

**GÜMRÜK BİRLİĞİ'NE ENTEGRASYON KAPSAMINDA TÜRK İŞLETMELERİNDE  
ÖNGÖRÜLEN MUHASEBE STANDARTLARI MALİYETLER ve KALİTE  
STANDARTLARININ İRDELENMESİ**

**Yrd.Doç.Dr. Ümit GÖKDENİZ\***

**O- GİRİŞ**

Yapılan bu çalışmanın amacı Gümrük Birliği'ne 1.1.1996 tarihinden itibaren girmesi söz konusu olan Türkiye'nin Muhasebe Standartları Maliyetler ve Kalite Standartları Kapsamında değerlendirilmesidir.

Bu bağlamda Muhasebe Standartları ve Kalite Standartlarının önemi ve İşletmelerde Maliyetler Üzerine olan etkileri irdelenmiştir.

Ayrıca Avrupa Birliği ve Türkiye Ortaklık Konseyi Kararı metni özetlenerek Gümrük Birliği'nin önemine yer verilmiştir.

**1-Gümrük Birliği Kapsamı**

Gümrük Birliği iki veya daha fazla ülkenin kendi toprakları arasında malların serbest dolaşımını sağlamaları, yani gümrük vergilerini kaldırmaları ve diğer ülkelere ortak gümrük vergilerini uygulamalarıdır. Buna Ortak gümrük Tarifesi (OGT) denilmektedir. (1)

Türkiye ile geçmişteki adı ile Avrupa Ekonomik Topluluğu arasında 1963 yılında imzalanan ve 1.Aralık.1964 yılında yürürlüğe giren Ankara Anlaşmasının 10. maddesinde yer alan düzenlemeye göre:

-Topluluk üyesi Devletlerle Türkiye arasında ithalatta olduğu gibi ihracatta gümrük vergileri ve .. etkili vergilerin miktar kısıtlamalarının ve milli üretime Anlaşmanın hedeflerine aykırı bir koruma sağlamayı gözetken en etkili başka her türlü tedbirin yasaklanmasını

-Türkiye'nin üçüncü ülkelerle ilişkilerinde Topluluğun Ortak Gümrük Tarifesinin Kabulünü ve Toplulukça dış ticaret Konusunda uygulanması diğer yaklaşmayı kapsar.

**2-Türkiye ve Avrupa Birliği Ortaklık Konseyi Yetkisine İlişkin Açıklama**

Türkiye 6 Mart 1995 tarih, 1/95 Sayılı AT. ve Türkiye Ortaklık Konseyi Kararı ile 1963 Ankara Antlaşmasının 5. Maddesi Kapsamında Ortaklık Yükümlülüklerini yerine getirmeleri suretiyle ve Katma Protokol çerçevesinde siyasi ve ekonomik anlamda Gümrük Birliğine 1.1.1996 dan itibaren resmen girecektir.

Söz konusu karar metni 3 kısımdan oluşmaktadır.

-Temel Kararlar

-Tavsiye Kararları

-Mali İşbirliği

**2-1-Temel Kararlar**

Bu kararlar 64 Maddedir. Bunlar aşağıdaki başlıklarda özetlenmiştir.

a-Malların Serbest Dolaşımı ve Ticaret Politikası

b-Tarım Ürünleri

c-Ticari Koruma Araçları

d-Mevzuat Uyumlu

e-Kamu Alımları

f-Vergilendirme

g-Kurumsal Hükümler

h-Uyuşmazlıkların Çözümü

ı-Genel ve Son Hükümler

\* M.Ü., İİBF, İşletme Bölümü, Öğretim Görevlisi

Ümit GÖKDENİZ

## **2-2- Ortaklığın Geliştirilmesine İlişkin Tavsiye Kararları**

Temel kararlar genel hatları itibariyle uyumlaştırma ağırlıklı olmasına karşın, Tavsiye kararları daha çok sosyo-ekonomik yaklaşılmayı öngörmektedir. Bunlar sırasıyla aşağıdaki gibidir:

a-İşbirliğinin genişletilmesi

b-Avrupa Kömür ve Çelik Topluluğu ürünleri

c-Makro ekonomik diyalog

d-Tarım

e-Sosyal Konular

f-Ortaklığın Siyasi ve Kurumsal Çerçevesi

## **2-3-Mali İşbirliği**

Topluluğun Türk Ekonomisine 1995 yılının ilk yarısında saptanacak olan mali yardımı kapsamaktadır.

Bu yardım kapsamı aşağıdaki gibidir:

-Topluluğun Bütçe Kaynaklarından 1-1-1996 tarihinden başlamak üzere 5 yıl süre ile global olarak 375 milyon ECU

-Halen yürürlükte bulunan Akdeniz programı çerçevesinde (1992-1996) 300-400 Milyon ECU

-1996 yılında devreye girecek olan 5,5 Milyon Eculuk Akdeniz fonundan henüz kesin miktardan belli olmayan yardım

-Avrupa Yatırım Bankası Kaynaklarından 1 Ocak 1996 tarihinden başlamak üzere 5 yıl süre ile 750 Milyon ECU tutarında proje Kredisi

-Makro ekonomik yardım (Söz konusu yardım ihtiyacı halinde ve Türkiye'nin talebi üzerine uluslararası kuruluşlarla koordinasyon halinde IMF programına ek olarak verilecektir.

Yukarıda açıklanan karar metninin Mali İşbirliği ile ilgili kısmının gerçekleştirilmesi için Türkiye'nin Avrupa Birliği'nce öngörülen

Gümrük Birliği kapsamındaki yönergeleri çok süratli bir şekilde entegre etmelidir. Yapılacak mali yardımlar Türk İşletmelerinin entegrasyonunu kolaylaştıracaktır.

Diğer taraftan özellikle KOBİ diye adlandırılan Küçük ve Orta Büyüklükteki işletmelerde etkinliklerini koruyabilmeleri büyük ölçüde gelişen dünyadaki değişikliklere ayak uydurmalarına bağlıdır.(2)

## **3-Gümrük Birliğinin Türkiye'de Uygulanmakta Olan Muhasebe Düzenine Etkisi Ne Olacaktır?**

Bilindiği gibi Türkiye'de Maliye Bakanlığınca 26.12.1992 tarih ve 21447 sayılı resmi gazetede yayımlanan Muhasebe sistemi uygulama genel tebliği 1 ve daha sonra çıkarılan tamamlayıcı ve düzenleyici nitelik taşıyan 2, 3, 4 ve 5 nolu tebliğlerle 213 Sayılı Vergi Usul Yasası Kapsamında Tekdüzen Muhasebe düzeni öngörülmüştür. Ancak bu düzenlemeler sadece bilanço hesabı esasına göre defter tutma zorunluğu olan mükellefleri kapsamına almıştır.

Söz konusu tebliğ ile Türkiye'de uygulanan muhasebe AB standartlarına uyumlaştırılmaya çalışılmıştır. Bilindiği gibi AB'nce öngörülen muhasebe standartları 4,7,8 nolu yönergelerle öngörülmüştü. Ancak bu çalışmalar olumlu olsa bile vakit gecirilmenden uluslararası Muhasebe standartlarına entegrasyon sağlanmamıştır.

Özellikle Gümrük Birliğini gerçekleşmesi ile birlikte sadece muhasebe ile ilgili değil bir çok alanda entegrasyon çalışmalarını gerektirir. Bu çalışmalar kayıt ve belge düzenine dayanan ve tablolar aracılığı ile devlete ve 3 ncü kişilerce bilgilenmesi nedeniyle muhasebe yönünden önemlidir. Bu nedenle mali tabloların:

-Standartlarının tesbit edilmesi

-AB muhasebe standartlarına uyumlaştırılması önemlidir. Ancak Uluslararası Muhasebe Standartlarına entegrasyon gereklidir.:

Öneri, C.1, S.3.

#### **4- Gümrük Birliği'ne entegrasyonun Türk üretim İşletmelerinde Maliyetler üzerinde etkisi ne olacaktır?**

##### **4.1. Büyük Ölçekli Üretim İşletmelerinde**

Gümrük Birliğine entegrasyonla birlikte bundan başlıca üç sektör en çok etkilenecek ve bunun sonucu olarak bu sektör bazındaki maliyetler etkilenecektir.

- Tekstil
- Dayanıklı tüketim mamulleri
- Otomotiv

Tekstil ve giyim sanayicileri dramda Gümrük Birliği diğer sektörler içtenlikle desteklememektedirler. Çünkü otomotiv, beyaz eşya ve gıda sektörü belirli geçiş dönemleri istemektedirler. Bundan başlıca Avrupalı Sanayiciler % 2-2,5 enflasyon oranı ve % 5-6 oranındaki kredi Maliyetleri ile, düşük maliyetli enerji ve hammadde girdileri ile çalışırken Türk Sanayicileri tam dersi bir durum ile uğraşmaktadır (3) denilmektedir.

Ancak ihracatının % 50 den fazlasını A.B'ne üye ülkelere yapın Türkiye'nin Gümrük Birliğine entegrasyonu bu üç sektör için tehlike arz etmemesi gerekir. Bunun nedeni ise bu sektörlerde gerekli ön çalışmalar Gümrük Birliği geçiş sözkonusu olmadan önce başlatılmış ve sektörün zarar görmemesi büyük işletmeler AB ile ilgili on-line ağı kurarak gelişmeleri takip etmektedirler. Bu yukarıda sayılan özellikler daha çok Büyük işletmeler için geçerlidir.

##### **4.2 (KOBİ) küçük ve Orta Büyüklükteki işletmelerde.**

Gümrük Birliğinden etkilenecek olan diğer sektör KOBİ'lerdir. Bu bağlamda bu işletmeler koruma altına alınmalıdır. Çünkü KOBİ'lerde tekstil endüstrisi oldukça yaygındır. KOBİ'ler 60 milyonluk bir pazar olan Türkiye'nin 330 milyon nüfus potansiyeli olan AB pazarı ile rekabet edebilmesi için üretim bazında

- Kalite
- Verimlilik

-Kapasite artışı gibi maliyetlerin etkilendiği olgulara önem verilmelidir.

Bunu gerçekleştirebilmek için kullanım maliyetlerinin düşürülmesi ve kalitenin artırılması nedeniyle Türk Standartları Enstitüsü tarafından çalışmalar yapılmaktadır.

##### **5-TS-ISO.9000 Kalite Güvence Standartlarının Maliyetler Üzerine Etkisi.**

Avrupa Birliği üye Ülkelerle ekonomik ilişkilerimizin dış ticaretimizde önemli bir yer tutması nedeniyle Tek pazarda ISO ya da EN 29.000 diye bilinen kalite Güvencesi Standartları serisinin uygulanacak olması ülkemiz açısından özel bir önem taşımaktadır. Ülkemizdeki konumu ile TS-ISO 9000 Standartları çerçevesinde kalite güvencesi ... belgelendirmesi faaliyetine 1990 yılında başlayan TSE 30 Kasım 1994 tarihi itibarı ile 150 firmayı TS-ISO 9000 Standartları çerçevesinde belgelendirmiştir. (4)

T.S-ISO 9000 Standartları, ürüne değil ürünün üretildiği işletmeye ait yönetim standartları olup uygulayan kuruluş için

- Kamu pazar payının artması
- Kaynakların verimli kullanımı
- Maliyetlerin azaltılması
- Çalışanların tatmini
- Saygılığın artması
- Verimliliğin artması
- İyi planlama
- Problemlerin daha hızlı çözümün
- Ürün ve projesini geliştirilmesi

gibi yararlar sağlamaktadır,

Ancak yukarıda sayılan yararlar arasında maliyetleri etkileyen faktörler son derece stratejik konumdadır.

Örneğin maliyetlerin minimize edilmesi maliyetlerin üç unsuru olan:

Ümit GÖKDENİZ

- Dolaysız Madde (H.Madde)
- Dolaysız işçilik
- Genel imal giderleri

ile ilgilidir. Bu üç unsurun hesaplanmasının önemi kadar onu etkileyen faktörler de gözardı edilmemelidir. Zira Gümrük Birliği sadece malların serbest dolaşımını ifade etmektedir. İşçilik AB'ne üye ülkeler ile ülkemizde farklı standartlara sahiptir.

Genel imal giderleri ise:

- Sabit
- Değişken
- Yarı Değişken

niteliği taşımaktadır. Bu nitelikler işletmelerin

- Verimliliği
- Kapasitesi

Bütçelenmiş giderleri ile yakından ilgilidir. Sonuçta işletmelerin verimliliği ve kapasitenin artırılması maliyetlerin artması anlamını ifade eder.

Gümrük Birliği kapsamında işletmeler yukarıda sayılan hususları gerçekleştirmek için teknolojilerini yenilemeleri yada daha fazla üretim araçlarına gereksinim duyacaklardır.

Bundan başka kalitenin AB standartlarına entegre edilmesi için öncelikle yukarıda sayılan maliyet ile ilgili unsurlar önem arz etmektedir.

-Verim kuşkusuz artacaktır.

-AB pazarı işletmelerin üretim kapasitelerini arttıracaktır.

Bunun sonucu olarak ihracat artacaktır. Tüm yukarıda açıklanan hususlar Türkiye'de öncelikle Muhasebe ve Denetim Standartlarının geciktirilmeden düzenlenmesi ile çok büyük bir ivme kazanacaktır.

Kısaca Türkiye AB ne tam üyeliğini gerçekleştirmeden ikinci etap olan G.B'ne ente-

grasyonu olumsuz gibibir görünümü vermektedir. Ancak yukarıda da irdelendiği gibi öngörülen yönergelerin zamanında uyumlaştırılması ve standartların gerçekleştirilerek hayata geçirilmesi önem taşımaktadır.

Türkiye'nin entegrasyon sürecinde G.B.'nde karşılaşacağı dezavantajlardan biri devletin gümrük vergilerinden elde ettiği gelirin ve ithalattan elde ettiği fonların kaybı olacaktır.(6)

## 6-SONUÇ VE ÖNERİLER:

Türkiye 1.1.1996 tarihinden itibaren şayet son anda bir olağanüstü durum söz konusu olmadığı takdirde Gümrük Birliği'ne resmen girecektir. Ancak AB'ne üye olmadan doğrudan Gümrük Birliğine geçiş süreci pek çok zorlukları beraberinde getirecektir. Ancak bu zorlukları aşılabılır ve Türkiye istenilen hedeflere ulaşabilir. Bu konuda Devlete, kurum ve kuruluşlara pek çok görevler düşmektedir. Bu konuda şunlar ivedilikle yapılmalıdır:

1-Gümrük Birliği'nin ne olduğu ve neleri içerdiği henüz toplum tarafından pek iyi anlaşılamamıştır. Bu konuda geciktirilmeden toplum yeterli bilgilerle aydınlatılmalıdır.

2-İşletmelerle ilgili kamu kuruluşları arasında bilgi ağı (On-line) kurularak ve tüm gelişmeler işletmelerin gereksinimi olan bilgiler verilmelidir.

3- AB ve Gümrük Birliği kapsamında çıkarılan yönergeler ve bunların incelenmiş olduğu standartların uygulanmasına yönelik yasalar parlamentodan süratli bir şekilde geçirilmelidir.

4-Vergi yasaları gözden geçirilip Dünya ve AB Standartlarına uyumlaştırılmalıdır.

5-Kayıt ve Belge düzenine dayalı Muhasebenin ve denetim standartlarının dünya standartlarıyla entegre olmasının sağlanması ve sistem olarak uygulanması

6-Türk standartları Enstitüsü (TSE) nin çalışmaları ve Kalite ve Güvence standartları Maliyetleri etkileyen bir olgu olarak Türk İşletmelerince dikkate alınmalıdır.

Öneri, C.1, S.3.

7- Son olarak üniversitelerimizin bu konularla ilgili çalışmalarını bilinmektedir. Bu nedenle Devlet, Üniversite Kamu ve Özel Sektör

ve kuruluşlarının ve Türkiye Odalar Birliğinin işbirliği içinde olmaları kuşkusuz G.B. için verilen 5 yıllık entegrasyon süresi için gereklidir.

#### DİPNOTLAR

- 1) Türkiye ile Avrupa Topluluğu Ortaklık Konseyi Kararları Dünya Ekonomi-Politika. Karar 1/95
- 2) Avrupa Topluluğu'nda küçük ve Orta boyutlu İşletmeler Yönelik Uygulamalar İKV yayını İstanbul 1993 S.3
- 3) Çerçeve, Gümrük Birliği ve Türkiye MUSİAD yayını İstanbul Kasım-Aralık 1994; S.14
- 4) Kalite Notları, Türk Standartları Enstitüsü yayını Ankara 1994. S 11
- 5) T.S.E. Türk Standartları Enstitüsü yayını Ankara 1994 S.10
- 6) Perista, Türkiye, Ekonomik Entegrasyona Gümrük Birliği ile admatıyor. (Turkey Joins the Costoms Union as a step to Economic Integrasyon) İstanbul, Sayı 1, Mayıs 1995, s.17.

#### YARARLANILAN KAYNAKLAR

Türkiye ile Avrupa Topluluğu Ortaklık Konseyi Kararları Dünya Ekonomi-Politika. Karar 1/95

Avrupa Topluluğu'nda küçük ve Orta boyutlu İşletmeler Yönelik Uygulamalar İKV yayını İstanbul 1993.

Çerçeve, Gümrük Birliği ve Türkiye MUSİAD yayını İstanbul Kasım-Aralık 1994.

Kalite Notları, Türk Standartları Enstitüsü yayını Ankara 1994.

T.S.E. Türk Standartları Enstitüsü yayını Ankara 1994.

Perista, Türkiye, Ekonomik Entegrasyona Gümrük Birliği ile admatıyor. (Turkey Joins the Costoms Union as a step to Economic Integrasyon) İstanbul, Sayı 1, Mayıs 1995.

