

TARIMSAL ÜRÜN PAZARINDA, LİSANSLI DEPOLARIN ETKİNLİĞİNİN ARTIRILMASI, İHRACAT VE FİNANSMAN OLANAKLARININ GENİŞLETİLMESİ: VERGİ HUKUKUNDA MALİYETSİZ ÖNERİLER

Makale Gönderim Tarihi: 14.10.2022
Makale Kabul Tarihi: 22.11.2022

Önerilen Atıf Gösterimi : Aslan,M.(2022). Tarımsal Ürün Pazarında, Lisanslı Depoların Etkinliğinin Artırılması, İhracat ve Finansman Olanaklarının Genişletilmesi: Vergi Hukukunda Maliyetsiz Öneriler, Uluslararası Sosyal, Siyasal ve Mali Araştırmalar Dergisi, (2):2, 55-79.

Memduh ASLAN¹

Özet

Lisanslı depoculuk ile getirilen ürün senetlerine vergi teşvikleri sağlandığı halde teşviklerin piyasayı canlandırıcı etkisi oluşmamıştır. Elektronik ürün senetlerinin işlem gördüğü Türkiye Ürün İhtisas Borsasında yatırımcıların yeterli sayıda borsada işlem yapmasının önündeki engellerin tespit edilme ihtiyacı bulunmaktadır. Diğer taraftan tarım alanında mali yönden yaşanan sorunların çözümüne de katkı sağlanmasının gözetilmesi gerektiği açıktır. Yatırımcının davranışını etkileyen hukuki sorunların tespiti amacıyla bu çalışma yapılmıştır. Konuyla ilgili vergi mevzuatı dahil tüm yasal düzenlemeler gözden geçirilmiş, ürün senetlerinin daha etkin şekilde kullanılmasını engelleyen fiili kısıtlamalara sebebiyet verip vermediği değerlendirilerek sistemin verimini olumsuz etkileyen vergi hukuku düzenlemeleri tespit edilmiştir. Sistemin daha verimli çalışmasına engel olan düzenlemeler, kamu maliyesine yük olmayacak şekilde düzenleme önerileri oluşturulmuştur. Çalışma kamu maliyesine herhangi bir yük getirmeden üreticilerin ürünlerini daha etkin bir şekilde pazara sunmasına yol göstermektedir. Çalışma ile tarım ürününe dayalı kıymetli evrak mahiyetindeki ürün senetleri likit varlık olarak kullanılabilir hale getirilmekte, küçük yatırımcıların kaynakları ile faiz dışı gelir elde edebilecekleri ortam sağlanmaktadır. Lisanslı depoculuk sisteminin cazibe ve avantajları artırılarak ürünlerin kalite tasnifi ile katma değerlerinin de artmasını sağlamaktadır. Önermeler ile yurt dışı alıcıların da sistemden ürün tedarik etmeleri ve bu ürünleri ülke sınırları içerisinde teslim almaları sağlanarak ihracat, risk ve maliyetlerinin bertaraf edilmesini sağlayacak mahiyettedir. Tarım sektöründeki mikroekonomik sorunlar giderilerek gayrisafi milli hasılayı olumlu etkileyecek makroekonomik sonuçlara da sebep olabilecektir.

Anahtar Kelimeler: Lisanslı depo, Tarım Politikası, Tarım Ürünleri İhracatı, Tarımın Vergilendirilmesi, Tarımın finansmanı

Jel Kodları: K34, Q13, Q14

¹ Doç. Dr.; Kocaeli Üniversitesi, Hukuk Fakültesi, Kamu Hukuku Bölümü, Mali Hukuk Anabilim Dalı, memduhaslan@gmail.com, ORCID ID: orcid.org/0000-0002-9512-3876

INCREASING EFFICIENCY OF LICENSED WAREHOUSES AND EXPANDING EXPORT AND FINANCIAL OPPORTUNITIES IN AGRICULTURAL PRODUCT MARKET: COST-FREE SUGGESTIONS IN TAX LAW

Abstract

Although tax incentives are provided for product certificate brought by licensed warehousing, the incentives did not have a stimulating effect on the market. In the Turkish Mercantile Exchange, where electronic product bills are traded, there is a need to identify the obstacles that prevent investors from trading in a sufficient number of exchanges. On the other hand, it is clear that it is necessary to contribute to the solution of financial problems in the field of agriculture. This study was conducted for determining the legal problems that affect the conclusions. Regulations, including tax legislation, were reviewed, and tax law regulations that adversely affected the efficiency of the system were determined by evaluating whether they cause actual restrictions that prevent the use of product certificates more effectively. Arrangements have been made so that the regulations that prevent the system from working more efficiently will not be a burden on public finances. The study guides the manufacturers to present their products to the market more effectively without putting any burden on public finances. With the study, product certificates in the nature of valuable papers based on agricultural products are made available as liquid assets, and an environment where small investors can earn non-interest income with their resources is provided. By increasing the attractiveness and advantages of the licensed warehousing system, the quality classification and added value of the products also increase. Our offers will enable foreign buyers to procure products from the system and receive these products within the borders of the country, thus eliminating export, risks and costs. By eliminating the microeconomic problems in the agriculture sector, it will also lead to macroeconomic results that will positively affect the gross national product.

Keywords: licensed warehouse, agricultural policy, Export of agricultural products, taxation of agriculture, financing of agriculture

Jel Codes: K34, Q13, Q14

GİRİŞ

Fizyokratlar tarımın üstünlüğünü savunarak kapitalist gelişmeyi tarımdan beklemiş, üretim yapan milletlerin zengin olacağı ve gelişeceği yönündeki savunmaları bakımından modern bilimin gösterdiği yolda ilerlemekle birlikte, ticareti ve sanayiye küçümseyen eleştirileri bakımından modern iktisat bilimiyle ters düşmüşlerdir (Günay, Türkmen, & Özbek, 2018, s. 64). Sanayileşme devrimi ile tarım iktisadi gelişme bakımından gerilese de yaşamın temel ihtiyaçlarını sunması nedeniyle her zaman önemli bir sektör olmuştur. Savaşların sebep olduğu üretime ara verme, savaşan tarafların yerel halkın gıda ve tohumluklarına el koyması, genç işgücünün kaybı, savaş süresince ve sonrasında açlığa neden olmuştur. II. Dünya Savaşında Yunanistan, Alman işgali altındayken işgalin başında gıda maddelerine el konulmuş, gıda dahil ülkedeki tüm kaynaklar Alman kontrolüne geçmiş, kırsal kesimde ve adalarda yaşayan çok sayıda insanın büyük kentlere göç etmesi de yaşanan gıda sıkıntısını artırmıştı (Halıcı, 2015, s. 1197). Savaşların yanında dünya nüfusunun artması, globalleşme ile sanayi üretimi yeterli olmayan ülkelerin ellerindeki tarım ürünlerinin zengin ülkeler tarafından satın alınması, tarımı ulusal bir meta olmaktan çıkartıp uluslararası bir konuma sokmaktadır. Savaş

halindeki iki ülkenin savaş devam ederken üretilen tarım ürünlerinin sevkiyatı konusundaki anlaşmaya varmaları, tarımı özel bir alan haline getirmektedir.

Dünya ticaretinin liberalleşmesi için çalışan Dünya Ticaret Örgütü, tarım ticaretindeki ilk önemli düzenlemeleri Uruguay Turu ile başlatmıştır (Aydoğuş & İnkaya, 2001, s. 180) Sosyal yapı içindeki önemi nedeni ile İkinci Dünya Savaşı sonrasında yaşanan neo-liberal politika hareketine rağmen uzun yıllar piyasa mekanizmasının dışında ve uluslararası ticari kurallardan muaf bir şekilde ayrıcalıklı muamele gören tarım sektörü, dünya piyasalarındaki ticari engellerin kaldırılmasını amaçlayan Dünya Ticaret Örgütü tarafından ayrıcalıklı konumdan çıkarılmasına karşın, AB ve ABD gibi gelişmiş ülkelerde tarım ihracatı hala mali anlamda desteklenirken, Türkiye'nin fiyat destekleri yanında bütün kurumlarının da tasfiye edilmesi tarımdaki çözülmeyi artırmıştır (Susam & Bakkal, 2008, s. 354-355). Tarımsal üretimin artırılması konusunda farklı politika çalışmaları olmakla birlikte, sürekli olarak tarım politikalarının değiştirilme gereği üzerinde konuşuluyor olması sorunların hala istenilen seviyeye ulaşılmadığının önemli bir göstergesidir. Tarımsal üretimin getirisinin düşük olması nedeniyle geleneksel olarak tarımla uğraşan kırsal nüfusun sanayi, ticaret ve hizmet sektöründen pay almak için şehirlere taşınması, tarımsal üretimi azalttığı gibi dengesiz büyüyen şehirlerde altyapı sorunlarına neden olmaktadır.

Tarımsal üretimin önemi konusunda genel bir mutabakat bulunmasına karşın tarım arazilerinin özellikle şehirleşme hızı yüksek olan yerlerde gayrimenkul sektörünün kullanımına tahsis edilmesine sebep olmuştur. Türkiye'de tarım alanlarında son 15 yılda yüzde 12 düşüş ile beraber çiftçi sayısında da son 10 yılda yüzde 38 azalma olmuştur (Karakuş, Karakuş, & Çelikyürek, 2019, s. 88). Tarımın üretimden kaynaklanan verimlilik, çeşitlilik ve planlama sorunları, iklim değişiklikleri ve doğal olaylardan kaynaklanan sorunları gibi teknik sorunları bulunduğu gibi tarım ürünlerinin pazarlanması, ürünlere katma değer oluşturulması, üreticinin yeterli kazançta sahip olması, yapılaşmaya açma gibi alternatif kazançlara nazaran tarımsal üretimin tercih edilebilir olması gibi sosyoekonomik sorunları da bulunmaktadır (Akci, Demirel, & Şen Becu, 2016, s. 374,375) (Karakayacı, 2010, s. 50) Tarımsal üretimin sosyoekonomik sorunlarına ;

- Miras ve sair yollarla tarım işletme büyüklüklerinin küçülmesi,
- Küçük tonajlı üretimin nakliyesinin rasyonel olmaması,
- Çiftçi Kayıt Sisteminin (ÇKS) tüm üreticileri kapsamaması ve tam gerçeği yansıtmaması,
- Çiftçinin erken gelir kaynağı ihtiyacı nedeniyle ürünü hasat etmeden düşük fiyatla satması veya ihtiyaçlarını fındık gelirine endeksli vadeli ve pahalı olarak karşılması (açık veya örtülü tarım tefeciliği),
- Yerel tüccarların üreticiden kayıt dışı ürün toplaması ve kayıt dışı satış yapması,
- Piyasadaki olumsuzlukların sebep olduğu peşin ödeme zorunluluğu,
- Ürünün yukarıdaki sebeplerle üretici (ÇKS) dışındaki kişilerin eline geçmesi nedeniyle müstahsil makbuzlarında farklı kişiler adına işlem yapılması,
- Üretici dışındakilerin faaliyetlerini gizlemek amacıyla ödemeleri nakit istemeleri,
- Ürünlerin kontrolsüz ve denetimsiz şekilde depolanması ve nakliyesi,
- Piyasadaki ürün hareket karmaşası nedeniyle borsada işlem gören ürünlerin fiili kontrolünün yapılamaması ve bürokratik işleme dönüşmesi,
- Sanayici ve ihracatçılara mal temininde önceki aşamalarda oluşan kayıt dışılığın kayıt altına alınmasında Vergi Usul Kanunu uygulamalarına aykırı duruma düşülmesi,

- Piyasa dağınıklığı nedeniyle uluslararası büyük alıcıların piyasadaki fiyatları kontrol etmesi ve piyasanın tüm kontrolünü ele geçirecek iş planlarını hayata geçirmeye başlaması,
- Etkin ürün piyasasının oluşmaması nedeniyle üreticilerin zarar etmesi,
- Piyasanın sağlıklı oluşmaması nedeniyle Toprak Mahsulleri Ofisinin destek alımları yapma zorunluluğunda kalması ve kamu maliyesine yük bindirmesi,
- Tarım ürünlerinin pazara uygun koşullarda sunulmaması

örnek olarak verilebilir. (Aslan, 2022; Özgümüş & Karlı, 2019; Tapkı, Dağıstan, Ertürküner, & Ertürküner, 2020; Özkan, 2016; Ünal, 1990; Tektaş & Tanyaş, 2020; Anonim, Genel Tarım Sorunları, Devlet Planlama Teşkilatı Dördüncü Beş Yıllık Kalkınma Planı Genel Tarım Sorunları Özel İhtisas Komisyonu Raporu, 1977; Anonim, Zirai ve İktisadi Rapor 2015-2018, 2019)

1. MATERYAL ve YÖNTEM

Tarım Ürünleri Lisanslı Depoculuk Kanunu kapsamında lisanslı depolar tarafından ihraç edilen elektronik ürün senetlerinin (ELÜS), halihazırda Türkiye Ürün İhtisas Borsası (TÜRİB) üzerinden piyasaya arz edilmesine karşın fındık gibi dünyanın en büyük üreticisi olduğumuz ürünlerde bile bu ürünlerin uluslararası fiyatının belirlenmesinde ülkemizin etkinliğinin kısıtlı kaldığı eleştirileri devam etmektedir. TÜRİB üzerinden işleme açılmasına karşın ELÜS piyasasında senetlerin çok fazla işleme konu olmadığı ve piyasa derinliğinin de oluşmadığı önceki çalışmalarımızda tespit edilmiştir. Piyasa derinliğinin oluşması için yapılan yasal düzenlemelerin tamamı gözden geçirilerek piyasa derinliğinin oluşmasını kısıtlayan düzenlemeler taranmış, mevcut duruma etkileri tespit edilerek, kısıtlayıcı etkilerin bertaraf edilmesi için gerekli olan yasal metinler yeniden tasarlanmıştır.

2. BULGULAR VE TARTIŞMA

2.1.Sorun Tespiti

Tarım politikasında sorun yaşayan birçok ülkede kırsal göç, bu politikalardaki başarısızlığın bir sonucu olarak ortaya çıkmaktadır (Güreşçi, 2009, s. 65). Geçimleri ve sosyoekonomik gelişmenin getirdiği yeni ihtiyaçları karşılamaya yeterli gelir elde edilmemesi veya aynı kaynaklarla özellikle iş gücünün kullanımında alternatif kazanç yöntemleri ile daha fazla gelir elde edilme ihtimali göçü artırmakta, refah koşullarından yararlanmak isteyen nüfusu şehre taşınmaya yöneltmektedir. Kırsal göç nedeniyle miras yoluyla küçülen tarım arazilerinin işletme rasyonellikleri de azalmakta ve bölünen araziler de tarımsal kullanım dışında kalabilmektedir. Arazilerin küçülmesi ile daha düşük ölçekte üretim yapan işletme sayısı artmakta ve birim işletme maliyetleri ise yükselmektedir. Hatay ilinde yapılan bir araştırmada işletmelerin ortalama arazi büyüklüklerine ilişkin sonuçların, önceki yıllarda yapılan araştırmalara göre biraz düşük olarak gerçekleştiği buna miras yoluyla arazilerin parçalanmasının, araştırmalarda hem bitkisel ve hem de hayvansal üretim yapan işletme sayısının daha fazla olmasının sebep olduğu tespit edilmiştir (Tapkı, ve diğerleri, 2018, s. 27). Tarımsal üretimin niceliksel verim yanında ekonomik katma değerle yeterli niteliksel veri yoksun olduğunda bu bölgedeki iş gücünün bir kısmı mevsimlik tarım işçilerinin kaynak alanı haline gelmekte bu bölgelerde istihdam olanaklarının azlığı ile birlikte, kan davası gibi sosyo-

kültürel özellikler, vasıfsız işgücü yapısının devam etmesi, eğitim yetersizliği, yeterli büyüklükte toprak sahibi olunamaması gibi nedenler tarımsal işgücünü bu göçer yapıya mecbur kılmaktadır (Orhan, 2017, s. 60).

Gelişmekte olan ülkelerde tarım, temel sektör olması nedeniyle, bu sektöre uygulanacak politikalar nüfusun büyük kesimini etkilemekte ve kentsel kesimde tarım ürünleri fiyatlarını düşürme ve tarımdan sağlanan geliri ekonominin diğer sektörlerine transfer etme gibi hedefleri kapsamaktadır (Karaer & Gürlük, 2003, s. 203). Nüfusun önemli bir kısmının şehirli hale gelmesi nedeniyle tarım ürünlerinin bu nüfusa daha uygun koşullarda sunulmak istenmesi üreticinin gelirlerini baskılamaktadır. Üretim maliyetleri artmasına rağmen, pazara doğrudan etkin şekilde ulaşamayan üreticinin, maliyetlerini ve refah artışını ürün fiyatlarına yansıtamaması yoksulluğa da sebebiyet vermektedir.

Tarım politikalarının yansımalarına ilişkin üretici görüşleri üzerine yapılan bir araştırmada ürün pazarlamasının yetersizliği, girdi fiyatlarındaki artışlara bağlı olarak girdi kullanımının azalması (özellikle mazot ve gübre), ürün sigortası yaptıran oranının düşüklüğü ve doğrudan gelir desteğine ilişkin eleştiriler, uygulanacak tarım politikaları açısından önemli bulgular olarak ortaya çıkmıştır (Yılmaz, Demircan, & Dernek, 2006, s. 69).. Üreticilerin üzerlerindeki yükün hafifletilmesi için, toprak mahsullerine uygulanan mali yardımlar otomatik stabilizatör rolü oynayarak konjonktürel dalgalanmaların azaltılmasında, üreticilerin ve tüketicilerin zararlarının hafifletilmesinde etkin bir araç olarak görülmektedir (Tarım & Tuncer, 2022, s. 37)

Üreticilerin tarım sektörünü önemli gördükleri, tarımsal üretimi artırmak istedikleri hatta ekonomik kaygıları ortadan kalkarsa sürekli olarak köyde yaşamaya ve üretmeye devam edebilecekleri ortaya çıkmaktadır (Kızılaslan & Somak, 2019, s. 152). Yapılan çalışmalar şehre göçen üreticilerin bekledikleri refah seviyesine erişemedikleri ancak geri dönüş için koşulların da henüz bir tercih olacak kadar olumlu hale gelmediğini ortaya koymaktadır.

Türkiye’de tarım sektörünün nüfusun beslenmesindeki önemi, nüfusun artmasıyla önemini iyice artırmakta ve son yıllarda önemli gelişmeler olmasına rağmen gerek bitkisel üretimde ve gerekse hayvansal üretimde istenen verimlilik düzeyine ulaşılmamıştır (Uzundumlu, 2012, s. 42). Katma değerli üretim desteklenerek üreticinin mali sorunları giderilmeye çalışılmaktadır. Örneğin, organik tarım yöntemi ile birim alandan alınan verim, konvansiyonel tarıma göre daha düşük olduğundan organik ürünler daha pahalı ve fiyat farklılığı dolayısıyla organik üretimi daha kârlı hale getirmektedir (Güner, 2020, s. 149). Ancak, organik ürünlerin fiyatlarının yüksek olması ve halkın düşük gelir düzeyi nedeni ile iç talep artışları istenilen seviyeye ulaşamamıştır (Bayram, Yolcu, & Aksakal, 2007, s. 206). Diğer taraftan organik tarımla uğraşan üretici sorunları araştırıldığında, organik ve konvansiyonel sebze üretiminde en önemli iki sorun satış ve pazarlama ile hastalık ve zararlı mücadele olarak belirlenmiştir (Kızılaslan & Taner, 2011, s. 142). Katma değerli üretim için organik tarım desteklenmesine karşın benzer mali sorunlar yeni üretim yöntemlerinde de görülmektedir. Doğrudan gelir ödemelerinin, belli bir politika amacına yönelik en uygun araç olmayabileceği gibi alternatif politika araçları ile karşılaştırılması ve bunun sonucunda bir politika aracı olarak değerlendirilmesi gerekir (Günsoy, 2000, s. 374).

Mikro düzeyde üretim yöntemleri ile üreticinin gelirlerinin artırılmaya çalışılması Hollanda hastalığına sebep olma riski de taşımaktadır. Hollanda hastalığı nedeniyle ortaya çıkan yüksek refah artışlarının sebep olduğu kaynak hareketi etkisi ile zenginleşen sektöre doğru hareketinden dolayı üretim faktörleri fiyatlarında artışın gerçekleşeceği, dolayısıyla ticarete konu olan sektörlerde daralmanın gözlemleneceği beklenmektedir (Destek, Okumuş, &

Yıldırım, 2017, s. 226). Desteklenen ürüne yönlenen üretici, toplumun geniş kesimi tarafından tüketilen ancak katma değeri düşük olan ürünlerden uzaklaşacaklardır. Üreticinin bireysel menfaatleri nedeniyle yaptığı tercihler, makro düzeyde üretim çeşitliliğindeki rekolte beklentilerini de bozacak niteliktedir. Özellikle çok yıllık bitkisel üretiminden vazgeçilmesi halinde geri dönüşte zaman kayıplarına da neden olabilecektir.

Ulusal tarım politikalarını belirlerken Türkiye'nin, AB ile tam üyeliği hedefleyen ilişkileri nedeniyle tarım politikası uygulamalarının AB mevzuatına uygun olarak oluşturulması, bu tarım politikası kararlarına da uyması gerekmektedir (Sakarya, Özmen, & Özmen, 2007, s. 22). Tarımın gelişmiş olduğu Avrupa ülkeleri karşısında AB kurallarını uygulamak zorunda olan ancak henüz aynı seviyeye ulaşamamış olan ülkemizde, tarım sektörünü destekleyebilmek amacıyla dolaylı düzenlemeler yapılmak zorunda kalınması tarım politikalarının da sağlıklı işlemesine engel olabilmektedir. Türkiye'de tarım ve tarım politikası açısından en önemli sorun tarım sektörünün elindeki işgücü, sermaye, toprak bileşimi gibi mevcut kaynaklarla ulaşabileceği üretim düzeyinin çok altında kalarak istenilen ihracata ulaşamamasıdır (Erdoğan, 2000, s. 343). Sanayi ürünlerinin yanında tarım ürünleri de ihracatımızın en önemli kalemlerindedir. İhracatçı birlikleri incelendiğinde en çok birliğin tarım alanında olduğu göz ardı edilmemelidir. Tarım ürünlerimize ilişkin tanıtım ve kalite garantisinin yeteri kadar sağlanamaması nedeniyle bu ürünlere doğrudan talep bulunamadığından bu ürünler için ihracatçılarımız aracılığıyla başka ülkelerde pazar aranmaya çalışılmaktadır. Tarım üretimine ilişkin sorunların yanında tarım ürünlerinin uluslararası piyasaya arzına ilişkin sorunlarla da baş edilmek durumunda kalınmaktadır. Örneğin Afganistan'a ihracat yapan ihracatçılar arasında yapılan araştırmada ortak sorunlar hedef pazardaki pazarlama sorunları, yatırımcılara verilen desteğin eksikliği, global pazara adaptasyon sorunu, güvenlik ve devam eden iç savaş problemleri, eğitim ve iletişim problemleri, mal ve hizmetlerde kalite ve kontrol sistem problemleri olarak öne çıkmaktadır (Rahimi & Artukoğlu, 2021, s. 107-108).

Türkiye'nin, özellikle afet, savaş, kriz, pandemi gibi beklenmedik dönemlerde ülkeyi kurtaracak olan tarımsal üretimde kendine yetebilirlik için tarım sektörünün stratejik önemini yeniden ön plana çıkaran politikalara başvurması gerekmektedir (Bingöl & Meçik, 2021, s. 602). Özellikle son yıllarda dünyada ve ülkemizde gıda arzı konusunda yaşanan sıkıntılar, tarımın önemini yeniden gündeme taşımış, toprak kaybı, küresel iklim değişikliği, kuraklık gibi sebeplerle düşen üretimin, artan nüfusun gıda ihtiyaçlarına yetmeyeceği öngörülmektedir (Kaya, 2019, s. 152). Makro düzeyde politika belirlenirken tarım ve üreticiler bir bütün olarak ele alınmalı, üreticinin ekonomik seviyesinin yükseltilmesine odaklanılmalıdır. Üretici özellikle kontrol edemediği girdi maliyetleri ve pazara etkin ulaşamaması nedeniyle mali sorunlarla tek başına mücadele etme olanağından yoksundur. Üretim süresinin uzunluğu, sermayenin yavaş devretmesi, risk ve belirsizliklerin fazlalığı ve ürün fiyatlarındaki dalgalanmalar, tarımda gelir seviyesini genel olarak düşürmekte ve düzensiz hale getirmektedir (Ünlüer, 2017, s. 63).

Uzmanlık gerektiren finansal konularda, enerjisinin önemli kısmını üretime harcayan üreticinin mucize kararlar almasını beklemek de haksızlık olacaktır. Hasıla, dış ticaret ve istihdam gibi konularda ülke ekonomisine ciddi anlamda etkisi olan tarım sektöründe finansman, birden çok sektörü etkilemekle çok önemli bir konudur (Ersoy & Özsoy, 2017, s. 11-12). Tarımsal faaliyetlerin finansmanı incelendiğinde, çoğunlukla kamu bankaları tarafından finanse edildiği, özel bankaların tarım sektöründeki risk ve belirsizlikten ötürü kredi vermekten kaçındıkları, risklerini azaltmak için çok ciddi ipotek, teminat, kefil istediklerinden üreticinin bu istekleri karşılayamadığı, finansman ihtiyacını gideremedikleri, bankalardan uzun

vadeli kredi temin edemedikleri bu sebeple kırsal kalkınma hibelerinin tarımda uzun vadeli bir iyileşme ve kalkınma sağlamaktan çok geçici bir iyileşme yaratma seviyesinde olduğu sonucuna ulaşılmaktadır (Özyurt, 2020, s. 267). Üreticinin mali sorunlarının, üreticinin ödeyemeyeceği kredileri vererek borçlandırılmak suretiyle çözülme olanağı yoktur.

Üreticilerin finansman sorununun yanında hangi ürüne emek sarf edeceklerini bilememeleri, iklim ve doğal olay riskleri ile bir araya geldiğinde ürünlerin fiyatlarında belirsizliğe neden olmaktadır. GARCH yönetimi kullanılarak yapılan çalışmada Türkiye’de tarım ve gıda fiyatları belirsizliği ile enflasyon arasında uzun dönemli bir ilişki olduğu, tarım ve gıda fiyatlarındaki belirsizliklerin enflasyon üzerinde pozitif bir etkisinin olduğu belirlenmiştir (Erdal, Esengün, & Erdal, 2008, s. 76). Tüketici odaklı politikalarla üreticinin gelirlerinin azalması önünde sonunda tüketiciye yetersiz arz ve yüksek fiyat olarak yansiyacaktır.

Tarımsal üretimi desteklemek bakımından tarımsal kazancın vergilendirilmesinde en yaygın kullanılan yöntem olan stopaj usulünün kayıt tutma zorunluluğu getirmemesi, tarım işletmelerinde kayıt tutumunu ortadan kaldırmıştır (Hayran, 2013, s. 71). Kayıt dışılık ise, tarım ürünlerinin girdi olarak kullanılacağı sektörlere girişinin ek maliyet getirmesi ve ihtiyaç olan belgelendirmenin hukuka aykırı yollarla telafi edilmek istenmesinin hukuki riskleri de beraberinde getireceği şüphesizdir. Üreticilerin, finansman ihtiyacının, aracı tüccarlar tarafından ticari kazanç hükümlerinden korunmak amacıyla kayıt dışı sağlanması, üreticilere yönelik politikalardan üreticilerin yararlanamamasına ve başarısız olmasına neden olmaktadır. Ortaya çıkan hatalı istatistikler politikaların da yanlış belirlenme riskini beraberinde getirmektedir.

Yapmış olduğumuz literatür taramasında ortak sorun, üreticilerin ekonomik kaygı ve sorunları olarak ortaya çıkmaktadır. Özellikle üreticinin, ürünlerini doğrudan pazara ulaştırmasına yönelik olarak lisanslı depoculuk sistemi ile önemli mali teşvik ve kolaylaştırıcı yasal düzenleme yapılmış ve üreticinin pazara etkin erişimi sorununa çözüm aranmıştır. Ortaya koyacağımız öneriler vergi harcamasına da sebep olmadan, hatta vergi gelirlerini artırırken üreticilerin de gelirlerini artırmaya, piyasa etkinliğinin artmasına, üreticinin doğrudan pazara erişmesine, tarımsal üretimin tamamen kayıt altına alınarak oluşacak büyük veri üzerinden yapılacak analizlerle daha etkin politika belirlenmesine sebep olacaktır.

2.2.Lisanslı Depoculuk Sisteminde Durum Tespiti

Tarımsal üretimin gerçekleştirilme ve sürdürülebilir kılınma zaruryeti ile küreselleşme olgusunun getirdiği gün geçtikçe şiddetlenen rekabet koşulları, ziraî mahsuller için her geçen gün daha etkin tedarik ve pazarlama yöntemlerinin geliştirilmesi/uygulanması zorunluluğunu beraberinde getirmektedir (Burtan Doğan, 2010, s. 58). Tarımın geliştirilmesi, ürünlerin kalitelerine göre sınıflandırılması, güvenli bir şekilde depolanması, ürün senetleri üzerinden ürün fiyatlarının piyasada makul değerlerle belirlenmesi amacıyla lisanslı depoculuk ile ilgili olarak 5300 sayılı Tarım Ürünleri Lisanslı Depoculuk Kanunu kapsamında düzenlemeler yapılmış ve 2009 yılında ayrıca 5904 sayılı Kanunla vergi mevzuatında düzenlemeler yapılmıştır.

Türkiye’de tarım ürünleri piyasasında en önemli sorun arzın talebe gecikmeli uyum sağlaması olup, hasat sezonu üreticilerin yeterli depolama imkanları olmadığından, bu durum üretici yönünden düşük gelir, tüccar için de sıkışmış bir pazar yaratmaktadır (Karabaş & Gürler, 2010, s. 209) Lisanslı depolara bırakılan ürünleri temsil eden elektronik ürün senetlerinin dayanak varlık olarak kullanılması ile katılım bankacılığına, çiftçilere, gıda üreticilerine,

komisyonculara, aracılar ve kooperatiflere finansman imkânı da sağlayabilecektir (Kazancı, 2021, s. 198). Lisanslı depolar, üreticilere (küçük çiftçiler dahil) kaliteli ürünler üretme, ürünleri güvenli ve erişilebilir yerlerde depolama, kalite ve miktar sertifikasyonu yoluyla küçük işletmelerin ticarileşmesine olanak vermektedir (Tosun, Savran, Niyaz, Keskin, & Demirbaş, 2014, s. 245). Özellikle ürün standardizasyonu ve ayrıştırılmasında lisanslı depoculuk sistemi, tarımsal ürün ve emtialarda geleneksel depolama alışkanlıklarının modern depolamaya dönüşümüne imkan sunmaktadır (Ergun, Gülal, & Kılıçarslan, 2022, s. 125). Lisanslı depolar lojistik ağları ile desteklenerek tedarik zincirine etkin bir şekilde eklenmelidir. İşletmelerin rakipleri karşısında rekabet üstünlüğü elde edebilmeleri etkin bir fiziksel dağıtım sistemiyle mümkün olmakta ve etkin bir fiziksel dağıtım sistemi oluşturabilmek için sistemin fonksiyonlarının doğru bir şekilde planlanması gerekmektedir (Memiş & Keskin, 2016, s. 84). Küçük çiftçilerin bu ihtiyacı kendilerinin karşılamaları olası değildir.

Tarımsal sorunların bir kısmına çare olarak getirilen özünde 2699 sayılı Umumi Mağazalar Kanunundaki umumi mağazanın özel bir kodifikasyonu olan lisanslı depolarla henüz istenilen seviyeye gelinmemiştir. Lisanslı depoculuğun gelişebilmesi için özellikle sağladığı avantajların bilinmesi ve üreticiler tarafından etkin kullanılması gerektiği gibi lisanslı depo kullanımının bariz bir cazibesinin olması gerektiği de açıktır. Geline süreçte, lisanslı depoların ürün senetleri ihraç ettiği, ürün senetlerinin Türkiye Ürün İhtisas Borsasında işlem gördüğü, lisanslı depo kapasitelerinin henüz ülkemiz ihtiyacını karşılayacak seviyeye ulaşamadığı, ürün senetlerinin ise borsada işlem derinliği oluşturamadığı gözlemlenmektedir. Lisanslı depoculuk konusunda yatırım yapması için özel sektör yönlendirilmektedir. Mevcut durumda lisanslı depoculuk geçici maddelerde düzenlenen vergi teşvikleri ile avantajlı gibi görünse de bu alanda uzun vadede yatırım yapabilmek, yatırımın fizibilite ve rasyonelliğini değerlendirebilmek bakımından vergi mevzuatı başta olmak üzere düzenlemelerde yapısal değişikliklere ihtiyaç olduğu değerlendirilmiştir.

Vergi sistemlerinin karakteristik özelliklerinden birisi de, temel politika hedeflerine ulaşabilmek için, ekonomik, sosyal ve teknolojik gelişmeleri yakından izlemesi ve gelişmelere paralel hızlı reaksiyonlar verebilmesidir. Bu nedenle lisanslı depoculuğu ilgilendiren vergi düzenlemeleri de önemli hale gelmektedir.

Vergilendirme, esas olarak ekonomik faaliyetlerin bir sonucu olarak ihtiyaçlar doğrultusunda gerektiğinde değiştirilmesi ve günün koşullarına uyarlanması gereken bir sistemdir. Bu çerçevede vergi mevzuatındaki değişiklikler yapısal anlamda değişim ve dönüşümü öngören değişiklikler olabileceği gibi bazen de günün koşullarının gerektirdiği iyileştirmeler şeklinde de olabilir. Sunduğumuz öneriler lisanslı depoculuk alanına yapılacak yatırımların uzun vadeli planlar içerisinde yer almasını kolaylaştıran ticari öngörülerin hukuki güvenliğini sağlamaya yönelik kamu maliyesine yük getirmeyen iyileştirmelerdir. Önerilen iyileştirmelerin vergi tabanını genişleterek, vergi gelirlerinde artışa da sebep olacağı ve kayıp ve kaçığı engelleyerek vergi adaletine de katkıda bulunacağı değerlendirilmiştir.

Yapılan her vergi düzenlemesi vergi mükelleflerinin tepki vermesine ve davranışlarını değiştirmesine sebep olmaktadır. Bu nedenle vergi düzenlemeleri ayrıca istenen hedeflere ulaşmak için uygulanacak politikalar için de verimli araç haline gelmektedir. Pandemi, meydana gelen doğal afetler ve teknolojik gelişmeler ekonomik aktiviteleri ve iş yapma tarzlarını etkilemektedir. Kişiler birikimlerini hızlı giriş çıkış yapabilecekleri alanlarda düşük maliyetli yatırımlara yönlendirmeyi tercih etmektedirler. Özellikle klasik ekonomik aktivitelerin azaldığı dönemlerde yatırımcılar kripto para, kıymetli maden, petrol, altın gibi spekülasyon yatırımlara yönelmektedirler. Yatırımlara yönelecek sermaye birikimlerini azaltan

bu davranış kredi maliyetlerini yükselterek faiz artışına da sebep olabilmektedir. Faiz getirisi olan yatırım araçları da ilgi görmeye birlikte, faiz geliri elde etmek istemeyen sermaye sahiplerinin spekülasyon yatırım araçlarına yönelmelerine neden olmaktadır. 5300 sayılı Tarım Ürünleri Lisanslı Depoculuk Kanunu kapsamında düzenlenen ve kıymetli evrak olarak kabul edilen ürün senetlerinin likiditesinin artırılarak ülkemizden kaynak çıkışına sebep olan kripto para, döviz veya altın gibi yatırım araçlarına göre daha avantajlı yatırım aracı haline getirilmesi amaçlanmaktadır. Tarım ürünlerinin yatırım aracı haline getirilmiş olması, ürünlerin belirli bir süre içerisinde tüketilmesi zorunluluğu olduğundan spekülasyon hareketleri sınırlayacağı gibi ürünlerin değerlendirilmesinden üreticinin de faydalanması ve üretimi artırıp teşvik etmesi öngörülmektedir. Dünyanın en büyük üreticisi olduğumuz ve üretimin %75'inin ihraç edildiği fındığın fiyatının da ulusal pazarda belirlenmesi için lisanslı depoların ihraç edecekleri ürün senetlerinin likidite oluşturma kapasitesini önemli ölçüde sınırlayan ve faizsiz bir yatırım aracı olma özelliğini engelleyen kısıtlayıcı ve/veya işlem maliyetini artırıcı düzenlemelerin gözden geçirilmesi bu nedenle önemli hale gelmektedir.

Tarım Sektörünün Sorunlarının Çözümünde Elektronik Ürün Senedinin Kullanımı ve Sağlanan Vergi Teşvik Unsurlarının Etkisi, Fındık Piyasası ELÜS Kullanımı başlıklı çalışmamızda varılan sonuçlar arasında;

- Sağlanan vergi teşviklerinin Ürün senetleri piyasasını canlandırıcı etkisinin oluşmadığı,
- Yatırımcının beklenen seviyede işlem yapmasının önündeki engellerin tespit edilmesi gerektiği,
- Yapılacak çalışmalarda tarım sektörünün yaşamış olduğu mevcut sorunların çözümünü de dikkate alması gerektiği,
- Konuyla ilgili vergi dahil mevzuatın gözden geçirilerek ürün senetlerinin daha etkin şekilde kullanılmasını engelleyen fiili kısıtlamalara sebebiyet verip vermediğinin gözden geçirilmesi gerektiği,

Yer almıştır (Aslan, 2022, s. 321). Bu çalışmamızda ilgili mevzuat taranarak sorunlarla ilgili olanlar tespit edilmiş ve sorunların çözümüne katkı sağlayabilecek Vergi Usul Kanunu, Gelir Vergisi Kanunu ve Katma Değer Vergisi Kanunu üzerinde mevcut yapıyı değiştirecek yapısal öneriler ile tamamlayıcı değişiklik önerileri hazırlanmıştır.

3. SONUÇ ve ÖNERİLER

3.1.İhtiyaç Tespiti, Öneriler ve Gerekçeler

5904 sayılı Gelir Vergisi Kanunu ve Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun ile lisanslı depolara teslim edilen mallar karşılığında düzenlenen ürün senetleri ile ilgili olarak yapılan düzenlemelerle hedeflenen amaca daha hızlı ve etkin bir şekilde ulaşılabilmesi, lisanslı depolara yatırımların artırılabilmesi için ortaya çıkan ihtiyaçlar, önerilerimizin oluşmasında dikkate alınmıştır.

Bu anlayışla önerilerimizin temel felsefesini, ekonomik faaliyetlerin gelişiminin vergisel açıdan teşvik edilmesi ve bilgi teknolojileri alanlarında meydana gelen ilerlemelerin hukuki düzenlemelerin içinde yer almasını sağlayarak, uygulamaların daha güncel ve verimli hale gelmesini temin etmek, böylece başta vergi kanunları olmak üzere ilgili kanunlarda bu yeniliklere bağlı yeni düzenleme ve değişikliklerin yapılması oluşturmaktadır.

Önerimizde Tarım Ürünleri Lisanslı Depoculuk Kanunu ile getirilen sistemin vergi gelirlerini etkilemediği halde sistemin daha verimli işlemlerini kısıtladığı düşünülen düzenlemelerin revize edilerek, bu alanın yatırım yapılabilir hale gelmesi amacıyla yönelik olarak, ilgili vergi kanunlarında gerekli olduğunu değerlendirdiğimiz yapısal değişiklikler ve bu değişiklikler ile ilgili tamamlayıcı değişiklik önerilerimize aşağıda yer verilmiştir.

2699 sayılı Umumi Mağazalar Kanunu kapsamında umumi mağazalara teslim edilen mallar için de makbuz senedi düzenlenmektedir. Vergi mevzuatımızın sağlayacağı olanakların umumi mağazacılık üzerinden ticari ve sınai malların da yararlanabilmesi bakımından yapılacak değişikliğin kapsayıcı şekilde ortaya konularak ticari ve sınai mallar bakımından da ekonomik aktivitenin canlandırılması mümkündür. Vergi mevzuatımızda yapılan değişikliğin 5300 sayılı Tarım Ürünleri Lisanslı Depoculuk Kanunu kapsamında daraltıcı şekilde düzenlenmiş olması önemli bir avantajın istenilen seviyede etkili olmasını engellemiştir. Bu nedenle önerilerimizi her iki kanun kapsamındaki faaliyetler de dikkate alınarak tarım ürünleri ile sınırlı olmaksızın benzer potansiyel sorunları olan sınai ve ticari mallar bakımından da çözülecek şekilde ortaya koymanın önemli olduğu değerlendirilmiştir.

3.2.Yapısal Değişiklik Önerileri

3.2.1. Elde Edilen Kazancın Tanımlanması

Piyasa derinliğinin oluşturulabilmesi için sisteme küçük yatırımcıların rahat bir şekilde girmesi sağlanırken bu yatırımcıların elde edecekleri kazançların hangi gelir unsuruna gireceğinin tespiti vergi mükellefinin mali ve şekli yükümlülüklerini de etkileyecektir. Ürün senetleri ile mal alım satımından elde edilen kazançlar gelir ve kurumlar vergisinden 31.12.2023 tarihine kadar istisna edilmiş (GVK Geçişi Madde 76) olmakla birlikte bu durum ürün senedi yatırımcısının elde etmiş olduğu kazancın mevcut düzenlemeler çerçevesinde ticari kazanç olarak tanımlanmasına engel değildir. Ticari kazanç sahiplerinin sürekli yükümlülükler tabi olması yatırımcıların ürün senedine yönelmelerinin önüne geçecektir. Ticari amaçla ürünü lisanslı depodan çekmeyip sadece ELÜS alım satımı yapanların elde ettiği kazancın menkul sermaye iradı olarak tanımlanmasının yapılması küçük yatırımcıları katma değer vergisi mükellefiyeti, tevkifat yükümlülüğü nedeniyle beyanname verme yükümlülüklerinden kurtaracaktır. Ürün senetlerinin Türk Ticaret Kanunu'nda makbuz senedi hükümlerine tabi olması nedeniyle temsil ettiği ürünlere bağlı olarak değeri değişen kıymetli evraka yapılan yatırımdan elde edilecek gelirin menkul sermaye iradı olarak tanımlanması gerekmektedir. Bu tanımlama ürün senetlerine temsil ettiği ürünleri ticari amaçla lisanslı depodan çekecek tacirin kazancının ticari kazanç sayılmasına da engel değildir.

Öneri: 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun "Menkul Sermaye İradı -Tarifi" kenar babilıklı 75. maddesinin 2. fıkrasına aşağıdaki bendin eklenmesi:

"18. Ticaret Bakanlığından izin alanların muhafaza ettiği mallar karşılığında düzenledikleri makbuz senedi mahiyetindeki kıymetli evrakın temsil ettiği malları ticari amaçla çekmemek kaydı ile makbuz senedi mahiyetindeki kıymetli evrakın alım satımından elde edilen gelirler."

3.2.2. Cumhurbaşkanın Tevkifat Oranı Belirleme Yetkisinin Geniştirilmesi

Gelir Vergisi Kanunu'nun 94/9-4 maddesinde zirai mahsullerin satış bedelleri üzerinde yapılacak vergi tevkifatı oranı üzerinde cumhurbaşkanına verilen yetkiler düzenlenmektedir. Düzenleme ile borsada tescil edilen ürünler bakımından farklı tevkifat oranı belirleme yetkisi verilerek belge düzeninin oluşturulması için malın fiziki varlığının kontrol edilmesi öngörülmüştür. Lisanslı depolar ile ürünün, fiziki varlığının yanında kalitesi de garanti edilmektedir. Ayrıca lisanslı depolar kıymetli evrak olarak ürün senedi de düzenleyebilmektedirler. Borsada tescil ile amaçlanan fayda, lisanslı depolara teslim ile de ürünlerin kaydileştirilmesi ve varlığının teyidi, hatta kalite tespitinin güvenli olması yönlerinden fazlasıyla sağlanabilmektedir. Mevcut düzenlemenin borsa tescili ile sınırlı olmasına karşılık olarak lisanslı depoculuk ile getirilen sistemin de cumhurbaşkanına verilen yetki alanına dahil edilebilmesi için kanunda buna ilişkin düzenlemeye ihtiyaç bulunmaktadır. Tevkifat konusunda Gelir Vergisi Kanununun Geçici 76. maddesinde 31.12.2023 tarihine kadar istisna hükmü getirilmiş olsa da lisanslı depolara teslim edilen ürünlerle ilgili ileride oluşturulacak aktif politika kararlarının alınması ve uygulanabilmesi için bu konuda cumhurbaşkanına açıkça yetki verilmesi gerekmektedir.

Öneri: 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun “Vergi Tevkifatı” kenar başlıklı 94. maddesinin 9. fıkrasının 4. bendinin aşağıdaki şekilde değiştirilmesi:

“11 numaralı bent gereğince zirai mahsul bedelleri üzerinden yapılacak vergi tevkifatında, zirai mahsulün ticaret borsalarında tescil ettirilerek veya 5300 sayılı Tarım Ürünleri Lisanslı Depoculuk Kanunu kapsamında ihraç edilen ürün senedi ile satılıp satılmadığına veya destekleme kapsamında alım yapan kurumlar ile diğerlerine, zirai faaliyet kapsamında ifa edilen hizmetler için de faaliyetin türü ve niteliğine, münhasıran zirai alet ve makinalarla verilen hizmetlere veya zirai işletmenin başka kişilerin işlerinde kullanılmak suretiyle yapılmasına göre,”

3.2.3. Ürün veya Makbuz Senetlerinin Fatura Yerine Geçen Belge Olarak Kabul Edilmesi

Vergi Usul Kanununun 232. maddesinde fatura kullanma mecburiyeti düzenlenmiştir. Lisanslı depolar ve umumi mağazalarda muhafaza altına alınarak Türk Ticaret Kanunu ve Tarım Ürünleri Lisanslı Depoculuk Kanunu kapsamında düzenlenmesi gereken makbuz veya ürün senetlerinin elektronik ortamda da düzenlenmesi mümkün hale gelmiştir. İhracından devrine ve itfasına kadar elektronik ortamda hareketleri takip edilebilen elektronik belgelerin vergilendirilmeye esas bilgileri içermesi nedeniyle bunlar için ayrıca fatura düzenlenmesinin pratik bir faydası olmayacaktır. Diğer önerilerimiz arasında ürün senetlerinin el değiştirmesi açıkça KDV'den tam istisna kapsamında olması ve bunların elden çıkarılmasından kaynaklanan gelirler Gelir Vergisi Kanunu'nda gelir unsurları bakımından menkul sermaye iradı olarak tanımlanması önerilmiştir. Ürünlerin lisanslı depodan çıkması KDV'de vergiyi doğuran olay olarak tanımlandığından, ürün senetleri ile ürünlerin el değiştirmesi nedeniyle ticari amaç ile yapılmış olsa dahi vergi mükelleflerinin ayrıca fatura düzenleme yükümlülüğü ile sağlanabilecek bir faydanın olmadığı değerlendirilmiştir. Piyasa derinliğinin sağlanabilmesi için tacir olmayan yatırımcıların makbuz veya ürün senedi ciro silsilesinde tacirlerle bir arada bulunması fatura düzenleme ve alma yükümlülüğünde karışıklıklara ve belge düzeni bakımından vergi mükelleflerinin usul sorunları yaşamalarına neden olabilecektir. Bu nedenle maddenin son paragrafına fatura düzenleme mecburiyetine istisna hükmü eklenmelidir.

Öneri: 213 sayılı Vergi Usul Kanununun “Fatura kullanma mecburiyeti” başlıklı 232. maddesinin son cümlesinden sonra gelmek üzere aşağıdaki cümle eklenmiştir.

“Kanunlarda elektronik ortamda düzenlenmesine izin verilen ve yetkilendirilmiş kuruluşlar nezdinde takibi yapılan makbuz senedi mahiyetindeki kıymetli evrakların el değiştirmelerinde fatura düzenlenmez.”

3.2.4. Lisanslı Depoda Bulunan Ürünler İçin Müstahsil Listesi Yükümlülüğünün Getirilmesi

Lisanslı depolara ürün teslimi hukuki olarak satış değil saklama sözleşmesidir. Gelir Vergisi Kanununun Geçici 76. maddesi ile 5300 sayılı Tarım Ürünleri Lisanslı Depoculuk Kanunu kapsamında düzenlenen ürün senetlerinin elden çıkarılmasından doğan kazançlar, 31.12.2023 tarihine kadar gelir ve kurumlar vergisinden istisna edilmiş ve 94. madde gereğince de tevkifata tabi tutulmayacağı belli edilmiştir. İstisna uygulaması sona erdiğinde ise müstahsil makbuzunun nasıl düzenleneceği belirsizdir. Çiftçilerin mudisi olduğu ürün senetleri tacir tarafından da tercih edilmeyecektir. Mevcut geçici düzenlemede gerçek usulde vergilendirilen ticari, zirai ve serbest meslek kazanç sahipleri çiftçilerden yaptıkları zirai mahsul alımları üzerinden tevkifat yükümlüsü olduğundan, defter tutma yükümlülüğü olmayan çiftçiden ürün senedi alması halinde mevcut düzenlemeler çerçevesinde vergi kesintisi yapmayacaklardır. Oysaki GVK 53. madde gereğince çiftçilerin elde ettikleri zirai kazançlar, bu Kanunun 94 üncü maddesine göre hasılatları üzerinden tevkifat yapılmak suretiyle vergilendirilmekte, GVK 121. Madde gereğince tevkif suretiyle kesilen vergiler ise ancak yıllık gelir vergisi beyannamelerinde mahsup edilebilmektedir. Bu durum çiftçinin gerçek usulde vergi mükellefi olup olmamasına, ürünün kime satıldığına bağlı olarak vergi hesabını değiştirmekte ve vergi adaletsizliğine sebep olmaktadır. Gerek vergi adaletinin sağlanması gerekse tarım ürünlerinde belge düzeninin sağlıklı bir şekilde başlatılabilmesi için lisanslı depolara seçimlik olarak müstahsil listesi düzenleme hak ve sorumluluğu getirilmektedir. Özellikle ticari alıcılar bakımından en önemli sorun olan belgelendirme sorununun çözüldüğü lisanslı depoların ihraç ettikleri ürün senetleri ile işlem yapma talebinin artırılabilceği değerlendirilmektedir.

Öneri ile lisanslı depoya teslim edilen ürünler karşılığında ürün senedi çıkaran lisanslı depolara seçimlik hak getirilmektedir. Öneri elektronik sistem üzerinden mal alan ancak Gelir Vergisi Kanunu'nun 94. maddesi gereğince kesinti yapmak zorunda olanların müstahsil makbuzu düzenleme yükümlülüklerinden kurtulmasını sağlamaktadır. Yapılan öneriyle alıcının tevkifat yükümlülüğü altında olup olmadığına bakılmaksızın ürün senedi ile satılan tüm satışlar için lisanslı deponun seçimine bağlı olarak tevkifat sorumlusu haline gelerek ticari amaçla ürün alanların belgelendirme sorunları çözülmüş olacaktır. Diğer taraftan lisanslı depo tevkifat yükümlüsü olduğunda depoya giren ürünlerin vergilendirilmesinde vergi adaleti sağlanmış olacağı gibi öneri vergi gelirinde artışa sebep olacaktır.

Öneri: 213 sayılı Vergi Usul Kanununun “Müstahsil makbuzu” başlıklı 235. maddesinden sonra gelmek üzere aşağıdaki şekilde madde eklenmiştir.

“Müstahsil Listesi

(1) Çiftçilerin lisanslı depolara teslim ettikleri ürünler için 5300 sayılı Tarım Ürünleri Lisanslı Depoculuk Kanunu kapsamında düzenlenen ürün senetlerinin devri suretiyle satımlarında ürün senedini ihraç eden lisanslı depo, bağlı buldukları vergi dairelerine müracaat ederek müstahsil listesi düzenleyeceğini bildirebilir.

(2) Müstahsil listesi ile bildirilen satımlar için alıcılar ayrıca müstahsil makbuzu düzenlemezler.

(3) Satımların müstahsil listesinde yer alması fatura yerine geçer.

(4) Müstahsil listesinde en az aşağıda yazılı bilgiler bulunur:

1. Satış tarihi,

2. Malı satan çiftçinin adı, soyadı ve Türkiye Cumhuriyeti kimlik numarası,

3. Ürün sertifika kodu,

3. Satıma konu malın cinsi, miktarı ve bedeli,

4. Malı satın alanın adı, soyadı veya unvanı ile gerçek kişiler için Türkiye Cumhuriyeti kimlik numarası, diğer kişiler için vergi kimlik numarası, vergi kimlik numarası bulunmayan yabancı gerçek veya tüzel kişiler için potansiyel vergi kimlik numarası,

(5) Bu maddede yazılı listeler hiçbir resim ve harca tabi değildir.

(6) Müstahsil listeleri aylık olarak düzenlenir. Bakanlık müstahsil listelerinin düzenlenme sürelerinde değişiklik yapmaya yetkilidir.”

3.2.5. Sınai ürünler için kapsamın genişletilmesi

Makbuz senetleri, varant ve umumi mağazalar Türk Ticaret Kanunu'nun Kıymetli Evrak Kitabının Altıncı Kısımında düzenlenmektedir. TTK 832. maddesi kapsamında makbuz senedi ve varant verme karşılığında serbest veya gümrüklenmemiş mal ve hububatı, saklama sözleşmesi uyarınca kabul etmek ve tevdi edenlere de bu senetlerle tevdi olunan mal ve hububatı satabilmek veya rehnedebilmek imkânı vermek amacıyla kurulan mağazalara “umumi mağaza” denileceği düzenlenmiştir. Diğer taraftan 2699 sayılı Umumi Mağazalar Kanunu ile de umumi mağazaların çalışma esasları belirlenmiştir. 5300 sayılı Tarım Ürünleri Lisanslı Depoculuk Kanunu kapsamında düzenlenen lisanslı depolar, TTK hükümleri çerçevesinde umumi mağazalardır. Ancak 5300 sayılı Kanununda lisanslı depolar, tarım ürünlerini depolayan umumi mağazalar olarak daraltıcı bir tanımlama olarak ortaya çıkmıştır. Lisanslı depolar ile ilgili yapılan düzenlemelerin ana hatları incelendiğinde umumi mağazanın ana hatları ile aynı özelliklere sahip oldukları görülmektedir. TTK 834. maddede makbuz senedi, umumi mağazalara tevdi edilen mal ve hububat karşılığında verilen senet olarak tanımlanmıştır. 5300 sayılı Kanunun 3/1 maddesinde ürünlerin mülkiyetini temsil ve rehnini temin eden, lisanslı depo işleticisince nama veya emre düzenlenmiş, teminat olarak verilebilen, ciro edilebilen veya edilemeyen ve bu Kanunda öngörülmeyen durumlarda Türk Ticaret Kanunu'nda düzenlenen makbuz senedi hükümlerine tâbi olan kıymetli evrakı olarak tanımlanmıştır. Mevcut düzenlemelerde umumi mağazalarda da tarım ürünleri üzerinde saklama sözleşmesi yapılması mümkün olmasına karşın lisanslı depoculuk lisansı alan depolarda muhafaza edilecek tarım ürünleri ile sınırlı yasal düzenlemeler yapılmış olması, sınai malların yasal alt yapı uygun olmasına karşın dışlanmasına neden olmuştur. Umumi mağazalar ülkemizde cumhuriyet döneminde ticaretin geliştirilmesi için öngörülen ilk yapılar olmasına karşın yaygınlaşmamıştır, halihazırda Türkiye Odalar ve Borsalar Birliğinin iştiraki durumunda sadece bir tane umumi mağaza şirketi bulunmaktadır. Sınai ürünleri temsil eden makbuz senetlerinin de elektronik ticarete konu edilebilmeleri, yatırıma uygun olmalarına karşın, bu konudaki eksikliğin de giderilmesi bakımından lisanslı depoların ihraç etmiş olduğu ürün senetlerinde piyasa derinliğinin oluşturularak, tarımın finansmanında kullanılmasına yönelik önerilerimizde aynı fırsatların umumi mağazalar üzerinden sınai ürünleri temsil eden makbuz senetleri bakımından da kapsaması daha anlamlı olacaktır.

Öneri: 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun “Verginin konusunu teşkil eden işlemler” başlıklı 1. maddesinin 1. fıkrasının d) bendinin aşağıdaki şekilde değiştirilmesi:

d) Müzayede mahallerinde ve gümrük depolarında yapılan satışlar ile Ticaret Bakanlığından izin alanların muhafaza ettiği mallar karşılığında düzenledikleri makbuz senedi niteliğindeki kıymetli evrakın temsil ettiği ürünü depo veya mağazadan çekecek olanlara teslimi,

Öneri: 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun “Vergiye doğuran olayın meydana gelmesi” başlıklı 3. maddesinin k) bendinin aşağıdaki şekilde değiştirilmesi:

k) Ticaret Bakanlığından izin alanların muhafaza ettiği mallar karşılığında düzenledikleri makbuz senedi niteliğindeki kıymetli evrakın temsil ettiği ürünü depo veya mağazadan çekilmesi.

3.2.6. Ürün Tesliminde KDV Mükellefinin Tanımlanması

Katma Değer Vergisi Kanununun 9/3. maddesinde Tarım Ürünleri Lisanslı Depoculuk Kanununa göre düzenlenen ürün senetlerinin, senedin temsil ettiği ürünü depodan çekecek olanlara teslimine ait katma değer vergisinin ödenmesinden lisanslı depo işleticilerinin sorumlu olduğu belirtilmiş ancak mükellefiyete ilişkin bir belirleme yapılmamıştır. Katma Değer Vergisi Kanununun 8. maddesinde mal teslimi yapanların mükellef olarak tanımlanmış olmalarına karşın, lisanslı depo teslimi esas itibarıyla alıcıya değil, malın sahibine teslim etmektedir. Zira ürün veya makbuz senetleri temsil ettiği ürünlerin sahiplik hakkını verir. Katma Değer Vergisi Uygulama Genel Tebliğ incelendiğinde malın depodan çekilmek istenmesi halinde, sistem işleyişi şu şekilde sıralanmıştır (II-F-4.18.4):

- i. Ürün senedi ile fatura ya da alıma ait diğer belgelerle birlikte lisanslı depo işleticisine başvurulur: Mevcut mevzuat gereğince lisanslı depolardan işlem yapacak kişiler tacir sıfatını kazanmakta ve şekli sürekli yükümlülükler (mükellefiyet tesisi, fatura düzenleme ve beyanname verme zorunluluğu) tabi olmaktadır. Bu durum ürüne değil, ürünü temsil eden kıymetli evraka yatırım yapmak isteyen yatırımcıların önünde yükümlülük riski doğurmaktadır. İstisnalar nedeniyle halihazırda mali yükümlülük doğmasa da istisnalar sona erdiğinde bu durum yatırımcıların mali yükümlülüklerini yerine getirmesinde sorunlara sebep olabilecektir. Oysa ki 5300 sayılı Kanunun 21. maddesi gereğince ürün teslimi için senedin iadesi yeterlidir. Fatura aranması ürün senedi piyasasında sadece tüccarların depodan ürün çekebileceği, nihai tüketicilerin ise bu ürünleri teslim alamayacağı sonucunu beraberinde getirmektedir. Mevcut düzenlemeler lisanslı depo kullanımında ürün senedi üzerinden sadece tacirlere teslim zorlayarak toptan (B2B-business to business) işlem yapmaya mahkum etmektedir. Oysa ki elektronik ticaretin de sağlamış olduğu avantajlarla depo veya mağazalarda bulunan ürünlerin nihai tüketiciler tarafından da teslim alınabilmesinin önündeki engel kaldırılmalıdır. Bu yolla, sistemde toptan ticaretin yanında perakende (B2C-business to customer) ticaretin de önü açılmalıdır.
- ii. Tebliğde değer tespitini işleticiye bırakarak senedin, en son işlem gördüğü borsada oluşan değeri tespit edeceğini öngörmüştür. Oysa ki elektronik ticaretin getirmiş olduğu en önemli avantaj aracıyı ortadan kaldırarak alıcıyla satıcının uzakta olsalar bile doğrudan işlem yapabilmesini (P2P-peer to peer) sağlamaktır. Sistemde satış bedelinin belirli olduğu durumlarda gerçek değer tespiti mümkün iken borsa rayici aramak gereksizdir. Kaldı ki borsası olmayan ürünler bakımından da kısıtlayıcı bir düzenleme olmuştur.
- iii. Vergi mükellefinin kim olduğu tanımlanmadan, işletici vergi sorumlusu olarak belirlenmiştir. Bunun doğal sonucu olarak da işletmeci KDV tutarını alıcıdan tahsil edecektir. Bu yolla işletmeci başka uygulamalarda örneği olmadığı halde tahsilata aracı

konumunda bulunmaktadır. Tahsil edilen KDV işleticiye ait bir ürüne ilişkin olmadığından indirim veya iadeye konu da olmayacaktır.

- iv. Belgeleme amacıyla Vergi Usul Kanununda yer almayan “Lisanslı Depo İşleticileri İçin Katma Değer Vergisi Tahsilat Belgesi”nin düzenlenmesi ve bu belgede gösterilen KDV tutarının, lisanslı depo işleticisi tarafından sorumlu sıfatıyla beyan edilmesi öngörülmüştür. Bu durumda vergi tahsil edildiği halde takip eden ayda KDV, ödeme vadesinde ödenecektir. Ortaya çıkabilecek değer hata risklerinin, işletmeci üzerinde bırakılması işletme risk maliyetlerini de artıracaktır. Oysa ki, ürünün depodan teslimi KDV’de vergiyi doğuran olay olarak tanımlanmıştır. Bu durumda verginin mükellefi ürünü depodan teslim alan kişidir. Bu tanımlama kanunda açıkça yapılmamıştır. Ürünü teslim alan bu vergiyi doğrudan vergi idaresine ödeyerek vergi tahsil güvenliği de artırılabilir. Tebliğde KDV mükellefi olan alıcıların işlemlerin KDV tutarını bu belgeye dayanarak indirim konusu yapabilecekleri düzenlemiştir. Sistemin ithalde alınan KDV gibi ilk tahakkuk ve tahsilatın vergi idaresi tarafından yapılması belge düzeni ve vergi güvenliğini artıracaktır.

Ürün senetleri ile ürün alıp işletmeden çekenlerin vergi mükellefi haline getirilmesi ve işletmecinin sorumluluğunun devam ettirilmesi gerekmektedir. İşleticisinin sorumluluğu, vergi ödenmeden ürünün teslim edilmesi halinde ürünü teslim alanla birlikte müteselsilen sorumluluk ile sınırlı tutulmalıdır. Bu yolla verginin tahsil güvenliği artırılarak işleticinin geçmişe yönelik sorumlulukları sona erdirilerek, işletme riski azaltılmalıdır. Alıcı ve satıcının bir araya gelmediği, vergiyi doğuran olayın ürünün depodan çekilmesine bağlandığı işlemlerde belge düzeninin ürünü teslim alanla yeniden başlatılması ve ürününü teslim alanın tacir olması halinde ödediği vergiyi indirim konusu yapabilmesinin kanunda açıkça düzenlenmesi gerekir. Tebliğ ile mevcut durumda kanunda yer almayan bir indirim hakkı tanınmış bulunmaktadır, önerimiz bu eksikliği de ortadan kaldıracaktır. 2699 sayılı Kanun kapsamındaki ürünlerin de aynı sisteme dahil edilmesi sınai ve ticari mal piyasalarındaki derinliğin sağlanmasına katkıda bulunacak şekilde önerimizde tanımlama genişletilmiştir. Depoların veya mağazaların ayrıca ihracat antrepoları olarak da kullanılması yasal olarak mümkün olduğundan önerimize ihraç amaçlı teslimlerde işleticinin sorumluluğu kısıtlanmıştır.

Öneri: 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun “Vergi sorumlusu” başlıklı 9. maddesinin 3. fıkrasının aşağıdaki şekilde değiştirilmesi:

“3. Ticaret Bakanlığından izin alanların muhafaza ettiği mallar karşılığında düzenledikleri makbuz senedi niteliğindeki kıymetli evrakın temsil ettiği ürünü depo veya mağazadan çekecek olanlara tesliminde doğacak katma değer vergisinin mükellefi ürünü teslim alandır. Katma değer vergisi ödenmesi gerektiği hallerde bu yükümlülüğü yerine getirmeyenlere ürün teslim eden işleticiler ürünü teslim alanla birlikte müteselsilen sorumludur. Ürünlerin serbest bölgelere veya yetkili gümrük antrepoşuna aktarılmak üzere depo veya mağazadan yapılan teslimlerde işleticilerinin sorumluluğu yoktur.”

3.2.7. Depo veya mağazadan ihracat teslimleri

Elektronik ticaret sayesinde ürünler yurtdışı piyasasına da doğrudan erişebilir hale gelmektedir. Özellikle lisanslı depolarda ürün kalitesinin ve durumunun belirli olması bu ürünlerin kalitesine olan güveni artıracak ve yurtdışı alıcıya teslimin ülke sınırları içerisinde yapılarak ürünün taşıma riskine girmeden nakliye ve sigorta maliyeti yurtdışı alıcı üzerinde de

birakılabilecektir. Katma Değer Vergisi Kanununda bu amaca ulaşmak bakımından yetkili gümrük antreposu tanımlanmış olmasına karşın bu konuda henüz Hazine ve Maliye Bakanlığı tarafından bir düzenleme yapılmadığından uygulamaya geçilememiştir. Uygulamaya geçildiğinde lisanslı depolar veya umumi mağazalar ayrıca ihracat antreposu olarak yerinde gümrüklemenin yapılabileceği ihracat noktaları haline de getirilebilir. Önerimizde mevcut durumda sadece bu amaçla pratikte serbest bölgeler aracılığı ile bu ihtiyaç giderilebileceğinden serbest bölgeler de kapsama alınmıştır.

Mevcut durumda ürün senedi ile ürünü ihraç kayıtlı olarak satın alma olanağı yoktur. Ürün senedi ile yurtdışına ihraç etmek üzere ürün satın alanların, ürünü depodan serbest bölgeye veya yetkili gümrük antrepolarına transferinin ihracat istisnası kapsamına alınması vergi iade prosedürüne ihtiyacı ortadan kaldırmaktadır. Bu durum yurtdışı alıcının doğrudan ulusal pazardan ürün almasını sağlanacağı gibi, ihracatçının üzerindeki finansman yükünü azaltacak, ürünlerin doğrudan ihracata hazır hale getirilmesini ve gümrükleme işlemlerinin hızlandırılmasını sağlayacaktır. Ticaret Bakanlığından izin almış lisanslı depoların ve halihazırda ithalat antreposu olarak da çalışabilen umumi mağazaların ayrıca ihraç edilecek mallar için yetkili antrepo olarak da tanımlanması halinde ürünlerinin gümrükleme işlemlerinin yerinde yapılması sağlanarak ihracat maliyetlerinin ve sürelerinin de azaltılabileceği düşünülmektedir. Hızlı ihracat tedarik rekabetinde ülkemize ayrıca avantaj da sağlayacaktır.

Öneri: 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun “*Ihracat teslimi ve yurt dışındaki müşteriler için yapılan hizmetler*” başlıklı 12. maddesine aşağıdaki fıkranın eklenmesi:

“4) Ticaret Bakanlığından izin alanların muhafaza ettiği mallar karşılığında düzenledikleri makbuz senedi niteliğindeki kıymetli evrakın temsil ettiği ürünün depo veya mağazadan çekilerek doğrudan serbest bölgedeki depoya veya yetkili gümrük antrepolarına teslimi ihracat teslimi sayılır.”

3.2.8. Kısmi KDV İstisnasının Tam İstisna Kapsamına Alınması ve Düzenlemenin Sadeleştirilmesi

Katma Değer Vergisi Kanununun 13/1-ğ maddesinde 5300 sayılı Tarım Ürünleri Lisanslı Depoculuk Kanununa göre düzenlenen ürün senetlerinin, ürün ihtisas borsaları ile Sanayi ve Ticaret Bakanlığından ürün senedi alım-satımı konusunda izin alan ticaret borsaları aracılığıyla ilk teslimi istisna kapsamına alınmıştır. Her ne kadar bu istisna KDV uygulama genel tebliğinde tam istisna olarak tanımlanmış (II-B-9.1) olsa da ürün senetlerinin teslimi ayrı teslim olarak kabul edilerek (II-F-4.18) KDV’ye tabi olduğu değerlendirilmiş, ancak KDVK 17-4-t ile bu işlemler de kısmi istisnaya tabi tutularak pratikte tam istisnaya çevrilmiştir. Elektronik altyapı ve regülasyonlara uyumlu yeni finansal teknolojiler ile ürün senedi sahibinin doğrudan alıcı ile bir araya gelmesi mümkün iken istisnanın teknolojik trendin aksine sadece borsa aracılığı ile yapılan işlemlerle sınırlı tutulmuş olması istisna ile hedeflenen politikaların da başarısını olumsuz etkilemektedir. Nitekim bu konuda halihazırda tek yetkilendirilmiş borsa olan Türkiye Ürün İhtisas Borsası verileri incelendiğinde işlemlerin büyük kısmının doğrudan alıcı ile satıcı arasında borsa dışında gerçekleştiği ancak istisnadan faydalanabilmek amacıyla ve ürün senetleri tesliminde borsaların zorunlu aracı olarak belirlenmesi nedeniyle işlemlerin borsa kaydına alındıkları anlaşılmaktadır. Bu zorunluluk satın alma maliyetlerinin ve dolayısıyla ürün maliyetlerinin artmasına sebep olduğu gibi diğer taraftan yüksek borsa tescil ve işlem maliyetleri nedeniyle sistem ürün senetlerinin kısa vadeli yatırımlara konu olmasını engellemektedir. Uygulamada ürünün fiilen lisanslı depodan çekilmesi katma değer vergisini doğuran olay olarak tanımlanmasına karşın aynı ürünü temsil eden ürün senetlerinin el

değiştirmesinin KDV kapsamında tutulması, borsadan ilk işlemle sınırlı istisna düzenlemesi hem ürün senetlerini borsa üzerinden işlem görmeye zorlayarak işlem maliyeti yüklenilmesine hem de istisnanın sadece ilk teslim ile sınırlı tutulması işlem derinliğinin oluşmamasına ve lisanslı depoculuğun sağladığı avantajlardan ekonominin ve yatırımcının yararlanamamasına sebep olduğundan ürün senetlerinin tesliminin tam istisna kapsamına alınmasının daha faydalı olduğu değerlendirilmiştir.

İster zirai ister sınıai ürünler olsun bunların depo veya mağazada bulunduğu sürece bunlar temsil eden makbuz senedi veya makbuz senedi hükmündeki ürün senedini nakit varlıklarını kısa vadeli değerlendirmek isteyenlerin yanında ürünün ticaretini yapmak isteyenlerin de sistemden belge düzenini riske etmeden yararlanabilmeleri ve işlem derinliğine katkı yapmaları sağlanmalıdır. Ürünün depo veya mağazadan fiilen çekilmesi zaten Katma Değer Vergisini Doğuran olay olarak tanımlanmıştır. Sermaye piyasası aracı haline gelen makbuz senedi veya aynı mahiyetteki ürün senedine yatırım kolaylaştırılmalıdır. Önerimizde kısmı istisna tarım ürünlerinin yanında ticari ve sınıai ürünleri de kapsayacak şekilde tam istisnaya yer verilmiştir.

Öneri: 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun “Araçlar, kıymetli maden ve petrol aramaları ile ulusal güvenlik harcamaları ve yatırımlarda istisna” başlıklı 13/1-ğ maddesinin aşağıdaki şekilde değişmesi:

“ğ) Ticaret Bakanlığından izin alanların muhafaza ettiği mallar karşılığında düzenledikleri makbuz senedi niteliğindeki kıymetli evrakın teslimi veya cirosu.”

3.2.9. Özel Matrahın Alıcı ile Satıcının Doğrudan İşlem Yaptığı Halleri Kapsayacak Şekilde Genişletilmesi

Katma Değer Vergisi Kanununun 23. maddesinde özel matrah şekillerine yer verilmiş, ancak düzenleme 5300 sayılı Kanun kapsamındaki belgeleri içermesine rağmen 2699 sayılı Umumi Mağazalar Kanunu ile ilgili bir belirleme yapılmayarak düzenleme kısıtlı halde kalmıştır. Tarım Ürünleri Lisanslı Depoculuk Kanunu kapsamında düzenlenen ürün senetlerinin borsada kaydı tutulsa da yarısı anlaşmalı olarak el değiştirmektedir. Borsa dışında alıcı ile satıcı arasında el değiştirmesi halinde dikkate alınacak matrahın gerçek değer üzerinden dikkate alınması, vergilemedeki gerçek durumun dikkate alınması ilkesine daha uygun olacaktır. Önerimizde ticari ve sınıai malların da benzer sistemden faydalanması için hukuki altyapının uygun hale getirilmesinin de faydalı olduğu değerlendirilmiştir.

Öneri: 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun “Özel matrah şekilleri” 23/1-d maddesinin aşağıdaki şekilde değişmesi:

“d) Gümrük depolarında ve müzayede mahallerinde yapılan satışlarda kesin satış bedeli ile makbuz senedi mahiyetindeki senetlerin borsadan temin edilmesi halinde senedin temsil ettiği ürünü depodan çekecek olanlara tesliminde, senedin en son işlem gördüğü borsada oluşan değeri. Makbuz senedi mahiyetindeki senetlerin doğrudan alıcı ile satıcı arasında el değiştirmesi halinde ürünü depodan çekecek olanlara tesliminde ilgili ürün senedinin alım değeri dikkate alınır.”

3.2.10. Ürün Tesliminde Ödenecek KDV'nin İndirim Konusu Yapılabilmesi

Katma Değer Vergisi Uygulama Genel Tebliğinde (II-F-4.18.4) Lisanslı Depo İşleticileri İçin Katma Değer Vergisi Tahsilat Belgesi'nde gösterilen KDV'nin indirim konusu yapılabileceğine yer verilmiş olmasına karşın indirim hakkı Katma Değer Vergisi Kanununda tanımlanmamıştır. Ticari amaçla ürünleri teslim alanların yüklenmiş oldukları katma değer

vergisini indirim konusu yapabiliyor olması gerekir. Sadece kanun dikkate alındığında ürün senedini son devredenın fatura veya belge düzenleme yükümlülüğü olmayan kişilerden olması ve ürün senedi ile ürün alımlarının fatura düzenleme yükümlülüğüne istisna getirilmesi halinde belge düzeninin tesisi bakımından teslim makbuzu düzenleme yükümlülüğü ve indirimde kullanabilmek için de katma değer vergisinin de teslim makbuzunda ayrıca gösterilmesi gerekliliğinin mevzuatta yer alması hukuki gereklilik olarak ortaya çıkmaktadır.

Öneri: 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun Vergi indirimi: başlıklı 29. maddesinin 1. fıkrasına aşağıdaki bendin eklenmesi:

“d) Ticaret Bakanlığından izin alanların muhafaza ettiği mallar karşılığında düzenledikleri makbuz senedi niteliğindeki kıymetli evrakın temsil ettiği ürünün depo veya mağazadan çekilmesi dolayısıyla ödenen ve işletmeci tarafından düzenlenen teslim makbuzunda gösterilen katma değer vergisi, (teslim sırasında alınan Katma Değer Vergisi teslim makbuzunda ayrıca gösterilir)”

3.2.11. Vergi Tahsilatının Doğrudan Vergi İdaresince Yapılabilmesi

Ürün senetlerinin elektronik kayıt kuruluşları aracılığı ile takip edilebilmesi ve el değiştirmede kullanılacak yeni finansal teknoloji gelişmeleri ile verginin eş zamanlı olarak hazineye intikal etmesi de mümkün bulunmaktadır. Yeni teknolojilerin gelişmesi ve elektronik ortamda yapılan ödeme işlemlerinin sağladığı avantajların kullanılabilmesi için Hazine ve Maliye Bakanlığına ürün tesliminde ödenecek KDV'nin beyanname yükümlülüğünün dışında doğrudan hazineye intikal ettirilebilmesi konusunda düzenleme yapabilme yetkisinin verilmesi, gelecekteki ihtiyaçlara uygun hukuki altyapı sağlayacaktır. Lisanslı depolardan yapılan teslimlerin KDV'ye tabi tutulması yönüyle KDV zincirinin başlatılması ithalatta alınan KDV'nin tahakkuk şartlarına benzemektedir. İthalata alınan KDV, gümrük yükümlülüğü olarak gümrük tarafından tahsil edilerek doğrudan hazineye intikal ettirilmektedir. Özel işletmelerin doğrudan hazine adına tahsilat yetkisi olmadığından mevcut düzenlemede vergi dairesi, işletmeleri vergi sorumlusu yaparak verginin tahsilatını beyannameye bağlamıştır. Ancak gerek görüldüğünde gerek vergi dairesi içerisinde gerekse ihtiyaç duyulan yerlerde vezne açmak suretiyle vergi idaresinin doğrudan hazineye intikal edecek şekilde vergi tahsilatını da yapabilmesi yönünde inisiyatif kullanabilmesi için düzenlemeye ihtiyaç bulunmaktadır.

Öneri: 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun “Verginin Ödenmesi” başlıklı 46. maddesine aşağıdaki fıkranın eklenmesi:

“7. Hazine ve Maliye Bakanlığı, Ticaret Bakanlığından izin alanların muhafaza ettiği mallar karşılığında düzenledikleri makbuz senedi niteliğindeki kıymetli evrakın temsil ettiği ürünün depo veya mağazadan çekecek olanlara teslimine ait katma değer vergisinin doğrudan vergi dairesine ödenmesi konusunda düzenleme yapmaya yetkilidir.”

3.3.Yapısal Değişiklik Önerilerimiz ile İlgili Tamamlayıcı Değişiklik Önerilerimiz

Yapısal değişiklik önerilerimiz arasında olacak nitelikte olmayan ancak önerilerimize konu yeni düzenlemelerin vergi mevzuatlarında buldukları yer dikkate alınarak bütünlüğü sağlamak amacıyla tamamlayıcı değişiklik önerilerimize aşağıda yer verilmiştir.

3.3.1. Müstahsil Listesi Önerisi ile İlgili Sorumluluğun Belirlenmesi

Tarım ürünlerinde ortaya çıkan belgelendirme sorunlarının çözümü için müstahsil makbuzunun yanında müstahsil listesi adında yeni fatura yerine geçen belge önerilmektedir. Müstahsil listesi düzenlemeyi seçen lisanslı deponun sorumluluğunu düzenleyen maddeye ihtiyaç bulunmaktadır. Müstahsil listesi ile müstahsil makbuzu düzenlenmesinde yaşanan problemlerin çözümlenmesi ve ürünün lisanslı depoya alınarak fiziki varlığının ispat edilmesi ile sonraki aşamalarda belge düzeni sorunsuz bir şekilde işletilebilecektir.

Öneri: 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 94. maddesinin 1. fıkrasına aşağıdaki cümlelerin eklenmesi:

“Müstahsil listesi düzenleyeceğini bildiren lisanslı depo işleticileri müstahsil listesinde belirtilen ödemelere ilişkin tevkifatı ilgili yükümlülüklerden tahsil ederek bağlı bulunduğu vergi dairesine ödenmesinden sorumludur.”

3.3.2. Müstahsil listesine ilişkin şekli yükümlülüklerle aykırılıkta cezanın belirlenmesi

Müstahsil listesi yükümlülüğünün yerine getirilmemesi halinde özel usulsüzlük cezasının uygulanabilmesi için Vergi Usul Kanununun 353/1 maddesinde müstahsil listesi ibaresinin de yer alması gerekmektedir.

Öneri: 213 sayılı Vergi Usul Kanununun “a) Fatura ve benzeri evrak verilmemesi ve alınmaması ile diğer şekil ve usul hükümlerine uyulmaması” başlıklı 353. maddesinin 1. fıkrasında yer alan müstahsil makbuzu ibaresinden sonra gelmek üzere “müstahsil listesi,” ibaresinin eklenmesi.

3.3.3. Tam İstisna Kapsamında Yer Alan Düzenlemenin Gereksiz Kalması

Tarım Ürünleri Lisanslı Depoculuk Kanunu kapsamında düzenlenen ürün senetlerinin tesliminin tam istisna kapsamına alınması önerimizle bağlantılı olarak gereksiz kalacak düzenlemenin yürürlükten kalkması gerekmektedir.

Öneri: 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun “Sosyal ve Askeri Amaçlı İstisnalarla Diğer İstisnalar” başlıklı 17. Maddesinin 4. Fıkrasının t bendinin yürürlükten kalkması

3.4.Son Değerlendirme

Tarım alanında üreticinin en temel sorunlarından birisi üretim faaliyetlerini devam ettirebilme iradesini sürdürebilmesi için yeterli kazanç elde edememesidir. Teknik olarak miras veya sair sebeplerle işletmelerin küçülmesi, yeterli teknolojik olanaklardan faydalanamaması, gerekli kazancın elde edilmesini olumsuz etkileyen faktörlerdir. Ancak ülkemizde çoğunlukla tarıma elverişli alanlarda yılda bir ürün alınması, üreticinin de yılda bir gelir elde etmesine sebep olmaktadır. Tarımı desteklemek amacıyla destekleme ödemeleri yapılmış olsa da bir yıllık yaşam için gerekli olan gelirin bir sonraki döneme üretim hazırlıklarının yapılması için finansmana ihtiyaç duyulmaktadır. Üreticilerin çoğunlukla en önemli mali sorunlarından birisi de pazara etkin olarak ürün arz etme olanağı bulamamalarıdır. Üretim alanında veya üretim alanına yakın yerde yeterli pazar bulunmadığında ürünlerin üreticinin elinde kalma riski de bulunmaktadır. Bu durum çoğunlukla üreticilerden alım yapan bölge tüccarlarını tek alıcı haline getirmektedir. Tarım ürünleri fiyatlarının belirli düzeyin altına düşmemesi için her yıl alım destekleme fiyatları belirlenerek Toprak Mahsulleri Ofisi aracılığıyla piyasada belirli bir fiyat seviyesi korunsa da destekleme alımlarının Çiftçi Kayıt Sistemine kayıtlı olan üreticilerin

kayıtlı üretim alanlarında ortalama verim üzerinden yapıyor olması farklı sebeplerle ÇKS'ye dahil olmayan veya bu sisteme kayıtlı olmayı tercih etmeyen kayıt dışı üreticilerin ürünlerinin düşük fiyattan kayıt dışı olarak dolaşıma girmesine sebep olmaktadır.

5300 sayılı Tarım Ürünleri Lisanslı Depoculuk Kanunu ile 2699 sayılı Umumi Mağazalar Kanunundan kodifike edilen lisanslı depoculuk sistemi ile üreticinin kayıt dışı tüccara mahkûm olmadan ürünlerini lisanslı depolara teslim ederek daha fazla alıcıya ulaşması amaçlanmıştır. Bu yolla aynı zamanda kamu kaynaklarını kullanmak durumunda kalan Toprak Mahsulleri Ofisi üzerindeki görev ve mali yükün hafifletilmesi amaçlanmıştır. Lisanslı depoculuk sisteminin yerleşebilmesi bakımından hem Katma Değer Vergisi hem de Gelir Vergisi Kanunu'nda 31.12.2023 tarihine kadar istisna getirilmiş, ürünlere kira ve nakliye desteği de sağlanmış olmasına karşın arzu edilen sonuçlara henüz ulaşılamamıştır. Lisanslı depoculuk ticari bir faaliyet olması, ürünleri uygun koşullarda saklayabilecek depo yatırım maliyetinin bulunması, işletme, ürün analizleri ve denetim için işletme sermayesine ihtiyaç olması, buna karşın ürünlerin depoda kısa süreli olarak kalması, depoların sürekli olarak dolu tutulamaması, ticari anlamda kira bedellerinin Ticaret Bakanlığınca belirlenerek işletici tarafından serbestçe belirlenememesi lisanslı depoculuğun işletme ve yatırım maliyetlerini çıkardıktan sonra cazip bir şekilde kâr edebilecek pozisyondan uzaklaştırabilmektedir. Öte yandan işletmelerin küçük olması, ürünlerin depoya nakledilmesini anlamsız hale getirmektedir. Her ne kadar kayıt dışılığa sebep olsa da kayıt dışı bölgesel tacirler küçük ölçekteki ürünleri bir araya getirerek pazara anlamlı ölçüğe ulaştırarak ekonomiye katılmasında etkin rol oynamaktadırlar. Türk tarımının bir gerçeği olmasına karşın üreticiyi koruma gayesi ile bu tüccarların sisteme dahil olmasının engellenmesi lisanslı depoculuk sisteminin ilk aşamadaki en önemli kaynak kaybı haline gelmektedir. Bu nedenle lisanslı depoya bu kesimin de istisnalardan faydalanmak suretiyle mal teslimine izin verilmesi belge düzenini bozan bir durumun ortadan kaldırılmasını sağlayabileceği gibi bu ürünlerin de kalite tespit ve tasnifine tabi olarak ulusal bazda ortalama ürün kalitesinin sağlanarak ulusal ve uluslararası pazarda yerli ürünlerin katma değeri artırılabilir. Sınai işleme tabi tutma amacıyla tarımsal ürünleri teslim alan sanayiciler de kendi üretimlerinde sürdürülebilir bir kalite standardını sağlayarak ürün ve tedarik sistemi zincirleme olarak daha avantajlı mali koşullara sahip olacaklardır.

Teknolojinin getirmiş olduğu olanaklarla, blok zincir teknolojisinin merkeziyetçi yapıları sorguladığı bir dönemde ortaya çıkan yeni elektronik ticaret modelleri ve finansal teknolojiler yepyeni iş modelleri ortaya koymaktadır. Özellikle Türkiye Ürün İhtisas Borsası üzerinden ürün senetleri piyasaya arz edilmiş olmasına karşın lisanslı depolardaki ürünlerle ilgili borsaya sağlanan indirimli tevkifat olanağının sunulmamış olması düşük oranlı tevkifattan faydalanmak için lisanslı depolardaki ürünün varlığı ve kalitesi garanti edilmişken borsaya da tescil edilmektedir. Borsaya tescilin indirimli tevkifat uygulamasına sebep olmaktan başka hiçbir pratik faydası olmamasına karşın her işlemin tescile tabi tutulması da işlem maliyetlerini artırmaktadır. Bir ürünün mevzuat gereğince lisanslı depoda maksimum bulunma süresi 24 ay iken ürünlerin hasılat yılında elden çıkartılması en yüksek fiyatı elde etmeyi sağlamaktadır. Tarım ürünlerinin sınai ürünlerden farklı olarak depolama süresi uzadıkça ürünlerin bozulma tehlikesi, nem kaybetmesi nedeniyle fire vermesi, nemini kaybeden ürün kalitesinin düşmesi gibi nedenlerle depolama süresi uzadıkça değer kaybetmektedir. Bu nedenle tarım ürünlerini temsil eden ürün senetleri yapısı itibariyle kısa vadeli yatırım aracı olarak kullanılabilir. Bu durum ise kısa vadede birim kazancın düşük olmasını getirirken yüksek işlem maliyetleri bu ürün senetlerine olan küçük yatırımcıların ilgisini çekmemesine neden olmaktadır. Ürün senetlerinin yasal olarak Türk Ticaret Kanunu'nun makbuz senedine ilişkin zorunlu şekil şartlarını taşıyacak şekilde düzenlenmesi ve ciro ile doğrudan alıcıya teslim edilmesinin önünde

yasal engel olmamasına karşın elektronik olarak düzenlenmesine izin verilen ürün senetlerinin borsa dışında devir işlemine kapatılmış olmasının borsanın elde edeceği işlem gelirleri haricinde ürün sahibine, lisanslı depoya veya ekonomiye bir faydası yoktur. Elektronik ürün senetlerinin elektronik ortamda da alıcıyla satıcı arasında doğrudan devredilmesinin önündeki engelin kaldırılması bu çalışmayla birlikte önerdiğimiz vergi düzenlemeleri ile beraber küçük yatırımcıların sisteme girmesini sağlayacaktır. Küçük yatırımcıların sisteme etkin bir şekilde dahil olması üreticinin ürünü fiziken teslim alacak alıcıyı beklemesine gerek kalmaksızın ürününü ürün senedine kısa vadeli yatırım yapmak isteyenlere maliyetsiz devrederek finansman ihtiyacını etkin bir şekilde karşılamasını sağlayacaktır. Elektronik ürün senetlerinin kısmen devredilebiliyor olması nedeniyle ihtiyacı kadar ürünü elden çıkarabilmesi elektronik ürün senetlerini likit bir araç haline getirecektir. Ürün senetlerinin varant olarak kullanılabilmesi ve karşılığında kredi verilmesi makbuz senedi mahiyetindeki ürün senetlerinin cazibesini de artırmaktadır. Bu durum ilgili ürünlerin ticaretini yapmaksızın kaynaklarını kısa vadeli ürün senedinde değerlendirmek isteyenlerin de ilgisini çekecek mahiyettedir.

Önermiş olduğumuz önermeler mevcut istisna uygulamasını genişleterek vergi harcamasına sebep olmadığı gibi tarımsal girdileri sağlıklı bir şekilde belge düzenine en baştan dahil ederek sonraki aşamalarda ekonomik aktivitelerin de belge düzeni içerisinde yer almasını sağlayacaktır. Lisanslı depoculuk sisteminde önermiş olduğumuz müstahsil listesi düzeni ile vergi adaleti sağlanarak piyasada alım fiyatlarını dengeli hale getirerek aynı zamanda vergi gelirlerini artıracak mahiyettedir. Çalışmamız tarım ürünleri alanındaki mali sorunların yapısal düzenlemeler ile kamu maliyesine yük getirmeden çözülmesine odaklanmış olmakla birlikte 2699 Umumi Mağazalar Kanunu kapsamında yapılacak faaliyetler ile sınai ürün üreticilerinin de aynı paralelde sorunları çözülecektir. Önermelerimiz lisanslı depoculuğu araç olarak kullanan politika hedeflerine ulaşılmasını sağlayabilecektir. Önerilerimizdeki düzenlemeler ulusal ürünlere yurt dışı alıcıların kalite algısını yükselterek ürünleri Türkiye içerisinde tedarik etmesine bu yolla da nakliye, risk ve maliyetlerin yurt dışı alıcı üzerinde bırakılmasının ve ürün tedarik hızını artırarak zaman bakımından jeopolitik avantajların da yükselmesine katkı sağlayacaktır.

KAYNAKÇA

- Özgümüş, İ., & Karlı, B. (2019). Rize ilindeki çay işletmelerinin sosyo-demografik özellikleri ve pazarlama sorunları. *Mustafa Kemal Üniversitesi Tarım Bilimleri Dergisi*, 24(2), 129-139. <https://dergipark.org.tr/tr/pub/mkutbd/issue/48321/569273> adresinden alındı
- Özkan, A. (2016). Türkiye Tarımında Yaşanan Sorunlar Ve Alternatif Tarımsal Üretim Anlayışlarının Değerlendirilmesi. *Balıkesir Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, 19(35), 411-430. <https://doi.org/10.31795/baunsobed.645310> adresinden alındı
- Özyurt, İ. (2020). IPARD II Desteklerinin Tarım-Sanayi İlişkisi Çerçevesinde Makro Ekonomik Açından Değerlendirilmesi. *Finans Ekonomi ve Sosyal Araştırmalar Dergisi*, 5(2), 254-269. Temmuz 23, 2022 tarihinde <https://doi.org/10.29106/fesa.728127> adresinden alındı
- Akci, A., Demirel, M. K., & Şen Becu, H. (2016). *Tarım Arazilerindeki Yapılaşma Baskısının Azaltılmasında Köy Gelişme Alanı ve İmar Uygulamaları: İç Anadolu Bölgesi Örneği*. <https://doi.org/10.17100/nevbittek.211028> adresinden alındı

- Anonim. (1977). *Genel Tarım Sorunları, Devlet Planlama Teşkilatı Dördüncü Beş Yıllık Kalkınma Planı Genel Tarım Sorunları Özel İhtisas Komisyonu Raporu*. Ankara: Yayın No: DPT: 1627 – ÖİK: 285 Türkiye Cumhuriyeti Cumhurbaşkanlığı Strateji ve Bütçe Başkanlığı. https://sbb.gov.tr/wp-content/uploads/2018/11/04_GenelTarimSorunlari.pdf adresinden alındı
- Anonim. (2019). *Zirai ve İktisadi Rapor 2015-2018*. Ankara: Türkiye Ziraat Odaları Birliği, Yayın No: 293. <https://www.tzob.org.tr/zirai-iktisadi-raporlar>. adresinden alındı
- Aslan, M. (2022). Tarım Sektörünün Sorunlarının Çözümünde Elektronik Ürün Senedinin Kullanımı ve Sağlanan Vergi Teşvik Unsurlarının Etkisi, Fındık Piyasası ELÜS Kullanımı. *Akademi Sosyal Bilimler Dergisi*, 9(27), 293-322.
- Aydoğuş, İ., & İnkaya, A. (2001). Dünya Ticaret Örgütü ve Tarım Politikaları. *Afyon Kocatepe Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 3(1), 167-182. Temmuz 23, 2022 tarihinde <https://dergipark.org.tr/tr/pub/akuiibfd/issue/61250/912332> adresinden alındı
- Bayram, B., Yolcu, H., & Aksakal, V. (2007). Türkiye’de Organik Tarım ve Sorunları. *Atatürk Üniversitesi Ziraat Fakültesi Dergisi*, 38(2), 203-206. Temmuz 23, 2022 tarihinde <https://dergipark.org.tr/tr/pub/ataunizfd/issue/2932/40573> adresinden alındı
- Bingöl, Ş., & Meçik, O. (2021). Yeni Kapitalizm ve Türkiye’de Tarım Sektörünün Dönüşümü. *Afyon Kocatepe Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*, 23(2), 586-605. Temmuz 23, 2022 tarihinde <https://doi.org/10.32709/akusosbil.804695> adresinden alındı
- Burtan Doğan, B. (2010). Ticaret Borsacılığının DÜnyada ve Türkiye’deki Gelişim Süreçlerine Genel Bir Bakış. *Atatürk Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi*, 24(1), 43-61. Temmuz 25, 2022 tarihinde <https://dergipark.org.tr/tr/pub/atauniiibd/issue/2698/35568> adresinden alındı
- Destek, M. A., Okumuş, İ., & Yıldırım, A. (2017). Tarımsal Katma Değer Üzerinde Hollanda Hastalığı Etkileri: Azerbaycan, Kazakistan, Kırgızistan ve Özbekistan için Bulgular. *Bilig*(83), 225-239. Temmuz 25, 2022 tarihinde <https://dergipark.org.tr/tr/pub/bilig/issue/42612/519384> adresinden alındı
- Erdal, G., Esengün, K., & Erdal, H. (2008). Türkiye’de Tarım Ve Gıda Ürünleri Fiyatlarındaki Belirsizliğin Enflasyon Üzerindeki Etkileri. *Karamanoğlu Mehmetbey Üniversitesi Sosyal Ve Ekonomik Araştırmalar Dergisi*, 2008(2), 65-79. Temmuz 23, 2022 tarihinde <https://dergipark.org.tr/tr/pub/kmusekad/issue/10221/125640> adresinden alındı
- Erdinç, Z. (2000). Türkiye’de Uygulanan Tarım Politikalarının Yeniden Yapılanması. *Anadolu Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 16(1), 327-348. Temmuz 23, 2022 tarihinde <https://dergipark.org.tr/tr/pub/adoluibfd/issue/48486/614598> adresinden alındı
- Ergun, H., Gülal, M., & Kılıçarslan, A. (2022). Lisanslı Depoculuk Sektöründe Faaliyet Gösteren Şirketlerin İşlem Performanslarının Çok Kriterli Karar Verme Yöntemleriyle Ölçülmesi. *Muhasebe ve Finansman Dergisi*(94), 105-132. Temmuz 25, 2022 tarihinde <https://doi.org/10.25095/mufad.1054068> adresinden alındı
- Ersoy, M., & Özsoy, M. (2017). Tarım Finansmanının Kalkınmadaki Rolü ve Önemi: Bir Model Önerisi. *Öneri Dergisi*, 12(47), 1-14. Temmuz 23, 2022 tarihinde <https://doi.org/10.14783/maruoneri.v12i27581.290460> adresinden alındı

- Günay, E., Türkmen, S., & Özbek, S. (2018). İktisadi Düşünce Üzerinde Doğa Bilimlerinin Etkisi, Klasik Fiziğin İktisadi Alana İlk Uyarlaması: Fizyokrazi. *Kahramanmaraş Sütçü İmam Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 8(1), 41-66. Temmuz 25, 2022 tarihinde <http://iibfdergisi.ksu.edu.tr/tr/download/article-file/495904> adresinden alındı
- Güner, B. (2020). Tunceli İli'nde Organik Tarım; Gelişimi ve Sorunları. *Sosyal Bilimler Araştırma Dergisi*, 9(1), 142-151. Temmuz 23, 2022 tarihinde <https://dergipark.org.tr/tr/pub/ssrj/issue/52042/683039> adresinden alındı
- Günsoy, G. (2000). Türk Tarımının Yapısal Sorunları Çerçevesinde Tarım Reformunun Uygulanabilirliği. *Anadolu Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 16(1), 349-376. Temmuz 23, 2022 tarihinde <https://dergipark.org.tr/tr/pub/anadoluibfd/issue/48486/614603> adresinden alındı
- Güreşçi, E. (2009). Kırsal Göç ve Tarım Politikası Arasındaki İlişki. *Muğla Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*(22), 51-67. Temmuz 23, 2022 tarihinde <https://dergipark.org.tr/tr/pub/musbed/issue/23527/250668> adresinden alındı
- Halıcı, Ş. (2015). II. Dünya Savaşı Sırasında Türkiye'den Yunanistan'a Uzanan Dostluk Köprüsü: Kurtuluş ve Dumlupınar'ın Yardımları. *Belgi Dergisi*(9), 1196-1217. Temmuz 25, 2022 tarihinde <https://dergipark.org.tr/tr/pub/belgi/issue/35050/388803> adresinden alındı
- Hayran, S. (2013). Türkiye'de Tarım Kesiminin Vergilendirilmesi. *Iğdır Üniversitesi Fen Bilimleri Enstitüsü Dergisi*, 3(1), 69-72. Temmuz 23, 2022 tarihinde <https://dergipark.org.tr/tr/pub/jist/issue/7933/104362> adresinden alındı
- Ünal, M. (1990). Tarımsal Toprakların Miras Yoluyla Parçalanması ve Bunun Ekonomik Zararları. *Selçuk Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi*, 3(1), 103-108. <https://dergipark.org.tr/tr/pub/suhfd/issue/26614/280259> adresinden alındı
- Ünlüer, M. (2017). Eskişehir İli Tarım İşletmelerinin Sermaye Yapısının İncelenmesi. *Gaziosmanpaşa Üniversitesi Ziraat Fakültesi Dergisi*, 34(1), 57-63. Temmuz 23, 2022 tarihinde <https://dergipark.org.tr/tr/pub/gopzfd/issue/65828/1024391> adresinden alındı
- Kızılaslan, H., & Taner, L. (2011). Organik ve Konvansiyonel Örtü Altı Sebze Yetiştiriciliğinde Üreticilerin Teknik ve Ekonomik Sorunları (Sivas İli Ulaş İlçesi Örneği). *Gaziosmanpaşa Üniversitesi Ziraat Fakültesi Dergisi*, 2011(2), 135-143. Temmuz 23, 2022 tarihinde <https://dergipark.org.tr/tr/pub/gopzfd/issue/7330/95922> adresinden alındı
- Kızılaslan, N., & Somak, E. (2019). Üreticilerin Tarım Politikalarına İlişkin Görüş Ve Beklentilerinin Belirlenmesi (Tokat İli Merkez İlçe Köyleri Örneği). *Gaziosmanpaşa Bilimsel Araştırma Dergisi*, 8(3), 140-154. Temmuz 23, 2022 tarihinde <https://dergipark.org.tr/tr/pub/gbad/issue/50458/633459> adresinden alındı
- Karabaş, S., & Gürler, A. Z. (2010). Lisanslı Depoculuk Sisteminin İşleyişi ve Türkiye'de Uygulanabilirliği. *Sosyal Bilimler Araştırmaları Dergisi*, 5(1), 196-210. Temmuz 25, 2022 tarihinde <https://dergipark.org.tr/tr/pub/gopsbad/issue/48556/616529> adresinden alındı

- Karaer, F., & Gürlük, S. (2003). Gelişmekte Olan Ülkelerde Tarım-Çevre-Ekonomi Etkileşimi. *Doğuş Üniversitesi Dergisi*, 4(2), 197-206. Temmuz 23, 2022 tarihinde <https://dergipark.org.tr/tr/pub/doujournal/issue/66649/1042855> adresinden alındı
- Karakayacı, Z. (2010). Tarım Arazilerinin Dışı Kullanımının Sürdürülebilir Kalkınma Açısından Değerlendirilmesi. *Ziraat Mühendisliği*(355), 48-53. <https://dergipark.org.tr/tr/pub/zm/issue/52112/680956>. adresinden alındı
- Karakuş, K., Karakuş, S., & Çelikyürek, H. (2019). Ülke Toprakları ve Tarım Arazilerinin Bitkisel ve Hayvansal Üretim Faaliyeti Dışında Kullanımı. *Hayvan Bilimi ve Ürünleri Dergisi*, 2(1), 84-90. Temmuz 25, 2022 tarihinde <https://dergipark.org.tr/tr/pub/jasp/issue/51546/668591> adresinden alındı
- Kaya, M. (2019). Ağrı'nın Kalkınması İçin Akıllı Tarım (Tarım 4.0) Önerisi. *Akademik Bakış Uluslararası Hakemli Sosyal Bilimler Dergisi*(75), 130-156. Temmuz 23, 2022 tarihinde <https://dergipark.org.tr/tr/pub/abuhsbd/issue/51780/673507> adresinden alındı
- Kazancı, F. (2021). Sukuk İhraçlarına Yeni Bir Dayanak Varlık Önerisi Olarak Elektronik Ürün Senetleri (ELÜS). *Adam Akademi Sosyal Bilimler Dergisi*, 11(1), 169-202. Temmuz 25, 2022 tarihinde <https://dergipark.org.tr/tr/pub/adamakademi/issue/64213/769474> adresinden alındı
- Memiş, S., & Keskin, H. D. (2016). Fındık Mamulü İhracatı Yapan İşletmelerin Lisanslı Depo Yer Seçimine Yönelik Algılarının Faktör Analizi Yöntemiyle Belirlenmesi. *Afyon Kocatepe Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*, 18(2), 83-113. Temmuz 25, 2022 tarihinde <https://dergipark.org.tr/tr/pub/akusosbil/issue/31333/339818> adresinden alındı
- Orhan, F. (2017). Erzincan'da mevsimlik gezici tarım işçiliği ve yaşanan sorunlara yönelik coğrafi bir inceleme. *Türk Coğrafya Dergisi*(69), 59-68. Temmuz 23, 2022 tarihinde <https://doi.org/10.17211/tcd.330920> adresinden alındı
- Rahimi, M. S., & Artukoğlu, M. (2021). Problems Facing Agricultural Product Exporters and Solutions : A Case Study from Afghanistan. *Tarım Ekonomisi Dergisi*, 27(2), 101-112. Temmuz 23, 2022 tarihinde <https://doi.org/10.24181/tarekoder.990296> adresinden alındı
- Sakarya, Ş., Özmen, F., & Özmen, H. (2007). Yerel Kalkınmada Tarım Finansman Desteği Olarak Doğrudan Gelir. *Karamanoğlu Mehmetbey Üniversitesi Sosyal Ve Ekonomik Araştırmalar Dergisi*, 2007(3), 12-24. Temmuz 23, 2022 tarihinde <https://dergipark.org.tr/tr/pub/kmusekad/issue/10225/125725> adresinden alındı
- Susam, N., & Bakkal, U. (2008). Türkiye'de Tarım Politikalarındaki Dönüşümün Kamu Bütçesi ve Ekonomi Üzerindeki Etkileri. *Afyon Kocatepe Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 10(1), 327-357. Temmuz 23, 2022 tarihinde <https://dergipark.org.tr/tr/pub/akuiibfd/issue/1629/20435> adresinden alındı
- Tapkı, N., Dağıstan, E., Ertürküner, N., & Ertürküner, A. (2020). Hatay ili sığır yetiştiriciliği işletmelerinde pazarlama yapısı, sorunlar ve çözüm önerileri: Payas ilçesi örneği. *Mustafa Kemal Üniversitesi Tarım Bilimleri Dergisi*, 25(3), 413-421. <https://doi.org/10.37908/mkutbd.757252> adresinden alındı
- Tapkı, N., Tapkı, İ., Dağıstan, E., Selvi, M. H., Kaya, A., Güzey, Y. Z., . . . Çelik, A. D. (2018). Hatay İli Damızlık Sığır Yetiştiricileri Birliği Üyesi İşletmelerin Sosyo- Ekonomik

- Özellikleri. *Hayvansal Üretim*, 59(1), 25-32. Temmuz 27, 2022 tarihinde <https://doi.org/10.29185/hayuretim.410517> adresinden alındı
- Tarım, N., & Tuncer, G. (2022). Akıllı Maliye Politikası ve Türkiye Değerlendirmesi. *Ekonomi Maliye İşletme Dergisi*, 5(1), 33-53. Temmuz 23, 2022 tarihinde <https://doi.org/10.46737/emid.1108524> adresinden alındı
- Tektaş, A., & Tanyaş, M. (2020). *Sürdürülebilir Büyüme Bağlamında Tarım ve Gıda Sektörünün Analizi Lojistik ve Gıda Zincirinde İyileştirmeler*. İstanbul: Yayın No: TÜSİAD-T/2020-03/617. https://tusiad.org/tr/yayinlar/raporlar/item/download/9376_9b7e9fcb80f8652fdb3642eab2efdc9 adresinden alındı
- Tosun, D., Savran, K., Niyaz, Ö., Keskin, B., & Demirbaş, N. (2014). The Evaluation Of The Warehouse Receipt System For Agro-Food Products In Turkey. *Anadolu Tarım Bilimleri Dergisi*, 29(3), 240-247. Temmuz 25, 2022 tarihinde <https://dergipark.org.tr/tr/pub/omuanajas/issue/20240/214561> adresinden alındı
- Uzundumlu, A. S. (2012). Tarım Sektörünün Ülke Ekonomisindeki Yeri ve Önemi. *Alinteri Zirai Bilimler Dergisi*, 22(1), 34-44. Temmuz 23, 2022 tarihinde <https://dergipark.org.tr/tr/pub/alinterizbd/issue/2385/30482> adresinden alındı
- Yılmaz, H., Demircan, V., & Dernek, Z. (2006). Türkiye’de 2000 Yılı Sonrası Uygulanan Tarım Politikalarının Yansımalarına İlişkin Üretici Görüşleri Üzerine Bir Araştırma. *Ziraat Fakültesi Dergisi*, 1(2), 60-70. Temmuz 23, 2022 tarihinde <https://dergipark.org.tr/tr/pub/sduzfd/issue/50297/317683> adresinden alındı