ödemeler dengesi vb alanlardan yazı kabulü yapılmaktadır.

Dergiye gönderilecek yazılar Türkçe ve İngilizce olabilir. Dergiye gönderilecek olan çalışmalar daha önce bir yerde yayınlanmamış olmalıdır. Dergi için makale yazım ve gönderme kuralları aşağıda açıklanmıştır.

MAKALE YAZIM KURALLARI

1. Hazırlanan çalışmaların İngilizce başlığı, en çok 100 kelime uzunluğunda İngilizce ve Türkçe özetleri ile JEL Classification Code yer almalıdır. Anahtar kelimeler İngilizce ve Türkçe olarak belirtilmelidir.
2. Yazılar, A4 boyutunda kâğıdın bir yüzüne bir buçuk (1,5) satır aralığı kullanılarak, Times New Roman karakterinde, 12 punto ile yazılmalıdır.
3. Giriş ve sonuç başlıkları hariç olmak üzere, bölüm ve alt bölümler numaralandırılır, her numaradan sonra ilgili bölüm ve alt bölümlerin başlığı yazılır.
4. Bölümler sırasıyla (1., 2., 3., ...) şeklinde numaralanırken, alt bölümler ve onların altındaki diğer alt bölümler; 1.1., 1.1.1., 1.2., 1.2.1., 1.2.2., 2.1., 2.1.1., 2.1.1.1., 2.1.1.2., gibi birden çok haneli olarak numaralandırılır.
5. Makalelerde makale başlığı dahil tüm başlıkların sadece ilk harfleri büyük yazılır.
6. Bölüm başlıkları ile tablo, grafik ve şekil başlıkları koyu yazı karakteriyle yazılır, bunun dışında içerikte, dip notlarda ve kaynakçada koyu yazı karakteri kullanılmaz.
7. Tablo ve şekillere başlık ve numara verilmeli, başlıklar tabloların üzerinde, şekillerin ve grafiklerin altında yer almalı, kaynaklar ise tablo ve şekillerin altına yazılmalıdır.
8. Sayfa numaraları parantez, çizgi vb. işaretler kullanılmadan kâğıdın altına ve sayfa yönüne göre sağa/sola yaslı yazılır.
9. Tarihler; gün, ay ve yıl rakamla, aralarına (/) işareti konularak yazılır (Örn: 22/11/2013). Yüzdeli ifadelerde ise yüzde işareti (%) ile rakam arasında boşluk bırakılmaz (Örn: %45).
10. Rakamlarda ondalık kesirler virgülle, dört ve dörtten çok rakamlı sayılar sondan sayılmak üzere üçlü gruplar halinde noktayla ayrılmalıdır. Denklemlere verilecek sıra numarası parantez içinde sayfanın sağında yer almalıdır. Denklemlerin türetilişi, yazıda

açıkça gösterilmemişse, yazı danışma kurulu üyelerinin değerlendirmesi için, türetme işlemi bütün basamaklarıyla ayrı bir sayfada verilmelidir.

11. "Kaynakça" bölümü, APA (American Psychological Association, 2001: 5. baskı) kurallarına uygun olacak şekilde aşağıdaki örneklerde gösterildiği gibi ve alfabetik sırayla yapılmalıdır:

Kaynak Gösterimi İçin Örnekler:

KİTAPLAR:

- Ceyhan S. ve Atay H. (2008), Açıklamalı İçtihatlı 5607 Sayılı Kaçakçılıkla Mücadele Kanunu, Beta Yayınevi, Ankara.

DERGİLER:

- Özsoy, H.H.M ve Gümüş, M. (2012), "Dış Ticaret ve Büyüme İlişkisi", Gümrük ve Ticaret Dergisi, Sayı: 80, ss.29-33.

DERLEMELER:

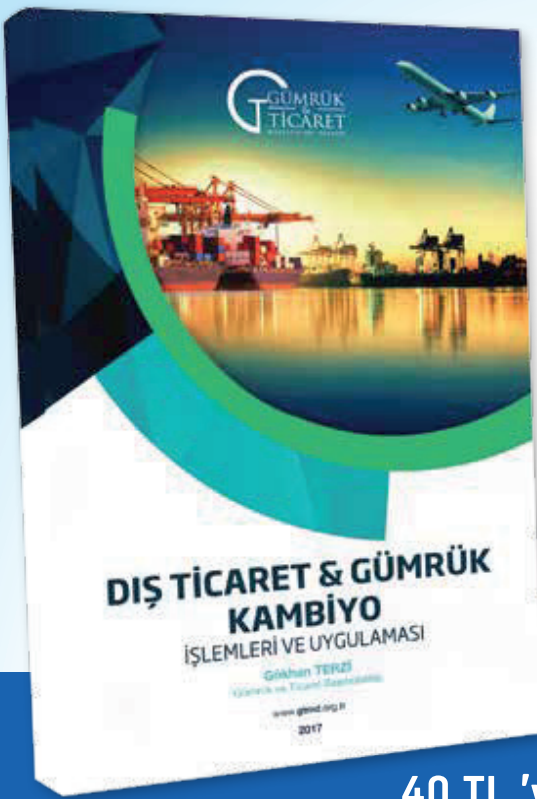
- Unal, Emre (der.) (2010), "Medya Etiği 2010." Gümrük ve Ticaret Dergisi, 4(2); 45-55

DİĞER KAYNAKLAR:

- Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankası (2001), 2002 Yılında Para ve Kur Politikası ve Muhtemel Gelişmeler, Basın Duyurusu, 2 Ocak, Ankara, <http://www.tcmb.gov.tr>.
- Demircioğlu, E. (2005), "Çin'in Ekonomik Yükselişi", UEAP DiscussionPaper, 1748, Uluslar arası Ekonomik Araştırmalar Platformu, Adana
- 12.... Dergisinde kaynaklara göndermeler dipnotlarla değil, metin içinde, sayfa numaralarını da içererek, aşağıda gösterildiği gibi yapılmalıdır:
 -belirtilmiştir (Göktaş, 1982:210-5).
 -ÖZ (1970a:15-20) ileri sürmektedir.
 - (Gupta vd., 1982:286-7),.

MAKALE GÖNDERME KURALLARI

"Gümrük ve Ticaret Dergisinin hakemli makale kabul, takip ve değerlendirme süreçleri online olarak DergiPark web sitesi üzerinden yürütülmektedir. Bu kapsamda DergiPark web sitesine üye olunduktan sonra hakemli makalelerin bu site üzerinden gönderilmesi, yazarların ORCID bilgilerine de yer verilmesi gerekmektedir. ORCID, Open Researcher ve Contributor ID'nin kısaltmasıdır. ORCID, Uluslararası Standart Ad Tanımlayıcı (ISNI) olarak da bilinen ISO Standardı (ISO 27729) ile uyumlu 16 haneli URI'dir. <http://orcid.org/register> adresinden bireysel ORCID için ücretsiz kayıt oluşturulabilir. Her türlü sorunuz için info@gtmd.org.tr, o.akcayli@gtb.gov.tr veya ersanoz@gmail.com adreslerinden destek alınabilir."



40 TL.'ye

kargo dahil temin edebilirsiniz.

Dış Ticaret & Gümrük & Kambiyo İşlemleri ve Uygulaması

DIŞ TİCARET

Dış Ticaret

Dış Ticaret Terimleri

Dış Ticarete Kurumsal Çevre Dış Ticarete Ödeme Şekilleri
Dış Ticarete Teslim Şekilleri Dış Ticarete Vergiler ve Mali
Yükler Dış Ticarete Kullanılan Belgeler

GÜMRÜK

Gümrük Terimleri

Gümrük Tarifesi

Eşyanın Menşei

Gümrük Kıymeti

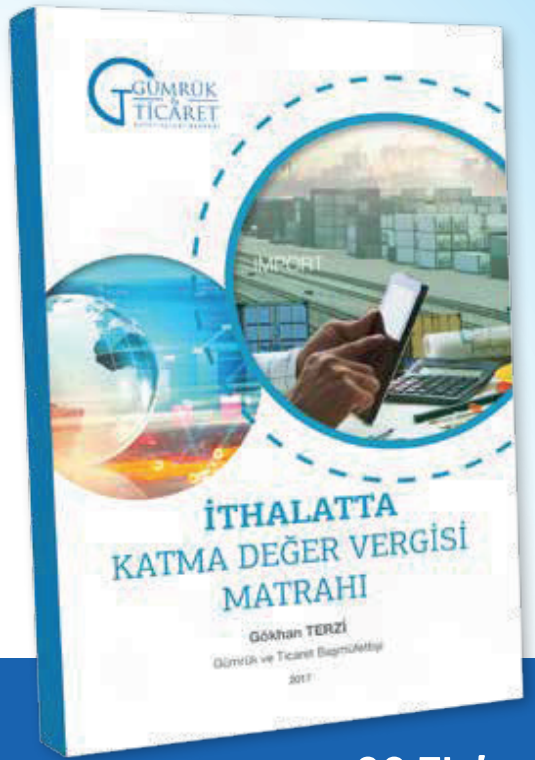
Eşyanın Gümrüğe Sunulması Gümrükçe Onaylanmış İşlem
veya Kullanım Gümrük Beyanı ve Beyanın Kontrolü Gümrükte
Rejimleri

Serbest Bölgeler

Gümrüklerde İş Takibi ve Gümrük Müşavirliği Gümrükte
Kullanılan Belgeler

KAMBIYO

Kambiyo Terimleri Kambiyo İşlemleri Kambiyo Belgeleri 1567
Sayılı Kanun 32 Sayılı Karar



30 TL.'ye

kargo dahil temin edebilirsiniz.

Katma değer vergisi, yalnızca yurt içi teslim ve hizmet yapan mükellefler için değil, aynı zamanda uluslararası alanda faaliyet gösteren şahıslar ve şirketler açısından da önemli bir yere sahiptir. Çünkü, verginin konusunu teşkil eden işlemlerden biri de mal ve hizmet ithalatıdır.

Bu nedenle, ithalatta katma değer vergisi matrahı hem mükellef hem de gümrük idaresi açısından önemli hale gelmektedir. Nitekim, verginin devlet için tam olarak tahsili mükellefin doğru beyanı kadar gereklidir.

Bu bağlamda eser ile ithalatta katma değer vergisi matrahı unsurlarının belirlenmesi amaçlanmıştır. Bunun yanında, yeterince açık olmayan ve taraflar arasında tereddüde konu olabilecek durumların irdelenmesi öngörülmüştür.

Çalışmada; katma değer vergisine değinildikten sonra ithalatta katma değer vergisi ele alınmıştır. Akabinde eserin esas konusu olan ithalatta katma değer vergisi matrahı değerlendirilmiştir. Daha sonra, katma değer vergisine dâhil olan ve olmayan unsurlar ile tartışmalı halde bulunan bir kısım durumlar açıklanmış, verginin hesaplanmasını göstermek amacıyla matrah unsurları dikkate alınarak bazı örnekler geliştirilmiştir. Nihai olarak, verginin tarafları arasındaki ihtilaf nedenlerini ortadan kaldırmayı amaçlayan öneriler getirilmiştir.



www.gtmd.org.tr



GÜMRÜK VE TİCARET MÜFETTİŞLERİ DERNEĞİ



2019 BASKI

**Derneğimizden 30 TL'ye
temin edebilirsiniz.**



Söz Veririz !!!

Çözüm Ortağınız Olarak Güvenilirlik ve Saygınlık
Temel İlkeleri Doğrultusunda Her Zaman,

- Sürdürülebilir, Hesap Verebilir, Şeffaf, Etik ve Komiteler Tarafından Yönetilen Şirket Kültürümüzle Dürüst Bir Sorumluluk Anlayışına Sahip Olacağımıza,
 - Mesleki Yeterlilikleri En Üst Düzeydeki Ekibimizle Teknolojinin Tüm İmkanlarını Kullanarak Hizmet Vereceğimize,
 - Müşterilerimizin Haklarını Koruyucu Tedbirler Oluşturacağımıza,
 - Yasalara Uyarak Adil Rekabet Edeceğimize
- Söz Veriyoruz.**

İtibar Sağlamak, Güvenilir Olmak ve Tercih Edilmenin
En Önemli Unsurlarından Birinin
“**Mutlak Müşteri Memnuniyeti**”
Olduğunu Biliyoruz.

ÜNSPED GÜMRÜK MÜŞAVİRLİĞİ



Çalışanları

www.ugm.com.tr



Size Söz Veririz...



Authorised
Economic
Operator

2018
Kurumsal Yönetim Notu
9.17 Prtv.



Group