



10

Endüstri 4.0'in Gümrük Politikası ve Uygulamaları Üzerine Etkileri

42

Kamu Sektöründe İnovasyon Açmazı ve Çıkış Stratejisi

50

Toplam İhracat-Serbest Bölgeler İhracatı İlişkisi: Türkiye Örneği

72

Royaltide KDV Sorunu Çözüldü Mü?

# 1978'den beri...

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



**SOLMAZ**

Taşımacılık • Gümrük • Lojistik



[www.solmaz.com](http://www.solmaz.com)

# Mükemmellik Yolculuğumuz Devam Ediyor

Türkiye  
Mükemmellik  
Ödülü  
KOBİ Kategorisi  
2013 Finalisti



EFQM  
Mükemmellikte  
5 Yıldız

444 4 995  
DÖRTDÖRTLÜK SYK



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



**Ekin Gümrük Müşavirliği**  
Hizmetleri Limited Şirketi

## **Güvenilir, tecrübeli, kaliteli, etkin: Ekin!**

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



# **Ekin Gümrük Müşavirliği**

## **'İş Ortağınız'**

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

**CAN** GÜMRÜK MÜŞAVİRLİĞİ LTD. ŞTİ.

Zorlukları Aşmak İçin  
**CAN**'la Başla



# HAKEM HEYETİ

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

Zeki TÜYEN - Gümrük ve Ticaret Başmüfettişi  
Nadir ELİBOL - E. Gümrük Başmüfettişi  
Dr. İrfan KALPALI - Gümrük ve Ticaret Başmüfettişi  
Cumali SEMEĞİR - İnceleme ve Soruşturma Grup Başkanı  
Özkan ARSLAN - Gümrük ve Ticaret Başmüfettişi  
Mehmet ÖZKOÇ - Gümrük ve Ticaret Başmüfettişi  
Kadir ÖZDEMİR - Gümrük ve Ticaret Başmüfettişi  
Ersin ÖZDEMİR - Gümrük ve Ticaret Başmüfettişi  
Gökhan TERZİ - Gümrük ve Ticaret Başmüfettişi  
Muhammet KAYA - Gümrük ve Ticaret Başmüfettişi  
Samet ÖZTÜRK - E. Gümrük ve Ticaret Başmüfettişi  
Ayhan İŞİK - Daire Başkanı  
Hayriye AKÇAYLI - Gümrük ve Ticaret Başmüfettişi  
Murat PALAOĞLU - E. Gümrük Başmüfettişi  
Hakan ATAY - Gümrük ve Ticaret Başmüfettişi  
Ayhan TURNA - Daire Başkanı  
Nevzat BOZKURT - Daire Başkanı  
Levent ÖZKARDEŞ - Gümrük ve Ticaret Başmüfettişi  
Alpaz ARAS - Daire Başkanı  
Sercan BAHADIR - E. Gümrük Müfettişi  
Yakup AKKAYA - Gümrük ve Ticaret Başmüfettişi  
Hasan TEPELİ - Gümrük ve Ticaret Başmüfettişi  
Fatih UZUN - E. Gümrük ve Ticaret Müfettişi  
Mustafa ALICI - Gümrük ve Ticaret Başmüfettişi  
Evren KILIÇ - E. Gümrük ve Ticaret Başmüfettişi  
Erdal NACAR - Gümrük ve Ticaret Müfettişi  
Özlem ARABACI - Gümrük ve Ticaret Müfettişi  
Vehpi GÜNAYDIN - Gümrük ve Ticaret Müfettişi  
Veysel MADEN - Gümrük ve Ticaret Müfettişi  
Selçuk ÖZDAMAR - Gümrük ve Ticaret Müfettişi  
Hasan ÖZMEN - Gümrük ve Ticaret Müfettişi  
Güven YILDIZ - E. Gümrük ve Ticaret Müfettişi

## DANIŞMA KURULU

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



## GÜMRÜK VE TİCARET MÜFETTİŞLERİ DERNEĞİ SÜRELİ YAYINI

Cilt: 5 - Sayı: 12 - Haziran 2018  
ISSN 2147-9283

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

**Dernek Başkanı**  
Sami CEYHAN

**Dernek Başkan Yrd.**  
Nadir ELİBOL

**Editör**  
Prof. Dr. Ersan ÖZ

**Genel Sekreter**  
Mahmut SARIYERLİOĞLU

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

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

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

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

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

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

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

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

**Baskı Tarihi**  
Haziran 2018

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



GÜMRÜK VE TİCARET  
MÜFETTİŞLERİ DERNEĞİ

**SERTİFİKALI  
EĞİTİM SEMİNERLERİ**

TEMA:  
**DENETİMDE ŞEFFAFLIK VE  
TİCARETİN KOLAYLAŞTIRILMASI**

Ankara, İzmir, Kocaeli, Bursa  
**EĞİTİM SEMİNERLERİ DÜZENLENDİ**

**YAKINDA  
ANKARA, SAMSUN,  
DENİZLİ,  
GAZİANTEP'TEYİZ.**

**AMAÇ:**

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

[www.gtmd.org.tr](http://www.gtmd.org.tr)

Üniversiteler ile Ticaret ve Sanayi Odaları **İŞBİRLİĞİYLE**



# SUNUŞ

## Değerli Okurlarımız ve Saygın Takipçilerimiz,

Yıl 2018 ve 12. Sayımız ile karşınızdayız. Gümrük ve Ticaret Dergimiz desteklerinizle 6. Yılında ve dopdolu bir içerikle yine karşınızda. Her sayıda daha da olgunlaşan, pratik, teorik ve akademik kalitesi sayıdan sayıya artarak gelişen ortak ürünümüz her sayısında yeni ve farklı konuları derinlemesine inceleyen makalelerle karşınıza çıktı ve çıkmaya devam edecek.

Küresel ekonomik ve sosyal ortam artık yıl yıl ay ay hafta hafta gün gün değil neredeyse saat saat yeni gelişmelere sahne oluyor. Yeni olaylar yeni vakalar yeni çözümler. Her yeni gelişme yeni bir değişmeyi beraberinde getiriyor.

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

Bu baş döndürücü hız ve gelişmelere ayak uydurabilmek için bizler de bu sayımızda yine gündeme yakın konularda çalışmalara yer verelim istedik. 12. sayımızda sizleri 5 makale ve bunun yanında söyleşi, özel rapor ve röportajlarla buluşturuyoruz. İlginizi çekeceğini umduğumuz daha birçok köşe de açtık. Yayımlanan makalelerimizi özetleyecek olursak; Endüstri 4.0'ın Gümrük Politikası ve Uygulamaları Üzerine Etkileri, Endüstri 4.0 İle Çin'in Büyümesinin Ödeme Şekilleri ve Dijital Para Üzerine Etkileri, Toplam İhracat-Serbest bölgeler İhracatı İlişkisi: Türkiye Örneği, Uluslararası Çifte Vergilemeyi Önlemeye Yönelik Model Vergi Anlaşmaları ve Anlaşmazlıkların Çözüm Yöntemleri, Kamu Sektöründe İnovasyon Açmazı ve Çıkış Stratejisi başlıklarıyla karşınızdayız.

Faydalı olması temennisi ve 13. sayımızda görüşme dileklerimizle..

GTMD Yönetim Kurulu

# İçindekiler



GÜMRÜK TİCARET DERGİSİ  
YIL: 2018 - SAYI: 12

## 10

**Gökhan AKTAŞ**

Endüstri 4.0'in Gümrük Politikası ve Uygulamaları Üzerine Etkileri

## 19

**Nadir ELİBOL**

Endüstri 4.0 İle ÇHC'nin Büyümesinin Ödeme Şekilleri ve Dijital Para Üzerine Etkisi

## 30

**Gökhan TERZİ**

Uluslararası Çifte Vergilendirmeyi Önlemeye Yönelik Model Vergi Anlaşmaları ve Anlaşmazlıkların Çözüm Yöntemleri

## 42

**Faruk ŞEN**

Kamu Sektöründe İnovasyon Açmazı ve Çıkış Stratejisi

## 50

**İbrahim Murat BİCİL - Sefer UÇAK**

Toplam İhracat-Serbest Bölgeler İhracatı İlişkisi: Türkiye Örneği



**66**

**Alişan BULAN**

ÖTV Kanunu (I) Sayılı Liste Kapsamı Eşyada  
Tecil - Terkin Sisteminin Dünü ve Bugünü



**72**

**Hakan UÇAK**

Royaltide KDV Sorunu Çözüldü Mü?

**75**

**Dr. Sema GÜNDÜZ IŞIK -  
Serpil GÜLEÇ ÜNLÜ - Dr. M. Hikmet ÖZKAN -  
Dr. Muharrem YILMAZ - Mehmet KIRBIYIK -  
Serkan OKUR - E. Barış KALKAN -  
Ahmet ÇEVİK**

Yüzey Aktif Organik Maddelerin Tayini  
Determination Of Surface Active Agents

**81**

**Yakup GÜNEŞ**  
Gümrükte Gündem

**86**

**Murat PALAOĞLU**

Gümrük'te Bunları Biliyor Muydunuz

**88**

**Mehmet YAPICI - Özgür DANACI**

Yargı Kararları

**96**

**Mehmet YAPICI - Özgür DANACI**

Gümrük ve Ticaret Sözlüğü

# Endüstri 4.0'in Gümrük Politikası ve Uygulamaları Üzerine Etkileri

## Özet

Hızla gelişen bilgi teknolojilerinin kullanılması, geleneksel üretim yöntemlerinde köklü değişimlere neden olmuştur. Endüstri 4.0 olarak adlandırılan bu yeni üretim biçiminin öncüllerinden olan dijitalleşme, sadece sanayi sektörünü değil kamu hizmetlerinin yerine getirilme biçimini de etkilemektedir. Gümrük idarelerinin, bu dönüşüm trendine uyum sağlamak ve dijitalleşen yeni iş modeli ağlarına eklenmek için gümrük politikası ve uygulamalarını güncellemesi kaçınılmazdır. Bu çalışmada, Endüstri 4.0 bileşenlerinden Büyük Veri, Nesnelerin İnterneti, Bulut Bilişim, Arttırılmış Gerçeklik, Siber Güvenlik ve Blockchain Teknolojisi gibi kavramların gümrük politika ve uygulamaları üzerine etkisi incelenmektedir.

**Anahtar Kelimeler:** Blockchain Teknolojisi, Büyük Veri, Dijital Gümrük Konsepti, Endüstri 4.0, Nesnelerin İnterneti.

**JEL Sınıflandırma Kodu:** F13, F19, O24

## Affects of Industry 4.0 on Customs Policy and Applications

### Abstract

Rapidly developing information technologies have caused radical changes in traditional production methods. The phenomenon of digitisation, which is called Industry 4.0, affects not only the industrial sector but also the way how public service is provided. It is inevitable that Customs Administration will update its customs policies and practices in order to adapt to changes and be incorporated into new network-based business models which are digitised. In this study, the effects of concepts such as Big Data, Internet of Things, Cloud Computing, Augmented Reality, Cyber Security, and Blockchain Technology, which are components of Industry 4.0, on customs policies and practices are examined.

**Keywords:** Blockchain Technology, Big Data, Concept of Digital Customs, Industry 4.0, Internet of Things.

**JEL Classification Codes:** F13, F19, O24

## Giriş

Her endüstriyel devrimin özünde üretkenliği artırma çabası vardır (Schuh vd., 2014:51). İlk Sanayi Devrimi, 18. yüzyılın sonlarına doğru su ve buhar gücüne dayalı mekanik üretim biçiminde gerçekleşirken, 20. yüzyılın başında ikinci Sanayi Devrimi, Henry Ford ve Frederick Taylor gibi girişimci isimlerin ortaya çıkardığı konveyör bantlarda seri üretimin başlamasıyla gerçekleşmiştir (Bahrin vd., 2016:138). Üçüncü Sanayi Devrimi, üretimi otomatikleştirmek için bilgi teknolojileri üzerine kurulurken (Wahl, 2015:241) Endüstri 4.0 olarak adlandırılan 21. yüzyılın son sanayi devriminin odağını ise dijitalizasyon oluşturmaktadır. Bu süreçte üretimde kullanılan teknoloji, analog sistemlerden dijital sistemlere dönüşmüştür.

Endüstri 4.0'ın kuramsal başlangıcı 2011'de Kagermann vd. tarafından yayımlanan "Sanayi 4.0 yolunda: Nesnelerin İnterneti"<sup>1</sup> isimli makaledir. Akademik çalışmaların çoğunda, Endüstri 4.0, sanayi ve üretim ekseninde incelenmiştir. Ancak bu dönüşüm sadece kamu veya özel sektör kesimini ilgilendiren ya da bunların kendi başlarına üstesinden gelebilecekleri bir değişim süreci değildir. Gümrük politikası ve uygulamaları üzerinde de etkili olan bu kavramlar özellikle Ticareti Kolaylaştırma<sup>2</sup> araçlarının kullanılmasını yaygınlaştırıcı niteliğe sahiptir. Söz konusu etkileri belirlemek amacıyla üç bölümden oluşan bu çalışmanın ilk bölümünde Endüstri 4.0'ın Bileşenlerinden Büyük Veri ve Nesnelerin İnterneti kavramları ele alınmış, ikinci bölümde "Dijital Gümrük Vizyonu" tartışılmış, üçüncü bölümde ise Endüstri 4.0'ın etkilediği başlıca gümrük politika ve uygulamaları incelenmiştir.

<sup>1</sup> Kagermann, H.; Lukas, W.; Wahlster, W.: Industrie 4.0 - Mit dem Internet der Dinge auf dem Weg zur 4. industriellen Revolution. In: VDI Nachrichten, Sayı 13, (2011).

<sup>2</sup> Literatürde "Trade Facilitation-Ticaretin Kolaylaştırılması" kavramı kullanılmaktadır. Bu çalışmada Ticaretin Kolaylaştırılması terimi, yurtiçinde yapılan ticareti değil "Dış Ticaretin Kolaylaştırılması" kavramını ifade etmektedir.

## 1. Endüstri 4.0'ın Bileşenleri

Akıllı üretim ve yönetim süreçlerinin hayata geçirilmesini hedefleyen Endüstri 4.0'da Otonom Robotlar, Sistem Entegrasyonu, 3D yazıcılar, Nesnelerin İnterneti, Büyük Veri, Bulut Bilişim, Siber Güvenlik ve Arttırılmış Gerçeklik gibi teknoloji bileşenleri kullanılmaktadır. Bu bileşenlerden Büyük Veri ve Nesnelerin İnterneti, Endüstri 4.0'ın ana teknolojileri olması nedeniyle ayrı bir bölüm halinde aşağıda incelenmiştir.

### 1.1. Büyük Veri ve Analizi

Veri, olaylarla ilgili tasnif edilmiş, objektif olguların bir kümesidir. Farklı kaynaklardan gelen ve karışık biçimde depolanmak durumunda kalan veri yığınları ise "Büyük Veri" olarak tanımlanabilir (Erl vd., 2015:19). Veri trafiğindeki yoğun artış, bilişim sistemlerindeki karmaşık karar verme mekanizmalarına insan müdahalesini zorlaştırmakta hatta giderek bunların azalmasına neden olmaktadır (Bahadır, 2016:1). Büyük veri, gümrük uygulamaları açısından özellikle risk yönetimi alanında kullanım etkinliğine sahiptir. Daha iyi bilgilenmek ve rasyonel kararların alınmasını sağlamak için, çok sayıda ülke gümrük idaresi resim, video, e-posta, banka hesap hareketleri, sosyal medya iletileri vb. kaynaklardan beslenerek büyük veri yığınları oluşturmaya başlamıştır.

Gümrük idarelerinde, Büyük Veriyi risk yönetimi açısından inceleyen Okazaki (2017:6-13), Kanada, Hong Kong, ÇHC, Yeni Zelanda ve İngiltere gümrük idareleri ile sınırladığı çalışmasında, kişilerin veya firmaların gümrük işlemleri sırasındaki tutumlarının, idarelerin depoladığı bu verilere dayanarak tahmin edilebileceğini savunmuştur. Ayrıca, Hong Kong-ÇHC gümrük idarelerinin, büyük miktardaki veri kümesini depolamak ve yönetmek için gerekli teknolojik altyapı çalışmalarında bulunduğu, dahası ilgili gümrük idareleri arasında gecikme olmaksızın

etkili veri paylaşımını sağlayan sistemlerin kurulduğu ifade edilmektedir. Kanada Gümrük İdaresi ise, analiz kapasitesini güçlendirmek için veri entegrasyonunun iletilmesi gerekliliğini kabul etmiş, bu doğrultuda veri paylaşımı ile ilgili planlama sürecine başlamıştır. Dolayısıyla, gümrük idarelerinin daha geniş bir veri havuzundan daha fazla ipucu çıkarmayı amaçlayan verilerin “merkezileştirilmesi” yönünde politika geliştirdikleri söylenebilir.

McNaughton vd. (2017:513)’ne göre büyük veri kullanılarak geliştirilen yeni uygulamalar sayesinde daha az denetim yapılmasına karşı toplanan vergi miktarında eksilme olmaksızın vergi denetiminde etkinliğin artırılması sağlanabilir. Ayrıca gelişme yolundaki ülkelerin Dünya Bankası (WB) Uluslararası Lojistik Performans Endeksindeki (LPI)<sup>3</sup> sıralamasını iyileştirmesi mümkün görülmektedir. Bu çerçevede kapsamlı risk analizinin yapılması veya eşyanın güvenli şekilde transferi için dış ticaretin önemli aktörlerinden olan nakliyeci ve gümrük müşavirlerinin, elde ettikleri bilgileri gümrük idaresiyle paylaşması gerekir. Bu paylaşım, risk planlamasında iş bölümü ve uzmanlaşmayı da beraberinde getirmektedir. Okazaki (2017:6-13)’nin de savunduğu gibi ekonomik operatörleri<sup>4</sup> “bekçi” görevinde bulunurken, gümrük idareleri “analitik çözümlere” görevlerine yoğunlaşmış olacaktır. Böylece gümrük işlem süreleri kısılırken olası bir usulsüzlük durumunda gümrük idarelerinin zamanında tepki vermesi de sağlanacaktır.

## 2.1. Nesnelerin İnterneti

Nesnelerin İnterneti; özellikle akıllı objelerin birbirleri ve çevresiyle iletişimini sağlayarak günlük hayata entegre edilmesidir. Xia vd. (2012:1101)’ne göre yüksek oranda konuşma yeteneğine sahip

bu cihazlar, insanlarla iletişim kurarken internet ağı veya radyo frekansları vasıtasıyla birbirleriyle etkileşimde bulunmaktadır. Nesnelerin İnterneti, gümrükte işlem gören eşyanın yerinin tespitinde ve işlem sürecindeki statülerinin belirlenmesinde kullanılmaktadır.

Nesnelerin İnterneti’nin gümrük uygulamasına örnek olarak lojistik hizmet sağlayıcılarının sensör teknolojilerini kullanarak, kargo içinde veya çevresinde oluşan herhangi bir usulsüzlüğü tespit etmeleri, böylece tedarik zinciri güvenliğini arttırmaları gösterilebilir. Benzer şekilde Araç Takip Sistemi (ATS) cihazları da bu işlevi yerine getirmektedir. Akıllı ve birbirleriyle bağlantılı nesnelere gelişirken akıllı yazılımların da bu sürece eşlik etmesi beklenen bir durumdur. Örneğin akıllı telefon, tablet veya giyilebilir teknolojik ürünlerle eşleştirilen akıllı uygulamalar, çalışanlara “sanal yardımcılar” olarak destek vermektedir (Gürcan, 2017:167). Gümrük sahasında görevli personelin arama veya rutin kontrollerinde, sahip oldukları yardımcı enstrümanlarına bu akıllı yazılım uygulamaları yüklenerek daha etkin ve verimli görev yapabileceği bir iş modelinin oluşturulması gerekir. Öyle ki, sürücüsüz TIR’ların, kaptansız gemilerin, pilotsuz uçakların bile gündeme geldiği Endüstri 4.0 sürecinde (Cengiz, 2018) bu yeni operatörleri sınır noktasında karşılayacak gümrük görevlilerinin iş modelini güncellemek, dahası muhatapları gibi akıllı yazılım uygulamalarına sahip “robot gümrük görevlilerinin” istihdam edilmesi bile gündeme gelebilir.

Dijitalleşen ekonomide, bilinen ödeme şekillerinden farklılığıyla dikkat çeken kripto varlıklar da Endüstri 4.0’ın karşımıza çıkardığı olgulardan biridir. Birçok e-ticaret sitesinde ödeme aracı olarak kullanılan dijital paralar, gümrük idareleri için önümüzdeki dönemde tartışılacak konular arasındadır. Bu kapsamda Dünya Gümrük Örgütü (WCO) Uygulama Komitesi tarafından “E-ticaretin karanlık yüzü ve kara

<sup>3</sup> <http://lpi.worldbank.org>

<sup>4</sup> Ekonomik Operatör: Gümrük işlemleri ile ilgili faaliyetlerde bulunan kişidir.

para aklama odağında kripto para kullanımı” konulu çalıştay düzenlenerek bu alana müdahale için yol haritası belirlenmeye çalışılmıştır (WCO,2015a).

Nesnelerin İnterneti kavramı içinde değerlendirilen ve merkezi bir cüzdana bağlı olmayan dijital para piyasasının dayandığı blockchain teknolojisinin dış ticarete kullanılmasına dönük araştırmalar yapılmaktadır. Literatürde, Serbest Ticaret Anlaşması kapsamındaki ticarete konu eşyanın menşeinin tespitinde bu teknolojinin kullanılabileceği (Staples, 2017:7), havayolu nakliye belgelerinin elektronik platformda oluşturulması ve dağıtımı ile ilgili iş sürecinin revize edilmesi (Hofman, 2017:9) ve çoklu taşımacılıkta güvenli arz zincirinin oluşturulmasının mümkün olduğunu (Hemeleers, 2017:1-10; Sadowskaya, 2017:26; Hackius ve Moritz, 2017:15) ortaya koyan çalışmalar bulunmaktadır.

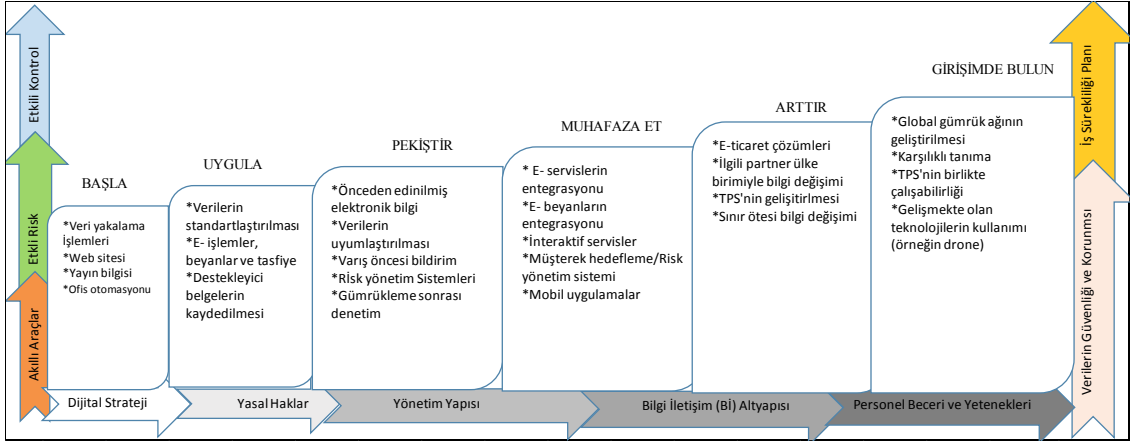
Blockchain’de her işlemin içerdiği veriler ve onaylanmış kayıtlar, sistemdeki katılımcıların oybirliğiyle güncellenebilmektedir (Christian, 2017). Belgeler üzerinde değişiklik yapılması ancak tarafların bu değişikliği onaylaması ile mümkün olduğundan “güvenli belge” oluşturulmaktadır. Blockchain teknolojisinin ayrıca, gümrükleme iş sürecindeki denetimde etkinliğin artırılması, lisans veya markalı ürün ticaretinin izlenmesi, Ekonomik Operatörlerin gerçekleştirdiği işlemlerin karşılıklı tanınması, vergilerin toplanmasında etkinliğin sağlanması ve elektronik TIR Karnesinin düzenlenmesi gibi konularda işlevsel olduğu görülmektedir (Leonard, Kouwenhoven ve Jeacocke, 2017). Bu kapsamda, büyük lojistik firmalarından MAERSK, IBM ile blockchain teknolojisine dayanan, belge değişimi ve tedarik zinciri yönetimi çözümleri üzerine bir projeyi uygulamaya başlamıştır (Kshetri, 2018:83). Buna benzer bir projenin pilot uygulamasına G. Kore gümrük idaresi de başlamıştır (Sung-won, 2017).

## 2. Dijital Gümrük Vizyonu

Gümrük işlemlerinde Endüstri 4.0 bileşenlerinin yoğun olarak kullanıldığı yeni dönemde WCO tarafından “Dijital Gümrük” terimi ortaya atılmıştır. Otomatik gümrükleme sistemleri, bilgi teknolojileri, elektronik veri değişimi, web siteleri ve akıllı telefonlar gibi gümrük uygulamalarının etkinliğine ve eşgüdümüne katkıda bulunan elektronik faaliyetleri (WCO, 2015b) ifade eden Dijital Gümrük terimi, uygulamada gümrük idareleri ile diğer sınır düzenleyici kurumlar arasındaki ulusal ve uluslararası düzeyde koordinasyonu artırırken iş sürecinde de şeffaflığı geliştirmiştir.

WCO’nun yayımladığı “Dijital Gümrük Vizyonu” dokümanında kategorize edilen gümrük politika ve uygulamaları, Endüstri 4.0 olarak adlandırılan sürece karşılık gelmektedir. (Şekil 1). Buna göre öncelikle akıllı araçlar vasıtasıyla etkili bir risk analizinin yapılması ve alınan sonuçlara göre etkili bir kontrol mekanizmasının oluşturulması gerekir. Bu amaçla veri elde etme yöntemi belirlenerek, bu verilerin standartlaştırılmasını sağlayacak e-işlemlerin yaygınlaştırılması ve belgelerin arşivlenmesini içeren dijitalleşme stratejisi belirlenmelidir. Ayrıca, belirlenen stratejinin uygulanmasında varış öncesi bildirim dayalı risk yönetim sistemi ve gümrükleme sonrası denetim faaliyetlerini kapsayan bir yönetim yapısının oluşturulması gerekir. Gümrük iş akışındaki aktörlerin görevli oldukları servisler, e-servis entegrasyonu üzerinden belge paylaşımı yapacağından işlemler daha hızlı tamamlanacak ve risk analizinde verimlilik sağlanacaktır. Bu kapsamda WCO bünyesinde Performans Ölçüm Sözleşmesi kabul edilerek iş geliştirme projelerine destek sağlamak, gümrük işlem sürelerini ve çalışanların tutumlarını belirlemek için bir veri bankası da oluşturulmuştur.

## Şekil 1: Dijital Gümrük Vizyonu



Kaynak: (UNESCU, 2017) ( İlgili kaynağa dayanarak yazar tarafından çizilmiştir)

Bilgi Teknolojileri kullanımının yaygınlaşması, bilgi alışverişini arttırdığından yolsuzlukla mücadeleyi olumlu etkilemektedir (Wickberg, 2013:1-2). Diğer bir ifadeyle teknoloji, algılanan rüşveti azaltmaktadır (Igbonagwam ve Beach 2014:1916). Bilgi teknolojilerinin gümrük işlemine taraf kişilerin bilgisayar veya telefonlarında kullanılabilen mobil uygulamalarla zenginleştirilmesiyle iş sürecindeki şeffaflığın artması beklenmektedir. Türkiye’de 2018 yılı Nisan ayı itibarıyla gümrük işlemleriyle doğrudan ilgili 42 adet e-işlem uygulaması kullanılmaktadır.

Endüstri 4.0 dönemi, sadece bilişim ve iletişim yatırımı yapmaktan ibaret değildir. Verilerin korunması da toplanması kadar önemli olduğundan siber güvenlik, Endüstri 4.0’ın temel konularından birisi haline gelmiştir. Öyle ki Hermann vd. (2016)’nin Endüstri 4.0’ın prensiplerini incelediği çalışmasına göre, akademik yayınlarda Endüstri 4.0 ile ilgili en sık rastlanan 10 kelime arasında siber güvenlik terimi 3. sırada gelmektedir. Nesnelerin İnternetinde birbiriyle bağlantılı cihazlar, gizlilik açısından hassas veri depolama ve üretme niteliğine sahip olduğundan saldırıların hedefi haline gelirler (Sadeghi vd., 2015:1). Dijital Gümrük Vizyon belgesinde de olası güvenlik açıklarının bertaraf edilerek verilerin korunması gerekliliğine vurgu yapılmıştır. Alınan tedbirler hem ticari sır kapsamındaki verilerin kötü niyetli kullanımının engellenmesi hem de risk analizi için toplanan verilerin konsolide edilmesine katkı sağlayacaktır.

Endüstri 4.0’ın motivasyonu daha çok üretim süreci ve dijitalleşme kavramına dayanırken insan faktörü önemini korumaya devam etmektedir. Çünkü bilişim, iletişim, tasarım, üretim ve sayısal sistemleri kullanacak nitelikli insan kaynağı ihtiyacının karşılanması da çözülmesi gereken sorunlardır. Bu bağlamda akıllı uygulamaları kullanabilmesi için gerekli donanımına sahip olması beklenen gümrük personelinin eğitiminde Arttırılmış Gerçekliğe dayalı materyallerin kullanımının yaygınlaştırılması gerekir. Arttırılmış Gerçeklik, gerçek dünyadaki çevrenin, bilgisayar tarafından üretilen ses, görüntü, grafik vb. verilerle zenginleştirilerek oluşturulduğu canlı ve doğrudan fiziksel görünümüdür. (Gürçan, 2017:50). Gümrük çalışanlarına arttırılmış gerçeklik teknolojisi kullanılarak eğitim verilmesi, onların kritik görevleri yerine getirirken ihtiyaç duyacakları enformasyonu herhangi bir risk veya tehlikeye maruz kalmadan edinmelerini sağlayacaktır.



### 3. Endüstri 4.0'ın Etkilediği Başlıca Gümrük Politika ve Uygulamaları

Endüstri 4.0'ın bilişim alanında ortaya çıkardığı yenilikler, gümrük işlemleriyle ilgili yeni politika ve uygulamaların gelişmesine, iş modellerinin güncellenmesine neden olmuştur. Bu değişimde etkili olan motivasyonun, gümrük beyannamesinin tüm gümrük uygulamaları ile entegre edilmesi, işlemlerin dijital ortamda yapılarak ticaretin kolaylaştırılması ve işlem maliyetlerinin düşürülmesi olduğu söylenebilir. Bu bağlamda, ülkelerin gümrük politika ve uygulamalarına yön vermek amacıyla WCO tarafından yayımlanan Revize Edilmiş Kyoto Protokolü ile gümrük işlemlerinin dijitalize edilerek kolaylaştırılması hedeflenmiştir. Söz konusu protokolde Bilgi Teknolojileri araçlarının yoğun olarak kullanıldığı başlıca alanlar; SAFE Çerçeve Anlaşması, Tek Pencere Sistemi, WCO Veri Modeli, Yetkilendirilmiş Yüklümlü Statüsü, Koordine Sınır Yönetim Sistemi'dir (Mikuriya, 2016:9-10).

#### 3.1. SAFE Çerçeve Anlaşması

Revize Edilmiş Kyoto Protokolü ile hedeflenen gümrük işlemlerinin basitleştirilmesi kavramı, uygulamada yeni projeleri ortaya çıkarmıştır. Bunlardan en önemlisi SAFE Çerçevesi olarak bilinen, uluslararası arz zincirinde ülkelerin uyacağı standartları belirleyen düzenlemelerdir. Söz konusu düzenlemelerle ithalat, ihracat ve transit eşyası için önceden gümrük idaresine bildirilen elektronik verilerin standartlaştırılması ve uluslararası arz zincirinin güvenliğini tehdit eden unsurları belirlemek amacıyla risk yönetimi sistem kurulması konusunda ülkelere taahhüt zorunluluğu getirilmiştir.

#### 3.2. Tek Pencere Sistemi

Tek Pencere Sistemi, GATT (1994) Anlaşmasının VIII. maddesindeki düzenlemeler çerçevesinde geliştirilmiştir. Teknolojik arka planında da Endüstri 4.0 bileşenlerinden nesnelerin interneti ve bulut bilişim

sistem teknolojisi olan Tek Pencere Sistemi, ithalat, ihracat ve transit işlemleri ile ilgili ibrazı gereken bilgi ve belgelerin, ticaretin tarafları veya taşıyıcıları tarafından uluslararası geçerliliği olan standart bir formatta, tek bir başvuru noktasına sunulabildiği bir sistemdir (UN/CEFACT, 2005:7). Ticareti Kolaylaştırma Anlaşması'nın 10. maddesi de Dünya Ticaret Örgütü (WTO)'nün tüm üyelerinin tek pencere açarak malların ihracat, ithalat ve transit geçişi için tek bir giriş noktasından belge sunmalarını sağlamaya çalışacağını hükme bağlamıştır (WTO 2013:6). Kurumlar arası entegrasyonların kapsamı değişiklik gösterse de WCO'ya üye çok sayıda ülke Tek Pencere Sistemini uygulamaktadır. Belgelerin kağıt ortam yerine elektronik ortamda kontrol edilmesi sayesinde kaynakların daha etkin kullanılması, belge düzeni standartlaştırıldığı için sahteciliğin önüne geçilmesi, elektronik ortamda beyanname ile ilişkilendirilen belgelerin izlenebilirliği artırılarak kurumların dış ticaretle ilgili kontrol ve inceleme sürelerinin azalması, böylece ticaretin kolaylaşması Tek Pencere Sisteminin sağladığı başlıca avantajlar olarak sayılabilir (Kutlu, 2017:8).

#### 3.3. Yetkilendirilmiş Yüklümlü Statüsü

Yetkilendirilmiş Yüklümlü, gümrük yükümlülüklerini yerine getiren, kayıt sistemi düzenli ve izlenebilir olan, mali yeterlilik, emniyet ve güvenlik standartlarına sahip, kendi öz denetimini yapabilen güvenilir firmalara gümrük işlemlerinde birtakım kolaylık ve ayrıcalık tanınan uluslararası bir statüdür. Yetkilendirilmiş Yüklümlülere tanınan kolaylaştırmalar kapsamında ülkeler arasında farklılık olsa da gümrük idareleri verilen statünün karşılıklı tanınması, teminat oranında indirim, ithalat sırasında gereken ancak eksik olan belgelere rağmen gümrük işlemlerini yapabilme, daha az gümrük muayenesine tabi tutulma, emniyet ve güvenliğe ilişkin gümrük kontrollerinin yapılacak olması halinde ise bu kontrollerin öncelikli yapılması gibi başlıklarda uygulama birliğinin olduğu söylenebilir.

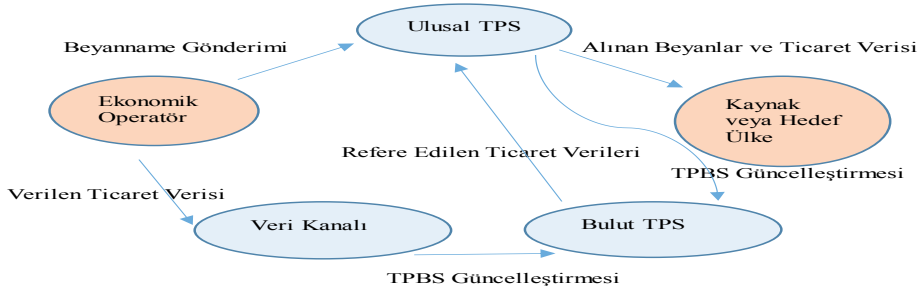
### 3.4. WCO Veri Modeli

Son yıllara kadar ulusal gümrük işlemleri gereksinimlerini karşılamak için Elektronik Veri Değişimi (EDI) sistemi kullanılırken WCO'nun yayımladığı "dijital gümrük" dönüşüm projesi çerçevesinde uluslararası veri standartlarına uyum sağlanması için birçok ülkede Birleşmiş Milletler Ticaret Veri Modeli (UN / TDED) ve Birleşmiş Milletler İdare, Ticaret ve Ulaşım EDI Modeli (UN / EDIFACT) yoğun şekilde kullanılmaya başlanmıştır. WCO Veri Modeline dayanan Revize Edilmiş Kyoto Sözleşmesi ile yerel düzeyde temel veri gereksinimlerinin basitleştirilmesi, küresel düzeyde ise verilerin uyumlaştırılması hedeflemiştir (WCO, 2009:5). Ayrıca Ertürk (2017:21)'e göre, WCO Veri Modeli nedeniyle gümrük idareleri ancak önceden ilan ettiği sayıda veri seti talep edebileceğinden getirilen bu sınırlamalar, gelecekte veri gereksiniminin azalmasını sağlayacaktır. Böylece standart dışı verilerin tarife dışı engel oluşturmasının önüne geçilerek ticaretin kolaylaştırılmasına katkıda bulunması beklenmektedir.

### 3.5. Koordineli Sınır Yönetimi

Endüstri 4.0 teknolojilerinin kullanıldığı ve ticaretin kolaylaştırılmasını pozitif yönde etkileyen gümrük uygulamalarından biri de Koordineli Sınır Yönetimidir. Ulusal sınır yönetimi ve komşu ülkeler arasındaki iş birliğini içeren uluslararası sınır yönetimini ifade eden Koordineli Sınır Yönetiminde işbirliği içindeki ülkeler, bulut bilişim teknolojisini kullanarak veri alışverişinde etkinliği arttırabilmektedir (Pugliatti, 2012:5). Şekil 2'de Tek Pencere Sistemi-Bulut Bilişim uygulamasının Koordine Sınır Yönetim Sistemi ile entegre edilmiş modeli yer almaktadır

**Şekil 2: Koordineli Sınır Yönetiminde Tek Pencere Sistemi-Bulut Bilişim uygulaması**



Kaynak: Pugliatti, 2012 (İlgili kaynağa dayanarak yazar tarafından çizilmiştir)

Tek Pencere Sistemi-Bulut Bilişim uygulaması, dış ticaret verilerinin deposu niteliğindedir. Gümrük işlemini beyan eden Ekonomik Operatörün beyanı önce Ulusal Tek Pencere Sistemine buradan da Tek Pencere Sistemi-Bulut Bilişim sistemine transfer edilerek depolanır. Diğer taraftan bulut bilişim sistemine daha önce Ekonomik Operatörden ve gümrük idaresinden gönderilen veriler Bulut Bilişim Sisteminde doğrulanarak tekrar Ulusal Tek Pencere Sistemine transfer edilir. Son aşamada ise doğrulanan veri, ticarete taraf kaynak veya hedef ülke gümrük idaresine gönderilir.

## Sonuç

İş alanlarında önemli değişikliklere neden olan Endüstri 4.0'ın merkezindeki teknoloji ve dijitalleşme olgusu, gümrük idarelerinde bilgi ve iletişim alanını genişleterek gümrük politikası ve uygulamalarını etkilemektedir. Bu nedenle son yıllarda geliştirilen dijital gümrük konsepti, WCO tarafından yayımlanan Revize Edilmiş Kyoto Protokolü'nün getirdiği yeni gümrük uygulamaları ekseninde ele alınmaktadır. Endüstri 4.0 teknolojilerinin kullanılması; verilerin toplanması ve analizi yoluyla gümrük iş akışındaki düzensizliklerin giderilmesine, vergi tahsilatında etkinliğin artırılmasına, sınır güvenliğinin sağlanmasına, istatistiklerin toplanmasına ve ticaretin kolaylaştırılması da dahil olmak üzere gümrük politika ve uygulamalarının geliştirilmesine önemli katkılarda bulunmuştur.

Gümrük idareleri, risk analizini daha kapsamlı yapabilmek için hem kendilerinin ürettiği hem de dış ticaret paydaşlarından edindiği verileri kapsayan Büyük Veri'yi kullanmaya başlamıştır. Benzer şekilde, veri transferinde Bulut Bilişim Sisteminin kullanılması, ülke gümrük idareleri arasında iletişimi ve veri paylaşımını artırma potansiyeli taşımaktadır. Endüstri 4.0'ın diğer bileşenlerinden Bilgi Teknolojileri ve Nesnelere İnterneti kavramı içerisinde değerlendirilen akıllı yazılımların, gümrük idarelerinde kullanım alanının yaygınlaşması da SAFE Çerçeve Anlaşması kapsamında yürütülen Tek Pencere Sistemi, Yetkilendirilmiş Yükümlü Statüsü ve Koordine Sınır Yönetimi uygulamalarına işlerlik kazandırmaktadır. Ayrıca blockchain gibi veri ve bilgi güvenliğini arttıran, işlemleri geriye dönük izlenmesini mümkün kılan teknolojilerin iş sürecine adapte edilmesinin uluslararası arz zinciri modelleri üzerinde önemli değişikliklere neden olacağı düşünülmektedir. Bu kapsamda, gümrük politikaları belirlenirken Endüstri 4.0 teknolojilerinin sürece dahil edilerek içselleştirilmesi, dış ticaretin daha güvenli bir alanda yapılmasına katkı sağlayacaktır.

## Kaynakça

- Bahadır, K. (2016), Büyük Veri Çağında Bilişim Sistemleri İçin Zeki Teknikler Destekli Karar Vermenin Rolü: İnceleme ve Analiz. In Smart Technology and Smart Management. Gülermat Matbaacılık, İzmir
- Bahrin, M. A. K., Othman, M. F., Azli, N. H. N. ve Talib, M. F. (2016), "Industry 4.0: A review on industrial automation and robotic", Jurnal Teknologi, Sayı:78(6-13),137-143.
- Cengiz, T. (2017), "Sanayi 4.0'ın Lojistiğe Etkileri" <http://www.lojistikhatti.com/haber/2017/01/sanayi-4-0in-lojistige-etkileri> (Erişim 03.01.2018)
- Christian, C. (2017), "How Blockchain Applications Will Move Beyond Finance" <https://hbr.org/2017/03/how-blockchain-applications-will-move-beyond-finance> (Erişim Tarihi: 29.01.2018)
- Erl, T., Khattak, W. ve Buhler P. (2015), Big Data Fundamentals: Concepts, Drivers & Techniques. Prentice Hall-Service Tech Press. Indiana, 19-97.
- Ertürk, E. (2017), "Customs 3.0 Dönemi". Gümrük ve Ticaret Uzman Görüş, sayı:47, 7-25.
- Gürçan, B. (2017), Endüstri 4.0 Ekstra, Dorlion Yayınları, Ankara
- Hackius, N. ve Moritz P. (2017), "Blockchain in Logistics and Supply Chain: Trick or Treat ?" In Hamburg International Conference of Logistics (HICL) – 23, 4-17. Hamburg.
- Hemeleers, R. (2017), "Single Window, e-CMR , Blockchain How they can fit together"[https://www.unece.org/fileadmin/DAM/cefact/cf\\_forums/2017\\_Geneva/PPTS/SingleWindow/SO2-04-Blockchain\\_RudyHemfleers.pdf](https://www.unece.org/fileadmin/DAM/cefact/cf_forums/2017_Geneva/PPTS/SingleWindow/SO2-04-Blockchain_RudyHemfleers.pdf) (Erişim Tarihi: 28.01.2018)
- Hermann, M., Pentek, T. ve Otto, B. (2016), "Design principles for industrie 4.0 scenarios", In Proceedings of the Annual Hawaii International Conference on System Sciences (Sayı: Mart 2016, Hawaii, 3928-3937.
- Hofman, W. (2017), Digital Transport and Logistics Forum <http://ec.europa.eu/transparency/regexpert/index.cfm?do=groupDetail.groupDetailDoc&id=32800&no=1> (Erişim Tarihi: 28.01.2018)
- Igbonagwam, O. ve Beach, V. (2014), "Corruption Begets Corruption In Developing Countries - How The Use Of Technology Could Change The Landscape" The Journal of Applied Business Research, 30(6), 1911-1918.
- Kshetri, N. (2018), "1 Blockchain' s roles in meeting key supply chain management objectives" International Journal of Information Management, 39(June 2017), 80-89. <https://doi.org/10.1016/j.ijinfomgt.2017.12.005> (Erişim Tarihi: 27.01.2018)

- Kutlu, R. (2017), "Tek Pencere Sisteminin Türkiye Uygulaması", Gümrük ve Ticaret Uzman Görüş, sayı: 44-45, 6-11.
- Leonard, C., Kouwenhoven, N. ve Jeacocke, S. (2017), "Blockchain in the Domain of Customs Agencies", In Global Trade Digitalization. IBM-WCO. [http://ifcba.org/sites/ifcba/files/IBM\\_Blockchains.pdf](http://ifcba.org/sites/ifcba/files/IBM_Blockchains.pdf) (Erişim Tarihi: 26.01.2018)
- Mikuriya, K. (2016), "Digital Customs, the opportunities of the Information Age", WCO News-Going Digital, 79(Şubat), 9-10.
- McNaughton M., Rao L., Parker D. ve Lewis D. (2017), Big Data Analytics and Customs (eds) Recent Advances in Information Systems and Technologies. WorldCIST 2017. Advances in Intelligent Systems and Computing, sayı 570, 512-517, Springer, Cham
- Pugliatti. L. (2012), "Cloud single window: legal implications of a new model of cross-border single window", World Customs Journal, sayı:3(2), 3-20.
- Okazaki, Y. (2017), "Implications of Big Data for Customs - How It Can Support Risk Management Capabilities", WCO Araştırma Raporu No. 39, 1-24.
- Sadeghi, A.R., Wachsmann, C. ve Waidner, M. (2015), "Security and privacy challenges in industrial internet of things", Proceedings of the 52nd Annual Design Automation Conference, San Francisco, California, Makale No:53, 1-6.
- Sadowskaya, K. (2017), "Adoption of Blockchain Technology in Supply Chain and Logistics", Lisans Tezi, Mikkeli University of Applied Sciences, Finlandiya
- Schuh, G., Potente, T., Wesch-Potente, C., Weber, A. R. ve Prote, J. P. (2014), "Collaboration mechanisms to increase productivity in the context of industrie 4.0", Procedia CIRP, sayı:19, 51-56.
- Staples, B. (2017), "Addressing Origin Operational Challenges", International Journal of Information Management, 33(April), 1-16.
- Sung-won, Y. (2017), Samsung SDS joins blockchain consortium for shipping industry. [http://www.koreatimes.co.kr/www/tech/2017/06/133\\_230428.html](http://www.koreatimes.co.kr/www/tech/2017/06/133_230428.html) (Erişim: 30.01.2018)
- UNESCUP (2017), "WCO Programmes on Digital Customs" <http://www.unescap.org/sites/default/files/19%20Apr%202017%20-WCO%20Digital%20Customs.pdf> (Erişim:27.12.2017)
- UN/CEFACT (2005), "Recommendation and Guidelines on establishing a Single Window: To Enhance the Efficient Exchange of Information Between Trade and Government. Recommendation", United Nations, New York-Geneva, Yayın No: 33, 1-37.
- Xia, F., Yang, L., Wang, L. ve Vinel, A. (2012), "Internet of Things", International Journal of Communication Systems, sayı:25, 1101-1102.
- Wahl, M. (2015), Strategic Factor Analysis for Industry 4.0., Journal of Security and Sustainability Issues, sayı:5(2), 241-247.
- WCO (2015a), "Enforcement Committee Endorses New Initiatives." <http://www.wcoomd.org/en/media/newsroom/2015/march/wco-enforcement-committee-endorses-new-initiatives.aspx> (Erişim:29.12.2017)
- WCO (2015b), "World Customs Organization declares 2016 to be the year of Digital Customs" <http://www.wcoomd.org/en/media/newsroom/2015/november/world-customs-organization-declares-2016-to-be-the-year-of-digital-customs.aspx>, (Erişim:05.01.2018)
- WCO (2009), "WCO Data Model", [http://www.wcoomd.org//media/wco/public/global/pdf/topics/facilitation/instruments-and-tools/tools/data-model/dm\\_technicalbrochure\\_en.pdf](http://www.wcoomd.org//media/wco/public/global/pdf/topics/facilitation/instruments-and-tools/tools/data-model/dm_technicalbrochure_en.pdf) (Erişim:28.12.2017)
- Wickberg, S. (2013). Technological innovations to identify and reduce corruption, 1-8. <http://www.u4.no/publications/technological-innovations-to-identify-and-reduce-corruption/> (Erişim:30.01.2018)
- WTO (2013), Agreement on trade facilitation, Ministerial decision of 7 December 2013, [https://www.wto.org/english/tratop\\_e/tradfa\\_e/tradfa\\_e.htm](https://www.wto.org/english/tratop_e/tradfa_e/tradfa_e.htm) (Erişim:28.01.2018)

# Endüstri 4.0 İle ÇHC'nin Büyümesinin Ödeme Şekilleri ve Dijital Para Üzerine Etkisi

## Özet

Endüstri 4.0, endüstriyel üretimde hızlilik, verimlilik ve yüksek düzeyde kalite elde edilmesini sağlamış; bu durum üretimin daha da artmasına neden olmuştur. Bağlantılı olarak, maliyetler düşmüş, kazanç artmıştır. Üretimdeki bu arz artışından dolayı, mal satışları güçleşmiş, bu sebeple ödemeler kredilendirilmiş; dolayısıyla ticaretin kolaylaştırılması söz konusu olmuştur. Ödeme şeklinin peşin ödeme yerine mal mukabiline dönüşmesiyle, dış ticarete genişlemeler oluşmuştur. Endüstri 4.0 öncesinde, arz yetersizliği büyüyen küresel ticaretin önünde engel teşkil ederken; bu süreçle birlikte Dolar/Euro ile ödeme zorunluluğu yeni bir handicap olarak ortaya çıkmıştır. Gelişmiş ve gelişen ülkeler yeni, farklı ve kolay çıkış yolları aramaya başlayıp ulusal paralarıyla ticaretlerini geliştirirken; ÇHC "ortak yatırımcı", "yapıcı ortak" ve "komple gelişim ortağı" uygulamalarını hayata geçirerek gelişen bu küresel ticaret ortamında yeni bir önder vasfı kazanmıştır. ÇHC'nin bu sayede gelişen ve gelişmemiş ülkelerin alt yapı ve enerji kaynaklarına yönelik ticari ve finansal destek sağlaması; Dolar'ın küresel ticaretteki egemenliğinin kırılma noktasına gelmesine sebep olmuştur. Bu kapsamda, gelişen ülkelerin, finans dünyasında, ödeme şekli olarak mal mukabilinden takasa dönecekleri ve ardından kısa süre içinde dijital paraya yönelecekleri öngörüsü bu makalenin odağını oluşturmuştur.

**Anahtar Kelimeler:** Endüstri 4.0, ÇHC Büyümesi, Mal Mukabili Ödeme, Dijital Para.

**JEL Sınıflandırma Kodu:** B27, E52, F45

## The Influence of Industry 4.0 And China's Development on Payment Rates and Cryptocurrency

### Abstract

Industry 4.0 caused an increase in the speed of industrial production, productivity and high quality; and also an increase in production. Relatedly, costs decreased and gainings increased. As a result of this increase in supply, product sales grew difficult, and provide loan facilities came into question. Thus, trade facilitations arose. As the made of payment changes into cash against goods instead of cash payment, foreign trade expansions occurred. Before Industry 4.0, insufficient supply has posed an obstacle over growing global trade; however, this time, payment obligations regarding Dollars/Euros came forth as a new handicap. While developed and developing countries try to enhance their tradership by searching new and easy way outs by using their national currencies; China has come forward as a pioneering model via putting the notions "co-investor", "constructive partner" and "complete development partner" into practice. China's subsidization concerning developing and less developed countries' infrastructures and energy sources, by this means caused a damage in Dollar's dominance in the global trade. Within this scope, the prediction of this study is that, the made of payment in developed countries shall change into cash against goods instead of barter, and subsequently into cryptocurrency in a short time.

**Keywords:** Industry 4.0, China's Development, Cash Against Goods, Cryptocurrency.

**JEL Classification Codes:** B27, E52, F45

## Giriş

“Endüstri 4.0” Sanayi Devrimi’nin Almanya’nın öncülüğünde ABD, Japonya, Çin Halk Cumhuriyeti (ÇHC) ve Rusya’da hayata geçirilmesi ile büyük veri tabanı, nesnelerin interneti, bulut bilişim, siber güvenlik denilirken; dijitalleşme sonucu sanayide hız, verim ve kalitenin en yüksek düzeye çıkması, üretimde kazanç düzeyinin yukarı çekilmesi, Dünya Ticaret Örgütü ve Dünya Gümrük Örgütüyle gelişmiş devletlerin ticaretinin kolaylaştırılması amacıyla üretimdeki bu yüksek artış ve maliyet düşüklüğünün yarattığı kazançlarının tüketici ülkelere finansal destek olarak yönlendirilmesi, satışların da mal mukabili ödeme şekline dönmesini kaçınılmaz kılmıştır.

Endüstri 4.0 dışında global ticareti en çok etkileyen, hatta yönlendiren ve finans dünyasına hakim olan Dolar ile Euro’nun yerine, yeni bir para biriminin aranması, icat edilmesi, finans kurumlarının yeniden düzenlenmesi çabaları gündemin ortasına oturmuştur. ÇHC’nin ekonomik gelişimi, hızlı büyümesi ve gelişmekte olan ülkeleri kredilemesi ticaret savaşlarını hızlandırırken; ulusal paralar yanı sıra, (Dolar/Euro dışında) ortak kullanım için dijital para biriminin arayışını arttırmıştır.

## 1. Endüstri 4.0 ve Ticaretin Kolaylaştırılması

### 1.1. Endüstri 4.0

2000 yılından itibaren Almanya’nın önderliğinde başlayan ve ABD, Japonya, AB ve ÇHC’nin üretim sistemlerinde geliştirilen Endüstri 4.0 Devrimi; Endüstri 3.0’daki elektronik bilgi birikiminin, oluşturulan bilişim ve otomasyonun; üretime operasyonel ve online aktarılması, internet ağının oluşturulması, PC’lerin akıllı cihazlara evrilmesi, akıllı şebekeler (Bulut Bilgi İşlem) üzerinden iletişimin geliştirilmesi ile bilişimin üretime aktarılmasıdır.

Endüstri 4.0 ile AR-GE ve inovasyon önem kazanırken, üretimde sürekli iyileştirme, yakın takip üretim,

online izleme süreci, akış takibi, hata önleyici ve kalite kontrollü düzenekler geliştirilmiştir. Üretimde; simülasyon, akıllı ve öğrenilebilir ileri robotlarla, big data ve bulut bilişimle, gelişmiş imalat ortaklıkları kullanılmaya başlanmıştır.<sup>1</sup>

### 1.2. Üretim Fazlası ve Dijital Kontrol

Dünya Gümrük Örgütü ve Dünya Ticaret Örgütü, Endüstri 4.0’ın yarattığı büyük veri tabanı ile dijital gümrük ve maliye konseptini hazırlamışlar, sanayi ve ticaret alanlarında yer alan tüm katılımcı aktörler, işbirlikçi ve paylaşımcı olmak zorunda kalmış ve özellikle Gümrük ve Maliye üniteleri farklı ülke ve farklı ünitelerden gelen çeşitli bilgilerin depolanmasıyla büyük ölçekli verilere ulaşmıştır. Gümrük ve Maliye idareleri bu oluşan büyük veri tabanıyla “risk analizi” yapabilirliklerini arttırmışlar, henüz bilinmeyen veya yaşanmamış olaylar karşısında bile, bu büyük veri tabanıyla (otomasyon sayesinde) daha sağlam ve doğru öngörülerle başarılı ve tutarlı kararlar oluşturmaya başlamışlardır. Gümrük idareleri öngörülerinde tutarlılık gösterirken, hızlı karar ve kolay analizlerle işlemlerin kolaylaştırılıp, basitleştirilmesini de sağlamışlardır. Bu “dijital gümrük” ortamında tüm ülkeler; özellikle lojistik hizmetlerinde, eşyanın ülkeler arasındaki aktarımı, depolanması, taşınması, gümrüklenmesinde çözüm sürecini kısaltılarak, zaman kazancıyla maliyetlerin fevkalade düşürülmesini, rekabet gücünün artırılmasını temin etmişlerdir.<sup>2</sup>

Ülkeler arasındaki dijital gümrük uygulamaları ve büyük veri tabanı paylaşımı ile ortak, standart ve basit gümrük sistemleri oluşturmaları, ülkelerin gümrük uygulamalarında eş güdümü arttırmıştır. Bu da ülkeler arasındaki ticaretin kolaylaştırılmasına büyük katkı sağlamıştır. Veri toplama ve değerlendirme

<sup>1</sup> “Endüstri 4.0 Devrimi ile Gümrük ve Ticaret Bakanlığı” makalesi, Nadir Elibol, Gümrük ve Ticaret Müfettişleri Derneği Dergisi 2016 (sayı 9)

<sup>2</sup> “Endüstri 4.0 Devrimi ile Gümrük ve Ticaret Bakanlığı” makalesi, Nadir Elibol, Gümrük ve Ticaret Müfettişleri Derneği Dergisi 2016 (sayı 9)

dirme yöntemlerindeki standartların oluşturulması ve ortak kullanıma açılması, gümrükleme öncesinde bilgi paylaşımı ile risk yönetiminde güçlü bir sistem yaratırken gümrükleme sonrasında gerçekleştirilen sonradan kontrol ve denetim uygulamalarında da büyük kolaylık ve doğru tespitlerin yapılmasına imkan vermiştir. Sonradan kontrolün etkin kullanılmasıyla yolsuzluk ve usulsüzlüğün önüne geçilmesi, büyük veri paylaşımıyla da ödemelerde oluşabilecek aksama ve gecikmelerin önlenmesini, mal bedeli tahsilatının güvence altına alınmasını sağlamıştır.

Dijitalleşme ve büyük veri paylaşımıyla gümrük personellerinin bilgi, görgü ve tecrübesi artmış, belirsiz sonuçlar doğurabilecek problemler, kolayca çözülebilir hale gelmiştir. Öncelikle Tek Pencere Sistemi, Yetkilendirilmiş Yükümlü Statüsü, Ortak Sınır Gümrük Yönetimi ile kurumlar arasında bilgi akışı ve karar tesisi hızlanırken; kağıt ortamından dijital ortama geçiş hızının yanında sahtecilik ve kaçakçılıkla mücadelede de önemli aşamalara gelinmiş, olayların denetim ve izlenebilirliği artmıştır. Gümrük işlemlerindeki mevcut karmaşa ve düzensizlik de nispeten önlenmiştir. Bu durum idarelerin verimliliğini artırırken ticaret açısından da sermayeye sağladığı büyük kolaylık ve güvence ile sermayenin kayıplarını önleyerek büyük kazançlar sağlmasına yardımcı olmuştur.<sup>3</sup>

Ancak, dış ticarete çözülemeyen tek nokta; mal bedelinin ödeneceği döviz cinsi ve dolara endeksli kur politikası ile faiz savaşı olmuştur. Ülkeler, alış ve satışlarında dolara endeksli ulusal paralarında büyük kayıplar yaşarken, üzerlerindeki ABD ve AB kontrolünü de hissetmeye başlamışlardır. ABD'nin önderliğinde 1947 yılında kurulan Dünya Ticaret Örgütü, günümüzde global ticaretin kolaylaştırılmasını tek hedef olarak belirlerken tüketici ülkelerin

(finansman yetersizliğinden dolayı) Dolar ve Euro cinsinden satın aldıkları mallar için ödeme güçlüğü çekmesini göz ardı etmiştir. Böylece peşin ödemeye zorlayan tekelci üretici veya tekelci eşya ticareti, ticaretin kolaylaştırılması önünde en büyük sorun olarak ortaya çıkmıştır.

### 1.3 Kredilendirme ve Mal Mukabili Ödemeye Dönüşüm:

Dijital gümrük uygulamaları veya Endüstri 4.0 öncesinde dış ticaret firmaları, ülkelerdeki gümrük ve sınır uygulamalarında, alıcı firmaların güvenilirliği ve ödeyebilirliğindeki belirsizlikten dolayı mal bedeli ödemelerinde peşin ödeme tercih edilirken veya tekelci üreticilerin zorlamasıyla peşin ödeme kullanılırken; dijitalleşme ve ortak büyük veri paylaşımı; mal hareketinde kolaylık sağlaması (ticaretin kolaylaştırılması) gibi, mal bedelinin tahsilinde de (transferinde) sağladığı güven ve kolaylıkla, satıcıları ödemelerde esnekliğe yöneltmiştir. Bu güven ve kontrol ortamında, dış ticaret ödemeleri peşin ödemeden mal mukabili ödeme şekline dönmeye başlamıştır.

Endüstri 4.0 ile gelişmiş ülkelerin üretimlerindeki artışına karşılık çoğalan malın satışı için finansman yetersizliğinden dolayı alıcısının oluşmaması ve yapılamayan alışverişlerin stokları arttırması, gelişmiş ülkeleri ödeme şekillerine farklı çareler ve kolaylıklar aramaya yönlendirmiştir. Alıcı konumundaki ülkelerdeki parasal (finans) yetersizliğinin giderilmesi amacıyla da Endüstri 4.0'ın yarattığı üretim fazlası eşyanın satışı için düşük faizli krediler açık tutulmuş ve tüketimini müteakip mal bedelinin üreticiye geri ödenebilmesi yolları denenmeye başlanmıştır. Tüketici ülkeler, ithalat bedellerini düşük faizli kredilerle ödemeye ve dolara endeksli de olsa mal mukabili ödeme şekline doğru yönelmeye başlamışlardır.

### 1.4. Türkiye'de Değişim:

2014 yılından itibaren ihracatımızda Almanya, İngiltere, Irak, İtalya ve ABD arasındaki ilk beş ülkeye

<sup>3</sup> "Endüstri 4.0 Devrimi ile Gümrük ve Ticaret Bakanlığı" makalesi, Nadir Elibol, Gümrük ve Ticaret Müfettişleri Derneği Dergisi 2016 (sayı 9)

zaman zaman Birleşik Arap Emirlikleri, Fransa ve İran da katılmış, ancak ithalatımızda ÇHC, Almanya ve Rusya ilk üç sırada yer alırken İtalya ve ABD dördüncü ve beşinci sıraları değiştirerek paylaşmışlardır. Zamanla Almanya, İtalya, Fransa başta olmak üzere AB Ülkeleri mal mukabili ödeme yolunu seçmişlerdir.

İthalatımızın içinde ÇHC'nin birinci sıradaki yerini muhafaza etmesinin sebebi damping, kalite kontrolü gibi engelleyici tedbirlere rağmen “*daima en uygun fiyata sahip olması*” söylenebilecek iken Rusya'nın ikinci veya üçüncü sıralardaki yerini koruması büyük enerji ithalatımızın tek kaynağı konumunda bulunmasındandır. Her ikisinin de peşin ödeme şeklini tercih etmesi, ithalatımızda ÇHC'nin %10-12, Rusya'nın da %8-10 oranlarda peşin ödeme ile pay almasına neden olmuştur. Peşin ödemeli ithalatımızın hemen hemen yarısı tekelci zorunluluk ve mecburiyetten dolayı bu iki ülkeden yapılmıştır. Bu ülkeler malın cinsi ve tekelci konumlarından dolayı mal mukabili ödeme şekline dönme ihtiyacı görmemişlerdir. Diğer ülkeler ise mal mukabili ödeme şeklini zamanla uygun bulmuşlardır.<sup>4</sup>

**TABLO (A)**

İTHALAT				
	2014	2015	2016	2017
Almanya	22.370 (%9,23)	21.352 (%10,30)	21.475 (%10,81)	21.302 (%9,09)
ÇHC	24.918 (%10,29)	24.874 (%12,00)	25.441 (%12,81)	23.371 (%9,98)
Rusya	25.321 (%10,45)	20.402 (%9,84)	15.162 (%7,63)	19.546 (%8,35)
ABD	12.728 (%5,25)	15.195 (%7,33)	10.889 (%5,48)	12.018 (%5,13)
İtalya	12.056 (%4,98)	10.658 (%5,14)	10.218 (%5,14)	11.321 (%4,83)
Diğer	144.785	114.745	115.390	146.598
<b>Toplam</b>	<b>242.177</b>	<b>207.226</b>	<b>198.576</b>	<b>234.156</b>

**TABLO (B)**

İHRACAT				
	2014	2015	2016	2017
Almanya	15.130 (%9,61)	13.412 (%9,32)	13.998 (%9,82)	15.136 (%9,63)
ÇHC	9.887 (%6,28)	10.559 (%7,34)	11.660 (%8,18)	9.616 (%6,12)
Rusya	7.132 (%4,53)	6.886 (%4,79)	7.606 (%5,34)	8.481 (%5,40)
ABD	12.911 (%8,20)	8.550 (%5,94)	7.637 (%5,36)	9.060 (%5,77)
İtalya	6.288 (%3,99)	9.360 (%6,51)	6.623 (%4,65)	8.654 (%5,51)
Diğer	106.042	95.047	95.009	106.148
<b>Toplam</b>	<b>157.390</b>	<b>143.814</b>	<b>142.532</b>	<b>157.094</b>

Kaynak: Gümrük ve Ticaret Bakanlığı, Risk Analiz ve Kontrol Genel Müdürlüğü aylık veri bülteninden Nadir Elibol tarafından düzenlenmiştir.

<sup>4</sup>Gümrük ve Ticaret Bakanlığı, Risk, Analiz ve Kontrol Genel Müdürlüğü'nün 2014-2017 “aylık dış ticaret bülteni” verileri



Tablo A ve B’den görüleceği üzere, Almanya’nın ithalatımızda ikinci sırada (%9-11), ihracatımızda ise (%9-10 ile) birinci sırada oluşu, keza İtalya’nın ithalatta beşinci sırada (%5), ihracatta da dördüncü sırada (%4,5-5,5) yer alışı değerlendirme dışı tutulursa; Türkiye’nin ithalatında mal mukabili alışlarından daha düşük oranda da olsa ihracatı (AB ülkeleri gibi) tamamen mal mukabili satışlar şekline dönüşmüştür.

Ülkemiz mal mukabili ödeme şekline dönme sürecini en doğru yaşayan ithalatçı ülke konumundadır. 2008 kriz sonrası 2014 yılına kadar C/1 ve D/1 tablolarında mal mukabili ve peşin ödeme şeklinin düzenlenmesi, 2014 yılından günümüze kadar da ithalat ve ihracat işlemlerinde yapılan ödeme şekillerinin Tablo C/2 ve D/2’de izlenmesi, Endüstri 4.0 uygulaması sonucu doğan üretim fazlası ile uygulamada ticareti kolaylaştıran “dijital gümrüklerin”, ödeme şekilleri üzerindeki olumlu etkisini de kolayca ortaya koymaktadır.

**TABLO (C/1)**

İTHALAT (Milyon Dolar)						
	2008	2009	2010	2011	2012	2013
<b>Mal Mukabili Ödeme</b>	38.947 (%18,55)	29.648 (%19,72)	34.719 (%18)	42.854 (%17,38)	43.858 (%18)	77.760 (%31,46)
<b>Peşin ödeme</b>	95.972 (%45,71)	68.655 (%44,70)	95.437 (%49,52)	111.372 (%45,16)	107.424 (%44,08)	117.626 (%47,58)

Kaynak: Türkiye İstatistik Kurumu (2008-2013 yılları)

**TABLO (D/1)**

İHRACAT (Milyon Dolar)						
	2008	2009	2010	2011	2012	2013
<b>Mal Mukabili Ödeme</b>	75.415 (%56,99)	60.757 (%58,59)	67.473 (%58,32)	81.351 (%59,57)	87.388 (%56,54)	93.836 (%62,07)
<b>Peşin ödeme</b>	8.724 (%6,59)	8.099 (%7,81)	8.819 (%7,62)	9.682 (%7,09)	21.882 (%14,16)	15.144 (%10,02)

Kaynak: Türkiye İstatistik Kurumu (2008-2013 yılları)

**TABLO (C/2)**

İTHALAT (Milyon Dolar)				
	2014	2015	2016	2017
<b>Mal Mukabili</b>	70.226 (%28,99)	67.995 (%32,83)	81.247 (%40,91)	105.968 (%45,25)
<b>Peşin ödeme</b>	120.629 (%49,81)	96.012 (%46,36)	77.785 (%39,17)	79.029 (%33,75)
<b>Vesaik mukabili</b>	14.920	10.692	9.031	9.590
<b>Akreditif</b>	18.442	14.654	11.237	12.109
<b>Diğerleri<sup>1</sup></b>	17.960	17.709	19.277	27.460
<b>Toplam</b>	<b>242.177</b>	<b>207.062</b>	<b>198.577</b>	<b>234.156</b>

**TABLO (D/2)**

İHRACAT (Milyon Dolar)				
	2014	2015	2016	2017
<b>Mal Mukabili</b>	102.701 (%65,25)	95.016 (%66,02)	94.904 (%66,55)	99.787 (%63,52)
<b>Peşin ödeme</b>	14.911 (%9,47)	13.965 (%9,70)	15.541 (%10,89)	21.216 (%13,50)
<b>Vesaik mukabili</b>	24.204	21.426	20.630	21.532
<b>Akreditif</b>	11.202	9.702	8.163	9.578
<b>Diğerleri</b>	4.372	3.812	3.372	4.981
<b>Toplam</b>	<b>157.390</b>	<b>143.921</b>	<b>142.610</b>	<b>157.094</b>

Kaynak: Gümrük ve Ticaret Bakanlığı, Risk, Analiz ve Kontrol Genel Müdürlüğü aylık veri bülteni'nden Nadir Elibol tarafından düzenlenmiştir.(2014-2017 yılları)

Tablo C/1 ve C/2 de görüldüğü üzere Endüstri 4.0 ile üretim fazlası olan ülkelerin (ülkemize mal satanlar); satışı kolaylaştırmak için (2015 yılından itibaren kaynak kullanımı destekleme fonunun da kalkmasıyla) her yıl %4-6 oranlarında artan şekilde ithalatta mal mukabili ödeme şekline yöneldikleri görülecektir.

İthalatımızda mal mukabili ödeme şekli %18-19'larda iken; 2013 yılında %31, 2014 yılında %29, 2015 yılında %33, 2016 yılında %41 ve 2017 yılında da %45'e yükselmiştir. Dolayısıyla Türkiye'nin ithalatındaki peşin ödeme şekli de 2008 yılından 2014 yılına kadar %45-50 oranlarında iken, 2015 yılından itibaren yıllar itibariyle %46, %39 ve %34'e kadar düşmüştür. Bu durum ise Endüstri 4.0 sonrasında üretici ülkelerin peşin tahsilattan vazgeçerek ürünlerini satabilmek için mal mukabili ödeme şekline yöneldiğini göstermektedir.<sup>5</sup>

Aynı şekilde Tablo D/1 ve D/2'den de görüleceği üzere, Türkiye'nin mal mukabili ihracatının %55-60'lardaki oranının (gelir politikası açısından) azaltılması hedeflenirken artma eğiliminde olmasından dolayı ancak %60-65'lerde bu oran korunabilmiş, peşin ödeme şekilli ihracatımız ise 2008-2014 yılları arasında %10'larda iken bu nedenle artamamış ve %10-13 oranları arasında yerini korumuştur.

Son yıllarda global ticaretin büyümesinin ana sebebi, Dünya'da ve Türkiye'de ödeme şeklinin kolaylaştırılması iken eşyaların tüketiciye ulaşmasında üretici sermayesinin bir süre daha (satış sürecinde) kullanılması dolayısıyla Endüstri 4.0 ile üretimde yaratılan kazancın tüketici ülkelerle paylaşılması noktasına gelmiş olmasıdır.

<sup>5</sup> Gümrük ve Ticaret Bakanlığı, Risk, Analiz ve Kontrol Genel Müdürlüğü'nün 2014-2017 "aylık dış ticaret bülteni" verileri

## 2. ÇHC'nin Büyümesi ve Ticaretin Kolaylaştırılması

### 2.1. Global Ticarete Batı Sermayesinin Egemenliği:

II. Dünya Savaşının 1945 yılında bitimiyle birlikte Avrupa'nın ekonomik egemenliğinin ABD'ye geçmesi ile ABD'nin 2000 yılına kadar (11 Eylül olaylarına kadar) Asya, Avrupa, Afrika'daki hükümler, ABD önderliğinde kurulan BM, Dünya Bankası, Uluslararası Para Fonu, Dünya Ticaret Örgütü, Dünya Gümrük Örgütü ile finansal gücü; değişen yeni Dünya düzeni ile kırılma göstermiştir. Rusya, İran, Ortadoğu, Kolombiya ve Venezüella'daki ABD'nin başarısız siyasi ve ekonomik politikaları, ABD ile birlikte G7 (Amerika, Kanada, İngiltere, Almanya, Fransa, İtalya ve Japonya) Ülkelerinin 21. yüzyılda global ekonomi üzerindeki mutlak etkilerini kaybetmesine neden olmuştur. Gelişen ülkeler Malezya, Endonezya, Hindistan, Brezilya, Meksika, Türkiye ve Güney Afrika'nın gruplaşmasına, Şangay Beşlisi'nin de (Rusya, ÇHC, Kazakistan, Kırgızistan, Tacikistan, Özbekistan) komşuluk ticaretine yönelmelerine zemin hazırlamıştır.

Batı olarak tanımlanan bu (G7) ülkelerin geliri, 25-30 yıl içerisinde (1973'den 2001 yılına) %58,7'den %52'ye gerilemiş, aynı dönemde Asya Ülkelerinin geliri de %16,4'den %31'e yükselmiştir. 2001-2018 yılları arasındaki dönemde ise bu oranın (%45/%55 oranına) Asya Ülkeleri lehine, Batı ülkeleri aleyhine geliştiği gözlenmiştir.<sup>6</sup>

<sup>6</sup> ÇHC'in Yönetimi, Xi Jinping, çeviri Foreign Languages Press ve Kaynak Yayınları, Temmuz 20017, Kaynak Yayınları, No 879, sayfa 520

Batı sermayesinin egemenliği, 2000 yıllarından itibaren BRICS (Brezilya, Rusya, Hindistan, ÇHC ve Güney Afrika) üyesi ülkelerle birlikte tamamen Asya lehine dönmüştür. Brezilya, Rusya, Hindistan ve Güney Afrika'nın yeraltı ve yerüstü zenginliklerinin (özellikle su, orman, toprak ve madenler) ortak yatırımlarda kullanılması, bunlar için gerekli alt yapının ortak geliştirilmesi, batı egemenliğini azaltan en önemli neden olmuştur.

Bu ülkeler arasındaki ortak yatırım ve alt yapı bedellerinin, kıymetli madenlerle (bakır, demir, çinko, altın, gümüş vs) takas olarak değiştirilmesi, kıymetli madenlerin artan değerlerinin doğru kullanılması, Dünya ticaretinde Batı egemenliğini azaltmıştır.

Keza; 2001 yılından günümüze kadar BRICS Topluluğu'nun ekonomik dengeleri değiştirmesi gibi, SHANCHAI Birliği de (her ne kadar siyasi bir görünüm taşıyor görünse de) bu üye ve komşu ülkelerin (Rusya, ÇHC, Kazakistan, Kırgızistan, Tacikistan ve Özbekistan) elindeki zenginliklerin ortak kullanılması, işletilmesi veya takas işlemleri ticarete batı egemenliğini tamamen kırmıştır.

Gelişen ülkelerin (Mısır, Endonezya, İran, Meksika, Pakistan, Türkiye, Arjantin, Avustralya, Brezilya, Güney Afrika, Güney Kore, Hindistan, Suudi Arabistan) bu ekonomik dengeyi tek bir ülkenin (ABD) egemenliğinden çıkarmaya çalışması ve global ticarete ÇHC'nin önderliği, Birleşmiş Milletlerin ABD, İngiltere, Fransa, ÇHC ve Rusya daimi temsilciliklerinin yarattığı, gelişen ve gelişmemiş ülkeler üzerinde ki IMF, Dünya Bankası etkisini ve batı sermayesinin egemenliğini zamanla daha da azaltmıştır.<sup>7</sup>

<sup>7</sup> ÇHC'in Yönetimi, Xi Jinping, çeviri Foreign Languages Press ve Kaynak Yayınları, Temmuz 20017, Kaynak Yayınları, No 879, sayfa 520

## 2.2. Ticaret ve Finans Dünyasında ÇHC'nin Egemenliği:

Mao Zedung'un 1949 yılından 1978 yılına kadar büyüme modelini uygulayan ÇHC, Deng Xiaoping'in liberal ekonomiye geçişi ile başlattığı ekonomi politikaları sonucunda, ucuz emek gücü ile batı sermayesinin ülkeye çekilerek yıllık %10 büyüme hızıyla, küresel tüketim mallarının ucuzlamasına neden olmuştur. Bunun sonunda da hammadde fiyatlarının artması, toprak, su, orman ve petrole olan ihtiyacın çoğalması, çok uluslu sermayeyi küresel operasyonlara yöneltmiştir. Ucuz mal imalat ve tedarikini üstlenmiş olan ÇHC'nin, yabancı ortaklarının teknolojik desteğiyle 2000'li yılların başında Endüstri 4.0'ı yakalaması ile enerji kaynaklarının ortak kullanımında "güvenilir ortak" özelliği kazanmıştır.

ÇHC yüksek büyüme oranı ile devam ettiği takdirde zamanla büyümenin hammadde açığını arttıracaklarını görmüş, Ortadoğu ve Avrupa egemenliğini ABD'ye bırakarak Asya'da özellikle Rusya ve Hindistan ile "iyi komşuluk" konumunu geliştirmiştir. Hammadde ihtiyacını karşılamak için Afrika, Orta Asya, Avustralya ve Güney Amerika'da, özellikle gelişen ülkelerle, "yapıcı ortaklık" ve uluslararası ilişkilerde "dik katli gözlemci, dinleyici, destekçi" rolünü üstlenmiş, Asya kaplanlarına (Güney Kore, Tayvan, Singapur, Hong Kong, Malezya, Tayland, Endonezya, Vietnam'a) "görünmez destekçi" olmuş, gelişen ve gelişmekte olan ülkelere ortak kazançla rol modeli olmuştur. Böylece emperyalist ve sömürgeci Batı düşüncesinden farklı olarak hammadde üreticisi veya sahibi gelişmemiş ülkelerle yakın ilişkiler geliştirmiştir. Bu ülkelerin alt yapı ve yatırımlarının bedelini, o ülkelerin hammaddesiyle takas yolunu seçmiştir. Böylece hem ülkesinin büyümesi için gerekli

hammaddenin teminini güvence altına almış, hem de dünya siyasetine ve dünya ekonomisine yeniden şekil vermeye başlamıştır.<sup>8</sup>

Günümüzde ÇHC, ABD'nin en çok ithalat yaptığı ülke olmuş, yarattığı dış ticaret fazlasıyla (2008'de 1,81 Trilyon dolar) sürekli ABD Hazine Bonosu almış, 2010 yılında gelen yabancı sermaye kadar yurt dışına yaptığı yatırımlarla kendi sermayesini ülke dışına aktarmıştır. 2015-2016 yıllarında ABD ve AB'nin pek çok stratejik firmasını, limanını ve fabrikasını satın almıştır. ÇHC, global ticaretteki egemenliğini arttırmak için 2016 yılında yurtdışında 170 milyar \$ yatırım yaparken, 5410 ÇHCLI firmanın 160 ülkedeki yatırımını "rasyonel yatırım" adı altında yeniden düzenlemiştir. Kuşak Yol Projesi (OBOR-One Belt, One Road), Avrupa-Kafkasya-Asya Ulaştırma Koridoru (TRACECA-Europe – Caucasia - Asia Transportation Corridor) ve petrol ve maden alanlarındaki projelerle 2017 yılında 118,7 milyar dolarlık yeni Ortak Yatırım Projesi hazırlamıştır. 184,3 milyar dolarlık yeni sözleşmeler imzalanmıştır. Dünya ticaretine egemenliğini arttırmak için (OBOR) Kuşak Yol Projesi'ne 102 milyar \$ ayrılmıştır.<sup>9</sup>

Gelişmekte olan ülkelerin (özellikle Afrika'da) alt yapı eksikliğini görerek, 48 Afrika ülkesinin birliğini sağlamış, Tanzanya-Zambiya demiryolunu gerçekleştirerek, "karşılıklı yarar" ilkesini ticarete yerleştirmiştir. Afrika Kalkınma Bankası'na verdiği karşılıksız 9 milyar \$ yardım paketi ile ÇHC, Afrika için "değerli bir ticaret ortağı", "yatırım finans kaynağı" ve ayrıca "komple gelişim ortağı" olduğunu Afrika kıtasına benimseterek, kıta ticaretine egemen ol-

<sup>8</sup> ÇHC'in Yönetimi, Xi Jinping, çeviri Foreign Languages Press ve Kaynak Yayınları, Temmuz 20017, Kaynak Yayınları, No 879, sayfa 520

<sup>9</sup> www.tasam.org/tr (ÇHC'in yurtdışı yatırımları)

muştur. Bu egemenliği tek başına değil BRICS BANK (100 milyar \$ sermayeli) vasıtasıyla Rusya, Brezilya, Hindistan ve Güney Afrika Cumhuriyeti ile gerçekleştirmiştir. Afrika'daki Batı egemenliğini (ABD, AB, Türkiye ve Güney Kore egemenliğini) kırmıştır.<sup>10</sup>

ÇHC'nin 2020'de 18 Trilyon \$ tasarruf edeceği beklendiğinden, TRACECA Projesi'ne 50 milyar \$ alt yapı yatırımı için fon ayırırken; 2008'de 50 milyar \$'dan başlayan dış yatırımlarının 2018'de 885 milyar \$'a ulaşması beklenmektedir.<sup>11</sup>

ÇHC, sahibi olduğu ABD Hazine Bonolarını (ihraç edilen ABD tahvillerinin %60'ı ÇHC'nin elindedir) başka bir dövize çevirecek veya satacak olursa Doların değeri düşeceğinden, elindeki tahvillerin değeri de düşecektir. Bu durum iki ülkenin yararlarını birbirine bağlı duruma getirmektedir. ABD (Obama) ile ÇHC (Xi Jinping) arasında "yeni ilişki" modelinin geliştirilmesi (7 Haziran 2013), AB ile ÇHC arasında dostluk ve işbirliği köprüsünün kurulması (1 Nisan 2014) mutabakatlarıyla, 2017 Davos görüşmesinde ÇHC Cumhurbaşkanı Xi Jinping'in diğer ülkelerin korumacı sistemlere geçmesi halinde, küresel ticaretin daralacağını savunması, ticaret savaşları veya kur savaşları yerine ticaretin kolaylaştırılması önerisi, ticaret ve finans dünyasında artık ÇHC'nin egemenliğinin hissedildiğini göstermektedir.<sup>12</sup>

Doların global tedavüldeki ana döviz olma konumundan dolayı da, ticari ilişkilerde Doğu Asya, Orta Asya, Afrika ve Latin Amerika ülkeleri ÇHC'nin yanında yer alırken; Avrupa ve Ortadoğu ülkeleri ise ABD tarafında yer almıştır.

<sup>10</sup> www.cinnabzi.com (ÇHC'in 2017 yurtdışı yatırımları)

<sup>11</sup> www.cinnabzi.com (ÇHC'in 2017 yurtdışı yatırımları)

<sup>12</sup> ÇHC'in Yönetimi, Xi Jinping, çeviri Foreign Languages Press ve Kaynak Yayınları, Temmuz 20017, Kaynak Yayınları, No 879, sayfa 520

Donald Trump ile yüksek değerli Dolar uygulamasına gidilmiş, yurtdışındaki ABD sermayesi yüksek faizle ülkeye geri çekilmiş, Endüstri 4.0 ile düşük maliyetlerle yerli üretimi arttırma hedeflenmiş, üretimin gelişimi, dağıtımı ve satışı için alt yapılar yenilenmiş, ithalatın özellikle de ÇHC kaynaklı ithalatın azaltılması ve ihracat geliştirilmesi ile ödemeler dengesi açığının ortadan kaldırılması amaçlamıştır. Böylece borçlanma amaçlı tahvil ihracı azalacağından, satılmış tahvillere ödemeler sınırlandırılmıştır.

ÇHC elindeki tahvilleri Dolara çevirerek daha az Dolar elde etmek yerine bu tahvilleri sermaye olarak gelişen ve gelişmekte olan ülkelerdeki ortak yatırımlara harcama yoluna gitmiştir. Özellikle iklim değişikliği ile Kanada ve Rusya'da ortaya çıkan el değmemiş tarım alanları (toprak) ve sondaj ve işletmeye açılacak yeni maden rezerv alanları ile petrol ve doğal gaz yatakları ÇHC'nin büyüme hızına uyararak, gelişmesi ile artacak maden ve enerji ihtiyacını karşılamaya yönelik olacaktır. Doların değer kazanmasıyla kıymetli madenlerin değerlendirilmesi sonucunda ortak ülkelere yarar sağlayacak, ülkelerin kazançları artarken, ÇHC'nin de egemenliği artacaktır.

ÇHC, İran ve Türkiye ile ortak yatırımlar yaparak ve ortak kazançlar sağlayarak Ortadoğu'yu dengelemekte, Pakistan, Bangladeş ve Myanmar ortak yatırımlarıyla Hindistan'la ilişkilerini düzenlemekte, Güney Amerika'da Kolombiya, Venezüella, Bolivya ve Ekvator ortaklıklarla ABD nüfusunu kırmakta, Güney ve Kuzey Kore'yi bir araya getirmeye çalışarak Güney Kore'yi batı blokundan ayırmaya çalışmamakta, Kuzey Kore'ye destek vererek Japonya'ya baskı altında tutmaktadır. Bunlar ve özellikle Almanya'da robotik hukla fabrikası, Fransa'da şarapçılık, İngiltere'de futbol kulübü, Yunanistan'da Pire Limanı işletmeciliği gibi popüler yatırımlar ve

Avrupa ülkelerinde yaptığı özellikle enerji kaynakları ve madenler üzerindeki yatırımlar sonucunda; hem gelişmiş, hem de gelişen ve gelişmemiş ülkelere yeni enerji kaynakları yaratarak ve bunları finanse ederek, kendi büyümesinde doğacak yeni enerji kaynağı ihtiyacını yaptığı sermaye transferi yatırım bedeli karşılığı hammadde takasıyla gidermeye çalışmaktadır.<sup>13 14</sup>

Burada Batının, gelişmemiş ülkelerdeki mevcut kaynakları kullanmaya yönelik çabasına karşılık, ÇHC'nin gelişmemiş ülkelerin gelişmesi için ortak yararlar sağlaması, yatırım finansmanı karşılığı ve hammadde takasıyla global ticarete güç dengelelerini değiştirmeye yönelik olmuştur. ÇHC, ABD'nin tahvil kağıtları ile doların gücünü kırmakla, gelişmemiş ülkeler birlikteliğiyle oluşturulacak ödeme şeklini takasa çevirmekle, belki de önce ulusal paraları, sonrada ortak yeni dijital para ile ticarete yeni ödeme yolları yaratmakla, global finans ve ticarete egemenliği lehine değiştirmeyi amaçlamıştır.

### 3. Değişimin Değerlendirilmesi

Uluslar arası ticarete ödeme şekillerindeki mal mukabili veya takasa yönelik değişim süreci ticareti kolaylaştırırken, global ticarete Dolar endeksine bağlı ulusal paraların ödemede devreye sokulamaması global ticaretin kolaylaştırılması önünde büyük bir sorun olarak önümüzdeki günlerde gündeme gelecektir. Gelecek yıllarda ticareti daraltan en büyük engelin ABD Doları ve AB Eurosu egemenliği olduğu ve ülkelerin ulusal paralarının da ticareti sınırladığı görülecektir.

Bugün ödeme şeklinin tamamen mal mukabili veya takasa dönüşmüş olması, Amerikan Dolarının New York üzerinden, Euro'nun ise Frankfurt üzerinden tüm ticaretin parasal transferinin bankalar üzerinden kontrol edilmesi; mal bedelinin bir yerden bir yere aktarılması, gönderilmesi, ulusal merkez bankalarının başka bir ülkede rezerv tutmak zorunda kalması, ülkeler arasındaki finansal ilişkilerin birkaç ülkenin (ABD ve AB) kontrolü altında kalması, bu vasıta ile (siyasi ve sosyal yönetim farklılıklarda olan) diğer ülkelerin (gizlice) kontrol ve gözetiminin yapılması, ihtiyaç görüldüğünde finansal tedbir ve ambargoların kullanılması veya ülkelerin cezalandırılması, ticarete engel olan batı finans sisteminin değiştirilmesi gerektiğini ortaya çıkarmıştır.

Güney Kore, ÇHC, Japonya, Rusya, Hindistan ve Brezilya gibi ülkelerin ulusal paralarını ticaretlerinde kullanma isteklerinin artması, pek çok ülkeyi yeni çözüm yolları aramaya yöneltmiştir.

Günümüzde İran, Irak, Venezüella ve Rusya'nın mevcut (Dolar ve Euro) ödeme paralarına itiraz etmelerinden dolayı ya savaşla ya da ambargo ile cezalandırılmalarıyla sorun ortadan kaldırılmaya çalışılıyorsa da, Endüstri 4.0 devrimi sonrasında nesnelerin interneti ile robotik uygulamalar hızlandıkça ve arttıkça, bugün Dolar ve Euro egemenliğindeki ödeme şekli mutlaka değişecek ve ticaretin kolaylaştırılması için dijital para devreye girecektir.

Günümüzde kripto paraların (veya dijital paraların) devlet paraları ve kredi kartları ile yarışır hale gelmesinin nedeni, dış ticarete bazı devletlerin tekel kontrolünden bağımsız yeni ödeme araçları aranması ihtiyacı kaynaklıdır. Günümüzde "Blockchain" (blokların zinciri) denilen sistemlerin oluşması, ABD'nin global ticarete kurduğu bu hakimiyeti kır-

<sup>13</sup> When China Rules The World (ÇHC Dünyayı Yönetince), Martin Jacques

<sup>14</sup> China's Second Continent (ÇHC'in İkinci Vatanı:Afrika), Haword W.French

mak içindir. Blockchain’de bugün yaratılan “**Bitcoin**” ve “**Ethereum**” gibi yaklaşık 1500 çeşit dijital para, bu nedenle global alışverişlerde yerini almaya çalışmaktadır. Global ticarete hakim olan veya yön veren devletler bu tür gelişmeleri bugün için belki engelleyebilir veya geçici süreli önlemeye çalışabilirler. Ancak Endüstri 4.0 ile üretimdeki yüksek artış ve verimlilik sonucu fazla üretilen eşyanın satışı, mal mukabili ödemeye yönlendirilmesi gibi, önümüzdeki yıllarda da (dijital gümrük ve maliye örgütlerinin yaratılması gibi) dijital paranın da yaratılması kaçınılmaz olacaktır.

Teknolojisinin güvenilirliğinin de kanıtlanmasıyla, mal mukabili ödeme veya takasa dönüşen günümüz ödemeleri gibi “blockchain” sistemi de bankaları tamamen kaldıracaktır. Bugün kara para aklama odağı gibi gösterilen “blokchain” işlemleri, zaman içinde global ticarete belli devletlerin hakimiyetini kaldıracak ve önümüzdeki yıllarda bankalar gibi, ABD ve AB’nin global ticaretteki etkisi devre dışına çıkarılacak; yeni para birimleri veya dijital paralar ile daha kolay, adil ve özgür bir global ticaret yaratılacak, dünyaya yeniden yön verilecektir.

## Sonuç

Endüstri 4.0’ın ekonomiye dahil olmasıyla fazla üretilen malın satışının sağlanabilmesi için ticaretin kolaylaştırılması, dünya ticaretinin ana hedefi haline gelirken; günümüzde eşyanın kolayca dolaşımı gibi bedelinin ödenmesi de pratiklik kazanacak, ödeme şekli (kredilendirme gibi) tamamen mal mukabili ödeme şekline yönelecek ve hatta takas yolu geliştirilecektir.

Ödeme şekli yanında, ödemeye ilişkin kullanılan dövizin ait olduğu ülkenin kontrol ve yönlendirme

aracı olarak kullanılmasının ve bazı dövizleri ticarete egemen kılma uygulamalarının da, ticaretin önünde engel olarak görüldüğünden, ülkeler mutlaka ortak yeni dijital para arayışına yöneleceklerdir.

Yeni ortak para arayışı ile Doların egemenliğinin kırılması sonucunda; ABD güdümündeki BM Genel Kurulu’nun hiçbir gücü kalmayacağından, IMF ve Dünya Bankası, bunları kuran ABD ve AB’nin çıkarlarının korunması ve siyasi ağırlıklarının ortadan kaldırılması, Dünya Ticaret Örgütü ve Dünya Gümrük Örgütü ile yeni ekonomik kurumsal yapıların oluşturulması söz konusu olacaktır.

Dünya Finans Sisteminin tamamen değiştirilmesi için de, dünya yönetimi yeniden örgütlenmeli, dijital dünya ile finans dünyasına yeniden şekil verilmelidir.

## Kaynakça

- “Endüstri 4.0 Devrimi ile Gümrük ve Ticaret Bakanlığı” makalesi, Nadir Elibol, Gümrük ve Ticaret Müfettişleri Derneği Dergisi 2016 (sayı 9)
- Gümrük ve Ticaret Bakanlığı, Risk, Analiz ve Kontrol Genel Müdürlüğü “aylık dış ticaret bülteni” verileri
- ÇHC’nin Yönetimi, Xi Jinping, çeviri Foreign Languages Press ve Kaynak Yayınları, Temmuz 20017, Kaynak Yayınları, No 879, sayfa 520
- www.tasam.org/tr (ÇHC’nin yurtdışı yatırımları)
- www.cinnabzi.com (ÇHC’nin 2017 yurtdışı yatırımları)
- When China Rules The World (ÇHC Dünyayı Yönetince), Martin Jacques (www.ozetkitap.com)
- China’s Second Continent (ÇHC’nin İkinci Vatanı:Afrika), Haword W.French, 2015 (www.ozetkitap.com)

# Uluslararası Çifte Vergilendirmeyi Önlemeye Yönelik Model Vergi Anlaşmaları ve Anlaşmazlıkların Çözüm Yöntemleri

## Özet

Uluslararası Çifte Vergilendirme (UÇV), dünya ticaretinin küreselleşmesiyle ortaya çıkan bir sorundur. Günümüzde, çokuluslu şirketler ürün maliyetini azaltıcı ve vergisel avantajlar nedeniyle en iyi imkânlar sunan ülkelere yönelmektedir. Bu durum, şirket gelirinin iki farklı ülke tarafından vergilendirilmesi ihtimalini doğurmaktadır. Bu nedenle, ülkeler UÇV'nin önlenmesi için anlaşmalar yaparlar. Bu yönüyle, model vergi anlaşmaları ülkeler için hazır bir metin sağlamaktadır. Çalışmada öncelikle UÇV açısından model vergi anlaşmaları açıklanmıştır. Daha sonra, anlaşmalardan doğan sorunların çözüm yöntemleri belirtilmiştir.

**Anahtar Kelimeler:** Vergi, Uluslararası Çifte Vergilendirme, Model Vergi Anlaşması.

**JEL Sınıflandırma Kodu:** F53, H25, H26, K34

## Model Tax Conventions for Preventing International Double Taxation and Solution Methods of Disputes

### Abstract

International Double Taxation (IDT) is a problem emerged with globalisation of the world trade. Nowadays, multinational companies go towards to countries that offer the best opportunities due to decreasing the cost of goods and tax advantages. This situation results in the possibility of taxation of company's income by two different countries. Therefore, countries make agreements for preventing IDT. From this aspect, model tax conventions provide a prepared text for countries. First, the model tax conventions in terms of IDT are explained in the study. Then, the solution methods of problems arising from conventions are expressed.

**Keywords:** Tax, International Double Taxation, Model Tax Convention.

**JEL Classification Codes:** F53, H25, H26, K34



## Giriş

Dünya ticaretinin küreselleşmesiyle birlikte vergilendirme yetkisinden kaynaklanan bir sorun olarak ortaya çıkan UÇV'yi önlemek amacıyla buna maruz kalan devletler bir araya gelerek bu durumu ortadan kaldırmaya çalışmaktadır. Bu kapsamda devletler arasında varılan mutabakatlar neticesinde belirli koşulları taşıyan anlaşmalar yapılmaktadır.

Vergi mevzuatı ülkemizde olduğu gibi diğer ülkelerde de oldukça zor ve karmaşık bir yapıya sahip bulunmaktadır. Bu bakımdan devletlerin vergiyle ilgili bir alanda anlaşmaya varması belirli bir zamanı gerektirmekte, bu da genellikle her iki taraf için yorucu bir hal almaktadır. İşte bu noktada devletler arasında yapılacak anlaşmaya esas teşkil eden model vergi anlaşmaları söz konusu devletlerin işini kolaylaştırmakta, belirtilen dezavantajları ortadan kaldırarak onlara taslak bir metin sunmaktadır.

UÇV'nin önlenmesine yönelik yapılan anlaşmalara rağmen yine de taraflar arasında anlaşmazlık oluşabilmektedir. Bu durumda ise anlaşmazlık konusu sorunun çözümü için taraflar anlaşma kapsamında veya dışında olmak üzere ulusal ve uluslararası düzeyde muhtelif yöntemlere başvurabilmektedir.

## 1. Uluslararası Çifte Vergilendirme

UÇV; iki veya daha fazla devletin, aynı vergi yükümlüsünü, aynı vergi konusu ile bağlantılı olarak, aynı vergilendirme dönemi için benzer vergilerle vergilendirmesi şeklinde ifade edilmektedir. UÇV, küreselleşen dünya ticaretiyle birlikte ekonomik nedenlerle ortaya çıkmasına karşın, esasen ülkelerin egemenlik hakkı uyarınca vergilendirme yetkisine dayalı olarak ekonomik faaliyetleri vergilendirmek istemesinden kaynaklanmaktadır.<sup>1</sup>

Vergilendirme yetkisini sınırlandıran temel ilkeler kanunlarla saptanmaktadır. Bu ilkeler bir anlamda ülkelerin vergisel sınırlarına ilişkin ölçüt normlar getirmektedir. Bu ilkeler, mülkîlik ve şahsîlik ilkesi olarak iki gruba ayrılmakta, şahsîlik ilkesi de tabiiyet ve ikamet ilkeleri olmak üzere iki alt başlıkta değerlendirilmektedir. Bu ilkelerin devletlerin vergi sistemleri içerisindeki ağırlığı ve uygulanış tarzı, vergilendirme yetkisinin sınırını çizmeleri bakımından UÇV'nin de temel sebebini oluşturmaktadır.<sup>2</sup>

## 2. Model Vergi Anlaşmaları

### 2.1. Model Vergi Anlaşmasına Duyulan Gereksinim

Ulusal düzeyde dahi oldukça karmaşık olan vergi konusunun uluslararası düzeye taşınarak devletler arasında müzakere edilmesi, konuyu iyice karmaşık hale getirebilmektedir. Politik, ekonomik, kültürel ve hukuksal farklılıkları olan iki egemen devletin, bu karmaşa içerisinde bir anlaşma akdetmek amacıyla vergi sistemlerini müzakere etmesi oldukça sıkıntılı bir süreci gerektirir. Model vergi anlaşmalarına duyulan temel gereksinimin sebebi bu sıkıntıyı en aza indirmektir. Model vergi anlaşmaları anılan sıkıntıları bertaraf etmek amacıyla anlaşma imzalamak isteyen taraflara hazır bir metin sunmaktadır. Bu metin sayesinde uzun, yorucu ve çoğu zaman da içinden çıkılmaz hale gelen müzakere süreci en aza indirilmektedir.<sup>3</sup>

### 2.2. Model Vergi Anlaşmaları

Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşmalarına (ÇVÖA) rehberlik etmesi amacıyla çeşitli devletler ve uluslararası örgütlerce hazırlanmış pek çok model vergi anlaşması bulunmaktadır.<sup>4</sup> Ekonomik İşbirliği ve Kalkınma Teşkilatı/Organisation for Economic Co-operation and Development (OECD), Milletler

<sup>1</sup> İbrahim Nihat Bayar, Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşmaları ve Mahsup Sistemi, 1. bsk., Ankara: Maliye ve Hukuk Yayınları, 2006, s. 2, 9.

<sup>2</sup> Bayar, a.g.e., s. 11-12.

<sup>3</sup> Bayar, a.g.e., s. 53.

<sup>4</sup> Bayar, a.g.e., s. 54.

Cemiyeti/League of Nations (MC) tarafından 1921 yılında başlatılan işe devam etmiştir. OECD, MC'nin kaldığı yerden devam ederek; çift taraflı anlaşmaların ilki olan 1928 Cenova, sonraki yıllarda da 1943 Meksika ve 1946 Londra model vergi anlaşmalarını hazırlamıştır.<sup>5</sup> Bugün gelinen noktada dünyada geçerli olduğu söylenebilecek OECD ve Birleşmiş Milletler/United Nations (BM) tarafından hazırlanan iki model anlaşma bulunmaktadır. Bu modellerin her ikisi de devletlerce değil, uluslararası örgütlerce hazırlanmıştır. Bu sayede modeller belli bir devletin amacına hizmet etmemekte ve tarafsızlığını koruyabilmektedir.<sup>6</sup> Model vergi anlaşmalarının tarihsel gelişim süreci aşağıda belirtilmiştir.<sup>7</sup>

\*1921 - UÇV'nin Ekonomik Perspektifi Konusunda MC Tarafından Yapılan Çalışma

\*1928 - MC Tarafından Kabul Edilen Anlaşmalar Serisi (Cenova Model Anlaşması)

\*1933 - MC Tarafından Kabul Edilen Gelir Paylaşımına İlişkin Çok Taraflı Anlaşma

\*1935 - MC Tarafından Kabul Edilen Gelir Paylaşımına İlişkin İki Taraflı Anlaşma

\*1943 - Meksika Model Vergi Anlaşması

\*1946 - Londra Model Vergi Anlaşması

\*1958 - Vergi Anlaşmaları Konusu İçin Kurulan OECD Mali İşler Komitesi

\*1963 - Gelir ve Servet Vergilerine İlişkin Taslak OECD Model Vergi Anlaşması

\*1977 - Gelir ve Servet Vergilerine İlişkin OECD Model Vergi Anlaşması

\*1980 - BM Model Vergi Anlaşması (1992, 1994, 1995 ve 1997 yıllarında revize edilmiştir.)

\*1992 - Revize Edilen OECD Model Vergi Anlaşması

\*2001 - BM Model Vergi Anlaşması

\*2003 - Revize Edilen OECD Model Vergi Anlaşması

## 2.2.1. OECD Model Vergi Anlaşması

### 2.2.1.1. Anlaşmanın Tarihsel Gelişimi

II. Dünya savaşı sonrası yıllarda Marshall yardım fonunun işletilmesi için oluşturulan Avrupa Ekonomik İşbirliği Organizasyonunun/Organisation for European Economic Co-operation (OEEC) kapsamı 1961 yılında genişletilerek OECD haline dönüştürülmüştür. OEEC, 1956 yılında kurulan Mali İşler Komitesini, gelir ve servet vergilerinde UÇV'den kaçınma yolunda somut teklifleri gösteren bir anlaşma modeli hazırlama ile görevlendirmiştir. Vergileme hakkını, oturan ülkeye tanıyan bir model ile maddelerin yorumlanmasına ilişkin bir dizi rapor hazırlayan Mali İşler Komitesi, OEEC'nin 1961 yılında OECD adı altında yeniden düzenlenmesinden sonra da varlığını korumuş ve çalışmalarını sürdürmüştür.<sup>8</sup>

OECD'nin ilk olarak 1963 yılında hazırladığı anlaşma modeli, gerek bu anlaşmada açık bırakılan özel konular, gerek değişen ekonomik ilişkiler, gerekse de vergi sistemlerinin ortaya çıkardığı ihtiyaçlarla ilgili çalışmalar sonucunda gözden geçirilerek 1977, 1992 ve 2003 yıllarında yenilenmiştir.<sup>9</sup>

<sup>5</sup> Ersan Öz ve Fatih Çavdar, Çifte Vergilendirmenin Önlenmesine Yönelik OECD ve Türkiye Uygulamaları, Vergi Dünyası, Temmuz-2012, Sayı: 371, s. 51-66.

<sup>6</sup> Bayar, a.g.e., s. 54.

<sup>7</sup> Çetin Kara, Uluslararası Çifte Vergilendirme ve Türkiye'nin Akdettiği Anlaşmalar, Maliye Dergisi, Eylül-Aralık/1995, s. 85; Murat Çubukçu, Uluslararası Çifte Vergilendirme Sorunu, Yüksek Lisans Tezi, İstanbul Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, 2006, s. 127.

<sup>8</sup> Mehmet Akbay, Milletlerarası Vergi Anlaşmaları, Vergi Dünyası, Sayı: 113, Ocak-1991, s. 5; Çubukçu, a.g.t., s. 129.

<sup>9</sup> Çubukçu, a.g.t., s. 131.

### 2.2.1.2. Anlaşmanın Sistematiği

OECD'nin Mali İşler Komitesi aracılığı ile hazırlanan modeller oldukça güçlü bir organizasyon ürünüdür. OECD'nin bu çalışmaları ÇVÖA imzalanması, uygulanması ve yorumlanması konusunda birçok sıkıntıyı ortadan kaldırmaktadır. OECD, çalışmalarını tüm dünya ülkelerinin vergi sistemlerini inceleyerek ve tüm dünya ülkelerine yönelik olarak hazırlamaktadır.<sup>10</sup>

OECD modellerinde; UÇV sorununa sermaye ve teknoloji ihraç eden *gelişmiş ülkelerin* çıkarları açısından bakılmış, dolayısıyla vergilendirmede *ikamet ilkesi* üzerine ağırlık verilmiştir. Bu durum sermaye ve teknoloji ihraç eden ülkelere avantaj sağladığı gerekçesiyle eleştirilmektedir.<sup>11</sup> Bu nedenle, OECD modeline dayanan vergi anlaşmalarının, sermaye ithal ve ihraç eden ülkeler bakımından sermayenin akış yönüne göre, gelişmiş ülkeler arasında hazine dengesini bozmaksızın uygulanabildiği, buna karşılık gelişmekte olan ülkeler hazinesi aleyhine sonuçlar verdiği eleştirisi yapılmıştır.<sup>12</sup> Ancak, OECD bu eleştirilere karşı tepkisiz kalmamış ve yaptığı güncellemelerde bu durumun sakıncalarını en aza indirmeye çalışmıştır. Nitekim 1992 modelinde yer alan serbest meslek kazançlarına ilişkin vergilendirilme rejiminin 2003 modelinde yer almamasının nedeni olarak, az gelişmiş ülkeleri de bu modele özendirmek olduğu ileri sürülmüştür.<sup>13</sup>

OECD'nin 1963 yılı model vergi anlaşmasının temel ilkeleri aşağıda belirtilmiştir.<sup>14</sup>

\*Gelirin vergilendirilmesi esas olarak kişiselik-ikametgâh ilkesine bağlanmıştır.

<sup>10</sup> Bayar, a.g.e., s. 55.

<sup>11</sup> Mualla Öncel, Ahmet Kumrulu ve Nami Çağan, **Vergi Hukuku**, 6. bsk., Ankara: Turhan Kitabevi, 1998, s. 62; Çubukçu, a.g.t., s. 129.

<sup>12</sup> Billur Yaltı Soydan, **Uluslararası Vergi Anlaşmaları**, İstanbul: Beta Yayınları, 1995, s. 43-44; Çubukçu, a.g.t., s. 132.

<sup>13</sup> Bayar, a.g.e., s. 55.

<sup>14</sup> Özhan Uluatam ve Yasar Methibay, **Vergi Hukuku**, 5. bsk., Ankara: İmaj Yayınevi, 2001, s. 67-68; Çubukçu, a.g.t., s. 131.

\*Müteşebbis gelirlerinin vergilendirilmesinde işyeri ölçüsü esas alınmıştır.

\*Sermaye değerinin artışından doğan kazançlar, menkul veya gayrimenkul malların satışından elde edilen kazançlar malların bulunduğu ülkede vergilendirilmektedir.

\*Ücretler/serbest meslek kazançları faaliyetin yapıldığı devlette vergilendirilmektedir.

\*Gayrimenkul gelirleri bunların bulunduğu ülkede vergiye tabi tutulmaktadır.

\*Menkul malların servet unsuru olarak vergilendirilmesinde buldukları ülke yetkilidir.

OECD modeli, 2004 yılı itibarıyla yaklaşık 2000'den fazla ÇVÖA'ya esas teşkil etmiştir.<sup>15</sup>

### 2.2.1.3. Anlaşmanın Değerlendirilmesi

OECD model vergi anlaşmasında öngörülen temel çözüm, yurt dışı gelirlerde vergilendirmenin mümkün olduğunca ülkelere birinde yapılması şeklindedir. Bu konuda benimsenen yaklaşım, vergilendirmenin genellikle, yalnızca mükellefin yerleşim ülkesinde yapılmasıdır. Sınırlı bazı durumlarda vergilendirmenin yalnızca kaynak ülkede yapılmasına da izin verilmektedir. Ayrıca, bazı durumlarda yurt dışı gelirin kaynak ülkede vergilendirilmesi imkânı tanınırken, nihai vergilendirme yerleşim ülkesine bırakılmaktadır.<sup>16</sup>

OECD modelinin özelliği, modele uygun olarak yapılacak ikili bir anlaşmanın iktisaden zayıf olan akit ülkenin aleyhine olacağıdır. Çünkü OECD üye ülkelerden birkaç tanesi hariç çoğu gelişmiş ülkeler grubunda yer almaktadır. Teşkilatın maddi yükünü de çoğunlukla üstlenen ileri ülkeler, komitelerin ve genel sekreterliğin çalışmasına da hakim bulunmak-

<sup>15</sup> Çubukçu, a.g.t., s. 132.

<sup>16</sup> A. Bayazıt Balcı, **Uluslararası Çifte Vergilendirme Sorunları-I**, Vergi Dünyası, Sayı: 263, Temmuz-2003, s. 38; Çubukçu, a.g.t., s. 135.

tadır. İktisaden ilerleme yolunda bulunan ülkelerin OECD teşkilatı içindeki rolleri diğerlerine nazaran çok daha azdır. Dolayısıyla, OECD modelinde gelişmiş ülkeler yararına birçok hüküm yer alır.<sup>17</sup>

Örneğin; OECD modelinde, yabancı işgücü ücretlerinin vergilendirme yetkisi, gelişmiş ülkelere tanınmıştır. Bu hüküm bakımından ikamet ilkesinden vazgeçilerek kaynak ilkesine dönüşmüştür. Bu hükümden de görüleceği üzere, gelişme yolunda olan ülkelerin, gelişmiş ülkelere işgücü ihraç ettikleri dikkate alınırsa, bu hükmün de gelişmekte olan ülkeler aleyhine olduğu görülebilir. Yine anlaşma modelinde, patent gibi hakların vergilendirilmesinde yetki kural olarak ikamet edilen ülkeye tanınmıştır. Bu durum da teknoloji ithalatı yapan gelişmekte olan ülkeler aleyhinedir.<sup>18</sup>

Sonuç olarak OECD modeli, anlaşmaya taraf olanlardan her ikisinin de gelişmiş ülke olması durumunda, ekonomik açıdan dengeyi bozmamakta, her iki ülkenin de hazine çıkarlarına hizmet edebilmektedir. Aynı model, taraflardan birinin gelişmekte olan ülke olması halinde ise dengeyi koruyamamakta ve hazine çıkarları gelişmekte olan ülke aleyhine bozulmaktadır. OECD modeli bu nedenle tek yönlü olmakla eleştirilmektedir.<sup>19</sup>

## 2.2.2. BM Model Vergi Anlaşması

### 2.2.2.1. Anlaşmanın Tarihsel Gelişimi

BM'nin model vergi anlaşması hazırlama çabaları 1920'li yıllardaki MC dönemine kadar uzanmaktadır. UÇV'nin önlenmesi konusunda yapılan ilk çalışmalardan biri yerini sonradan BM'nin aldığı MC tarafından 1921 yılında başlatılmıştır. Bu çalışma-

larda, vergileme hakkının oturulan ülkeye mi, yoksa kaynak ülkeye mi tanınması gerektiği ve diğer ülkede istisna uygulaması gibi hususlar incelenmiştir. MC'nin bu alanda yaptığı çalışmalar 1946 Londra Konferansında tamamlanan bir taslakla sonuçlanmıştır. Bu taslak 1945 tarihinde kurulan BM'nin Ekonomik ve Sosyal Konseyi tarafından ele alınarak geliştirilmiştir. BM'nin İktisadi Komitesi, 1947 yılında aldığı bir karar ile belge niteliğinde olan vergi anlaşmalarının yayınlanmasına karar vermiştir. BM modeli, 1977 OECD modelini esas alarak 1978 yılında onaylanmış ve ilk kez 1980 yılında yayınlanmıştır.<sup>20</sup>

1990'larda uluslararası ekonomik, finansal ve mali çevrelerdeki değişiklikler, yeni finansal enstrümanların kullanılmaya başlanması, transfer fiyatlandırma mekanizmalarındaki gelişmeler, vergi cennetlerinin büyümesi, küreselleşmenin uluslararası ekonomik ilişkilere etkisi ve OECD modelinde yapılan revizyonlar, mevcut anlaşmalardan elde edilen deneyim ve yorumlar BM modelinde değişiklik yapılmasına gerekçe oluşturmuştur.<sup>21</sup> Bu bakımdan; BM modeli 1992, 1994, 1995 ve 1997 yıllarında güncellenerek 2001 yılına kadar varlığını sürdürmüştür. 2001 yılında yeni bir model hazırlanarak yürürlüğe girmiştir.<sup>22</sup>

### 2.2.2.2. Anlaşmanın Sistematiği

BM modeli, vergilendirme yetkisinin paylaşımı konusunda ağırlığı *kaynak ilkesine* vermesi nedeniyle sermaye ithal eden *gelişmekte olan ülkeler* tarafından tercih edilmektedir. Model bu yapıyla aynı zamanda eski Doğu Bloku ülkeleri ve bağımsızlığını yeni kazanan ülkeler tarafından da tercih edilmektedir.<sup>23</sup>

<sup>17</sup> Necmi Karakullukçu, **Milletlerarası Vergi Anlaşmaları**, Ankara: Damga Matbaası, 1971, s. 16; Çubukçu, a.g.t., s. 136.

<sup>18</sup> Selahattin Tuncer, **Çifte Vergileme ve Milletlerarası Vergi Anlaşmaları**, Ankara: Sevinç Matbaası, 1974, s. 82-98-102; Çubukçu, a.g.t., s. 137.

<sup>19</sup> Ali İldır, **Uluslararası Muhasebede Vergilendirme Sorunları**, Uludağ Üniversitesi SBE, Doktora Tezi, Bursa, 1999, s. 73; Çubukçu, a.g.t., s. 138.

<sup>20</sup> Çubukçu, a.g.t., s. 139.

<sup>21</sup> Semih Öz, **Uluslararası Vergi Rekabeti ve Vergi Cennetleri**, Ankara: Maliye ve Hukuk Yayınları, Mart-2005, s. 41; Çubukçu, a.g.t., s. 139.

<sup>22</sup> Bayar, a.g.e., s. 54.

<sup>23</sup> Bayar, a.g.e., s. 55.

Esas olarak OECD modellerini kendine temel alan BM modelinde, OECD modelinden farklı olarak; sabit işyeri, ticari kazanç, bağımlı teşebbüs, temettü, faiz, gayri maddi hak bedeli, sermaye değer artışı ve diğer gelir konuları düzenlenmiştir. Ayrıca, OECD'nin 2003 modeli metninden çıkarılan serbest meslek kazancı BM modelinde varlığını korumaktadır.<sup>24</sup>

OECD modeli ile aynı sistematığı takip eden BM modeli, madde metinlerinde getirdiği bazı değişiklikler ve buna bağlı olarak ortaya çıkan yorum farklılıkları ile kaynak ilkesinin lehine bir durum oluşturmaktadır. Örneğin; temettü, faiz ve gayri maddi hak bedelinin vergilendirilmesinde OECD modelinden farklı olarak stopaj oranı zikretmekte, bu oranın tespiti tarafların ikili müzakerelerine terk edilmektedir. Bu durumda kaynak ülke, model anlaşmaya bağlı kalmaksızın kendi lehine oranlar talep edebilmektedir.<sup>25</sup>

### 2.2.2.3. Anlaşmanın Değerlendirilmesi

OECD modelleri dışında, BM modellerinin de yoğun olarak itibar görmesinin nedeni uluslararası ticaretin hızla artan hacmi ve kolonicilik anlayışının sona ermesi ile gelişmekte olan ülkeler ile gelişmiş ülkeler arasındaki anlaşmaların farklı kriterler gerektirmesidir.<sup>26</sup>

OECD modelinin gelişmiş ve gelişmekte olan ülkeler arasında imzalanmış anlaşmalarda yetersiz kalması nedeniyle, alternatif olarak düzenlenen BM modelinde kaynak ülkenin vergilendirilmesine ağırlık verilmektedir. BM modeline hakim olan görüş, anlaşmalara taraf olan devletlerin hukuki ve ekonomik koşullarını göz önüne alarak, anlaşmadan elde edilecek fayda ile hazineye yüklenen fedakarlığı dengelemektir. BM modeli, gelirin doğduğu ülkenin vergilendirilmesini ön plana çıkararak, bu dengesiz-

liği ortadan kaldırmaya çalışır.<sup>27</sup> BM modeli, genelde ele aldığı gelir unsurları itibarıyla vergileme yetkisini elde edilen ülkeye bırakması nedeniyle genellikle gelişmekte olan ülkelerin kendi aralarında veya bunların gelişmiş ülkelerle imzaladıkları anlaşmalar da esas alınmaktadır.<sup>28</sup>

BM modeline dayanılarak yapılan yaklaşık 800'den fazla anlaşma vardır. Bu 800 anlaşmanın en az 700'ü de gelişmekte olan ülkeler arasında yapılmıştır. Bunlardan 100 tanesi de OECD üyesi ülkeler arasında yer almaktadır.<sup>29</sup>

## 3. UÇV Konusunda Ortaya Çıkan Anlaşmazlıkların Çözüm Yöntemleri

ÇVÖA'nın kapsamlı ve özenle oluşturulan hükümlerine rağmen, bu hükümlerin taraf devletlerin ilgili vergi idarelerince uygulanması sırasında hatalı işlemler, hatalı yorumlar veya ilgili anlaşma hükümlerinin dikkate alınmaması gibi durumlar ortaya çıkabilmektedir. Bu gibi istenilmeyen durumlarla karşılaşan ve sorunlarını ilgili idare nezdinde çözemeyen mükellefler için farklı çözüm mercileri bulunmaktadır.<sup>30</sup>

### 3.1. Karşılıklı Anlaşma Usulü

Karşılıklı Anlaşma Usulü/Mutual Agreement Procedure (KAU), OECD model vergi anlaşması temelinde geliştirilen bir uluslararası vergi uyuşmazlığı çözüm mekanizmasıdır. Günümüzde uluslararası vergi uyuşmazlıklarının giderilmesinde temel yöntem olarak görülen KAU, artan uyuşmazlık sayısı ve çözüme kavuşturulamamış dosyalar dolayısıyla etkinliğini yitirmeye başlamıştır. İkili vergi anlaşmaları-

<sup>27</sup> Tuncer, a.g.e., s. 50; Çubukçu, a.g.t., s. 141.

<sup>28</sup> Çetin Kara, **Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşmaları Türkiye Uygulaması**, Ankara: Maliye ve Hukuk Yayınları, 2000, s. 6; Çubukçu, a.g.t., s. 141.

<sup>29</sup> Çubukçu, a.g.t., s. 141.

<sup>30</sup> Gelir İdaresi Başkanlığı, **Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşmalarında Yer Alan Karşılıklı Anlaşma Usulüne İlişkin Rehber**, Ağustos-2009, s. 2, [http://www.gib.gov.tr/fileadmin/mevzuat/uluslararasi\\_mevzuat/ciftever\\_karsilikli94.pdf](http://www.gib.gov.tr/fileadmin/mevzuat/uluslararasi_mevzuat/ciftever_karsilikli94.pdf), 22/10/2017.

<sup>24</sup> Bayar, a.g.e., s. 55.

<sup>25</sup> Bayar, a.g.e., s. 55.

<sup>26</sup> Bayar, a.g.e., s. 54.

nin birçoğu OECD model vergi anlaşmasının 25'inci maddesinde yer alan KAU hükümlerine benzer hükümler içermektedir.<sup>31</sup>

ÇVÖA kapsamında yer alan KAU'ye ilişkin söz konusu madde hükmü mükelleflere ulusal çözüm yollarına başvurmanın yanı sıra durumlarını, olayına göre, mukim oldukları veya vatandaşı oldukları devletin yetkili makamlarına da iletme imkânı veren bir çözüm yolu önermektedir.<sup>32</sup>

ÇVÖA'da yer alan KAU maddesinde; anlaşmaya taraf devletlerin birinde mukim olanların, taraf devletlerden herhangi birinde veya ikisinde kendilerine yönelik yapılan işlemlerin, anlaşma hükümlerine uygun olmadığı veya olmayacağı sonucuna varmaları durumunda, nasıl bir yol izlemeleri gerektiği açıklanmaktadır. Böyle bir durumla karşılaşan mükelleflerin, akit devletlerin iç mevzuatlarında öngörülen müracaat usullerine bağlı kalmaksızın, mukim oldukları akit devletlerin yetkili makamlarına götürme hakları bulunmaktadır.<sup>33</sup>

Anlaşma hükümlerine aykırı vergilendirildiği gerekçesiyle mükellef talebinin iletildiği devletin yetkili makamı, bu sorunu kendisinin çözememesi durumunda, konu diğer devletin yetkili makamına götürülmekte ve karşılıklı anlaşmaya varmak için duruma göre yazılı veya sözlü görüşmeler yapılmaktadır.<sup>34</sup>

KAU sonucunda yetkili makamların varmış olduğu mutabakat mükellefi bağlayıcı nitelikte değildir. Mükellef dilerse yetkili makamların üzerinde mutabık kaldıkları sonucu kabul eder, dilerse mukimi (duruma göre vatandaşı olduğu) olduğu akit devletin iç mevzuatında yer alan çözüm yollarına zaman sınırlamalarını da dikkate alarak başvurabilir.<sup>35</sup>

KAU kapsamında, akit devletler arasındaki görüşmeler bir anlaşmayla sona ermeyebilir, uyuşmazlık giderilemeyebilir. Başka bir ifadeyle, akit devletlerin UÇV nedeniyle ortaya çıkmış vergi uyuşmazlığının giderilmesine yönelik prosedürü tamamlayıp, sorunu ortadan kaldırma gibi herhangi bir zorunluluğu yoktur. Böylece, KAU sürecine başlanmış olması UÇV sorununun giderilmesi konusunda herhangi bir garanti vermemekte, UÇV sorunu KAU sürecinden sonra da varlığını sürdürebilmektedir.<sup>36</sup>

KAU'nun UÇV sorununu tam olarak ortadan kaldırmaması, çözümsüz kalan uyuşmazlık sayısının fazlalığı, uyuşmazlıkların giderilmesinin zaman alması gibi problemlerle birlikte kanuni ve iş merkezi kavramlarının anlaşma hükümleri çerçevesinde değerlendirilmesi, anlaşma hükümlerinin yorumlanması, hizmetler ve maddi olmayan varlıkların değerlendirilmesi gibi konulardaki farklı bakış açıları yöntemin etkinliğini azaltan faktörleri oluşturmaktadır.<sup>37</sup>

KAU'nun etkinliğini arttırmaya yönelik önlemlerin yanında Milletlerarası Ticaret Odası/International Chamber of Commerce (MTO), KAU sürecinin iyileştirilmesinden ziyade uyuşmazlıkların giderilmesinde alternatif olarak nitelendirilen tahkim üzerine çalışmalar yapmış, bu bağlamda 1984 yılındaki raporunda da KAU'nun zayıf yönlerini ortaya koyarak tahkim uygulamasını gündeme getirmiştir. MTO, KAU'nun eksik ve aksayan yönleri nedeniyle uluslararası vergi uyuşmazlıklarında tahkim yöntemini önermektedir.<sup>38</sup>

### 3.2. Tahkim

Uluslararası vergi uyuşmazlıklarının giderilmesinde diplomatik çözüm yolu olarak nitelendirilebilecek KAU hakim yöntem olarak kabul edilmişken, özellikle 1990'lı yıllardan itibaren tahkim/arbitration yön-

<sup>31</sup> Emrah Ferhatoğlu, **Uluslararası Vergi Uyuşmazlıklarının Giderilmesi: AB Tahkim Anlaşması**, Antalya: Türkiye Maliye Sempozyumu, 2008, s. 197.

<sup>32</sup> Gelir İdaresi Başkanlığı, a.g.r., s. 2.

<sup>33</sup> Gelir İdaresi Başkanlığı, a.g.r., s. 2-3.

<sup>34</sup> Gelir İdaresi Başkanlığı, a.g.r., s. 4.

<sup>35</sup> Gelir İdaresi Başkanlığı, a.g.r., s. 10.

<sup>36</sup> Ferhatoğlu, a.g.s., s. 198.

<sup>37</sup> Ferhatoğlu, a.g.s., s. 196.

<sup>38</sup> Ferhatoğlu, a.g.s., s. 198-200.

temi de vergi anlaşmalarında KAU'yu tamamlayıcı bir süreç olarak yerini almaya başlamıştır. Tahkim yönteminin örneği olarak gösterilen Avrupa Birliği (AB) Tahkim Anlaşmasında da bu süreç KAU'nun tamamlayıcısı olarak düzenlenmiştir.<sup>39</sup>

Tahkim, kapsam dahilindeki konularla ilgili olarak taraflar arasında doğmuş veya doğabilecek uyuşmazlıkların yargı yoluyla çözülmesi yerine hakem adı verilen kişiler aracılığı ile çözülmesi konusunda tarafların anlaşmaları şeklinde tanımlanmaktadır.<sup>40</sup>

Devletler arası uyuşmazlıklarının giderilmesinde tahkim, tahkim komisyonunun kurulması ve sürecin işleyişi bakımından bir kuruma bağlı olup olmamasına göre *kurumsal tahkim* veya *arızı tahkim* (*geçici/ad hoc*) şeklinde görülebilmektedir. Bir uluslararası kurum nezdinde kurulan tahkim komisyonuyla yine bu kurum tarafından esasları belirtilmiş tahkim sürecinin işletildiği tahkim biçimine kurumsal tahkim denilmektedir. Tarafların tahkim komisyonunun oluşumundaki etkileri sınırlandırılmıştır. Arızı tahkimde ise taraflar bir uluslararası kuruma tabi olmaksızın bir tahkim komisyonu kurmaktadır. Taraflar tahkim usullerini kendileri belirleyebileceği gibi bu görevi kurulan komisyona da bırakabilir.<sup>41</sup>

Tahkim, devletler arası ticari ilişkilerde ortaya çıkan uyuşmazlıkların giderilmesinde yaygın olarak kullanılırken, KAU'nun eksiklikleri dolayısıyla devletler arası vergi uyuşmazlıklarının giderilmesinde de uygulanabilirliği tartışılmakta, bazı ikili vergi anlaşmalarında 1990'lı yıllarla birlikte yerini almakta yada çok taraflı vergi anlaşmalarına konu olmaktadır. İkili vergi anlaşmalarında tahkim süreci arızı tahkim niteliğindeki çok taraflı vergi anlaşmalarında kurumsal tahkim niteliği bulunmaktadır.<sup>42</sup>

<sup>39</sup> Ferhatoğlu, a.g.s., s. 196.

<sup>40</sup> Ziya Akıncı, **Milletlerarası Tahkim**, Ankara: Seçkin Yayınları, 2003, s. 23; Ferhatoğlu, a.g.s., s. 200.

<sup>41</sup> Akıncı, a.g.e., s. 24; Ferhatoğlu, a.g.s., s. 196.

<sup>42</sup> Ferhatoğlu, a.g.s., s. 200-201.

Tahkim, bir uyuşmazlığın akit devletler tarafından anlaşmalarda belirtilen KAU çerçevesinde belirli bir sürede çözümlenememesi durumunda başvurulacak bir yol olarak nitelendirilmektedir. Bu yaklaşımda tahkim sonucunda verilecek hüküm, akit devlet tarafından zorunlu olarak uygulanırken, vergi yükümlüleri de kararı kabul etmek zorundadırlar. Bu bakımdan tahkim, vergi anlaşmalarında öngörülen KAU'nun yerini almamakta, KAU'nun bir tamamlayıcısı olarak, uyuşmazlığın giderilmesinde yetersiz kalınan durumlarda uygulanmaktadır.<sup>43</sup>

Günümüzde anlaşmalarda yer alan tahkim hükümleri ise KAU'nun sonucuna göre *ihtiyari* yada *zorunlu tahkimi* gerektirebilmektedir. Birçok anlaşmanın KAU ile ilgili hükümleri, mutabakat sağlanması ve UÇV'nin önüne geçilmesi bakımından çaba sarf edilmesi gerekliliğini ifade eder. Ancak bu konuda bir zorunluluk da bulunmamaktadır. Sürecin mutabakatla sonuçlanmaması durumunda bazı anlaşmalarda tarafların görüş birliğiyle uyuşmazlık komisyonu bağımsız bir tahkim komisyonuna sevk edilir. Tahkim komisyonunun süreç sonunda verdiği karar tarafları bağlayıcı olmamakla birlikte uzman görüşü niteliğindedir. Bununla birlikte, tahkimle ilgili bu uygulamalarda görüş birliği bulunmamasına rağmen birçok anlaşmada benzer ihtiyari tahkim hükümlerine yer verilmiştir.<sup>44</sup>

Birçok anlaşmada tahkim sürecine başlama, taraf devletlerden her ikisinin birden olumlu görüşüne bağlı olmaktadır. Ancak tahkim anlaşması ve tahkim anlaşması taraflarının üçüncü ülkelerle yaptıkları bazı anlaşmalarda *zorunlu tahkim* niteliği bulunmaktadır. Zorunlu tahkim sürecinde, KAU sonunda anlaşmaya varılamaması durumunda tahkim komisyonunun kurulması gerekmektedir. Bazı anlaşmalarda da KAU sürecinin sonunda sadece bir tarafın isteği ile tahkim süreci başlayabilmektedir. Örneğin; Hollanda'nın Mısır, Kuveyt, Makedonya,

<sup>43</sup> Ferhatoğlu, a.g.s., s. 201-202.

<sup>44</sup> Ferhatoğlu, a.g.s., s. 202.

Moldova ve Özbekistan ile yaptığı anlaşmalarda, akit devletlerden biri KAU'nun 2 yıl içinde sonuç vermemesi durumunda (Mısır için 5 yıl) diğer akit devletlerin girişimi veya onayı olmaksızın tahkim kuruluna başvurma hakkı bulunmaktadır.<sup>45</sup>

### 3.3. Ulusal Mahkemeler

Vergi mükelleflerinin vergilendirme işlemlerine karşı yargı yoluna başvurmaları hukuk devleti ilkesinin bir gereğidir. Bu bakımdan, vergilendirme işlemleri arasında ayırım yapmaksızın mükellefin UÇV'ye neden olan bir işleme karşı da yerleşik bulunduğu ülkenin düzenlemelerine göre bu ülkedeki yargı yerlerine başvurabilmektedir. Ancak, birden fazla ülkenin vergilendirme yetkisinin çatıştığı UÇV sorununa neden olan vergilendirme işleminin ulusal mahkemede itiraz konusu yapılması, bu sorunla ilgili tek taraflı önlem alınmasıyla sonuçlanacak, dolayısıyla UÇV sorunu tek taraflı önlem ile giderilememiş olabilecektir.<sup>46</sup>

Diğer taraftan; vergilendirme olayına ilişkin mahkemenin vereceği karar, hem mükellef hem de kamu idaresi için bağlayıcı ve uygulanması zorunlu bir karar niteliği taşıyacağından, bu aşamadan sonra mükellefin yargı kararından memnun kalmayarak sorunun çözümünü ÇVÖA'nın KAU'ya ilişkin maddesi çerçevesinde talep etmesinin bir anlamı kalmayacaktır. Çünkü ortada nihai bir mahkeme kararının olduğu durumda, bu karar aleyhine KAU'nun başlatılması ve mahkeme kararı aleyhine bir karar verilmesi söz konusu olamayacaktır.<sup>47</sup>

### 3.4. Uluslararası Mahkemeler

Vergi ile ilgili işlemlerde bağımsız ve özel amaçlı uluslararası bir vergi mahkemesi olmamasına karşın; AB Adalet Divanı/The Court of Justice of the

European Union (ABAD), Uluslararası Adalet Divanı/ International Court of Justice (UAD) ve Avrupa İnsan Hakları Mahkemesi/European Court of Human Rights (AİHM) uluslararası vergi uyuşmazlıklarının giderilmesinde önemli rollere sahip bulunmaktadır.<sup>48</sup>

#### 3.4.1. Avrupa Birliği Adalet Divanı

AB Antlaşmasının 19/1 maddesine göre, AB yargı kurumu üç adli organdan oluşmaktadır. Bunlar; Adalet Divanı (Court of Justice), Genel Mahkeme (General Court) ve Özel Mahkemelerdir (Civil Service Tribunal). Bu üç mahkeme bir arada ABAD'ın bir parçası konumundadır. Bu üç mahkeme arasında müstakil organlar arası bir ilişki yerine ABAD çatısı altında bir ilişki söz konusudur.<sup>49</sup>

*Adalet Divanı*, her bir üye devletin gönderdiği birer Hakim olmak üzere toplam 28 Hakim ve 11 Kanun Sözcüsünden oluşmaktadır. Kanun Sözcüleri Divana yardımcı olmaktadır. Kendilerinin görevlendirildiği davalarla ilgili olarak etki altında kalmadan ve bağımsız olarak görüş bildirmekle sorumludurlar. Hâkimler ve Kanun Sözcüleri, tekrar seçilebilmek üzere 6 yıllığına üye devletlerin hükümetleri tarafından mutabakatla atanmaktadır. Bu mevkiye seçilecek olanlar kendi ülkelerinde en yüksek yargı makamlarına atanabilecek nitelik ve yeterliliğe sahip, bağımsızlıklarından asla şüphe duyulmayan kişilerdir. Adalet Divanı daireler halinde çalışmakta olup, belli dava ve konular üzerine ihtisaslaşmış daireleri yoktur. *Genel Mahkeme*, aynı üye devletler için en az birer Hakim olmak üzere toplam 28 Hakimden oluşmaktadır. Bu mahkeme üyelerinin seçimi Adalet Divanı üyelerinin seçimi ve atanmasıyla aynı usule tabidir. Adalet Divanından farklı olarak Genel Mahkemede sürekli görev yapan Hukuk Sözcüleri olmadığından istisnai durumlarda Genel

<sup>45</sup> Ferhatoğlu, a.g.s., s. 202.

<sup>46</sup> Emrah Ferhatoğlu, **Uluslararası Vergi Uyuşmazlıklarının Tahkim Yoluyla Çözülmesi**, 1. bsk., İstanbul: Beta Yayınları, 2010, s. 83.

<sup>47</sup> Gelir İdaresi Başkanlığı, a.g.r., s. 11.

<sup>48</sup> Ferhatoğlu, a.g.e., s. 84.

<sup>49</sup> Servet Alyanak, **Avrupa Birliği Adalet Divanının Teşkilatlanması**, Ankara Barosu Dergisi, 2014/3, s. 256; [http://curia.europa.eu/jcms/jcms/\\_6/en/](http://curia.europa.eu/jcms/jcms/_6/en/), 22/10/2017.



Mahkeme Yargıçlarından birisi davaya ilişkin olarak Hukuk Sözcüsü sıfatıyla görevlendirilmektedir. Özel Mahkemeler, belli bazı konu ve sektörler açısından ilk derece yargı yetkisi tanınması düşünülmüş mahkemelerdir. Halen Personel Mahkemesi dışında uzmanlaşmış başkaca bir mahkeme bulunmamaktadır. Bu mahkeme görev süreleri 6 yıl olan yedi Hakimden oluşmaktadır. Personel Mahkemesinde Hakim sayısı için ABAD içerisindeki genel kural olan her üye devletin mahkemelerde bir Hakim ile temsili uygulamasının aksine yedi Hakim çalışmaktadır. Mahkeme, Birlik ile Birlik resmi memurlarının yanı sıra belirli veya belirsiz süreli sözleşmelerle çalışan kişiler ve geçici personel arasındaki her türlü uyumsuzluğa bakmaya yetkilidir.<sup>50</sup>

ABAD, AB kurucu antlaşmalarının ve ikincil hukuk kaynaklarının uygulanması, yorumlanması ve denetiminden sorumlu bağımsız bir yargı organıdır. Roma Antlaşmasının 239'uncu maddesi (Lizbon Antlaşmasından sonra 273'üncü madde) taraf devletlerin karşılıklı mutabakatı ile taraf devlet arasındaki Roma Antlaşması ile ilgili bir uyumsuzlukta ABAD'ın yetkili olduğunu ifade etmiştir. Tarafların Roma Antlaşmasının yorumlanması ve uygulanması konusunda anlaşmaya varamamaları durumunda söz konusu uyumsuzluk tahkim için ABAD'a sevk edilebilmektedir. Uyuşmazlık konusunun ABAD'a sevk edilmesi taraf devletlerin rızasıyla gerçekleşmekle birlikte, mahkemenin yetkileri bu aşamada bile yine tarafların mutabakatı ile sınırlandırılmaktadır. ABAD'a taraf devletlerce tanınan bu yetki mahkemenin bir tahkim organı gibi nitelendirilmesi ne neden olmuştur.<sup>51</sup>

Avusturya, taraf olduğu ÇVÖA'da uyumsuzluk çözüm yolu olarak ABAD'ı adres olarak göstermektedir. Örneğin; Avusturya-Almanya anlaşmasında

tarafların anlaşmanın yorumlanması ve uygulanmasından doğan güçlükleri yada şüpheleri 3 yıl içinde KAU ile çözüme kavuşturamaması durumunda vergi yükümlüsünün talebiyle söz konusu uyumsuzluk tahkim için ABAD'a sevk edilmektedir.<sup>52</sup>

### 3.4.2. Uluslararası Adalet Divanı

UAD, BM'nin başlıca yargı organı olup, çalışmalarına 1946 yılında başlamıştır. Merkezi Hollanda'nın Lahey kentindedir. Genel Kurul ve Güvenlik Konseyi tarafından 9 yıllık süreyle seçilen 15 hakimden oluşur. Hakimler değişik ülkelerden seçilir. Böylece dünyadaki değişik hukuk sistemlerinin temsil edilmesi amaçlanır.<sup>53</sup>

UAD, BM'nin ana organı olmakla birlikte, devletlerin sunduğu her türlü uyumsuzluklarla birlikte BM antlaşması ve uluslararası anlaşmalarda öngörülen uyumsuzluklarda yargı organıdır. Bu bakımdan UAD, taraf devletlerin mutabık kalması durumunda vergi anlaşmalarından doğan uyumsuzluklarda görevli olabilmektedir. UAD'nin yetkisi devletler tarafından yapılan anlaşmalar kapsamında sınırlandırılabilir. Örneğin; Meksika-İsrail anlaşmasında, anlaşmanın uygulanmasından ve yorumlanmasından doğan uyumsuzlukların sadece KAU ve tahkim yoluyla çözümleneceği belirtilmiştir.<sup>54</sup>

Uluslararası vergi uyumsuzluklarının çözümünde yaygın olarak kullanılan KAU, uyumsuzlukların çözümünü garanti etmemekle birlikte, sürecin ne kadar zaman alacağı ile ilgili de herhangi bir süre sınırlaması getirmemiştir. Taraf devletler süreçte uygun bir çözüm bulmak için sadece gayret gösterme yükümlülüğüne girmiştir. Bununla birlikte; taraf devletler arasındaki görüşmelerin sonuçsuz kalması durumunda BM şartını da ifade eden diğer barışçıl çözüm yollarına da gidilebilmektedir.<sup>55</sup>

<sup>52</sup> Ferhatoğlu, a.g.e., s. 85.

<sup>53</sup> <http://www.icj-cij.org/court/index.php?p1=1>, 22/10/2017.

<sup>54</sup> Ferhatoğlu, a.g.e., s. 86.

<sup>55</sup> Ferhatoğlu, a.g.e., s. 86.

<sup>50</sup> Alyanak, a.g.m., s. 257-262; [http://curia.europa.eu/jcms/jcms/j\\_6/en/](http://curia.europa.eu/jcms/jcms/j_6/en/), 22/10/2017.

<sup>51</sup> Ferhatoğlu, a.g.e., s. 84-85.

### 3.4.3. Avrupa İnsan Hakları Mahkemesi

AİHM, uluslararası bir teşkilat olan Avrupa Konseyine (AK) bağlı uluslararası bir mahkemedir. Türkiye'nin, 1949 yılında kuruluşunda üyesi olduğu AK'nin esas amacı; kişi özgürlüğü, siyasal özgürlük ve hukukun üstünlüğüne bağlı olarak üyeleri arasında hukuki bütünlüşmeyi sağlamaktır. AK birçok sözleşme ve tavsiye kararı kabul etmiştir. Bu sözleşmelerden en önemlisi daha çok Avrupa İnsan Hakları Sözleşmesi (AİHS) olarak bilinen İnsan Hakları ve Ana Hürriyetleri Korumaya Dair Sözleşmedir. AİHS, 04.11.1950 tarihinde aralarında Türkiye'nin de bulunduğu 15 ülke tarafından Roma'da imzalanmıştır. Sözleşme 03.09.1953 tarihinde yürürlüğe girmiş ve Türkiye tarafından 18.05.1954 tarihinde onaylanmıştır. AİHS, AK'ye üye ülkelerde insan hakları ve temel özgürlükleri güvence altına alan uluslararası bir antlaşmadır. Sözleşme ile güvence altına alınan hakların uygulanmasını denetlemek üzere Avrupa İnsan Hakları Komisyonu (1954) ve Avrupa İnsan Hakları Mahkemesi (1959) olmak üzere iki ayrı bağımsız organ kurulmuştur. AK'ye üye ülke sayısındaki artışa paralel olarak, AİHS denetim mekanizmasının günün koşullarına uygun duruma getirilmesi amacıyla 01.11.1998 tarihinde yürürlüğe giren Ek-11 numaralı protokol ile yarı zamanlı olarak çalışan Mahkeme ve Komisyonun yerine AK'nin bir organı olarak tek ve tam zamanlı çalışan yeni bir Mahkemeyi Fransa'nın Strazburg şehrinde kurmuştur. AİHM, AK'ye üye 47 ülke sayısına eşit sayıdaki Hakimden oluşmaktadır. Hakimler, AK Parlamenterler Meclisi tarafından üye ülkelerde önerilen üç aday arasından 9 yıllık bir süreyle seçilmektedir. Hakimlerin tekrar seçilme hakları bulunmamaktadır.<sup>56</sup>

AİHM, AİHS ve ek protokolleriyle güvence altına alınan temel hakların çiğnenmesi durumunda bireylerin, birey gruplarının, tüzel kişiliklerin ve diğer

devletlerin, belirli usul ve kurallar dahilinde başvurabileceği bir yargı merciidir. Bu bağlamda AİHM, temel hak ve özgürlüklerin vergisel işlemlerden dolayı ihlali söz konusu olduğunda devreye sokulabilen bir mahkemedir. AİHM'e başvurmadan önce ilgili devletin hukukunda öngörülen iç hukuk yollarının tüketilmesi gerekmektedir. AİHM, yargısal görevi kapsamındaki uyuşmazlıkları zorunlu ve kesin olarak karara bağlamaktır. AİHM, görevlerini yerine getirirken, alanında uzman kişi, kurum ve kuruluşlardan bilirkişi olarak faydalanabilmektedir. AİHM, önüne getirilen uyuşmazlıkları kesin olarak karara bağlayan bir yargı organı niteliğindedir. Davalı devletin AİHM kararlarına uyması zorunludur. AİHM kararı ile sadece sözleşmenin çiğnenip çiğnenmediği saptanmakla kalmaz, gereken durumlarda davalı devlet tazminata da mahkum edilmektedir.<sup>57</sup>

AİHM ile ilgili olarak karıştırılan bir husus mahkemenin AB'nin mahkemesi olduğu yönündedir. Halbuki; AİHM neredeyse tüm Avrupa ülkelerinin üyesi olduğu uluslararası bir teşkilat olan AK'nin bir organıdır. Karışıklık; AB'nin AK'nin bayrağını kullanıyor olmasından ve AK'nin AB ile olan yakın ilişkisinden kaynaklanmaktadır.

## Sonuç

Ulusal düzeyde dahi oldukça karışık olan vergisel konuların uluslararası düzeye taşınarak devletler arasında müzakere edilmesi, konuyu iyice içinden çıkılmaz hale sokabilmektedir. Pek çok açıdan farklılıkları bulunan iki egemen devletin bu karmaşa içerisinde bir anlaşma imzalamak için vergi sistemlerini müzakere etmesi oldukça sıkıntılı bir süreci gerektirir. Model vergi anlaşmalarına duyulan gereksinim bu aşamada ortaya çıkmakta, belirtilen sıkıntılar bu sayede asgariye inmektedir. Böylece; model vergi anlaşmaları ÇVÖA imzalamak isteyen taraflara ha-

<sup>56</sup> <http://www.echr.coe.int/Pages/home.aspx?p=home;>  
<http://www3.csgb.gov.tr/csgbPortal/diyih.portal?page=disiliskiler&id=3.3, 22/10/2017.>

<sup>57</sup> <http://www.echr.coe.int/Pages/home.aspx?p=home;>  
<http://www3.csgb.gov.tr/csgbPortal/diyih.portal?page=disiliskiler&id=3.3, 22/10/2017.>

zır bir metin sunmakta, bu sayede uzun, yorucu ve çoğu zaman da içinden çıkılmaz müzakere süreci kısalarak kolaylaşmaktadır.

Model vergi anlaşmaları kapsamında; OECD modelini geliştirmiş ülkeler arasında yapılacak anlaşmalara, BM modeli ise geliştirmiş ve gelişmekte olan ülkeler arasında yapılacak anlaşmalara ilişkin taslaklar sunulmaktadır. OECD modelinde ikametgâh ilkesine dayalı vergilendirme yetkisi egemen iken BM modelinde kaynak ilkesine öncülük tanınmaktadır.

ÇVÖA'nın kapsamlı ve özenle oluşturulan hükümlerine rağmen, anlaşmaların vergi idarelerince uygulanması sırasında, hatalı işlemler/yorumlar veya ilgili hükümlerin dikkate alınmaması gibi haller ortaya çıkabilmektedir. İstenilmeyen bu durumlar ile karşılaşan ve sorunlarını idareler nezdinde çözemeyen mükellefler için KAU, tahkim, ulusal ve uluslararası mahkemeler gibi farklı çözüm mercileri bulunmaktadır.

KAU ve tahkim yöntemleri; artan küreselleşme olgusuyla birlikte uluslararası alanda meydana gelen vergi kayıplarının önlenmesi amacıyla G20 ülkelerinin çağrısı üzerine OECD tarafından hazırlanan Matrah Aşındırma ve Kar Aktarımı/Base Erosion and Profit Shifting (BEPS) eylem planı kapsamında da ele alınmıştır. Bu çerçevede; BEPS'in 14'üncü eylem planı uyarınca, uluslararası vergisel uyumsuzlukların çözümünde KAU'nun daha etkin bir şekilde kullanılması hedeflenmektedir. Bunun yanında, söz konusu uyumsuzluklarda isteyen ülkeler açısından tahkim yolunun da bir seçenek olarak bulunması amaçlanmaktadır. Böylece BEPS ile ÇVÖA'dan doğan anlaşmazlıklarda KAU ve tahkimin daha efektif bir şekilde kullanılarak UÇV'nin önlenmesine çalışıldığı görülmektedir. Bununla birlikte; ülkeler ve çokuluslu şirketler arasındaki vergisel çıkar çatışması devam ettikçe, UÇV'nin farklı şekillerde bir sorun olarak devam edeceği kanaatindeyiz.

## Kaynakça

- Akbay, Mehmet (1991/1), Milletlerarası Vergi Anlaşmaları, Vergi Dünyası, Sayı: 113.
- Akıncı, Ziya (2003), Milletlerarası Tahkim, Ankara: Seçkin Yayınları.
- Alyanak, Servet (2014/3), Avrupa Birliği Adalet Divanının Teşkilatlanması, Ankara Barosu Dergisi.
- Balcı, A. Bayazıt (2003, Temmuz), Uluslararası Çifte Vergilendirme Sorunları-I, Vergi Dünyası, Sayı: 263.
- Bayar, İbrahim Nihat (2006), Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşmaları ve Mahsup Sistemi, 1. bsk., Ankara: Maliye ve Hukuk Yayınları.
- Çubukçu, Murat (2006), Uluslararası Çifte Vergilendirme Sorunu, İstanbul: İstanbul Üniversitesi-Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yüksek Lisans Tezi.
- Ferhatoğlu, Emrah (2008), Uluslararası Vergi Uyuşmazlıklarının Giderilmesi: AB Tahkim Anlaşması, Antalya: Türkiye Maliye Sempozyumu.
- Ferhatoğlu, Emrah (2010), Uluslararası Vergi Uyuşmazlıklarının Tahkim Yoluyla Çözümlemesi, 1. bsk., İstanbul: Beta Yayınları.
- Gelir İdaresi Başkanlığı (2009), Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşmalarında Yer Alan Karşılıklı Anlaşma Usulüne İlişkin Rehber, [http://www.gib.gov.tr/fileadmin/mevzuat/uluslararası\\_mevzuat/ciftever\\_karsilikli94.pdf](http://www.gib.gov.tr/fileadmin/mevzuat/uluslararası_mevzuat/ciftever_karsilikli94.pdf), 22/10/2017.
- İldir, Ali (1999), Uluslararası Muhasebeye Vergilendirme Sorunları, Bursa: Uludağ Üniversitesi-SBE, Doktora Tezi.
- Kara, Çetin (2000), **Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşmaları** Türkiye Uygulaması, Ankara: Maliye ve Hukuk Yayınları.
- Kara, Çetin (1995, Eylül-Aralık), Uluslararası Çifte Vergilendirme ve Türkiye'nin Akdettiği Anlaşmalar, Maliye Dergisi.
- Karakullukçu, Necmi (1971), Milletlerarası Vergi Anlaşmaları, Ankara: Damga Matbaası
- Öncel, Mualla, Kumrulu, Ahmet ve Çağan, Nami (1998), Vergi Hukuku, 6. bsk., Ankara: Turhan Kitabevi.
- Öz, Ersan ve Çavdar, Fatih (2012, Temmuz), Çifte Vergilendirmenin Önlenmesine Yönelik OECD ve Türkiye Uygulamaları, Vergi Dünyası, Sayı: 371.
- Öz, Semih (2005, Mart), Uluslararası Vergi Rekabeti ve Vergi Cennetleri, Ankara: Maliye ve Hukuk Yayınları.
- Tuncer, Selahattin (1974), Çifte Vergileme ve Milletlerarası Vergi Anlaşmaları, Ankara: Sevinç Matbaası.
- Uluatam, Özhan ve Methibay, Yaşar (2001), Vergi Hukuku, 5. bsk., Ankara: İmaj Yayınevi.
- Yalıt Soydan, Billur (1995), Uluslararası Vergi Anlaşmaları, İstanbul: Beta Yayınları.
- <<http://www3.csgb.gov.tr/csgbPortal/diyih.portal?page=disiliskiler&id=3.3>>, 22/10/2017.
- <[http://curia.europa.eu/jcms/jcms/j\\_6/en/](http://curia.europa.eu/jcms/jcms/j_6/en/)>, 22/10/2017.
- <<http://www.echr.coe.int/Pages/home.aspx?p=home>>, 22/10/2017.
- <<http://www.icj-cij.org/court/index.php?p1=1>>, 22/10/2017.

# Kamu Sektöründe İnovasyon Açmazı ve Çıkış Stratejisi

## Özet

Genel olarak ekonominin üçte birinden fazlasını kamu sektörü oluşturmaktadır. Bu oran sadece kullanılan kaynakların büyüklüğü açısından değil, aynı zamanda kamu sektörünün etkinliğinin ve verimliliğinin ne derece önemli olduğunu göstermesi açısından da çok önemlidir. Bu etkinliği ve verimliliği sağlayabilecek en önemli unsurlardan birisi hiç şüphesiz sunulan hizmetlerin ve bunların sunum biçimlerinin inovasyon ile olan ilişkisidir. Bu ilişkinin özel sektörde olduğu gibi etkin bir şekilde kurulamamasının kamuya özgü bir takım yapısal sebeplerden kaynaklandığı anlaşılmaktadır. Bu makalede kamu sektöründe inovasyon kültürünün oluşmasını ve yaygınlaşmasını engelleyen temel faktörler ele alınarak irdelenmiş ve bir takım çözüm önerileri geliştirilmiştir.

**Anahtar Kelimeler:** Kamu Sektöründe İnovasyon, İnovasyon Matrisi, Kamusal İnovasyon Kısıtları, Kamuda Yenilikçilik, Kamuda Yenileşim, Kamusal İnovasyon, Kamu Kurum Kültürü, Kamu Yönetici Profili.

**JEL Sınıflandırma Kodu:** O3, H1

## Public Sector Innovation Matrix and Solution Strategies

### Abstract

The size of the public sector in an economy is usually more than one third which is a substantial ratio to understand the amount of the sources used by governments. It is also a significant indicator that points out how important is the effectiveness and efficiency of public sector. One of the elements that would assure this effectiveness and efficiency beyond doubt is the link between the provided services/ service delivery modes and the innovation. Structural problems of public sector are the main argument of being unable to set up this relation as it is in private sector. In this article the main factors that prevent the development and spread of innovation culture in public sector are analyzed and a number of proposals have been developed.

**Keywords:** Public Sector Innovation, Innovation Matrix, Innovation in Government, Public Sector Organizational Culture, Public Sector Managers Profile.

**JEL Classification Codes:** O3, H1

## 1. Giriş

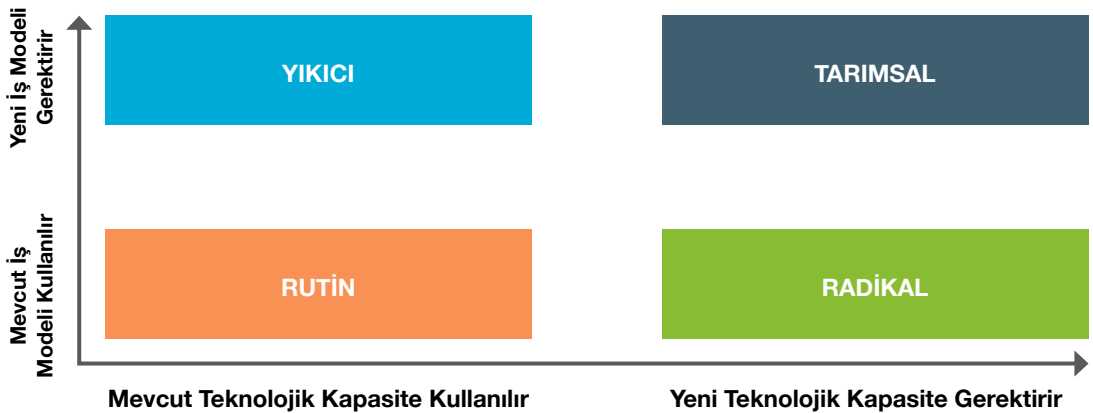
İnovasyon (Yenileşim) kavramı genel olarak özel sektörle özdeşleşen bir gelişim sürecine sahiptir. Bu kavramı bir işletme modeli haline getirmeyi başarabilen firmaların rakipleri nezdinde sağladıkları rekabetçi üstünlükleri tartışılmazdır. Bu üstünlüğün sürdürülebilirliği ise elbette inovasyon etkisinin canlı tutulabilmesine bağlıdır. Kamu sektörü açısından da benzer bir durum söz konusu olmakla beraber bir takım farklılıklar mevcuttur. Kamu sektörü açısından inovasyonu, *vatandaşlar için değer yaratabilecek bir hizmet ya da hizmet sunum modeli* şeklinde tanımlayabiliriz.

Bu anlamada kamuda inovasyondan bahsedebilmek için bahse konu **değerin** ya hali hazırda sunulan bir hizmetin kalitesini iyileştirmek veya kalitesinde bir eksilme olmaksızın bu hizmetin maliyetini azaltmak ya da vatandaşın daha önce erişemediği bir kamu hizmetini onun kullanımına sunmak suretiyle yaratılması gerekmektedir. Her üç durumda da ortaya çıkacak olan netice kamusal inovasyonun kendisidir.

## 2. Özel Sektör ve İnovasyon Matrisi

İnovasyonun hak ettiği ilgiyi kamu sektöründen gördüğünü genel olarak söylemek mümkün değildir. Bunun nedenlerine geçmeden önce, özel sektörde inovasyon stratejilerinin merkezinde nelerin yer aldığına kısaca değinmek faydalı olabilir. İnovasyon temelde teknoloji ve iş modeli ekseninde şekillenen bir olgudur. Bu açıdan bakıldığında inovasyon ya yeni bir teknolojik buluşun ya da yeni bir iş modelinin geliştirilmesi neticesinde tezahür etmektedir.

Bu durum aşağıda belirtilen İnovasyon Matrisi (Pisano, 2016) aracılığıyla ifade edilmiştir. Buna göre Rutin (artırımsal) İnovasyon, mevcut iş modelinin ve mevcut teknolojik altyapının kullanılarak geliştirildiği bir inovasyon türüdür. Örneğin herhangi bir ürünün bir üst versiyonunun piyasaya sunulması, bu anlamda bir rutin inovasyondur. Yıkıcı (Disruptive) İnovasyon, mevcut teknolojik kapasiteyi kullanmakla birlikte tamamen yeni bir iş modelinin geliştirilmesi suretiyle ortaya çıkan bir inovasyon türüdür. Açık kaynak yazılımlar ve paylaşım ekonomisi uygulamaları (Uber, AirBnB gibi) ya da dijital eğitim ortamları, bu tür inovasyona örnek olarak gösterilebilir. Radikal İnovasyon, fiber optik kablolar ya da biyo-teknolojik uygulamalarında olduğu gibi, mevcut iş modelini kullanarak teknolojik bir yeniliği içinde barındıran inovasyon türüdür. Son olarak, Tasarımsal (Mimarisel) İnovasyon ise hayata geçirilmesi en zor olan, hem yeni bir iş modeli hem de bir teknolojik yenilik gerektiren inovasyon türü olarak değerlendirilmektedir.



Kaynak: Harvard Business Review June 2015.

### 3. Kamu Sektörü ve İnovasyon Kısıtları

Özel sektör eksenli geliştirilen yukarıdaki matrisin, kamu sektörü açısından uygulanabilirliği elbetteki mümkündür. Ancak böyle bir değerlendirmeyi yapabilmek için kamu çıktısının doğru bir şekilde gruplandırılması gerekmektedir. Bu anlamda kamu kurumlarını iki farklı alt grup altında sınıflandırmak mümkündür; kamusal hizmet üreten kurumlar ve kamusal mal üreten kurumlar. Örneğin İktisadi Devlet Teşekkülleri, doğrudan geleneksel anlamda mal üreten kamu kurumları iken Gümrük ve Ticaret Bakanlığı gibi genel bütçe içinde yer alan bakanlıklar, kamusal hizmet üreten kurumlardır.

Kamusal mal üreten kurumların inovasyon stratejilerinin odak noktasında teknolojik kapasitenin, kamusal hizmet üreten kurumların inovasyon stratejilerinin odak noktasında ise, iş modelinin yer alması önem arz etmektedir. Bu açıdan kamusal mal üreten kurumların daha çok radikal ve tasarımsal inovasyona, kamusal hizmet üreten kurumların ise rutin ve yıkıcı inovasyona yoğunlaşmaları gerektiği söylenebilir. Bunun temel sebebi, kamusal mal üreten kurumların teknoloji geliştirme kapasitelerinin mevcut olması, öte yandan böyle bir kapasitesi olmayan kamusal hizmet üreten kurumların ise ülkenin genel teknolojik alt yapı ve kapasitesini kullanmalarıdır.

Kamu sektöründe inovasyon kültürü yeterince gelişmemiştir. Bunun makro ve mikro olmak üzere başlıca iki sebebi bulunmaktadır. Makro sebeplerden birincisi ve en önemlisi, kamu sektörünün monopolistik yapısı, ikincisi ise kamu sektöründe kar güdüsünün olmamasıdır (Eggers & Gonzales, 2012). Mikro sebepler ise daha çok kurum seviyesindeki etkenlerdir. Oligarşik bürokrasinin statükoyu koru-

ma çabası, inovasyon için gerekli olan yeni hizmet sunma girişim ve denemelerinin yetersizliği, kamu yöneticilerinin statik profili ve risk algılarının düşüklüğü, dinamik ve yeniliğe açık bir kurum kültürünün olmayışı ve yasal düzenlemelerdeki boşluklar, kamu sektöründe inovasyon kültürünün gelişmesini engelleyen önemli mikro faktörlerdir.

#### 3.1. Makro Sebepler

Kamuda tek girişimci vardır ve o da devlettir. Özel sektörde olduğu gibi sınırsız sayıda potansiyel girişimci söz konusu değildir. Bir girişimcinin başaramadığını, başka bir girişimcinin yeniden denemesi ya da bir girişimcinin bilgi ve altyapısının başka alanlara yönlendirilmesi mevzu bahis değildir. Her girişimcinin yeni bir inovasyon geliştirmesi beklenebilir ancak ne kadar çok girişimci bunu denerse nihai olarak başarı şansı da o kadar artacaktır. Bu açıdan bakıldığında, kamu sektöründeki girişimci sayısındaki kısıt, inovasyon denemelerini ve dolayısıyla inovasyon kültürünün oluşmasını sınırlamaktadır. Aslında bu monopolistik yapı sadece girişimci sayısını sınırlı tutmamakta; aynı zamanda sunulan hizmetin özel sektördeki gibi bir alternatifi olmaması sebebiyle, hizmet kalitesinin vatandaşlar tarafından sorgulanmasını da sınırlandırmak suretiyle inovasyon kültürünün gelişmesini engellemektedir.

Kamuda inovasyon kültürü gelişmiyor diye devletin sunmuş olduğu geleneksel kamu hizmetlerini özel sektör aracılığıyla sunması elbette beklenemez. Bununla birlikte tam kamusal hizmetlerin dışında kalan kamu hizmetlerinin, özel sektör eliyle görülmesinin bu sorunun aşılmasında önemli bir rol oynadığı gerçeği de ortadadır. Nitekim minimal devlet ilkesi ölçüsünde yapılan özelleştirmeler neticesinde bu durum ispat olunmuştur. Ancak tüm özelleştirme

çabalarına rağmen kamu sektörü, GSMH'nin üçte biri gibi devasa bir büyüklüğe sahiptir. Bu durum sunulan kamu hizmetlerinin sadece çeşitliliğinin değil, aynı zamanda derinliğinin de artmasından kaynaklanmaktadır. Bu anlamda minimal devlet paradigmasının kendi içinde önemli bir çıkmazı olduğu ortadadır. Bir taraftan vatandaşların daha fazla ve daha kaliteli kamu hizmetine erişme hususundaki sınırsız arzuları, diğer taraftan vergi artışlarının ve dolayısıyla kamu harcamalarındaki artışların sınırlandırılması gerektiğine dair inançları, bu açmazın temel kaynağıdır.

Ekonominin üçte biri gibi çok önemli bir kısmının inovasyon olgusundan yeterince istifade edememesinin maliyeti elbetteki çok yüksektir. Bu maliyet vatandaşa sadece daha fazla vergi yükü olarak değil; aynı zamanda daha kalitesiz hizmet olarak da yansımaktadır. Ancak maliyeti ne olursa olsun tam kamusal hizmetlerin özel sektör tarafından sunulması da söz konusu değildir. Bu durum kendi içinde bir dilemmadır. Kamu çıkmazı diyebileceğimiz bu açmazın en etkin ve pratik çözümü demokrasidir. Zira demokrasilerde her iktidarın mutlaka en az bir alternatifi vardır. Demokrasilerde devlet aygıtının sürücü koltuğunda oturan iktidar (girişimci) monopol değildir. Başka bir ifadeyle, demokrasilerde her kamu hizmetinin başka bir potansiyel alternatif sunum biçimi (muhalefet) söz konusudur. Demokrasi kültürü ile inovasyon kültürü arasındaki bu ilişkinin sırrı, demokratik rakiplerin daha iyisini yapabilme iddiaları ve çabalarıdır.

Bu durum Global İnovasyon Endeksinin, Demokrasi Endeksi ve Global Girişimcilik Endeksi ile beraber incelenmesinden de açıkça anlaşılabilir. Dolayısıyla bir bütün olarak demokrasinin kurumsallaşması,

kamu sektöründeki inovasyon potansiyelinin açığa çıkmasının ön koşuludur. Aşağıdaki tabloda Global İnovasyon Endeksi sıralamasında ilk onda yer alan ülkelerin kamu sektörünün performansı karşılaştırılmalı olarak verilmiştir. Ar-Ge harcamalarının GSMH içindeki payı, kamu sektörüncü yaratılan toplam katma değer oranı, kamu hizmetlerinin etkinliği ve kamu sektöründe görevli toplam Ar-Ge çalışanı sayısı birlikte değerlendirildiğinde, genel olarak kamu sektörünün, ülkenin inovasyon potansiyelini açığa çıkarma ve buna katkı sunma noktasındaki performansının önemi ortadadır.

Özel sektörde inovasyon olgusunun arkasında kar gibi çok güçlü bir dürtü vardır. Bu güdü, firmaların daha çok Ar-Ge çalışması yapmasını ve dolayısıyla daha yenilikçi ürün ve hizmet geliştirmesini sağlamaktadır. Ancak kamu sektöründe kar gibi finansal bir dürtü söz konusu değildir. Kamusal inovasyonun genel olarak kamu kurumlarının çalışanları ve yöneticileri tarafından yapıldığı hususu dikkate alındığında, benzer bir dürtünün mevcut olmamasının, kamusal inovasyonun yapılması için ortada bir sebebin de mevcut olmaması anlamına gelebileceği unutulmamalıdır. Bu açıdan bakıldığında, kamusal inovasyon için gerekli olan dürtülerin varlığı çok önemlidir.

Mevcut durumda, başarılı kamu görevlilerinin finansal açıdan da ödüllendirilmelerini öngören yasal bir düzenleme (657 sayılı DMK) mevcut olmakla beraber; bu düzenlemenin öngörmüş olduğu finansal taltif miktarının, inovasyon açısından bir dürtü işlevi görmesi mümkün değildir. Buna benzer başka finansal dürtülerin geliştirilmesi mümkün olmakla beraber, bunların özel sektörde olduğu gibi etkin bir şekilde kullanılmasını da beklemek gerekmektedir.

**Tablo-1: İnovasyon ve Kamu Sektörü Endeksleri**

Ülke Adı	Global İnovasyon Sıralaması (2017)	EIU Demokrasi Sıralaması (2016)	Global Girişimcilik Sıralaması (2017)	Ar-Ge Harcamalarının GSMH'ya Oranı Sıralaması (2015)	Kamu Sektörününce Yaratılan Toplam Katma Değerin Oranı (%) (2015)	Kamu Hizmetleri Etkinlik Sıralaması (2017)	Kamu Sektöründe Görevli Toplam Ar-Ge Personeli Sayısı (2015)
İsviçre	1	8	2	3	19	12	1.832
İsveç	2	3	4	5	21	6	12.339
Hollanda	3	12	10	17	21	14	17.512
ABD	4	21	1	11	21	10	-
İngiltere	5	16	8	21	18	4	17.962
Danimarka	6	5	5	8	22	11	2.959
Singapur	7	70	24	25*	-	-	4.331
Finlandiya	8	9	11	10	21	5	7.377
Almanya	9	13	12	9	18	24	120.001
İrlanda	10	6	9	23	11	20	1.014
<b>Türkiye</b>	<b>43</b>	<b>97</b>	<b>35</b>	<b>33</b>	<b>12</b>	<b>25</b>	<b>13.903</b>

Kaynak: GII, EIU, GEDI, OECD, INCISE, (\* Bu veri diğer açık kaynaklardan elde edilmiştir.)

Dolayısıyla kamu çalışanı, mevcut bir kamu hizmetini iyileştirmesinin karşılığında özel sektördeki derinlikte bir parasal ödül elde edemeyecekse, bu iyileştirmeyi yapması için başka nedenlerinin mevcut olması gerekmektedir. Kamu sektöründeki dürtünün temel kaynağı 'kamu yararı'dır. Özel sektörün 'bencilik' merkezli bakış açısı beraberinde kar maksimizasyonunu getirirken, kamu sektörünün 'diğerkamılık' odaklı oluşu kamu yararının maksimize edilmesini gerektirmektedir. Bu durum, kamu sektöründe finansal olmayan dürtülerin daha çok ön plana çıkarılmasını zorunlu kılmaktadır. Başarının üst düzey yöneticiler tarafından münhasıran takdir edilmesi, bu durumun kurum içi iletişim kanalları aracılığıyla tüm çalışanlara duyurulması, inovasyon fikrinin derinleştirilmesi için eğitim imkanlarının sunulması, görev alanı ile ilgili daha üst pozisyonlarda fırsat tanınması gibi bir takım finansal olmayan dürtüler geliştirilebilir.

### 3.2. Mikro Sebepler

Kamu sektörü, bir bütün olarak ele alındığında, demokrasi kültürünün derinleştirilmesi ve finansal olmayan dürtülerin geliştirilmesi, kamusal inovasyon açısından gerekli ancak yetersizdir. Zira kamu bütünü (devlet) oluşturan parçaların (kamu kurum ve kuruluşları) her biri farklı idareciler tarafından yönetilmektedir. İnovasyon ise soyut olan "devlet" tarafından değil, somut olan "kamu kurum ve kuruluşları" ve bunların çalışanları ve yöneticileri tarafından uygulamaya geçirilmektedir. Kamu kurum ve kuruluşunun yapısı ve yöneticisinin vizyonu, kamusal inovasyonun temel belirleyicisidir. Bu kurumların yöneticilerine rağmen her hangi bir ino-



vasyon çalışmasının başarılı olma şansı, yok denecek kadar azdır. Bu açıdan, kamusal inovasyonun makro seviyede tetikleyicisi demokrasi ve finansal olmayan dürtüler ise de; mikro seviyede temel bileşenleri kurum kültürü ve yönetim felsefesidir.

Bu anlamda kamu kurumlarının yöneticilerinin vizyonu ile o kurumdaki inovatif hizmetlerin sayısı doğru orantılıdır. Diğer taraftan kamusal inovasyon kültürünün oluşturulmasının önünde makro seviyede en büyük engel nasıl ki otokrasi ise; bu kültürün yaygınlaştırılmasının önündeki en önemli mikro sebeplerden birisi de otokratik (oligarşik) bürokrasidir. Her ne kadar temel güdüleyiciler farklı olsa da kamu kurumlarının yöneticileri (Kamu Girişimcileri), özel sektördeki müteşebbislere benzetilebilir. Özel sektörde sisteme dahil olan her bir yeni girişimci daha başarılı olabilmek için inovatif ürün ve hizmet geliştirme çabası içerisine girmektedir. Bu girişimcilerden sadece çok küçük bir kısmı bu inovatif başarıyı yakalayıp fark yaratabilmektedir.

Kamu sektöründe yeni kamu kurum ve kuruluşları oluşturmak suretiyle inovasyon yapması için sisteme yeni yöneticiler enjekte edilemeyeceğine göre; mevcut yöneticilerin yenileri ile değiştirilmesi suretiyle inovatif hizmet oluşturma potansiyelinin artırılması mümkün olabilecektir. Bu açıdan ara kademe ve üst düzey kamu yöneticilerinin bir pozisyondaki toplam görev sürelerinin, optimum sınırlar içerisinde kalması önem arz etmektedir. Bu sürenin sonunda yeni yöneticilere fırsat verilmesi, bu yöneticilerin daha başarılı olmak için yenilikçi yöntemler geliştirmesini sağlayabilir.

Diğer taraftan, ticari işletmenin unsurlarından birisi her ne kadar "süreklilik" olsa da, farklı sebepler dolayısıyla geçmişleri bir kaç nesil öncesine dayanan işletme sayısı oldukça sınırlıdır. Bu durumda piya-

saya sürekli yeni girişimciler (Startup) girmekte ve başarabilmek için nasıl fark yaratılabileceğini sürekli sorgulamaktadır. İnovasyon ise genel olarak bu sorgulamaların bir neticesi olarak ortaya çıkmaktadır. Oysa kamu kurumlarının neredeyse tamamının geçmiş devletin kuruluşuna hatta daha ötesine kadar gidebilmektedir. Bu durum her ne kadar beraberinde belli bir tecrübeyi getirirse de, aslında sürekliliği sağlamak için statükoyu koruduğundan, kamusal inovasyonun önündeki önemli kısıtlardan birisidir.

Bu engelin aşılabilmesi, kamu kurum ve kuruluşlarının yöneticilerinin düşünce biçimlerini değiştirebilmelerine bağlıdır. Daha doğrusu bu engelin aşılabilmesi kamu yöneticilerinin, kurumlarının geçmiş birikimini statükoyu korumak için değil, ihtiyaç duyduklarında başvurabilecekleri bir referans kaynağı olarak kullanabilme becerilerine bağlıdır. Başka bir ifadeyle, her bir kamu yöneticisinin "startup" mantığıyla düşünebilmeyi başarabilmesine ve dolayısıyla yöneticisi olduğu kurumun aslında kendisinin bir rakibi olduğunu tahayyül edip, bu kurumdan daha başarılı bir şekilde hizmet sunabilecek yeni bir kurumun nasıl olması gerektiğini idrak ve onu inşa edebilmesine bağlıdır.

İnovasyon, ister özel sektör bazlı olsun ister kamusal olsun, denenmeden asla başarılı olamaz. Yeni bir hizmet modelinin eskisinden daha iyi olduğu ancak denenerek anlaşılabilir. Başka bir ifadeyle, eski yöntemlerle inovasyon yapılamaz. Yeni iş yapma ve hizmet sunma modellerinin denenmesi, deneme süresince sistemin etkinliğine ilişkin veri üretilmesi, üretilen verinin analiz edilmesi ve deneme öncesiy-le karşılaştırılması gerekmektedir (Sahni, Wessel & Christensen, 2013). Ancak bu karşılaştırma sonucunda, yeni hizmet modelinin etkili olup olamayacağı anlaşılabilir. Bu denemeler, sistemin bütünlüğünü korumak için pilot uygulamalar şeklinde yapılabilir.

Bu açıdan bakıldığında kamu yöneticilerinin yeni hizmet sunum modelleri denemeleri önem arz etmektedir. Ancak kamu yöneticilerinin bu şekilde davranmalarını engelleyen bazı faktörler olabilir. Örneğin yönetici profili, bu faktörlerden birisidir. Kamu yöneticisinin eğitim düzeyi, yaşı, tecrübe ve birikimi ve geleceğe dair beklentileri, bu yöneticinin yönetim felsefesini doğrudan etkilemektedir. Bununla birlikte, özel sektör çalışanlarına kıyasla kamu çalışanlarının riskten kaçınma eğilimlerinin daha yüksek olduğu unutulmamalıdır (Buurman et al., 2012). Bu açıdan bakıldığında yeni yöntemlerin denenmesi belli bir ölçüde risk oluşturduğundan, bu riski üstlenip üstlenmeme konusunda yöneticinin yaşı, geleceğe dair beklentisi ve risk iştahı doğrudan belirleyici olmaktadır. Genç ve başarıya aç yöneticilerin (virgül silindi) risk iştahı daha yüksek olduğundan, yeni hizmet ve sunum modelleri geliştirme eğilimleri daha fazla iken; belli bir yaşın üstünde ve başarıya doymuş kamu yöneticilerinin mevcut durumu koruma eğilimleri daha fazladır.

Diğer taraftan, kurumsal kültür sadece yöneticilerin değil aynı zamanda çalışanların da değişime ve yeniliğe olan bakış açısını etkilemektedir. Yenilikçi bir kurum kültüründe inovatif fikirlerin aşağı kademeden yukarı kademelere doğru akışı ve yukarıda realize (başka bir kelime ile değiştirilebilir mi?) edilmeleri daha hızlı olabilir. Tam tersine kapalı ve tutucu bir kurum kültüründe, yeni fikirlerin ortaya çıkması zor olduğu gibi değişime karşı direnç de yüksektir. Bu durum yöneticinin performansını doğrudan etkileyebilir. Bu durumda, kamu yöneticileri mevcut tutucu durumu değiştirip inovatif hizmet sunum kanalları geliştirmek yerine statükoya teslim olabilmektedirler.

Bununla birlikte, diğer tüm şartlar mevcut olsa bile yasal zeminin uygun olmaması durumunda inova-

tif fikirlerin hayata geçirilmesi imkânsızdır. Elbetteki hiç bir mevzuat düzenlemesinin, doğrudan yenilikçiliği reddetmesi söz konusu değildir. Bu duruma sebep olabilecek boşlukların mevcut olması halinde, bunların doldurulması ve farklı yorumların açıklığa kavuşturulması önem arz etmektedir. Bu açıdan, mevzuatın statükonun koruma kalkını olmaktan çıkartılması ve başarısız yöneticilerin bunun arkasına saklanması önüne geçilmesi gerekmektedir.

Bu anlamda, yukarıdan-aşağıya inovasyon ile aşağıdan-yukarıya inovasyon arasındaki farkın iyi anlaşılması ve her ikisinin de sınırlarının net olması gerekmektedir. Yukarıdan aşağıya doğru inovasyon süreci genel olarak bakanlıklar seviyesinde kamunun bütününde iyileştirme öngören ve toplam kamusal çıktının etkinliğini artırmayı hedefleyen ve yasama organınca gerçekleştirilen düzenlemelerden oluşurken, aşağıdan yukarıya inovasyon süreci temel olarak yürütme organı içinde yer alan herhangi bir kamu kurumunun alt ya da orta kademe yöneticilerince başlatılan ve yeni hizmet ve sunum kanalları oluşturmaya ya da mevcut olanların kalitesini artırmaya yönelik düzenlemelerden oluşmaktadır (Windrum & Koch, 2008).

#### 4. Sonuç ve Öneriler

Kamu sektöründe yenilikçi hizmet ya da hizmet sunum kanalları geliştirilmesinin önündeki en büyük engel, kamu sektörünün monopolistik yapısı ve bu sektörde kar güdüsünün olmamasıdır. Kamu yararını gözeterek hizmet sunan kamu sektörünün monopolistik yapısının inovasyon açısından yaratmış olduğu olumsuz atmosferin, demokrasi kültürünün derinleştirilmesiyle aşılması mümkündür. Bunun yanı sıra, inovasyon için gerekli olan dürtünün kar olamayacağı hususu dikkate alınarak, kamuda inovasyon kültürünün oluşturulması ve yaygınlaş-

tırılması için finansal olmayan dürtülerin geliştirilip bunların etkin bir şekilde kullanılması, atılması gereken ilk adımlardan birisi olabilir.

Diğer taraftan kurum seviyesinde inovasyon kültürünün ortaya çıkmasını sınırlayan oligarşik bürokrasinin statükoyu koruma eğiliminin önüne geçilebilmesi için, orta ve özellikle üst kademe kamu yöneticilerinin görev sürelerinin optimum bir süreyle sınırlı tutulması sağlanabilir. Kamu çalışanlarının riskten kaçınma eğilimlerinin yüksek olduğu ve geleneksel kamu yöneticisi profilinin bu eğilimi desteklediği gerçeği dikkate alınarak, yeni hizmet yöntem ve modelleri deneyebilecek seviyede risk iştahı yüksek olan genel bir yönetici profili oluşturulabilir.

Bununla birlikte, her ne kadar kamu kurumlarının köklülüğü kamu yönetiminde önemli bir tecrübe ve birikimi beraberinde getirse de, bu durum inovasyona kapalı statik bir kurum kültürünün oluşmasına sebep olmaktadır. Bu tarihi derinliğin avantaja çevrilebilmesi için, katı-kuralcı sert hiyerarşik yapının yumuşatılması sağlanarak, yeniliğe ve iletişime açık dinamik bir kurum kültürü oluşturulabilir.

Tüm bunların yanı sıra, 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu çerçevesinde kamu yönetiminde gerçekleştirilen reformun neticesinde hemen her kamu kurumunda kurulan Strateji Geliştirme Birimlerinin (SGB), kamu sektöründe inovasyon uygulamalarının geliştirilmesi ve yaygınlaştırılması için bir lokomotif olarak işlev görmesi sağlanabilir. Bu anlamda SGB'ler yeniden ve güçlü bir şekilde yapılandırılarak, kamu kurumlarında sunulan her bir hizmetin kalitesinin iyileştirilmesini, yeni hizmetlerin veya hizmet sunum kanallarının geliştirilmesini sağlamak için araştırma ve geliştirme faaliyeti yürütmek üzere SGB'lerde, sürekli görev yapacak bir inovasyon ekibi oluşturulabilir.

## Kaynakça

- Buurman, Delfgaaauw, Dur, & Van Den Bossche. (2012). Public sector employees: Risk averse and altruistic? *Journal of Economic Behavior and Organization*, 83(3), 279-291
- Eggers and Gonzales, (2012), *Disrupting the Public Sector*, Harvard Business Review, Retrived on 12/12/2017, Retrived from: <https://hbr.org/2012/03/disrupting-the-public-sector>
- EIU, 2016, Democracy Index, The Economist Intelligence Unit, Retrived from: <https://www.eiu.com/topic/democracy-index>
- GEDI, 2017, Global Entrepreneurship Index 2017, Global Entrepreneurship and Development Institute.
- GII, 2017, Global Innovation Index 2017, Innovation feeding the World, SC Johnson College of Business, Retrived from <https://www.globalinnovationindex.org/gii-2017-report>
- InCiSE, 2017, The International Civil Service Effectiveness (In-CiSE) Index, Blavatnik School of Government and the Institute for Government. Retrived from: <https://www.instituteforgovernment.org.uk/sites/default/files/publications/International-civil-service-effectiveness-index-July-17.pdf>
- OECD, 2017, OECD- Stat, R&D Statistics, Organisation for Economic Co-operation and Development, Retrived from: [http://stats.oecd.org/Index.aspx?DataSetCode=MSTI\\_PUB#](http://stats.oecd.org/Index.aspx?DataSetCode=MSTI_PUB#)
- Pisano, G. (2016). You Need an Innovation Strategy. *Accountancy SA*, 45-46
- Sahni, N., Wessel, M., & Christensen, C. (2013). Unleashing Breakthrough Innovation in Government. *Stanford Social Innovation Review*, 11(3), 26-31.
- Windrum, P., & Koch, Per M. (2008). *Innovation in public sector services entrepreneurship, creativity and management*. Cheltenham; Northampton, Mass.: Edward Elgar.

# Toplam İhracat-Serbest Bölgeler İhracatı İlişkisi: Türkiye Örneği

## Özet

Serbest bölgeler, ihracatı teşvik etmek ve ülkenin büyümesine katkı sağlamak için kurulmuş özel istisnaların olduğu alanlardır. Serbest bölgelerdeki üretici ihracatçı firmaların yapacakları ihracat, ülke ihracatına da olumlu katkı yapacaktır. Çalışmada, Türkiye için 1988-2017 döneminde serbest bölgelerden yapılan ihracat ile toplam ihracat ilişkisi araştırılmıştır. Serilerin I(1) ve I(0) olmasından dolayı ARDL sınır testi analizi yapılmıştır. Seriler arasında eşbütünlük ilişkisi tespit edilmiştir. Uzun dönemde, serbest bölgeler ihracatında %1'lik bir artışın toplam ihracatı %0,86 arttıracığı, kısa dönemde serbest bölgeler ihracatında %1'lik bir artışın toplam ihracatı %0,22 arttıracığı hesaplanmıştır. Serbest bölgelerden yapılan ihracatın Türkiye'nin toplam ihracatına özellikle uzun dönemde olumlu katkı yaptığı sonucuna ulaşılmıştır.

**Anahtar Kelimeler:** Serbest Bölgeler, İhracat, Eş Bütünlük, ARDL Sınır Testi.

**JEL Sınıflandırma Kodu:** F10, F14, C12

## Relationship Between Total Exports and Free Zones Exports: The Case of Turkey

### Abstract

Free zones are areas where special exemptions are established to promote exports and contribute to the growth of the country. Exports by producers in free zones will make a positive contribution to the exports of the country. In this study, total exports from free zones exports to relations with Turkey for the period 1988-2017 were investigated. Because of the series I(1) and I(0), ARDL boundary test analysis was performed. A cointegration relationship was found between the series. In the long term, a 1% increase in free zones exports would increase total exports by 0.86%, while a 1% increase in free zones exports in short terms would increase total exports by 0.22%. The exports from the free zones, especially in the long term has concluded that Turkey's total exports made a positive contribution.

**Keywords:** Free Zones, Export, Cointegration, ARDL Bounds Test.

**JEL Classification Codes:** F10, F14, C12

## Giriş

Özellikle gelişmekte olan ülkeler için yüksek oranlı ekonomik büyümenin temel dinamiğini yatırım, tüketim ve ihracat artışı oluşturmaktadır. Böylece ülkeler, istihdam artışı ile kalkınmalarını da sağlayabileceklerdir. Fakat gelişmekte olan ülkelerin ekonomik büyümesinin önündeki en önemli engeller; teknolojik yetersizlik, yatırım ve ara malı eksikliği, ithalat zorunluluğu, ihracatın ithalata bağımlı olması olarak sıralanabilir. Bu nedenle, ülkelerin kendi iç dinamikleri ile hareket edebilmelerinin temelinde ihracat artışı, inovasyon ve teknolojik ilerleme gelmektedir. Ülke içinde eksik olan bu sorunların giderilebilmesi ancak çeşitli yapısal dönüşümlerle mümkün olabilecektir. Bu dönüşümlerden biri de, dış ticaretin kurallarının esnetildiği ve özel teşvikli alanlar olarak kurulan serbest bölgelerdir.

3218 sayılı Serbest Bölgeler Kanununda serbest bölgeler, “Türkiye Gümrük Bölgesinin parçaları olmakla beraber; yer ve sınırları Bakanlar Kurulunca belirlenmiş, serbest dolaşımda olmayan eşyanın herhangi bir gümrük rejimine tabi tutulmaksızın ve serbest dolaşıma sokulmaksızın, gümrük mevzuatında öngörülen haller dışında kullanılmamak ya da tüketilmemek kaydıyla konulduğu, ithalat vergileri ile ticaret politikası önlemlerinin ve kambiyo mevzuatının uygulanması bakımından Türkiye Gümrük Bölgesi dışında olduğu kabul edilen ve serbest dolaşımdaki eşyanın bir serbest bölgeye konulması nedeniyle normal olarak eşyanın ihracına bağlı olanaklardan yararlandığı yerlerdir” şeklinde tanımlanmıştır.

## 1. Serbest Bölgelerin Avantajları

Serbest bölgelerin kurulması ve işletilmesindeki temel amaçlar; ihracata yönelik yatırım ve üretimi teşvik etmek, doğrudan yabancı yatırımları ve teknoloji girişini hızlandırmak, işletmeleri ihracata yönlendirmek ve uluslararası ticareti geliştirmek olarak sıralanmıştır. Buldukları ülke ekonomilerine sağ-

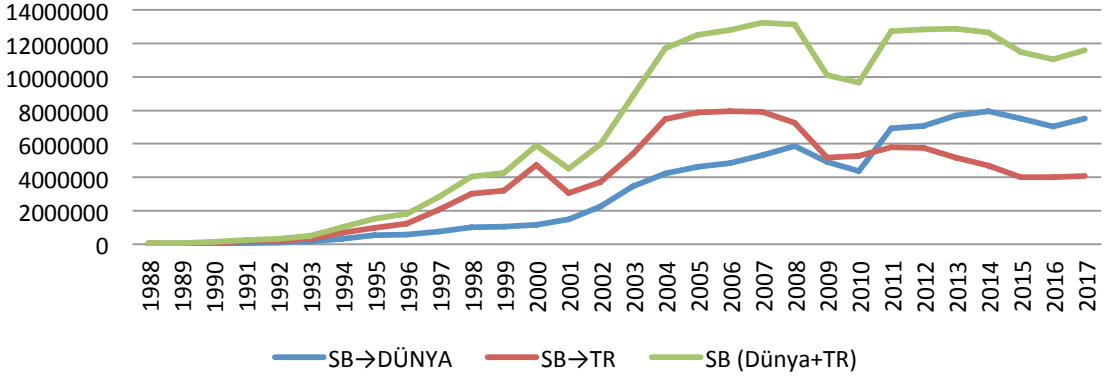
ladıkları katkıların yanında, esnek ve çağdaş idari yapılarıyla dış ticarete yönelmek isteyen firmalara modern ve gelişmiş bir yatırım ortamı sağlayan serbest bölgeler lojistik merkezler olarak ülkemizde de önemlerini artırmaktadırlar (www.ekonomi.gov.tr). Serbest bölgelerde, firmalar üretim faaliyeti, alım-satım, depolama, kiralama gibi faaliyetlerde bulunabilirler. Serbest bölgeler özellikle üretici ihracatçı firmalar için çok çeşitli avantajlar sağlamaktadır. Bu avantajlardan bazıları şu şekilde sıralanabilir; vergi istisnaları<sup>1</sup>, geleceği planlayabilme, kar transferi imkânı, ticaret kolaylığı imkânı, ekonomik faaliyetler için ucuz ve uygun altyapı imkânı ve tedarik zinciri imkânlarına ulaşım kolaylığıdır.

## 2. Türkiye’deki Serbest Bölgeler

Türkiye’de 2017 itibarıyla 19 tane serbest bölge mevcuttur. (Fakat Mardin Serbest Bölgesi 30.10.2016 sayılı Resmi Gazete’de yayınlanan 2016/9352 sayılı Bakanlar Kurulu kararı ile kapatılmıştır). Türkiye’nin ilk serbest bölgesi 06.06.1985 tarih 3218 sayılı Serbest Bölgeler Kanunu çerçevesinde kurulan ve resmi açılışı 03.01.1987 tarihinde yapılan Mersin Serbest Bölgesidir. Serbest Bölgelerin kurulması 1990’lı yıllarda hız kazanmış ve 2000 yılında Denizli, Bursa ve Kocaeli ile sayıları artmıştır.

<sup>1</sup> Serbest bölge kullanıcılarının, serbest bölgelerde gerçekleştirilen faaliyetlerle ilgili olarak yapılan işlemleri ve düzenlenen kağıtları damga vergisi ve harçlardan istisnadır. Serbest Bölge İşleticilerinin yatırıma hazır tuttıkları araziler, kullanıcı lehine tapuda tescilin yapılacağı tarihe kadar emlak vergisinden istisnadır. Serbest bölge kullanıcılarının inşa ettiği binalar, 5 yıl boyunca emlak vergisinden istisnadır. Serbest Bölgelere veya bu bölgelerden yurtdışına yapılan ihrac amaçlı taşımacılık hizmetleri KDV’den istisnadır. Serbest bölgelerde lojistik hizmetleri tamamlayıcı nitelikteki bakım, onarım, montaj, demontaj, elleçleme, ayrıştırma, ambalajlama, etiketleme, test etme ve depolama hizmetlerinden elde edilen kazançlar gelir veya kurumlar vergisinden istisnadır. (Hizmetin tamamının yurtdışına verilmesi ve söz konusu hizmetlere konu malların serbest bölgelerden Türkiye’ye herhangi bir şekilde girişi olmaksızın yabancı ülkeye gönderilmesi şartı aranmaktadır). Üretim konulu Faaliyet Ruhsatı kapsamında faaliyet gösteren serbest bölge kullanıcılarının imal ettikleri ürünlerin satışından elde ettikleri kazançları, Avrupa Birliği üyeliğinin gerçekleşeceği yılın vergileme dönemi sonuna kadar Gelir veya Kurumlar Vergisinden istisnadır.

**Grafik-1. Serbest Bölgelerden Yapılan İhracat 1988-2017**

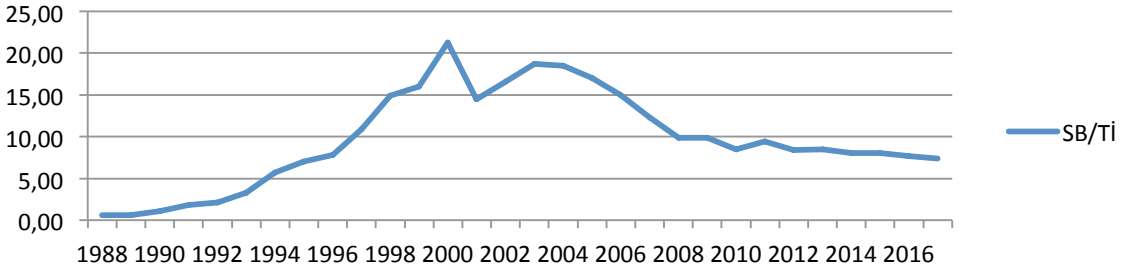


Kaynak: Ekonomi Bakanlığı, www.ekonomi.gov.tr

Serbest bölgelerden yapılan ihracatın 1988'den itibaren gelişimini gösteren Grafik-1'e bakıldığında, 2005'ten itibaren serbest bölgelerden Türkiye'ye yapılan ihracatın azaldığını, fakat dış âleme (dünyaya) yapılan ihracatın arttığı görülmektedir.

**Grafik-2. Serbest Bölge İhracatının Toplam İhracata Oranı**

**SB/Tİ**



Kaynak: Ekonomi Bakanlığı, www.ekonomi.gov.tr

Serbest bölge ihracatının toplam ihracata oranını gösteren Grafik 2'ye bakıldığında, bu oranın 2000 yılında %21,3 ile zirve yaptığı görülmektedir. 2002'den itibaren bu oranda azalma görülmektedir. 2000'li yılların ortalarına kadar oranın artışının temel sebebi, yeni kurulan serbest bölgelerin de istatistiklere dahil edilmesidir.

Türkiye'de serbest bölgelerde kuruluş aşamasında üç model uygulanmaktadır; birincisi arazisi ve altyapısı devlet tarafından yapılmış model, ikincisi arazisi devlete ait ama altyapı ve üst yapının özel sektöre ait olduğu model, üçüncüsü ise arazi, altyapı ve üst yapının çalışmalarnın da özel sektöre (Gaziantep S.B. gibi) ait olduğu modeldir.

**Tablo 1. Türkiye'deki Serbest Bölgeler**

Serbest Bölge-Kurucu İşleticisi	Kuruluş Tarihi	Çalışan sayısı	Toplam Ticaret Hacmi (Milyon \$)
Mersin-MESBAŞ	1985	8075	2.935.266
Antalya-ASBAŞ	1985	4022	722.791
Ege-ESBAŞ	1987	19634	4.327.519
İstanbul Atatürk Havalimanı-İSBI	1990	1282	1.135.613
Trabzon-TRANSBAŞ	1990	49	285.619
İstanbul Trakya-İSBAŞ	1990	2349	1.264.534
Adana Yumurtalık-TAYSEB	1992	1267	814.514
İstanbul Endüstri ve Ticaret-DESBAŞ	1992	6334	3.096.670
Mardin-MASBAŞ	1994	0	0
Samsun-SASBAŞ	1995	439	81.829
Avrupa-ASB	1996	4228	2.030.141
Rize-RİSBAŞ	1997	5	918
Kayseri-KAYSER	1997	4046	853.353
İzmir-İZBAŞ	1997	2039	351.495
Gaziantep-GASBAŞ	1998	136	814.514
TÜBİTAK/MAM-Tübitak	1999	1381	65.638
Denizli-DENSER	2000	45	27.025
Bursa-BUSEB	2000	10073	1.766.078
Kocaeli-KOSBAŞ	2000	1580	586.335
<b>TOPLAM</b>		<b>66984</b>	<b>20.378.584</b>

Kaynak: Ekonomi Bakanlığı, [www.ekonomi.gov.tr](http://www.ekonomi.gov.tr)

Türkiye'deki serbest bölgeler yap-işlet-devret modeline göre, genellikle özel sektör tarafından işletilmekte, hisselerinin çoğu özel sektörde olmak üzere ve genellikle isimleri Bakanlar Kurulu Kararı ile işletici firma adı ile değiştirilmektedir (Örneğin MESBAŞ, DESBAŞ, ESBAŞ gibi). Her bir serbest bölgenin uzmanlaştığı farklı alanlar bulunmaktadır. Örneğin, İstanbul AHL Serbest Bölgesi hizmetler ve yazılım sektörlerinde uzmanlaşırken, Antalya Serbest Bölgesi yat ve yat üretimi ile medikal aletler üretiminde yoğunlaşmıştır. Avrupa Serbest Bölgesi, hazır giyimde, Bursa Serbest Bölgesi, otomotiv alt endüstrilerinde ve İzmir Serbest Bölgesi deri ve deri işleme alanlarında uzmanlaşma sağlamıştır. Adana Yumurtalık Serbest Bölgesi, kimya, petro-kimya, demir-çelik, enerji santralleri, gemi tamir-bakım, tersane ve çimento gibi ağır sanayi yatırımlarında uzmanlaşırken, TÜBİTAK-MAM araştırma-geliştirme ve inovasyon yetkinliklerini kullanarak bilim ve teknoloji üretimine ağırlık vermektedir. Böylece ülkenin dış ticaretine ve ekonomik gelişimine sektörel uzmanlaşmada da ciddi katkı sağlamaktadırlar (Rad, Gülmez ve Kocaoğlan, 2016, 292-293). Türkiye'deki serbest bölgelerdeki firmaların 2017 itibarıyla, faaliyet ruhsatlarının dağılımlarına bakıldığında; 1204'ü alım-satım, 964'ü üretim, 662'si diğer (araştırma-geliştirme, kiralama, depolama, bankacılık, vb.) faaliyet dalında çalışmaktadır. Tablo



1’de görüldüğü gibi, en yüksek ticaret hacmi ile istihdam ESBAŞ, DESBAŞ ve MESBAŞ serbest bölgelerinde oluşmaktadır. Bu bölgelerdeki yoğun ticaret hacmi, sanayi bölgeleri ve limanın olması, yüksek ticaret hacmi ile istihdamın oluşmasında temel etken olmaktadır.

**Tablo 2. Serbest Bölgeler Ticaret Hacminin Sektörlere Göre Dağılımı (1.000 \$)**

Sektörler	Bölgelere Giriş	Bölgelerden Çıkış	Toplam
<b>I. TARIM</b>	895.973	933.361	1.829.334
A. Bitkisel Ürünler	875.113	914.376	1.789.489
B. Hayvansal Ürünler	11.051	7.734	18.785
C. Su Ürünleri	998	1.314	2.312
D. Orman Ürünleri	8.812	9.937	18.749
<b>II. MADENCİLİK ve TAŞOCAKÇILIĞI</b>	32.764	18.658	51.422
<b>III. SANAYİ</b>	7.851.628	10.646.200	18.497.828
A. İşlenmiş Tarım Ürünleri	493.200	579.621	1.072.821
B. İşlenmiş Petrol Ürünleri	160.782	137.160	297.942
C. Sanayi Ürünleri	7.197.646	9.929.418	17.127.064
<b>TOPLAM / TOTAL</b>	<b>8.780.365</b>	<b>11.598.219</b>	<b>20.378.584</b>

Kaynak: Ekonomi Bakanlığı, www.ekonomi.gov.tr

Tablo 2’de, ticaret hacminin sektörel dağılımına bakıldığında, toplam ticaret hacminin (giriş+çıkış) %90,7’sinin sanayi, işlenmiş petrol ve işlenmiş tarım ürünlerinden oluşan sanayi sektörü ürünleri olduğu görülmektedir. Böylece serbest bölgelerdeki ticaret hacminin daha çok katma-değerli ürünlerden oluştuğu analiz edilebilmektedir.

**Tablo 3. Yönu İtibariyle Ocak-Aralık Döneminde Ticaret Hacmindeki Değişmeler (1.000 \$)**

Ticaretin Yönü	Ticaret Hacmi	Türkiye Toplam İhracat-İthalat	SB/Tİ
<b>SB→TR</b>	4.073.203		
<b>SB→YURTDIŞI</b>	7.525.016		
<b>SB İHRACAT</b>	+11.598.219	+ 157 055 370	7,4
<b>TR →SB</b>	2.374.508		
<b>YURTDIŞI→SB</b>	6.405.857		
<b>SB İTHALAT</b>	-8.780.365	-233 798 557	3,75
<b>TOPLAM</b>	<b>20.378.584</b>		

Kaynak: Ekonomi Bakanlığı, www.ekonomi.gov.tr

2017 itibariyle serbest bölgelerden yapılan dış ticaret dengesi Tablo 3’te incelendiğinde serbest bölgelerin Türkiye’nin dış ticaret dengesinin aksine yaklaşık 2.818 milyon dolar fazla verdiği görülmektedir. Bu durum



serbest bölgedeki firmaların ihracat potansiyellerinin fazla olduğunu göstermekte ve amaçlanan sonuçlara ulaşıldığının görülmesi açısından önem arz etmektedir. Serbest bölgelerden yapılan ihracatın toplam ihracat içindeki payına bakıldığında, 2000'li yılların ortalarına kadar artış gösterdiği, (2000'de %21,3 ile zirve), sonra azalmaya başladığı Tablo 1'de görülmektedir. 2017 itibarıyla, bu oran %7,4 seviyesindedir.

**Tablo 4. Türkiye'den Serbest Bölgelere yapılan ihracat**

	2005	2010	2015	2016	2017
Antalya S.B.	56.443	96.907	68.755	46.054	41.386
AHL S.B.	481.830	208.086	81.123	70.321	66.736
<b>İstanbul</b> End. ve Tic.S.B.	655.923	267.621	214.534	199.693	226.918
Ege S.B.	404.206	543.140	404.900	404.111	421.270
Mersin S.B.	188.281	240.629	241.235	214.213	227.251
Trakya S.B.	338.883	126.154	115.184	109.979	144.407
Trabzon S.B.	5.517	7.867	4.769	6.205	2.111
Mardin S.B.	527	9	-	-	-
<b>İzmir</b> S.B.	40.884	19.872	25.587	37.682	34.136
Yumurtalık S.B.	2.374	19.203	55.520	62.256	57.734
Rize S.B.	4.882	1.365	1.264	531	361
Samsun S.B.	20.456	4.302	11.183	2.884	2.880
Kayseri S.B.	48.690	103.262	137.035	139.721	165.501
Avrupa S.B.	317.239	136.050	161.193	199.739	204.904
Gaziantep S.B.	16.182	7.663	13.085	12.817	7.351
Bursa S.B.	254.464	226.493	261.275	257.395	281.674
Tübitak MAM Teknoloji S.B.	2.397	5.064	1.428	1.267	1.264
Kocaeli S.B.	63.395	65.496	106.218	54.882	106.344
Denizli S.B.	70.652	4.606	2.505	1.761	2.215
<b>TOPLAM</b>	<b>2.973.224</b>	<b>2.083.788</b>	<b>1.906.792</b>	<b>1.821.510</b>	<b>1.994.443</b>

Kaynak: [http://www.tuik.gov.tr/PreTablo.do?alt\\_id=1046](http://www.tuik.gov.tr/PreTablo.do?alt_id=1046)

Tablo 4'te, bölgeler bazında Türkiye'den serbest bölgelere yapılan ihracatın dağılımında, 2005'ten itibaren toplam rakamın azaldığı görülmektedir. Bunun nedeni olarak; firmaların hammadde ve ara malı teminlerinin yurtdışından sağlanmasının artması ve üretim için ileri teknoloji ürün taleplerinin yurtdışından sağlanıyor

olması söylenebilir. 2017 itibariyle en yüksek ihracat rakamını Ege Serbest Bölgesi yaparken, takiben Bursa, Mersin ve İstanbul End. ve Tic. Serbest Bölgeleri gelmektedir.

Tablo 5'e bakıldığında, Türkiye'nin serbest bölgelerden yaptığı ithalat 2005'ten itibaren artış eğilimine girdiği görülmektedir. 2017 itibariyle, Avrupa, İst. End. ve Tic. İle Ege Serbest Bölgeleri toplam ithalatın yaklaşık %50'sini gerçekleştirmektedir. Bu bölgelerdeki hazır giyim ve tekstil alanındaki firmaların yoğun olması ithalatın temel sebebi olarak görülebilir.

**Tablo 5. Serbest Bölgelerden Türkiye'ye yapılan ithalat**

	2005	2010	2015	2016	2017
Antalya S.B.	15.942	8.394	6.457	26.655	5.853
AHL S.B.	189.662	49.302	36.801	33.657	34.642
<b>İstanbul</b> End.veTic.S.B.	40.305	43.840	96.097	117.626	273.059
Ege S.B.	193.497	177.477	277.040	280.187	248.930
Mersin S.B.	43.139	71.352	78.292	100.343	70.889
Trakya S.B.	16.835	34.727	25.624	24.248	24.288
Trabzon S.B.	108	286	234	7	-
Mardin S.B.	55.402	1.875	-	288	-
<b>İzmir</b> S.B.	28.952	71.589	42.468	34.187	56.134
Rize S.B.	-	-	-	-	-
Yumurtalık S.B.	4	75.771	104.541	92.715	112.533
Samsun S.B.	25.575	5.147	19.133	7.978	6.887
Kayseri S.B.	53.727	86.605	147.469	168.676	192.858
Avrupa S.B.	44.388	109.104	190.849	233.653	309.209
Gaziantep S.B.	6.746	362	657	1.298	101
Bursa S.B.	35.138	104.137	113.350	117.733	140.734
Tübitak MAM Tek. S.B.	2.379	3.318	123	40	1.097
Kocaeli S.B.	6.815	32.847	86.843	194.259	85.338
Denizli S.B.	1.446	2.315	1.235	1.341	1.907
<b>TOPLAM</b>	<b>760.060</b>	<b>878.447</b>	<b>1.227.213</b>	<b>1.434.892</b>	<b>1.564.460</b>

Kaynak: [http://www.tuik.gov.tr/PreTablo.do?alt\\_id=1046](http://www.tuik.gov.tr/PreTablo.do?alt_id=1046)

### 3. İlgili Literatür

Literatürde, serbest bölgelerle ilgili farklı analizlerle yapılan çalışmalar yer almaktadır. Bu çalışmaların bir kısmı; serbest bölgeler-dış ticaret ilişkisi, serbest bölge bazında çalışmalar ve kümeleme analizi şeklinde olmaktadır. Bu çalışmalardan bazılarının yıllara göre açıklaması aşağıda verilmektedir.

Paksoy ve Güllü (2011), Gaziantep Serbest Bölgesini analiz ettikleri çalışmalarında; bölgenin ülke ekonomisine katkılarının fazla olduğunu, yeterli yardımla güçlendirilmiş, yabancı sermaye için cazip hale getirilmiş ve iyi kontrol altına alınmış serbest bölgelerle, Türkiye'nin istediği gelire ulaşabileceğini söylemişlerdir.

Tümenbatur (2012), serbest bölgeler kavramı, tarihi özellikleri, türleri, sağlanan teşvik ve avantajlarını açıkladığı çalışmada; serbest bölgelerdeki dış ticaret işlem hacimlerinin, Türkiye'nin toplam dış ticaret hacminin yaklaşık %20'sini oluşturmada olduğunu belirtmiştir. Gümrük Birliği çerçevesinde dış ticaret işlemlerinde yeni düzenlemelerle birlikte 4458 sayılı Gümrük Kanunu'nun 3218 sayılı Serbest Bölgeler Kanunu ile çelişki bulunduğunu tespit etmiştir. Bu çelişkilerin serbest bölge uygulamalarında bazı yetki sorunlarına neden olduğu ve verimliliği azalttığı sonucuna ulaşmıştır.

Bakan ve Gökmen (2014) çalışmalarında, Türkiye'deki serbest bölgelerin ithalat-ihracat performanslarını ve dış ticaret içerisindeki önemi değerlendirmiş ve Gaziantep Serbest Bölgesi'nin performansını incelemiştir. Sonuç olarak Gaziantep Serbest Bölgesi ticaret hacminin diğer serbest bölgelerden geri kaldığı tespit edilmiştir.

Aslaner ve Çobanoğlu (2014), serbest bölgelerin vergisel avantajlarını inceledikleri çalışmalarında; Serbest Bölgeler Kanunu'nda yapılan değişikliklerin vergisel teşvikler içerdiği fakat Avrupa Birliği'ne tam üyelik ile (bölge dışı üretim yapan diğer sektörler haksız rekabet oluşturacağı nedeniyle) bu teşviklerden vazgeçeceklerini belirtmişlerdir.

Çetinkaya, Bektaş (2014), Türkiye'deki serbest bölgelerin dış ticaretini, Türkiye'nin dış ticareti ile kar-

şılaştırmışlar ve Türkiye'de toplam ihracat ve ithalat rakamları içinde serbest bölgelerin payı 2015 yılı için ihracatta %1,3, ithalatta %0,6 olduğunu tespit etmişlerdir. Böylece, Türkiye'nin dış ticaret hacmi içinde serbest bölgelerin payının çok düşük kaldığını söylemişlerdir.

Ağaç, Baki, vd. (2015), serbest bölge yer seçiminde etkili olan kriterleri analiz için Çok Kriterli Karar Verme tekniklerinden AHP, TOPSIS, VIKOR ve ELECTRE'yi kullanarak Doğu Anadolu Bölgesi illerinde kurulacak olası bir serbest bölge için yer seçiminde üç kriteri; ülkelere yakınlık, ihracat miktarı ve devlet teşviki olarak belirlemişlerdir. Bu illerin de; Iğdır, Hakkâri ve Van olacağını tespit etmişlerdir.

Rad, vd. (2016), çalışmalarında Mersin Serbest Bölgesinin ekonomik katkılarını analiz etmişlerdir. Çalışmada, Mersin Serbest Bölgesinde yerli firmaların ağırlıkta olduğunu ve toplam ticaret hacminde %16,0, istihdamda %15,0 ile 2. sırada yer aldığını söylemektedirler.

Demirci ve Tarhan (2016), iki girdi (Yüzölçümü ve İstihdam) ve bir çıktı (Ticaret Hacmi) verisi kullanılarak, Veri Zarflama Analizi ile Türkiye'deki 18 serbest bölgelerin etkinliklerini ölçmüşlerdir. Sonuç olarak; CCR modeli ile Trabzon SB tam etkin belirlenmiş, BCC modeli ile Ege, İstanbul AHL, İstanbul Deri ve Ticaret, Mersin, Rize SB tam etkin olduğunu belirlemişlerdir.

Öncel ve Demirtaş (2016), Türkiye'deki serbest bölgelerin ihracat ve ithalatının, Türkiye'nin dış ticaretini 2000:1-2016:2 dönemlerinde etkileyip etkilemediği analiz ettikleri çalışmalarında (Hacker ve Hatemi-J nedensellik sonuçlarına göre); Türkiye'nin ihracatından serbest bölgelerin ihracatına doğru, serbest bölgelerin ihracatından Türkiye'nin ihracatı-

na doğru, Türkiye'nin ithalatından serbest bölgelerin ithalatına doğru, serbest bölgelerin ithalatından Türkiye'nin ithalatına doğru, Türkiye'nin toplam dış ticaretinden serbest bölgelerin toplam dış ticaretine doğru nedensellik ilişkisi tespit etmişlerdir. Fakat serbest bölgelerin toplam ticaret hacminden Türkiye'nin toplam hacmine doğru nedensellik ilişkisi bulamamışlardır.

Danacı ve Koçtürk (2017), Türkiye'deki serbest bölgeleri; ticaret hacmi, istihdam, alan ve işletme sayısı değişkenleriyle kümeleme analizi ile 4 grup (Ege birinci; Bursa ve Mersin ikinci; Avrupa, İstanbul Endüstri ve Ticaret, Kayseri ve Antalya üçüncü, Adana-Yumurtalık, Tübitak-Mam, Kocaeli, İzmir, İstanbul-AHL, İstanbul-Trakya, Samsun, Denizli, Gaziantep dördüncü kümedir) olarak analiz etmişlerdir. Çalışmada ayrıca; birim alan başına ticaret hacmi olarak en verimli serbest bölge İstanbul-AHL, en az verimli ise Tübitak-Mam olarak bulunurken, çalışan kişi başına düşen ticaret hacminde en verimli serbest bölge Denizli, en az verimli serbest bölge Tübitak-Mam olarak tespit edilmiştir.

Acar ve Karakaş (2017), dünyada ve Türkiye'de serbest bölgelerin kurulma amaçları ile bu amaçlara ne kadar ulaşıldığıyla ilgili analiz yaptıkları çalışmalarında serbest bölgelerde sermaye-emek ilişkisini tartışmakta ve Türkiye'deki serbest bölgelerin değerlendirilmesini yapmaktadırlar.

Tunalı, Manga (2017), 2002:Q1-2016:Q4 dönemlerinde ARDL sınır testi ile Euro / Dolar paritesindeki değişimlerin Türkiye'deki serbest bölgelerin ihracatları üzerindeki etkilerini test etmişlerdir. Çalışmada Euro/Dolar paritesinin serbest bölgelerin reel ihracatı üzerinde kısa ve uzun dönemde güçlü etkisinin bulunduğu tespit etmişlerdir. Çalışmadaki

ekonometrik sonuçlara göre; Euro / Dolar paritesindeki 1 puanlık artışın, serbest bölgelerin ihracatını 1,62 puanda arttıracak, reel dış gelirdeki 1 puanlık artış, serbest bölgelerin ihracatını 2,25 puan arttıracaktır.

Öncel ve Demirtaş (2017) çalışmalarında, Türkiye'de serbest bölgelerin ticareti ile ülke dış ticareti arasındaki ilişkiyi Ocak 2000 – Aralık 2015 döneminde ARDL modeli kullanılarak incelemişler ve kısa ve uzun dönemde ilişki tespit etmişlerdir. Buna göre, kısa dönemde serbest bölge ithalatındaki %1'lik değişme Türkiye'nin ithalatını %0,12 ve serbest bölge ihracatındaki %1'lik değişme Türkiye'nin ihracatını %0,47 artırırken, uzun dönemde serbest bölge ithalatı ile Türkiye'nin ithalatı arasında anlamlı bir ilişki bulunmamakta, ancak serbest bölge ihracatındaki %1'lik değişme Türkiye'nin ihracatını %0,14 artırmaktadır. Sonuç olarak, serbest bölgelerin Türkiye'nin ihracatına önemli katkılar sağladığı tespit edilmiştir.

Uzay ve Traş (2009), çalışmalarında, Kayseri Serbest Bölgesinin ekonomiye katkısını incelemişlerdir. Bölgede faaliyette bulunan firmaların sorunlarını araştırdıkları çalışmalarında; firmaların çoğunluğunun üretim faaliyeti yaptığını, firmaların %41'nin ticari faaliyetlerini sadece Türkiye ile gerçekleştirdiğini ve firmaların yaklaşık yarısının metal sektöründe faaliyet göstermekte olan küçük ölçekli işletmelerden oluştuğunu tespit etmişlerdir.

#### 4. Veri ve Yöntem

Çalışmada 1988-2017 dönemi toplam ihracat ve serbest bölgeler ihracatı değişkenlerine ilişkin yıllık zaman serileri kullanılarak serbest bölge ihracatının toplam ihracata etkisi araştırılmaktadır. Serbest bölgeler ihracatının toplam ihracat üzerindeki etkisini

belirlemek için  $LNTIHR_t = \beta_0 + \beta_1 LNSBIHR_t + \varepsilon_t$  modeli oluşturulmuştur. Modelde kullanılan değişkenlere ilişkin veriler Ekonomi Bakanlığı ve TÜİK'ten elde edilmiştir. Modelde serbest bölge ihracatındaki yüzde değişiminin toplam ihracattaki yüzde değişmeye etkisini açıklayabilmek için değişkenlerin logaritmaları alınmıştır.

Toplam ihracat ile serbest bölgeler ihracatı arasında uzun dönemli bir ilişki olup olmadığının test edilmesi için sınır testi uzun dönem kısa dönem ilişkisinin tespitinde ARDL yöntemi kullanılmıştır. Değişkenler arasındaki ilişkinin açıklanmasında bu yöntemin seçilmesinin nedenleri değişkenlerin bütünleşme derecelerinin farklı olduğu durumlarda da I(0) ve I(1) değişkenler arasında ilişki bu yöntemle araştırılabilmesi ve küçük örneklerde de etkili sonuçlar verebilmesidir (Peseran vd. 2001).

**Tablo-6. ADF ve PP Birim Kök Testi Sonuçları**

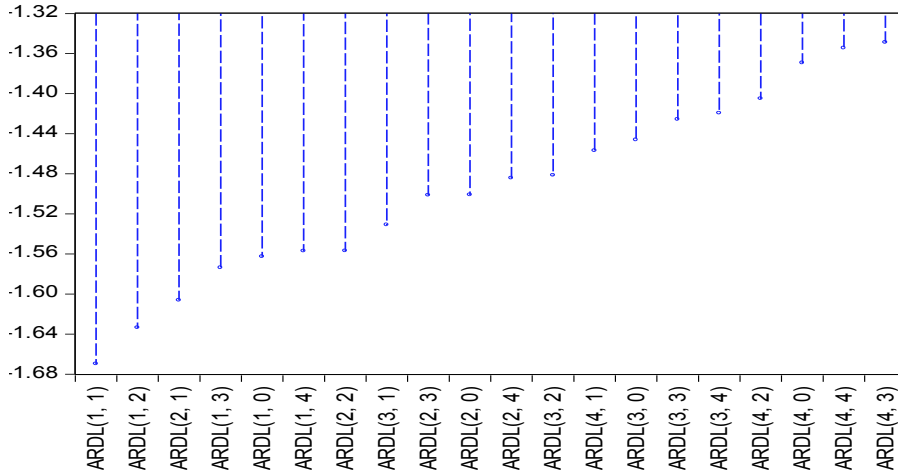
Değişken	Düzye (ADF-t İstatistiği)				Birinci Fark (ADF-t İstatistiği)			
	Sabitli	1%	5%	10%	Sabitli	1%	5%	10%
LNTIHR	-0.75947	-3.67932	-2.96777	-2.62299	-4.07956	-3.68919	-2.97185	-2.62512
LNSBIHR	-3.948	-3.67932	-2.96777	-2.62299	-3.58229	-3.68919	-2.97185	-2.62512
Değişken	Düzye (Philips Perron Test İstatistiği)				Birinci Fark (Philips Perron Test İstatistiği)			
	Sabitli	1%	5%	10%	Sabitli	1%	5%	10%
LNTIHR	-0.75014	-3.67932	-2.96777	-2.62299	-4.09539 -3.77145	-3.68919	-2.97185	-2.62512
LNSBIHR	-4.05293	-3.67932	-2.96777	-2.62299				

Eşbütünleşme ilişkisinin araştırılmasına geçilmeden önce LNTIHR ve LNSBIHR serilerinin durağan olup olmadıklarının belirlenmesi için ADF ve PP testleri uygulanmıştır. ADF ve PP test sonuçları Tablo-6'da verilmiştir. Buna göre LNTIHR serisinin birinci farkı aldığıında durağan olduğu [I(1)], LNSBIHR serisinin ise düzeyde durağan olduğu [I(0)], tespit edilmiştir.

Toplam ihracat ve serbest bölgeler ihracatı serileri arasındaki eşbütünleşme ilişkisinin belirlenmesinde sınır testi için aşağıda yer alan denklem kullanılmıştır.

$$DLNTIHR_t = \alpha_0 + \sum_{i=1}^n \alpha_{1i} DLNTIHR_{t-i} + \sum_{i=0}^n \alpha_{2i} DLNSBIHR_{t-i} + \alpha_3 LNTIHR_{t-1} + \alpha_4 LNSBIHR_{t-1} + \varepsilon_t \quad (1)$$

**Tablo 7. Akaike Bilgi Kriterine Göre Seçilen 20 ARDL Modeli**



Akaike bilgi kriterine göre ARDL(1,1) modeli en düşük bilgi kriteri değerini sağlamıştır.

**Tablo 8. ARDL(1,1) Modeli Tahmin Sonuçları**

Değişkenler	Katsayı	t istatistiği	Olasılık
LNTIHR(-1)	0.936237	22.29594	0.0000
LNSBIHR	0.225778	2.495727	0.0195
LNSBIHR(-1)	-0.170762	-2.214851	0.0361
C	0.349672	0.770961	0.4480
Tanısal Özellikler			
R <sup>2</sup> : 0,99			
Test	Değer	Olasılık	Sonuç
Jarque- Bera c <sup>2</sup> <sub>JB</sub>	2,87	0,237 <sup>*</sup>	Normallik sağlandı
Breusch-Godfrey LM- c <sup>2</sup> <sub>BG</sub>	0,312	0,855 <sup>*</sup>	Otokorelasyon yok
Breusch-Pagan-Godfrey c <sup>2</sup> <sub>BPG</sub>	4,270	0,2337 <sup>*</sup>	Sabit varyanslılık var
*Test olasılık değerlerinin 0.0.5 ten büyük olması varsayımların sağlandığını göstermektedir.			

En düşük bilgi kriterini veren modelin uygunluğunun belirlenmesi için otokorelasyon, normallik ve değişen varyans sınamaları yapılmış ve modelin uygun olduğuna karar verilmiştir. ARDL(1,1) modeli tahmin sonuçları ve tanısal testlere ilişkin bulgular Tablo-8’de gösterilmektedir.

**Tablo-9. ARDL (1,1) Modeli Sınır Testi Sonuçları**

K	F-İstatistiği	Kritik Değerler (%5)	
		Alt Sınır	Üst Sınır
		3,62	4,16
1	4,98	Kritik Değerler (%1)	
		Alt Sınır	Üst Sınır
		4,94	5,58

ARDL (1,1) modeline ilişkin sınır testi sonuçları Tablo-9’da verilmiştir. Buna göre sınır testi sonuçlarından elde edilen F istatistiği değeri Peseran vd. (2001) çalışmasında verilen kritik değerlere göre %5 anlam düzeyinde üst sınırın üstünde olduğundan değişkenler arasında eşbütünleşme ilişkisi olduğu sonucuna ulaşılmıştır. Ardından uzun dönem ve kısa dönem analizine geçilmiştir.

#### 4.1. Uzun Dönem ve Kısa Dönem İlişki

Türkiye’nin toplam ihracatının bağımlı değişken ve serbest bölgeler ihracatının açıklayıcı değişken olduğu modelimizde uzun dönem katsayıları Tablo-10’da verilmiştir.

**Tablo-10. Uzun Dönem Katsayıları**

Değişkenler	Katsayı	t-istatistiği	Olasılık Değeri
LNSBIHR	0,8628	2,9308	0,0071
C (Sabit Terim)	5,48	1,2832	0,2113

Tablo-10’daki katsayılar incelendiğinde Türkiye’de serbest bölgeler ihracatında meydana gelen %1’lik bir artışın uzun dönemde toplam ihracatı %0,86 arttıracığı görülmektedir.

Değişkenler arasındaki kısa dönemli ilişki hata düzeltme modeline dayalı olarak tahmin edilmiştir. Hata düzeltme modeli denklem 2’deki şekilde tahmin edilmiştir.

$$\Delta LNTIHR = \alpha_0 + \sum_{i=1}^m \alpha_{1i} \Delta LNTIHR_{t-i} + \sum_{i=1}^n \Delta LNSBIHR_{t-i} + \delta ECT_{t-1} + \varepsilon_t \quad (2)$$

**Tablo-11. Kısa Dönem Katsayıları**

Değişkenler	Katsayı	t-istatistiği	Olasılık Değeri
LNSBIHR	0,2257	4,0205	0,0005
$ECT_{t-1}$	-0,0637	-4,0176	0,0005

Tablo-11'deki katsayılar incelendiğinde Türkiye'de serbest bölgeler ihracatında meydana gelen %1'lik bir artışın kısa dönemde toplam ihracatı %0,22 arttıracığı görülmektedir. Denklem 2'de yer alan  $ECT_{t-1}$  hata düzeltme terimidir ve uzun dönem modelinden elde edilen kalıntıların bir dönem gecikmeli değerini göstermektedir. Hata düzeltme terimi katsayısı uzun dönemde uyarlanma hızını göstermekte ve bu katsayının istatistiksel olarak anlamlı olması ve negatif işaretli olması beklenmektedir. Tablo-11'deki sonuçlar kısa dönem hata düzeltme modeli katsayılarını göstermektedir. Buna göre hata düzeltme terimi katsayısı beklendiği gibi istatistiksel olarak anlamlı ve negatif değer almıştır. Tablodaki serbest bölgeler ihracatı değişkeninin katsayısının istatistiksel olarak anlamlı ve pozitif olması ise serbest bölge ihracatının toplam ihracat üzerinde kısa dönemde de pozitif etkisi olduğunu göstermektedir.

## Sonuç

Gelişmekte olan ülkeler için, dış ticaretin ekonomik büyümeye katkısı yadsınamaz bir gerçektir. Özellikle ihracatın dağılımında yüksek katma değerli ürünlerin payının artması ancak teknoloji transferi ve yabancı sermaye ile mümkün olabilecektir. İhracat artışını teşvik ve ileri teknoloji ürün üretmek ve yabancı sermayeyi çekmek için kurulan serbest bölgeler, özel gümrük teşviklerinin sağlandığı alanlardır. Özellikle ihracat yapan üretici firmalar için serbest bölgeler maliyet düşürücü birtakım teşvikler sağlamakta ve ihracatı teşvik ederek ülkenin büyümesine katkı sağlamaktadır. Böylece serbest bölgelerdeki üretim ve ihracat, ülkenin ihracatına ve üretimine de katkı yapmaktadır. Bu çalışmada, 1988-2017 yılları arasında serbest bölgelerden yapılan ihracatın toplam ihracata katkısı ARDL Modeli ile analiz edilmiştir.

Elde edilen bulgulara göre, serbest bölgeler ihracatı ile toplam ihracat arasında uzun dönemli ilişki tespit edilmiştir. Böylece, serbest bölgeler ihracatı, toplam ihracatı hem kısa hem de uzun dönemde pozitif ve olumlu etkilemektedir. Serbest bölgelerin yer seçiminin bölge ekonomisine uygun olarak yapılması, bölgedeki üretim faaliyetleri ile özellikle ihracatçı firmalara potansiyel pazarlarını genişletme ve büyüme fırsatları oluşturacaktır. Serbest bölgelerin geliştirilmesi ve özellikle üretici ihracatçı firmaların bölgelerde faaliyette bulunmalarını kolaylaştırıcı tedbirlerin devam ettirilmesi, ülkenin toplam ihracatının artmasına katkı sağlayacaktır.



## Kaynakça

- Acar, S. ve Karakaş, G. (2017), Dünyada ve Türkiye'de Serbest Bölgeler, *Marmara İktisat Dergisi*, 1(1), 21-35.
- Ağaç, G., Baki, B., Peker, İ., ve Ar, İ. M. (2015), "Çok Kriterli Karar Verme Tekniklerini Kullanarak Serbest Bölge Yer Seçimi: Doğu Anadolu Bölgesi Örneği", *Dokuz Eylül Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 30(1).79-114.
- Arslaner, H., ve Çobanoğlu, S. (2016), "Serbest Bölgelerde Vergi Avantajları", *Adnan Menderes Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, 3(3), 1-14.
- Bakan, S. ve Gökmen, S. (2014), "Serbest Bölgeler ve Dış Ticaret İlişkisi: Gaziantep Serbest Bölgesi Örneği", *Elektronik Sosyal Bilimler Dergisi*, 13(51), 34-51.
- Çetinkaya, Ö., ve Bektaş, N. B. (2014), "Serbest Bölgeler ve Ekonomik İşlevleri Yönüyle Değerlendirilmesi". *International Journal of Social Inquiry*, 7(2). 53-70.
- Danacı, T., ve Koçtürk, O. M. (2017), "Türkiye Serbest Bölgelerinin Kümeleme Analizi İle Karşılaştırılması". *Manisa Celal Bayar Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*, 15(4), 383-402.
- Demirci, A., ve Tarhan, D. B. (2016), "Serbest Bölgelerin Dış Ticaretteki Önemi Ve Türkiye'deki Serbest Bölgelerin Etkinliklerinin Veri Zarflama Analizi İle İncelenmesi", *Toros Üniversitesi İİSBF Sosyal Bilimler Dergisi*, 3(6), 31-53.
- Ekonomi Bakanlığı, <https://www.ekonomi.gov.tr/portal/faces/home/yatirim/serbestBolgeler/>
- Öncel, A. ve Demirtaş, Ş. C. (2017), "Serbest Bölgelerin Dış Ticarete Etkileri: Türkiye Üzerine ARDL Modeli İle Ampirik Bir Uygulama", *Eskişehir Osmangazi Üniversitesi İİBF Dergisi*, 12(1), 65-82.
- Öncel, A., ve Demirtaş, Ş. C. (2016), "Serbest Bölgelerin Dış Ticaret Üzerine Etkisi: Türkiye Örneği (2000-2016)". *Sakarya Ün. İşletme Fak. 3. Uluslararası İşletme Öğrencileri Kongresi, Kongre Kitabı*, 2.Cilt; 25-35.
- Paksoy, S. ve Güllü, M. (2011), "Serbest Bölgeler Üzerine Bir Araştırma: Gaziantep Örneği", *Elektronik Sosyal Bilimler Dergisi*, 10(35), 113-133.
- Pesaran, M. H., Shin, Y., Smith, R.J. (2001), "Bounds Testing Approaches To The Analysis Of Level Relationships." *Journal Of Applied Econometrics*, s:16.3, ss.289-326.
- Rad, S. T., Gülmez, Y. S., ve Kocaoğlu, K. (2016), "Serbest Bölgelerin Kalkınmaya Etkileri: Mersin Serbest Bölgesi", *Akademik Bakış Dergisi*, Sayı: 55 Mayıs - Haziran 2016, 288-305.
- Resmi Gazete, (1985), 15.06.1985 tarih 18785 sayılı Resmi Gazete, Serbest Bölgeler Kanunu, <http://www.resmigazete.gov.tr/main.aspx?home=http://www.resmigazete.gov.tr/arsiv/18785.pdf&main=http://www.resmigazete.gov.tr/arsiv/18785.pdf>
- Sevil, A. ve Gültekin-Karakaş, D. (2017), "Dünyada ve Türkiye'de Serbest Bölgeler", *Marmara İktisat Dergisi*, 1(1), 21-35.
- Tunalı, H., ve Manga, S. (2017), "Euro/Dolar Paritesinin Türkiye'de Konumlu Serbest Bölgelerin İhracatı Üzerindeki Etkisi: Ekonometrik Bir Analiz.", *İktisat Politikası Araştırmaları Dergisi*, 4,(2), 35-54.
- Tümenbatur, A. (2012), "Serbest Bölgeler Ve Türkiye Ekonomisine Katkıları Üzerine Bir Değerlendirme". *Ç.Ü. Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, 21(3), 339-356.
- Türkiye İstatistik Kurumu, Dış Ticaret İstatistikleri, [www.tuik.gov.tr](http://www.tuik.gov.tr)
- Uzay, N. ve Tıraş, H. (2009), "Serbest Bölgelerin Ekonomik Etkileri: Kayseri Serbest Bölgesi İçin Bir Uygulama", *Erciyes Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, 26 (1), 247-277.

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

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

[www.vergiajandasi.com](http://www.vergiajandasi.com)



# VERGİ AJANDASI

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

5 YIL  
100.000KM  
GARANTİ

#fiategea



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



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

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



İlanda yer alan modelin ortalama CO<sub>2</sub> salınımı 108-146 gr/km ve ortalama yakıt tüketimi 4,1-6,3 lt/100 km değerleri arasındadır. Yasal garanti süresinden sonra 5 yıl ya da 100.000 km'ye kadar (hangisi önce dolarsa) onarım güvencesi sunulmaktadır.



EGEA



# ÖTV KANUNU

## (I) SAYILI LİSTE KAPSAMI EŞYADA TECİL - TERKİN SİSTEMİNİN DÜNÜ VE BUGÜNÜ

Alişan BULAN\*

4760 sayılı Özel Tüketim Vergisi Kanunu eki (I) sayılı listenin (A) cetvelinde; genel olarak benzin, motorin, jet yakıtı, fuel oil gibi akaryakıt ürünleri; sıvılaştırılmış petrol gazı (L.P.G.), doğal gaz ile söz konusu mallara ikame edilmesi mümkün bulunan petrol türevleri, petrokok ve benzeri diğer mallar; (B) cetvelinde ise solvent ve benzeri ürünler ile bunların türevleri, gaz yağı, baz yağlar, madeni yağlar ile yağlama müstahzarları gibi akaryakıt harici petrol ürünleri yer almaktadır.



Normalde sanayide tüketilmesi veya hammadde olarak kullanılması gereken (I) sayılı listenin (B) cetveli kapsamı petrol ürünü eşya; yasadışı olarak, haksız kazanç elde etmek amacıyla akaryakıt ürünlerine katılabilmektedir. Söz konusu malların vergi tutarlarının, katılabilecekleri akaryakıt ürünlerinin [(A) cetvelinde yer alan mallar] vergi tutarlarına eşit hale getirilmesi haksız kazanç sağlanmasını ve son tüketicilerin zarar görmesini önlemektedir.

Yukarıda belirtilen sebeplerle yüksek oranda belirlenen vergiler, bu tür eşyayı sanayide üretim girdisi olarak kullanan sanayici veya firmaların zarar görmesi bunun sonucunda da ülkemizin sanayi üretiminde negatif etki yapacağı aşikârdır. Bu nedenle bu tür eşyanın kullanıldığı yere göre vergi oranına tabi tutulması zorunluluğu oluşmaktadır.

Özel Tüketim Vergisi Kanununun 8 inci maddesi (I) sayılı listenin (A) cetvelinde yer alan eşyayı (B) cetvelinde yer alan akaryakıt türü eşyanın imalinde kullananlar için yani bu malları sanayide girdi olarak kullanan imalatçılara ek bir vergi yükü getirilmemesi amacıyla tecil-terkin sistemi getirilmiştir. Bu sayede bu tür eşyayı sanayide üretim girdisi olarak kullanan sanayici veya firmaların zarar görmesi engellenmiştir. Ancak söz konusu malların temizlik, test, yağlama ve benzeri amaçlarla imal edilen ürünün bünyesine girmeksizin yardımcı madde veya sarf malzemesi olarak kullanılması halinde terkin uygulamasından yararlanması mümkün değildir.

Özel Tüketim Vergisi Kanununun 1 inci maddesine göre (I) sayılı listenin (A) cetvelinde yer alan ürünler ile (B) cetvelinde yer alan ürünlerde verginin konusunu teşkil eden işlemler, bu malların ithalatçıları ile imalatçıları tarafından teslimidir. Buna göre (I) sayılı listede yer alan malların ithali değil, ithalatçıları tarafından ilk teslimi vergiye tâbidir.



Kanuna ekli (I) sayılı listenin (B) cetvelindeki malların, (I) sayılı listeye dâhil olmayan malların imalinde kullanılmak üzere ithalatçıları tarafından tesliminde (imal edilecek ürünün tesliminde uygulanacak ÖTV tutarı kadar) tarh ve tahakkuk ettirilen ÖTV'nin Bakanlar Kurulu tarafından belirlenecek kısmının teminat alınmak suretiyle tecil edilmesi, söz konusu malların tecil tarihini takip eden aybaşından itibaren de 12 ay içinde (I) sayılı listeye dâhil olmayan malların imalinde kullanılması halinde tecil olunan verginin terkin edilmesi öngörülmüştür.

Söz konusu malların tecil-terkin işlemi dışındaki amaçlarla tesliminde tarh edilmesi gereken ÖTV tutarından, daha önce tahsil edilen verginin mahsubundan sonra kalan tutar, vade tarihinden itibaren 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanununun 51 inci maddesinde belirlenen gecikme zammı ile birlikte alıcıdan tahsil edilir. Ancak, tecil edilen ÖTV'nin 213 sayılı Vergi Usul Kanununda belirtilen mücbir sebepler dolayısıyla terkin edilememesi halinde bu vergi, tecil edildiği tarihten itibaren 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanununun 48'inci maddesine göre ilgili dönemler için geçerli tecil faizi ile birlikte alıcıdan tahsil edilir.

25.07.2010 tarihli ve 27652 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 2010/668 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile tecil oranları belirlenmiş olup söz konusu karara göre mezkur mallara ilişkin ÖTV'ye % 99,25 ila % 71,50 oranları arasında değişen miktarda tecil uygulanmaktadır.

Özel Tüketim Vergisi Kanununa ekli (I) sayılı liste kapsamı eşya, yukarı kısımda belirtilen; tarh- tahakkuk zamanı, tecil-terkin uygulaması, teminat uygulamaları ve bunlara bağlı olarak tahsili ile ceza uygulamaları bakımından gümrükler açısından diğer listelerdeki eşyaya göre büyük farklılık gösterdiği gibi uygulamada da zorluklar ortaya çıkarmaktadır.



Mevzuatta son zamanlarda yapılan değişiklikler ile teminat uygulaması ve buna ilişkin sistemde düzenlemelere gidilerek hata payı, suiistimal, kayıt dışılık ve yüksek oranda vergi kaçakçılığı riski en aza indirilmiştir.

### **Teminatın alınması ve çözümünde bugünkü meri mevzuat:**

Özel Tüketim Vergisi Kanununa ekli (I) sayılı listedeki malların ithalinde, ÖTV'ye ilişkin olduğu bildirilen Türk Lirası olarak nakit teminatın veya ÖTV için düzenlendiği belirtilmiş olan banka teminat mektubunun gümrük idaresine verilmesi, bu şekilde teminat verilmediği sürece gümrükleme işlemi yapılmaması uygun görülmüştür.



Banka teminat mektuplarının (I) sayılı listenin (A) cetvelinde yer alan mallar için Gümrük ve Ticaret Bakanlığı adına, (B) cetvelindeki mallar için mükellefin ÖTV yönünden bağlı olduğu vergi dairesi müdürlüğü adına düzenlenmiş olması zorunludur. Ayrıca bu mektupların paraya çevrilmeleri konusunda hiçbir sınırlayıcı şart taşımamaları ve Bankacılık Kanunu hükümlerine göre faaliyette bulunan bankalar tarafından düzenlenmiş olması şarttır. Bununla birlikte (B) cetvelindeki mallar için düzenlenecek banka teminat mektuplarının, Özel Tüketim Vergisi (I) Sayılı Liste Uygulama Genel Tebliği ekinde (EK 13) olarak yer alan “Kesin ve Süresiz Teminat Mektubu Örneği” ne uygun olarak düzenlenmiş olması gerekir.

(I) sayılı liste kapsamında yer alan malları ithal edenlerin her bir gümrük beyannamesi kapsamı ÖTV tutarı için münferit teminat vermeleri gerekir. Bununla birlikte, (I) sayılı listenin (A) cetvelinde yer alan mallar ile yalnızca antrepo ve transit rejimleri kapsamındaki (B) cetvelinde yer alan malların ithali sırasında ÖTV tutarının tamamı için ilgili gümrük rejimi çerçevesinde teminat verilebilir. İlgili gümrük rejimi çerçevesinde birden fazla ithalat işlemi kapsayacak şekilde teminat verilmesi halinde, tamamlanan her bir ithalat işlemi için alınan teminat tutarı yeni ithalat işleminde kullanılabilir.

### 1- Teminatın Kabulü:

(I) sayılı listenin (A) ve (B) cetvelindeki mallar ile teminat bilgileri için Özel Tüketim Vergisi (I) Sayılı Liste Uygulama Genel Tebliği ekinde (EK: 11) olarak yer alan “İthal Edilen Özel Tüketim Vergisi Kanunu Eki (I) Sayılı Listedeki Mallar ile Teminata Ait Bilgi Formu” kullanılır.

(A) Cetvelindeki yer alan mallar için Bu form ithalat işlemi tamamlanmadan elektronik ortamda Gelir İdaresi Başkanlığı'nın sistemine aktarılır.

(B) cetvelinde yer alan mallar için gümrük idaresince oluşturulan (EK: 11) bilgi formu, gümrük işlemlerine yönelik teminat almaya yetkili saymanlıkça çıktısı alınarak bir yazı ekinde ithalatçının ÖTV yönünden bağlı olduğu vergi dairesine teminatın alındığı tarihi takip eden günden itibaren beş iş günü içerisinde teminat ile birlikte gönderilir. Bu teminatın banka teminat mektubu olması halinde ilgili saymanlıkça teminatın teyidinin yapılmış ve buna ilişkin bilginin bu yazıda belirtilmiş olması şarttır. Ayrıca gümrük idaresince oluşturulan bu form, ithalat işlemleri tamamlanmadan elektronik ortamda Gelir İdaresi Başkanlığının sistemine aktarılır.

(EK: 11) bilgi formunun ve söz konusu malların ithali için verilen teminatların vergi dairelerine tam ve

eksiksiz olarak ulaştığı ve kayda alındığı tarihi takip eden 15 gün içinde, teminatın hesaba alınma tarihi ile yevmiye numarası vergi dairesince yazılı olarak ilgili gümrük muhasebe birimine iletilir.

## 2- Teminatın çözümü

(A) Cetvelindeki mallar için alınan bu teminatların çözüm işlemlerinde aynı tebliğ ekinde (EK: 12) olarak yer alan "İthal Edilen Özel Tüketim Vergisi Kanunu Eki (I) Sayılı Listenin (A) Cetvelindeki Malların Tesliminde Beyan Edilen ÖTV'ye Ait Bilgi Formu" kullanılır.

İthal edilen malların Özel Tüketim Vergisi Kanunundaki istisna hükümleri kapsamında teslim edilmesi ve söz konusu teslimlerin bahsi geçen Tebliğin ilgili bölümlerinde belirlenen usul ve esaslar çerçevesinde beyan edilmesi üzerine, vergi dairesince elektronik ortamda oluşturulan (EK: 12) bilgi formu ilgili gümrük idaresine gönderilir ve gümrük idaresince bu forma istinaden teminatın çözümü işlemi gerçekleştirilir.

(B) cetvelindeki mallar için alınan teminatın çözümü işlemleri ilgili vergi dairelerince yerine getirilir. İthal edilen malların, vergiye tabi başka bir malın imalinde kullanılması halinde, vergi dairesince bu mallar için alınan teminatın çözümünün gerçekleştirilebilmesi için ithal edilen malların vergiye tabi başka bir malın imalinde kullanıldığının vergi inceleme raporuyla tespit edilmesi gerekir. Ancak imal edilen malın birim başına uygulanan maktu vergi tutarının imalatta kullanılan malın birim başına uygulanan maktu vergi tutarına eşit veya daha yüksek olması halinde bu tespit YMM raporuyla mükellef tarafından yaptırılabilir. Vergi inceleme raporu veya YMM raporuyla yapılan tespit üzerine, vergi dairesince GİB sistemi kullanılmak suretiyle ithal edilen maldan vergiye tabi malın imalinde kullanılan miktara isabet eden ÖTV tutarı kadar teminatın çözümü işlemi gerçekleştirilir.



Yukarıda açıklanan bugünkü ve öncesi uygulamalar karşılaştırılacak olunursa başlıca aşağıda belirtilen husus önem arz etmektedir:

- Önceki uygulamada (EK 11) ve (EK 12) formlar teminat çözüm işlemlerinde yine kullanılmaktaydı. Ancak bu formlar gümrükler ve vergi daireleri arasında elektronik ortam yerine posta yolu ile gönderilmekteydi. Bu durum suiistimallere açık bir uygulamaydı. Formların elektronik ortamda gönderilmesi güvenliğini arttırmıştır.

- (B) Cetveli kapsamı eşya teminatları, çözüm yapıncaya kadar ilgili vergi dairesi hesapları yerine gümrük saymanlığı hesaplarında tutulmakta ve te-





minat çözümü vergi dairesi yerine gümrük idaresine gönderilen (EK 12) forma göre gümrük idarelerince yapılmaktaydı.

- (B) Cetveli kapsamı eşya için Gümrük idarelerine intikal eden (EK 12) formlara yapılacak işlem için BİLGE sistemi üzerinde buna ait ayrı bir uygulama veya işlem modülü olmadığından, herhangi bir beyannameye yapılabilecek gibi “belge tamamlandı” işlemine bağlı olarak teminat çözümü gerçekleşmekteydi. Örneğin beyanname eklerinde sonradan ibraz edileceği beyan edilen başka bir belge de olması halinde bu belgenin gümrüğe ibrazı durumunda “belge tamamlandı” işlemi yapılırsa, sistem (EK 12) form da gelmiş gibi kabul ederek teminatı

serbest bırakılmaktaydı. Bu durumda da hata yapılması olasılığını yüksek seviyelere çıkarmaktaydı. Teminatın ilgili vergi dairesi hesabına aktarılması ve çözümünün de vergi dairesince yapılması gümrük idareleri açısından büyük bir rahatlama sağlamıştır.

Bununla birlikte, ilgili firmalar tarafından beyan edilen adreslerde üretim yerleri olmamasına ve üretimi yetersiz olan bu firmalara ilgili kuruluşlarca verilen kapasite raporu ile Özel Tüketim Vergisi yönünden bağlı oldukları vergi dairelerince yapılan yanlış uygulamaların olumsuz sonuçları Gümrük çalışanlarının üzerine kalmış, mevzuat ve sistemin hataları nedeni ile mağduriyetler halen daha devam ettirildiği gibi Maliye Bakanlığınca mevzuatta yapılan bu değişiklik sürecinde geçmişteki uygulama sonuçlarının düzeltilmesine ve/veya telafi edilmesine ilişkin olarak da Gümrük ve Ticaret Bakanlığınca kendi personeline yönelik herhangi bir girişimde bulunulmamıştır.

Sonuç olarak Özel Tüketim Vergisi Kanunu (I) sayılı liste kapsamı eşyada uygulanan tecil-terkin sisteminde son zamanlarda mevzuatta yapılan değişiklikler, daha önce bu konuda yaşanan aksaklıkların büyük ölçüde önüne geçerek uygulamayı güvenli hale getirmiştir. Bu durum gümrük çalışanlarının en azından bundan sonra mağdur olmalarının önüne geçmiş; hata payı, suiistimal, kayıt dışılık ve yüksek oranda vergi kaçakçılığı riski de en aza indirilmiştir.

#### Kaynaklar:

- ÖTV Kanunu Gereççeleri
- ÖTV Tebliğleri
- Maliye Bakanlığı Sirküleri
- www.gib.gov.tr
- PC Gümrük Külliyyatı (www.pcgumruk.com)



# Royaltide KDV Sorunu Çözüldü Mü?

Hakan UÇAK\*

## Royalti Nedir?

Royalti; bir ayrıcalık veya hak karşılığında yapılan veya talep edilen ödeme olarak tanımlanabilir. Özellikle uluslararası ticaretin artması ve belli ürünlerin ya da markaların tüketiciler nezdinde daha fazla talep edilmesi nedeniyle, bu eşyaları

üreten ya da ithal eden ithalatçı firmalar bu hakkın kullanılması karşılığında ek bir ödeme yapmaktadır. Bu ödemelere royalti ödemeleri denir.

### **Gümrük İdaresi Royaltiyi Nasıl Değerlendiriyor?**

Royalti ödemelerinin, Gümrük Kanunu'nun 27 inci maddesi kapsamında belirlenen şartlara uyuyor ise gümrük idaresine beyan edilmesi gerekiyor. Royalti ödemelerinin gümrük kıymetine ilave edilmesi için öncelikle ödemenin ithalat konusu eşya ile ilgili olması ve satış koşulu gereği ödenmesi gerekiyor.

İthalat konusu eşya ile ilgili royalti ödemelerine ilişkin vergiler ve dolayısıyla Katma Değer Vergisi ithalde tahsil ediliyor.

### **Maliye Bakanlığı Royaltiyi Nasıl Değerlendiriyor?**

Gelir ve Kurumlar Vergisi Kanunları kapsamında yurt dışında yerleşik şirketlere ödenen royalti ödemeleri Maliye Bakanlığı tarafından gayri maddi hak olarak değerlendiriliyor. Bu kapsamda yapılan ödemelerden stopaj gelir vergisi ve Katma Değer Vergisi tahsil edilmesinin gerektiği belirtiliyor. Ayrıca, Maliye Bakanlığının bazı yorumlarında bu ödemelerin vergi dairesine beyan edilmesinin gerektiği belirtiliyor.

### **Gümrük İdareleri KDV Cezaları Uygularken İndirimli KDV Oranını Dikkate Alıyor Mu?**

Royalti ödemelerinin hangi kuruma beyan edilmesi gerektiği çok önemli bir sorun olarak karşımıza çıkıyor. Yukarıda açıkladığımız üzere, ithalat konusu eşya ile ilgili olarak yapılan royalti ödemelerinin gümrük idaresine beyan edilmesi gerekiyor ve yanlış idareye beyan neticesinde firmalar yüksek miktarda cezalarla karşı karşıya gelebiliyor.

Gümrük idarelerine beyan edilen royalti ödemelerinde, ithal edilen eşyanın KDV oranı uygulanarak vergi ödemesi gerçekleştirilmektedir. Royalti ödemesine konu eşya % 1 veya % 8 oranına tabi ise bu oranlar dikkate alınacaktır.

Diğer yandan gümrük idarelerince vergi dairesine 2 No.lu KDV beyannamesi ile beyan edilen ve sorumlu sıfatı ile ödenen katma değer vergisi dikkate alınıyor. Vergi dairesine beyan edilen royalti ödemelerinde % 18 oranında KDV tahsil ediliyor.

Gümrük idarelerince, yapılan denetimlerde vergi dairesine beyan edilerek ödenen KDV dikkate alınsa bile ithal edilen eşyanın gümrük vergisi, ilave gümrük vergisi ve özel tüketim vergisi kaybı söz konusu ise bu vergilerin de KDV'sine ilişkin ek tahakkuk ve ceza düzenlenebiliyor.



Tam da bu noktada, indirimli KDV oranına sahip eşyaları ithal eden şirketler için mükerrer KDV ödemesi ve KDV cezası sorunu gündeme geliyor.

Örneğin, % 10 gümrük vergisi ve % 8 oranında KDV'ye tabi tekstil ürünü ithalatı yapan şirketin 1.000 TL değerindeki royaltiyi vergi dairesine beyan ettiğini ve söz konusu durumun gümrük incelemesinde tespit edildiğini varsayalım.

2 Seri No.lu Gümrük Genel Tebliği ile Gümrükler Genel Müdürlüğü'nün 2011/48 sayılı Genelgesi uyarınca, vergi dairesine beyan edilerek ödenen KDV'ye ilişkin ek tahakkuk yapılmaması belirtilmiştir. Bu düzenlemedeki amaç mükerrer KDV ödemesinin önüne geçilmesidir.

Ancak ithal edilen eşyanın gümrük vergisi, ilave gümrük vergisi ve özel tüketim vergisine tabi olması durumunda vergilerin hesaplanmasında bu hususunda dikkate alınması belirtilmiştir.

Gümrük idarelerince yapılan denetimlerde, vergi dairesine beyan edilerek ödenen KDV'ye ilişkin ek tahakkuk yapılmamakta, gümrük vergisi ve gümrük vergisinin KDV'sine ilişkin ek tahakkuk ve ceza kararı düzenlenmektedir.

Yukarıda yer alan örnekten hareketle, gümrük idaresi aşağıda yer alan vergi ve vergi cezalarını düzenlemektedir.

100 TL Gümrük Vergisi

300 TL Gümrük Vergisi Cezası

8 TL KDV

24 TL KDV Cezası

Örneğimizden devam edecek olursak, ithalatçı şirket vergi dairesine (% 18 oranında) 180 TL KDV beyan edip ödeyecektir.

Bu açıklamalar ışığında, ithalatçı şirket tarafından söz konusu royalti ödemesinin gümrük idaresine beyan edilmesi durumunda 88 TL KDV ödeyecek olmasına rağmen, anılan royalti ödemesini vergi dairesine beyan ederek 180 TL KDV ödemiş olacak ve KDV açısından herhangi bir hazine kaybı yaşanmayacaktır.

### **Sorumlu Vergicilik Bakış Açısıyla**

Gümrük idareleri tarafından yapılan denetimlerde, royalti ödemelerine ilişkin olarak Maliye Bakanlığı'na beyan edilerek ödenen toplam KDV tutarının dikkate alınması ve örneğimizdeki gibi indirimli KDV oranına tabi eşya ithal eden şirketlerde Hazine kaybı yaşanmaması durumunda ceza düzenlenmeyeceğine ilişkin düzenleme yapılmasının faydalı olacağını düşünüyoruz.



# Yüzey Aktif Organik Maddelerin Tayini

## *Determination Of Surface Active Agents*

Dr. Sema GÜNDÜZ IŞIK\* Serkan OKUR\* E. Barış KALKAN\* Ahmet ÇEVİK\*

Serpil GÜLEÇ ÜNLÜ\* Dr. M. Hikmet ÖZKAN\* Dr. Muharrem YILMAZ\*

Mehmet KIRBIYIK\*

### **Özet**

Türk Gümrük Tarife Cetveli (TGTC) 34.02 tarife pozisyonunda yer alan farklı bileşimlere sahip yüzey aktif organik maddeler, sanayinin birçok alanında kullanılmaktadır. Bu yazımızda, İstanbul Gümrük Laboratuvarı Petrol Birimi analiz portföyünde önemli bir yere sahip olan, yüzey aktif organik maddelerin tayini için kullanılan yöntemler tartışılacaktır.

## Abstract

Turkish Customs Tariff Schedule (TGTC) Surface active organic compounds with different compositions in tariff position 34.02 are used in many areas of the industry. In this article, it will be discuss the methods used for the determination of surface active organic materials which have an important place in the analysis portfolio of Istanbul Customs Laboratory Petroleum Unit.

## 1. Giriş

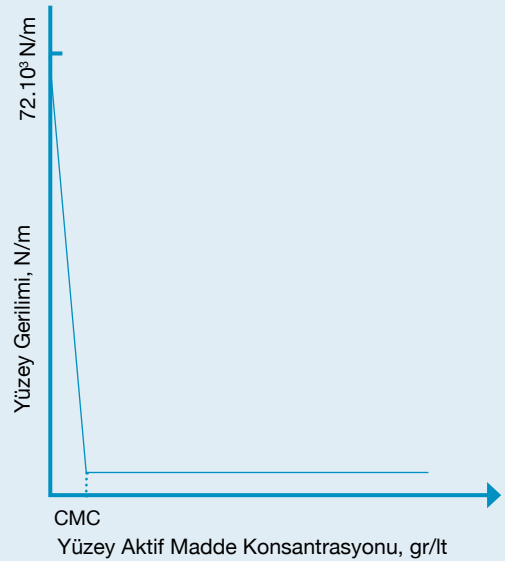
Bir sıvı içerisindeki moleküller komşu moleküller tarafından bütün yönlerde eşit olarak çekilirler. Bu nedenle sıvı içindeki herhangi bir molekül üzerindeki bileşke kuvvet sıfırdır. Fakat sıvı yüzeyindeki bir molekül için sıvı yüzeyi gergin bir zara benzemektedir. Sıvı yüzeyindeki birim uzunluğu gergin tutan kuvvete yüzey gerilim denir. Birimi dyn/cm (N/m)'dir. Sıvının yüzeyini birim miktar artırmak için gerekli olan enerjiye ise yüzey enerjisi denir. Birimi, erg/cm<sup>2</sup> (J/m<sup>2</sup>)'dir [1].

Bazı maddeler yüzey gerilimi artırırken bazıları azaltmaktadır. Yüzey gerilimini arttıran maddelere pozitif yüzey aktif, azaltanlara ise negatif yüzey aktif maddeler olarak tanımlanmaktadır.

Yüzey aktif maddeler (surfaktanlar) nelerdir? Genel olarak bir sıvının yüzey gerilimini azaltan maddeler anlamına gelen surfaktanlar, sanayinin hemen hemen bütün alanlarında ve günlük yaşam alanlarında çok sık kullanılmaktadır. Bu maddeler kullanım alanlarına göre, temizleyici, ıslatıcı, emülsiyon yapıcı, dolgu yardımcı maddeleri, ağartıcı maddeler, muntazamlaştırma maddeleri, ton verme maddeleri, flotasyon yardımcıları, köpükleştirici ve dağıtıcılar olarak işlev görmektedir [2].

Bütün yüzey aktif maddeler, sulu çözeltilerinde tipik kolloidal elektrolit özelliği göstermektedirler. Çözel-

ti içinde misel olarak bilinen az veya çok düzenli, genellikle elektrik yüklü molekül kümeleri oluşturmaktadır. Saf su 20 °C'de 72,8 dyn/cm (mN/m)'lik bir yüzey gerilimine sahiptir. Bu suya belli bir yüzey aktif madde yavaş yavaş ilave edildiğinde suyun yüzey gerilimi hızlı bir şekilde düşmeye başlamaktadır. Fakat yüzey aktif madde su içinde belli bir konsantrasyona ulaştıktan sonra, yüzey aktif madde ilavesi devam etse de yüzey gerilim değeri daha fazla düşmemekte ve sabit kalmaktadır. Yüzey geriliminin sabit kaldığı bu değere ulaştığı derişime o yüzey aktif maddenin kritik misel konsantrasyonu (CMC) denir. Yüzey geriliminin konsantrasyona karşı değişimi Şekil 1'de görülmektedir [1-4].



Şekil 1. Yüzey Aktif Madde Derişimine Karşı Suyun Yüzey Geriliminin Değişimi

Kritik misel konsantrasyonda hazırlanan bir yüzey aktif çözelti, iki ya da daha fazla sıvıdan birinin diğeri içinde dağılmasını sağlayarak, emülsiyon etme, yıkama yoluyla kir ve yağları sökme, boyaların ve yağların çözünürlüğünü kolaylaştırma, yumuşaklık, kayganlık, su iticilik, kir iticilik, buruşmazlık vb. özellikler kazandırma etkileri göstermektedir.

Yüzey aktif maddeler kimyasal yapılarına göre anyonik, katyonik, noniyonik ve amfoterik olarak sınıflandırılmaktadır. Bu maddeler suyu seven (hidrofilik) polar ve suyu sevmeyen (hidrofobik) apolar gruplardan oluşmaktadır. Anyonik, katyonik ve non-iyonik yüzey aktif maddelerdeki hidrofil ve hidrofob gruplar kimyasal yapılarına göre aşağıdaki gibi sınıflandırılmaktadır.

**Hidrofil (suyu seven) Gruplar:** Hidrofil grubun temel amacı çözünürlüğü sağlamaktır. Çoğunlukla kullanılan basit gruplar şu şekilde özetlenebilir.

**\*Anyonik yüzey aktif maddelerde;** sodyum, potasyum ve amonyum gibi katyonlar bulunmaktadır. Bu katyonlar karboksilat, sülfonat, sülfat, fosfat gibi negatif yüklü gruplarla beraber molekülün polar grubunu oluşturmaktadır (Şekil 2).

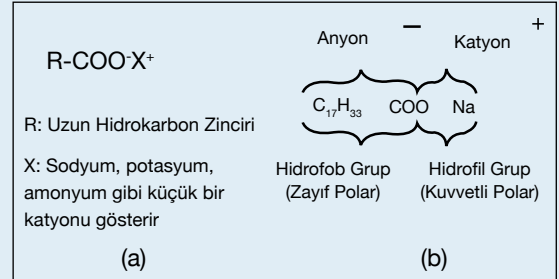
**\*Katyonik yüzey aktif maddelerde;** klorür, bromür ve metasülfat iyonları bulunmakta ve bu iyonlar pozitif yüklü kuaterner azot bileşikleriyle beraber molekülün polar grubunu oluşturmaktadır (Şekil 3).

**\*Non-iyonik yüzey aktif maddelerde;** etilen oksit veya propilen oksit grupları bulunmaktadır (Şekil 4).

**\*Amfoterik yüzey aktif maddeler;** ortamın şartlarına bağlı olarak sulu çözeltide hem anyonik hem de katyonik yüzey aktif madde özelliği göstermektedirler. Doğal sabunlar (alkil karboksilatlar), lipitler ve betainler bu grubun önemli örnekleridir.

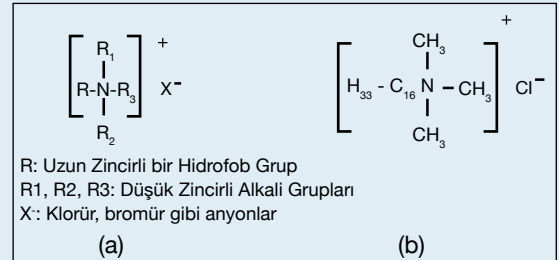
**Hidrofob (suyu sevmeyen) Gruplar:** Hidrofob grubun temel amacı yüzey aktifliği sağlamaktır. Hidrofob grupların çoğu doymuş veya doymamış doğrusal zincirli alkan temellidir. Bu gruplar, petrol ya da doğal sıvı ve katı yağlardan da elde edilebilir. Yüzey aktif maddelerde en çok kullanılan hidrofoblar genel olarak 8-12 karbonlu moleküllerdir. 8 karbonlu kaprilat  $\text{CH}_3(\text{CH}_2)_6\text{COO}^-$  ve 16 karbonlu lineloat  $\text{CH}_3(\text{CH}_2)_4(\text{CH}=\text{CHCH}_2)_2(\text{CH}_2)_6\text{COO}^-$  hidrofob gruplara örnek olarak verilebilir.

**a)** Bir yüzey aktif maddede hidrofob grup, molekülün (-) yüklü grubunda bulunursa anyonik yüzey aktif madde adını alır.



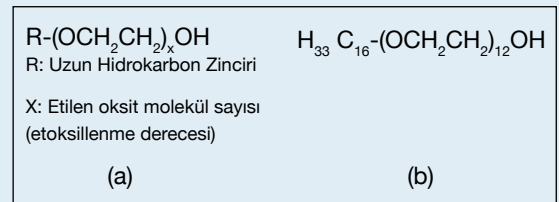
Şekil 2. (a) Anyonik yüzey aktif maddenin genel formülü, (b) Tipik bir anyonik yüzey aktif madde örneği.

**b)** Bir yüzey aktif maddede hidrofob grup molekülün (+) yüklü grubunda bulunursa katyonik yüzey aktif madde adını alır.



Şekil 3. (a) Katyonik yüzey aktif maddenin genel formülü, (b) Tipik bir katyonik yüzey aktif madde örneği.

**c)** Non-iyonik yüzey aktif maddeler ise suda çözünmeyen fakat iyonlarına ayrılmayan yüzey aktif maddelerdir. Çözünürlük etkisi etilen oksit ilavesi ile sağlanır.



Şekil 4. (a) Non-iyonik (iyonik olmayan) yüzey aktif maddenin genel formülü, (b) Tipik bir non-iyonik yüzey aktif madde örneği.

Bu tartışmalar göz önüne alındığında yüzey aktif maddeleri geleneksel kimyasal analiz yöntemleri ile tayin etmenin ve kalitelerini belirlemenin çok güç olduğunu söyleyebiliriz. Ancak, bu maddelerin yüzey geriliminin ölçülmesiyle, uygulamadaki etkinliği ortaya çıkarılabilmektedir.

Yüzey gerilim tayini için kullanılan metotlar aşağıda sunulmuştur [1].

1. Kılcal Boruda Yükselme Yöntemi
2. Damlama Ağırlığı Yöntemi (Stalagmometre yöntemi)
3. Asılı Damla Metodu (Pendant Drop yöntemi)
4. Salınımlı (Oscillating) Jet Yöntemi
5. Plaka Yöntemi (Wilhelmy Plate Yöntemi)
6. Halka Koparma Yöntemi (Du Noüy Tensiyometresi)

Geleneksel yöntemlerle yapılan yüzey gerilim analizleri, basit laboratuvar aparatlarıyla yapıldığından, sonuçları daha çok analizcinin becerisine ve gözlemlerine bağlı kalmaktadır. Buna karşın Plaka Yöntemi (Wilhelmy Plate Yöntemi) ve Halka Koparma Yöntemi (Du Noüy Tensiyometresi) ile yüzey gerilim analiz sonuçları, analizcinin beceri ve gözlemlerine bağlı değildir. Ayrıca bu yöntemler, duyarlı, hızlı, kullanımı kolay ve otomatik ölçümlere dayalı oluşu açısından büyük avantajlara sahiptir. Bu nedenle OECD (Ekonomik Kalkınma ve İşbirliği Örgütü) ülkeleri, yüzey gerilim tayini için bu iki yöntemin kullanılmasını (ISO 304), test yönergesinde tanımlamıştır [5,6].

Bu yazımızda, İstanbul Gümrük laboratuvar Müdürlüğü Petrol Laboratuvarında Plaka Yöntemi ve Halka Koparma Yöntemleri kullanılarak yüzey gerilim tayininin nasıl yapıldığı tartışılacaktır.

## 2. Yüzey Aktif Çözeltilerde Yüzey Gerilim Tayini

Yöntemin temeli, ölçülecek sıvıya dikey olarak temas eden plaka ya da halkanın, tekrar sıvı yüzeyinden kopması için uygulanması gereken maksimum kuvvetin ölçülmesine dayanmaktadır [2].

Bu teste başlamadan önce, maddenin miseller oluşumu için kritik konsantrasyonu, sudaki çözünürlüğü, yapısı ve hidroliz özellikleri hakkında ön bilgiye sahip olmak yararlıdır. Ancak bu yöntem, maddenin saflık derecesine karşı herhangi bir kısıtlama olmaksızın çoğu kimyasal maddeye uygulanabilmektedir.

Yüzey gerilimi ölçülecek numune, Gümrük Tarife Cetveli İzahnamesi, Bölüm VI ve 3402 tarife pozisyonu kapsamında “yüzey aktif organik maddeler”, 20 oC’de % 0,5 (w/v)’lik bir derişimde distile su ile karıştırılıp, aynı sıcaklıkta 1 saat bekletildiğinde;

- a) Çözünmeyen maddeden ayrılmaksızın saydam veya yarı saydam bir sıvı ya da sabit emülsiyon veren ve
- b) Suyun yüzeysel gerilimini  $4,5 \times 10^{-2}$  N/m (45 dyn/cm) veya daha aza indiren ürünler olarak tanımlanmıştır. Bu özellikler, numunelerin yüzey gerilimleri ölçülerek tayin edilmektedir [7].

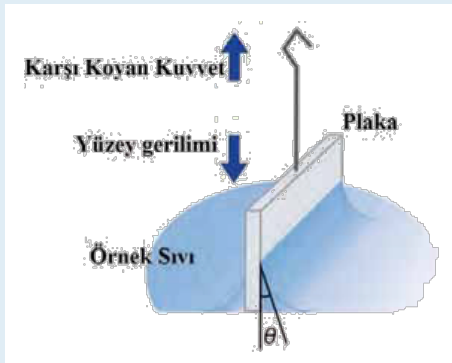
Hazırlanan çözeltide eğer katı parçacıklar çıplak gözle görülebiliyorsa, çözelti gözle görülebilen fazlara veya saydam ve yarı saydam kısımlara ayrılmışsa bu emülsiyon kararlı sayılmamakta ve bu tür numuneler yüzey aktif maddeler olarak bu fasılda sınıflandırılmamaktadır.



## 2.1. Kullanılan Cihaz ve Aparatlar

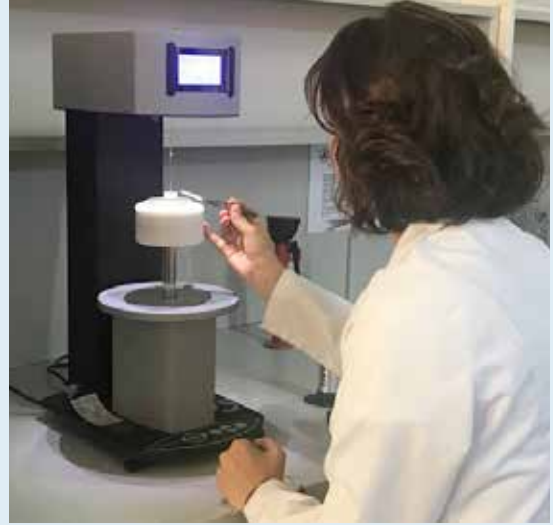
Laboratuvarımıza büyük bir titizlikle seçilen yüzey gerilim tayin cihazı; halka veya plaka yöntemleri ile yüzey gerilim ölçümlerini çok yüksek duyarlılıkta yapabilen bir aygıttır. Yüksek duyarlılıkta bir terazi ve mekaniğe sahiptir.

Ölçüm halkası, platinyum-iridyum telinden yapılmış, yaklaşık 0,4 mm kalınlıkta, çevresi 60 mm olan tel halkadır. Plaka ise platinden yapılmıştır. Ölçüm plakası (Wilhemy plate), numune çözeltisi içerisine belirli ve sabit bir hızla otomatik olarak daldırılmaktadır. Şekil 5'de gösterildiği gibi, plakanın sıvıdan tekrar koparılması için gerekli olan maksimum gücün ölçülerek yüzey gerilimi tayin edilmektedir.



Şekil 5. Wilhemy plaka yöntemi ile yüzey gerilimi ölçümü

Halka ya da plaka, Şekil.6'da görüldüğü gibi bir metal kancaya asılarak ölçüm sistemine dikey olarak bağlanmaktadır. İç çapı 45 mm'den az olmayan cam kaplar numune kabı olarak kullanılmaktadır.  $20 \pm 0,5$  °C'ta numune çözeltisinin sıcaklığını sabit tutan bir su banyosunun kullanımı ölçümlerin aynı şartlarda gerçekleştirilmesine olanak sağlamaktadır. Ayrıca, her ölçümden önce plaka ve halkanın temizlenmesi için özel bek alevi üreten bir çakmak kullanılmaktadır.



Şekil 6. Yüzey gerilim cihazında analiz

Halka ve plakalar, öncelikle suda çözünebilen maddeler uzaklaştırılana kadar destile su ile temizlenir. Ardından kısa süreli kromik asite batırılır ve nötr bir reaksiyon elde edinceye kadar destile su ile yıkanır. Son olarak bir metanol alevi üzerinde kısa süre çakmakla ısıtılarak analize hazırlanır. Kromik asit veya fosforik asitle çözünmeyen, silikonlar gibi, maddeler tarafından bulaşma oluşmuşsa, uygun bir organik çözücü (hekzan, aseton vb) kullanılarak uzaklaştırılmalıdır.

## 2.2. Test Numunelerinin Hazırlanması ve Yüzey Gerilim Tayini

Cihaz uygun bir şekilde kalibre edildikten sonra, analiz edilecek numuneler, % 0,5 (w/v)'lik bir derişimde distile su ile hazırlanır ve numune kabına aktarılarak  $20 \pm 0,5$  °C sıcaklıkta 1 saat bekletilir. Sonrasında, halka veya plaka yöntemi kullanılarak yüzey gerilimi cihaz tarafından otomatik olarak ölçülür. Cihaz, analiz sonuçlarını dyn/cm cinsinden dijital olarak vermektedir.



### 3. Sonuç ve Tartışma

Yüzey aktif organik maddelerin nitel analizi, sulu çözeltilerindeki fiziksel davranışlarıyla (köpürme kararlılığı, emülsiyeye olması vb.) tespit edilebilmektedir. Ancak fiziksel davranışlarıyla yüzey aktif özelliği belirlenemeyen numuneler, 34.02 tarife pozisyonunda yer alabilmesi için mutlak suretle bu yazımızda açıklanan yöntemlerle yüzey gerilim değerleri tayin edilerek ve nicel verilere dayanılarak sınıflandırılabilmektedir.

Örneğin kimyasal olarak değişikliğe uğramış hayvansal yağlardan sülfolanmış balık yağı numunesi 15. Fasıl açıklama notları gereği 15.18 tarife pozisyonunda sınıflandırılabilmesi için yüzey aktif özellik göstermemesi gerekmektedir. Yapılan analiz sonucu söz konusu numunenin yüzey gerilimi 35,64 dyn/cm olarak tespit edilmiş ve sonucun 34.02 tarife pozisyonu açıklama notları gereği 45 dyn/cm değerinden daha düşük bir değer olduğundan numune, 15.18 tarife pozisyonu yerine 34.02 tarife pozisyonunda değerlendirilmiştir.

İkisi doktor kimyager olmak üzere toplam 5 kimyager ve 1 laboranttan oluşan laboratuvarımızın petrol birimi, çağın teknolojisine uygun, etkin, ucuz, kolay, hızlı, tekrarlanabilir, kolayca kalibrasyonu yapılabilir cihazla ve güvenilir bir yöntemle yüzey aktif maddelerin analizini yaparak ilgili operasyon birimlerine bilimsel kaynaklı veriler sunmaktadır.

### Kaynaklar

1. Çiftçi, M. F. (2015). Tekstil endüstrisinde Yüzey Aktif Maddelerin Kullanımı, TMMOB Kimya Mühendisleri Odası.
2. Becher, P. (1983). Encyclopedia of emulsion technology, Vol. 1 Basic Theory. Marcel Dekker, New York- Basel. ISBN-13: 978-0824718763.
3. Denkov, N. D. & Tcholakova, S. (2010). Surfactants—classification, features and applications, Lecture at COST P21 Training School.
4. Moroi, Y. (1992). Micelle, Theoretical and Applied Aspects, Plenum Press, New York, ISBN: 0-306-43996-4.
5. ISO 304 (1985). Surface active agents - Determination of surface tension by drawing up liquid films.
6. OECD, Paris, 1981, Test Guideline 115, Decision of the Council C(81) 30 final.
7. Gümrük Tarife Cetveli İzahnamesi, Cilt 2, sayfa 744.

# Gümrükte Gündem

Yakup GÜNEŞ\*

Mayıs ayı “Gümrükte Gündem”i belirleyen en önemli konuların başında gümrük alacaklarının yeniden yapılandırılmasına ilişkin 7143 sayılı Kanun’un yayımlanması olmuştur. Ayrıca, ilave gümrük vergi uygulamasında menşe tevsik edici belgelerde, Dahilde İşleme Rejimi Tebliği’nde, bazı araç parçaların ithalat denetimine ilişkin düzenlemelerde, ek mali yükümlülüklerin uygulanmasına dair usul ve esaslarda ve gözetim uygulamalarında değişiklik yapılmıştır.

Mayıs ayında öne çıkan diğer bir konunun ise ABD’den Dahilde İşleme Rejimi kapsamında yapılan ithalatlara kısıtlama getirilmesi olduğunu değerlendirmekteyiz.

Gümrükte gündemi oluşturan bu konuların detayı aşağıdaki gibidir:

## **1. İthalatta Alınan İlave Gümrük Vergilerinin Uygulanmasına Dair Usul ve Esaslar Hakkında Tebliğ’de değişiklik yapıldı.**

2 Mayıs 2018 tarihli Resmi Gazete’de yayımlanan ve 28 Şubat 2018 tarihinden itibaren geçerli olmak üzere yayımı tarihinde yürürlüğe giren İthalatta Alınan İlave Gümrük Vergilerinin Uygulanmasına Dair Usul ve Esaslar Hakkında Tebliğ (İthalat: 2017/4)’de Değişiklik Yapılması Hakkında Tebliğ ile anılan Tebliğ’in ikinci maddesi değiştirilmiştir.

Buna göre; yalnızca serbest dolaşıma giriş rejimi kapsamında yapılan ithalatlarda “İhracatçı Beyanı” ibraz edilmesi halinde ilave gümrük vergisi alınmayacaktır.

Ayrıca, aynı maddenin ikinci fıkrasında yapılan değişiklik ile “İhracatçı Beyanı”nın yerine sunulabilecek belgelere menşe şahadetnamesi veya tedarikçi beyanının yanı sıra uzun dönem tedarikçi beyanı da eklenmiştir.



## 2. YYS ve OKSB sahibi firmalar tarafından tekstil ve konfeksiyon ana maddesinin dâhilde işleme izni kapsamında ithalatının tüm gümrük müdürlüklerinden yapılabilmesi sağlandı.

2 Mayıs 2018 tarihli Resmi Gazete’de yayımlanan ve bu tarihte yürürlüğe giren Gümrük Genel Tebliği (Gümrük İşlemleri) (Seri No: 105)’nde Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ (Gümrük İşlemleri) (Seri No: 150) ile tekstil ithalatında ihtisas gümrüğü uygulamasında bazı değişiklikler yapılmıştır.

Anılan Tebliğ’de yapılan en önemli değişiklik, Yetkilendirilmiş Yükümlü ve Onaylanmış Kişi Statüsüne sahip firmaların gümrük idarelerince düzenlenen dâhilde işleme izni kapsamında ithal edecekleri tekstil ve konfeksiyon ana maddelerini tüm gümrük müdürlüklerinden gerçekleştirebilmelerinin sağlanmasıdır.

## 3. Bazı araç parçalarının ithalat denetimine ilişkin Tebliğ yayımlandı.

2 Mayıs 2018 tarihli Mükerrer Resmi Gazete’de yayımlanan ve 2 Temmuz 2018 tarihinde yürürlüğe girecek olan Araç Parçalarının İthalat Denetimi Tebliği (Ürün Güvenliği ve Denetimi: 2018/25) ile Tebliğ ekinde belirtilen ürünlerin Serbest Dolaşıma Giriş Rejimi kapsamındaki ithalatında tabi buldukları teknik düzenlemeye uygunluğunun denetimine ilişkin usul ve esaslar düzenlenmiştir.

Bu Tebliğ kapsamında belirtilen ürünlerin ithalat denetimiyle ilgili tüm işlemler TAREKS üzerinden ve risk analizine göre yapılacaktır. Bu ürünleri ithal etmek isteyen firmaların TAREKS’te tanımlanması ve firma adına TAREKS’te işlem yapacak en az bir kullanıcının yetkilendirilmiş olması gerekmektedir.

Buna göre firma, gümrük beyannamesinin tescili öncesinde Bakanlık internet sayfasının “E-İmza Uygulamaları” kısmında yer alan “E-İmza Uygulamalarına Giriş” bölümünü kullanarak TAREKS üzerinden ithal partisine ilişkin verileri girerek başvurusunu ya-

par. Başvuru üzerine, TAREKS tarafından firmaya, Türk Standartları Enstitüsü (TSE) nezdindeki işlemlerini takip edebilmesi amacıyla bir başvuru numarası verilir. Başvuru konusu ithalat partisine ilişkin kapsam dışı beyanı ithalatçı tarafından ilgili gümrük idaresine yapılır.

Ürünün ithal edilebileceğine dair TAREKS referans numarasının, gümrük beyannamesinin 44 numaralı hanesine firma tarafından kaydedilmesi zorunludur ve bu numara verildiği tarihten itibaren 1 yıl süreyle geçerlidir.

Tebliğ’e eklenen geçici madde ile Tebliğin yayımlandığı tarihten önce çıkış ülkesinde ihraç amacıyla taşıma belgesi düzenlenmiş veya Gümrük Mevzuatı uyarınca gümrük idarelerine sunulmuş olan ürünlerin ithalatında bu Tebliğ hükümleri uygulanmayacağı belirtilmiştir.

Tebliğ’in ekinde yer verilen ürünler aşağıdaki gibidir:

GTİP	MADDE ADI
4011.10.00.90.12	Çelik kuşaklı radyal dış lastikler
4011.20.10.00.19	Diğerleri
7007.11.10.00.12	Kütle halinde boyanmış veya emici veya yansıtıcı tabakası olan bombeli emniyet camları
7007.11.10.00.19	Diğer düz emniyet camları
7007.11.10.00.29	Diğer bombeli emniyet camları
8512.20.00.00.12	Her türlü farlar
8512.20.00.00.19	Diğerleri
8512.30.90.00.11	Elektrikli kornalar
9032.89.00.00.00	Diğerleri
9401.20.00.00.00	Motorlu taşıtlarda kullanılan türden oturmaya mahsus mobilyalar
9401.80.00.00.11	Çocuklar için olanlar

#### 4. Dahilde İşleme Rejimi Tebliği (İhracat: 2018/1)'nde değişiklik yapıldı.

2 Mayıs 2018 tarihli Mükerrer Resmi Gazete'de yayımlanan ve bu tarihte yürürlüğe giren Dahilde İşleme Rejimi Tebliği (İhracat: 2006/12)'nde Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ (İhracat: 2018/1) ile aşağıda yer verilen konuların kapsamındaki ilgili maddelerde değişiklikler yapılmıştır:

- Yurt içi alımlar
- İndirimli teminat uygulaması
- Dahilde işleme izni verilecek haller
- Belge/izin düzenlenmesi
- Belgenin/iznin revizesi
- Kapatma işleminin sonuçlandırılması
- İhracatın gerçekleştirilmemesi
- Belgenin/iznin iptali
- Dahilde işleme tedbirlerine uyulmaması
- Dahilde işleme rejiminde sağlanan hakların kötüye kullanımı
- Yetki

#### 5. Valf ithalatına ilişkin gözetim uygulamasında değişiklik yapıldı.

16 Mayıs 2018 tarihli Resmi Gazete'de yayımlanan ve yayım tarihini takip eden 30'uncu gün yürürlüğe girecek olan İthalatta Gözetim Uygulanmasına İlişkin Tebliğ (2018/6) ile valflerin ithalatında yürütülmekte olan gözetim uygulamasının kapsamı değiştirilerek gözetim uygulanan eşyaların birim gümrük kıymetleri aşağıdaki şekilde yeniden düzenlenmiştir.

GTİP	Eşyanın Tanımı	Yeni Uygulama	Eski Uygulama
		Birim Gümrük Kıymeti (ABD Doları/ Brüt KG)	CIF Kıymeti (ABD Doları/ Brüt KG)
8481.30.99.00.00	Diğerleri	15	12
8481.80.19.00.01	Sensörlü olanlar		
8481.80.19.00.09	Diğerleri		
8481.80.39.00.00	Diğerleri		20
8481.80.11.00.00	Karıştırıcı valfler		
8481.80.19.00.12	Valfler	12	12
8481.80.81.00.00	Küresel ve konik valfler		
8481.80.85.00.00	Kelebek valfler	12	8

#### 6. Gümrük alacaklarının yeniden yapılandırılmasına ilişkin 7143 sayılı Kanun yayımlandı

7143 sayılı "Vergi ve Diğer Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılması ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun" 18 Mayıs 2018 tarihli Resmi Gazete'de yayımlanmış ve bu tarihte yürürlüğe girmiştir.

Bu çerçevede, yapılandırmanın kapsamını 31 Mart 2018 tarihinden (bu tarih dahil) önce 4458 sayılı Gümrük Kanunu ve ilgili diğer kanunlar uyarınca gümrük yükümlülüğü doğan ve söz konusu tarih

itibarıyla 6183 sayılı Kanun hükümlerine göre gümrük idarelerince takip edilen, gümrük vergileri, idari para cezaları, faizler, gecikme faizleri ve gecikme zammı alacakları oluşturmaktadır. Buna göre, gümrük vergileri açısından 6183 sayılı AATUHK kapsamında gümrük idareleri tarafından takip edilen tüm gümrük vergileri [Gümrük Vergisi, İlave Gümrük Vergisi, Tek ve Maktu Vergi, Dampinge Karşı Vergi, Sübvansiyona Karşı Telafi Edici Vergi, Katma Değer Vergisi, Özel Tüketim Vergisi, Ek Mali Yükümlülük, Toplu Konut Fonu, Tütün Fonu, Ek Fon, Kaynak Kullanımını Destekleme Fonu (İthalat), Çevre Katkı Payı, Telafi Edici Vergi, TRT Bandrol Ücreti (gümrük idarelerine peşin ödenenler)] yapılandırılmaya dahildir.

Yapılandırmadan yararlanmak isteyen firmaların Kanun'un yayımlandığı tarihi izleyen ikinci ayın (31 Temmuz 2018) sonuna kadar başvuruda bulunması gerekmektedir. Gümrük ve Ticaret Bakanlığına bağlı tahsil dairelerine ödenecek tutarların ilk taksit başlangıcı ise Kanun'un yayımlandığı tarihi izleyen dördüncü ay olacaktır.

## **7. Ekonomi Bakanlığı ABD'den Dahilde İşleme Rejimi kapsamında yapılacak ithalata kısıtlama getirmiştir.**

Ekonomi Bakanlığı tarafından yapılan düzenleme ile Dahilde İşleme İzin Belgelerine 138 no.lu özel şart konulmuş ve bu şartta sıralanan fasılların kapsadığı ürünlerin ABD'den ithal edilmesi engellenmiştir.

138 no.lu özel şartta "İthalat listesinde 08, 10, 24, 29, 39, 40, 44, 47, 52, 70, 71, 72, 73, 75, 76, 81, 84, 85, 87, 93 no.lu fasıllarda yer alan ürünlerin ithalatı

sadece Avrupa, Afrika, Asya, Orta ve Güney Amerika, Okyanusya, Kanada ve Meksika ülkelerinden gerçekleştirilebilir." ifadesi yer almaktadır.

Buna göre, DİİB kapsamında ABD'den ithal edilemeyecek ürünler; meyveler ve sert kabuklu meyveler, hububatlar, tütün ve tütün yerine geçen maddeler, organik kimyasal ürünler, plastik ve kauçuk ile bunların mamulleri, ağaç ve ahşap eşya, pamuk, cam ürünleri, kıymetli taşlar ve metaller, demir, çelik, nikel, alüminyum ve bunlardan mamul eşya, makinalar ve mekanik cihazlar, kara taşıtları, silahlar ve mühimmat ile bunların aksam ve parçalarıdır.

Bununla beraber, bu şarttan muafiyet sağlayan 139 no.lu özel şart ile taşıma belgesi 18 Mayıs 2018 tarihinden önce düzenlenmiş olan ithalat işlemlerinin bu şarttan muaf tutulması imkânı sağlanmış olup; bu muafiyetten faydalanmak isteyen belge sahibi firmaların, "özel şart revizesi" talebinde bulunarak belgelerine 139 no.lu özel şartı ekletmeleri gerekmektedir.

## **8. Kıymet kriterli gözetim uygulamasına ilişkin Genelge yayımlandı.**

Gümrükler Genel Müdürlüğü tarafından yayımlanan 2018/10 sayılı Genelge ile 2012/3 sayılı Genelge yürürlükten kaldırılmış ve kıymet kriterli gözetim uygulamasının esaslarında bazı değişiklikler yapılmıştır.

Bu kapsamda, gözetime tabi eşyanın ithalinde Gözetim Belgesi ibraz edilmiş ise bu belgeye istinaden serbest dolaşıma giriş işlemlerinin tamamlanması; ancak, yükümlünün ek kıymet beyanı ile ithal eşyasının kıymetinin ilgili Tebliğ'de belirtilen kıymete

ulaşmasını sağlaması durumunda Gözetim Belgesi aranmaksızın işlemlerin tamamlanması yönündeki uygulama devam etmektedir.

Ancak, sonrasında 4458 sayılı Kanununun 211'inci maddesine göre geri verme ve kaldırma talebinde bulunan yükümlüler, 2004/7304 sayılı İthalatta Gözetim Uygulanması Hakkında Karar'ın 4'üncü maddesinde yer verilen "İleriye yönelik gözetime tabi bir malın ithalatında gümrük mevzuatının gerektirdiği belgelerin yanı sıra Gözetim Belgesi de aranır." hükmü gereğince Ekonomi Bakanlığında ilgili eşya için alacakları Gözetim Belgesini ibraz etmek zorundadır. Bu kapsamda, Kanun'un 242'inci maddesinin dördüncü fıkrası doğrultusunda, idari yargı mercilerine başvuru yolu açıktır.

Benzer ifade yürürlükten kaldırılan 2012/3 sayılı Genelge'de de yer almakta olup; Danıştay İdari Dava Daireleri 2017-1064 Kararı ve 2017-1065 sayılı Kararlarla yürütmesi durdurulmuş idi. Genelge ile yürürlükten kaldırılan düzenleme tekrar yürürlüğe girmiştir.

### **9. Bazı Ürünlerin İthalatında Alınan Ek Mali Yükümlülüklerin Uygulanmasına Dair Usul ve Esaslar Hakkında Tebliğ yayımlandı.**

25 Mayıs 2018 tarihli Resmi Gazete'de 11 Eylül 2017 tarihli ve 2017/10926 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile yürürlüğe konulan ürünlerin ithalatında alınan Ek Mali Yükümlülüklerin Uygulanmasına Dair Usul ve Esaslar Hakkında Tebliğ yayımlandı ve bu Tebliğ yayımını takip eden 60'ıncı gün yürürlüğe girecektir.

### **Bu düzenlemeye göre;**

- 1) 2017/10926 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı uyarınca ek mali yükümlülüğe tabi eşyanın A.TR Dolaşım Belgesi eşliğinde serbest dolaşıma giriş rejimi kapsamında yapılan ithalatında, söz konusu Kararda belirtilen ülkeler hariç menşeli olduğunu gösteren bir örneği ekte yer alan "İhracatçı Beyanı", ithalatçı tarafından gümrük beyannamesinin ekinde gümrük idaresine ibraz edilmesi halinde ek mali yükümlülük alınmayacaktır.
- 2) Gümrük beyannamesi ekinde gümrük idaresine menşe şahadetnamesi veya tedarikçi beyanı veya uzun dönem tedarikçi beyanı ibraz edilmesi halinde "İhracatçı Beyanı" aranmayacaktır.
- 3) İhracatçı Beyanı kapsamında gelen eşyanın menşesine ilişkin ciddi ve somut gerekçelere dayanan şüphe olması halinde, söz konusu belgelerin gerçekliğine ilişkin ilgili ülke nezdinde yerinde inceleme dâhil her türlü kontrol ve doğrulama yapılabilecektir. Ancak ihracatçı firmanın işbirliğine gelmemesi durumunda, menşe şahadetnamesi istenilmesine karar verilebilecektir.

Ayrıca, düzenlemeye bir geçici madde eklenmiş ve bu geçici maddeye göre tebliğin yürürlüğe girdiği tarihten önce A.TR Dolaşım Belgesi eşliğinde ülkeye ithal edilen bu kapsamdaki eşya için menşe tevsiki aranmayacaktır.

# GÜMRÜK'TE Bunları Biliyor Muydunuz

Murat PALAOĞLU\*



## 1

### KKDF Cezası

Noksan KKDF ödenerek ithalatın yapıldığının gümrük idaresince tespit edilmesi halinde 4458 sayılı Gümrük Kanunu uyarınca ceza uygulanacağını biliyor muydunuz?

2014/6852 sayılı "Vadeli İthalatta Kaynak Kullanımını Destekleme Fonu Kesintilerinin Takip ve Tahsili Hakkında Karar"ın ikinci maddesi uyarınca, noksan ödendiği tespit edilen KKDF'ye ilişkin Gümrük Kanunu kapsamında ceza düzenleneceği belirtilmiştir.

## 2

### Bilgi Talebi

Gümrük mevzuatının uygulanması kapsamında şirketlerin Gümrük ve Ticaret Bakanlığı'ndan bilgi talep edebileceğini biliyor muydunuz?

4458 sayılı Gümrük Kanunu'nun sekizinci maddesi uyarınca, kişiler gümrük idarelerinden gümrük mevzuatının uygulanması hakkında Gümrük ve Ticaret Bakanlığı'ndan bilgi talep edebilirler. Bilgi, talep edene ücretsiz olarak verilir. Ancak, eşyanın kimyevi tahlili veya ekspertizi ya da talep edene geri gönderilmesi nedeniyle gümrük idarelerince yapılan masraflar, talepte bulunan tarafından karşılanır.

## 3

### Yoldaki Eşyanın Satışı ve Fatura

Türkiye Gümrük Bölgesinde yerleşik olan bir kişinin, serbest dolaşımda olmayan eşyayı yurt içinde yerleşik başka bir şirkete satarken Vergi Usul Kanunu kapsamında fatura düzenleyeceğini biliyor muydunuz?

Gümrükler Genel Müdürlüğü'nün 2014/18 sayılı Genelgesi uyarınca, antrepo devirleri de dahil olmak üzere, yurt içinde yerleşik bir şirketin serbest dolaşımda olmayan eşyayı satışında düzenleyeceği satış faturasında 213 sayılı Vergi Usul Kanunu kapsamında düzenlenen faturanın ibraz edileceği belirtilmiştir.



4

## Çeki Listesinin Düzenlenme Tarihi

Gümrük idaresine ibraz edilen çeki listesinin eşyanın gelişinden sonra da düzenlenebileceğini biliyor muydunuz?

Gümrük Yönetmeliği'nin 117 inci maddesi uyarınca, çeki listesi satıcı veya gönderici tarafından fatura ile birlikte hazırlanabileceği gibi, beyan sahibi tarafından da hazırlanabileceği belirtilmiştir. Bu bağlamda, söz konusu liste eşyanın gelişinden sonra da düzenlenebilir.

5

## Hızlı Kargo Kapsamında Kitap İthalatı

Posta veya hızlı kargo yoluyla gelen kişisel kullanıma mahsus kitap ithalatında muafiyet sınırının 150 Avro olduğunu biliyor muydunuz?

2009/15481 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı'nın 45 inci maddesi uyarınca, kişisel kullanıma mahsus kitap ithalatında muafiyet sınırı 150 Avro uygulanmakta, söz konusu kıymeti geçmeyen ithalatlarda vergi tahsil edilmemektedir.

6

## Menşe Şahadetnamesi

Eşyanın tercihli olmayan menşeyini Menşe Şahadetnamesi ile ispat edilebileceğini biliyor muydunuz?

Gümrük Yönetmeliği'nin 38 inci maddesi uyarınca, menşe esaslı ticaret politikası önlemlerine tabi eşyanın serbest dolaşıma girişinde önlemin uygulanmaması için eşyanın önlem uygulanan ülke menşeli olmadığını veya başka bir ülkede gördüğü değişiklik ve işlemler dolayısıyla o ülke menşeli sayılmaması gerektiğini tevsik etmek üzere menşe ülkenin veya ihracatçı ülkenin yetkili makamlarınca düzenlenmiş olan menşe şahadetnamesi ibraz edileceği belirtilmiştir.

7

## İlk Dizayn Giderleri ve Gümrük Kıymeti

İthal edilen eşyaya ilişkin ilk dizayn taslak giderlerinin gümrük kıymetine ilave edilmeyeceğini biliyor muydunuz?

Gümrük Yönetmeliği'nin 51 inci maddesi uyarınca, Kanununun 27 nci maddesinin birinci fıkrasının (b) bendinin (iv) numaralı alt bendinin uygulanmasında, araştırma ve ilk dizayn taslak giderleri gümrük kıymetine dahil edilmeyeceği belirtilmiştir.

**T.C.  
YARGITAY  
3. HUKUK DAİRESİ**

Mehmet YAPICI\* Özgür DANACI\*\*

**Esas No** : 2016/14431

**Karar No** : 2018/4305

**Tarih** : 19.4.2018

• **MENFİ TESPİT İSTEMİ** ( Elektrik Borcundan Kaynaklı - Davaya Konu Tesisata Dair Olarak Davacı İle Davalı Arasında Abonelik Sözleşmesinin Bulunduğu/Abone Grubunun Mesken Olduğu Bu Sebepile Taraflar Arasındaki İlişkinin 6502 Sayılı Kanun Kapsamında Kaldığı ve Davacının da 6502 Sayılı Yasa Kapsamında Tüketici Tanımına Uyduğu - Uyuşmazlığın Çözümünün Tüketici Mahkemelerinin Görevi İçerisinde Olduğu )

• **TÜKETİCİ** ( Ticari veya Mesleki Olmayan Amaçlarla Hareket Eden Gerçek veya Tüzel Kişiyi İfade Ettiği - Hizmetin Bir Ücret veya Menfaat Karşılığında Yapılan Mal Sağlama Dışındaki Her Türlü Faaliyeti Kapsadığı - Görev Kuralları Kamu Düzenine Dair Olup Yargılamanın Her Aşamasında Re'sen Dikkate Alınması Gerektiği )

• **GÖREVLİ MAHKEME** ( Tüketicinin Ticari veya Mesleki Olmayan Amaçlarla Hareket Eden Gerçek veya Tüzel Kişiyi İfade Ettiği - Taraflar Arasındaki İlişkinin 6502 Sayılı Kanun Kapsamında Kaldığı - Davacının 6502 Sayılı Yasa Kapsamında Tüketici Tanımına Uyduğu/Olayda 6502 Sayılı Kanun Hükümlerinin Uygulanması Gerektiği - Mahkemece O Yerde Ayrı Bir Tüketici Mahkemesi Varsa Çekişmenin Tüketici Mahkemesinde Görülmesi Gerektiğinden Bahisle Görevsizlik Kararı Verilmesi/Aksi Halde Davaya Tüketici Mahkemesi Sıfatıyla Bakılması Gerektiği Gözetilmeden Esasa Dair Hüküm Tesisinin İsabetsiz Olduğu )

6502/m.1, 2, 3

**ÖZET :** Dava, elektrik borcundan kaynaklı menfi tespit istemine ilişkindir.

Davaya konu tesisata dair olarak davacı ile davalı arasında abonelik sözleşmesinin bulunduğu, abone grubunun mesken olduğu, bu sebeple taraflar arasındaki ilişkinin 6502 Sayılı Kanun kapsamında kaldığı ve davacının da 6502 Sayılı yasa kapsamında "tüketici" tanımına uyduğu açık olup, olayda 6502 Sayılı kanun hükümlerinin uygulanması gerekmektedir. Bu duruma göre, uyuşmazlığın çözümü Tüketici Mahkemelerinin görevi içerisinde.

Mahkemece o yerde ayrı bir tüketici mahkemesi varsa çekişmenin tüketici mahkemesinde görülmesi gerektiğinden bahisle görevsizlik kararı verilmesi, aksi halde davaya tüketici mahkemesi sıfatıyla bakılması gerektiği gözetilmeden, yanılığlı değerlendirme ile esasa dair hüküm tesisi isabetsizdir.

**DAVA :** Taraflar arasındaki menfi tespit davasının mahkemece yapılan yargılaması sonucunda, davanın kısmen kabulüne yönelik olarak verilen hükmün, süresi içinde davalı vekili tarafından temyiz edilmesi üzerine; temyiz dilekçesinin kabulüne karar verildikten sonra, dosya içerisindeki kağıtlar okunup gereği düşünöldü:

**KARAR :** Davacı, davalı elektrik dağıtım şirketince 0000047... abone numaralı elektrik sayacı için 20/02/2015 tarihinde 01/01/2013-20/02/2015 tarih aralığına dair olarak 23.616,00 TL fatura düzenlediğini ve haziran ayı itibariyle faizi ile birlikte 25.060,45 TL'lik elektrik borcunun tahsilinin talep edildiğini, ancak belirtilen tarih aralığında lojmanın 23.616,90 TL'lik elektrik tüketmesinin mümkün olmadığını, davalı tarafa herhangi bir borçlarının bulunmadığını belirterek, davalı tarafa borçlu olmadıklarının tespitine, düzenlenmiş faturanın iptaline, muarazanın giderilmesine karar verilmesini talep ve dava etmiştir.

Davalı, borcun 1995-2015 yılları arasındaki tüketimden kaynaklandığını, bu süreçte sayacın yerinden kaynaklı okuma personelleri tarafından görülmesi mümkün olmadığından veya başka bir sebeple endeks okuma işlemi gerçekleştirilemediğini, daha sonra bu durumun fark edildiğini ve tüketim miktarının kayıt altına alındığını belirterek davanın reddine karar verilmesini istemiştir.

Mahkemece, davanın kısmen kabulü ile, davalı idare 01/01/2013-20/02/2015 tarihleri arasındaki dönem için faiz dışında 23.616,90 TL talep etmişse de, bu döneme dair tahakkuk ettirilmesi gereken tutarın, kabulü şayan görünen bilirkişi raporuna göre 3.564,05 TL olduğu cihetle davacı yanın mezkur döneme dair olarak, davalıya 20.052,85 TL borçlu olmadığına tespitine ve muarazanın bu şekilde giderilmesine karar verilmiş, hüküm süresi içinde davalı vekilince temyiz edilmiştir.

1- )Dava; elektrik borcundan kaynaklı menfi tespit talebine ilişkindir.

Görev kuralları kamu düzenine dair olup, yargılamanın her aşamasında re'sen dikkate alınması gerekir.

28.05.2014 tarihinde yürürlüğe giren 6502 Sayılı Tüketicinin Korunması Hakkında Kanunun 1.maddesinde kanunun amacı açıklandıktan sonra, “Kapsam” başlıklı 2.maddesinde; “Bu Kanun, her türlü tüketici işlemi ile tüketiciye yönelik uygulamaları kapsar..” hükmüne yer verilmiştir. Kanunun 3.maddesinde; “Mal; Alışverişe konu olan; taşınır eşya, konut veya tatil amaçlı taşınmaz mallar ile elektronik ortamda kullanılmak üzere hazırlanan yazılım, ses, görüntü ve benzeri her türlü gayri maddi malları ifade eder. Satıcı; Kamu tüzel kişileri de dâhil olmak üzere ticari veya mesleki amaçlarla tüketiciye mal sunan ya da mal sunanın adına ya da hesabına hareket eden gerçek veya tüzel kişiyi kapsar.

Tüketici ise, ticari veya mesleki olmayan amaçlarla hareket eden gerçek veya tüzel kişiyi ifade eder.” şeklinde tanımlanmıştır. Yine anılan kanunun 3/d maddesinde; “Hizmet; bir ücret veya menfaat karşılığında yapılan mal sağlama dışındaki her türlü faaliyet” olarak tanımlanmıştır.

Bir hukuki işlemin 6502 Sayılı kanun kapsamında kaldığının kabul edilmesi için; kanunun amacı içerisinde, yukarıda tanımları verilen taraflar arasında, mal ve hizmet satışına dair bir hukuki işlemin olması gerekir.

Bu açıklamalar ışığında, somut olay incelendiğinde; davaya konu tesisata dair olarak davacı ile davalı arasında, abonelik sözleşmesinin bulunduğu, abone grubunun mesken olduğu, bu sebeple taraflar arasındaki ilişkinin 6502 Sayılı Kanun kapsamında kaldığı ve davacının da 6502 Sayılı yasa kapsamında, “tüketici” tanımına uyduğu açık olup, olayda 6502 Sayılı kanun hükümlerinin uygulanması gerekmektedir. Bu duruma göre, uyuşmazlığın çözümü Tüketici Mahkemelerinin görevi içerisinde.

Hal böyle olunca, mahkemece; o yerde ayrı bir tüketici mahkemesi varsa çekişmenin tüketici mahkemesinde görülmesi gerektiğinden bahisle görevsizlik kararı verilmesi, aksi halde davaya tüketici mahkemesi sıfatıyla bakılması gerektiği gözetilmeden, yanılığlı değerlendirme ile yazılı şekilde esasa dair hüküm tesisi usul ve yasaya aykırı olup, bozmayı gerektirmiştir.

2- ) Bozma nedenine göre, şimdilik davalının sair temyiz itirazlarının incelenmesine gerek görülmemiştir.

**SONUÇ :** Yukarıda birinci bentte açıklanan esaslar gözönünde tutulmaksızın yazılı şekilde hüküm tesisi isabetsiz, temyiz itirazları bu sebeplerle yerinde olduğundan kabulüyle hükmün HUMK'nun 428.maddesi gereğince davalı yararına BOZULMASINA, ikinci bentte açıklandığı üzere davalının sair temyiz itirazlarının şimdilik incelenmesine yer olmadığına ve peşin alınan temyiz harcının istenmesi halinde temyiz edene iadesine, 6100 Sayılı HMK'nun geçici madde 3 atfıyla 1086 Sayılı HUMK.nun 440.maddesi gereğince kararın tebliğinden itibaren 15 günlük süre içerisinde karar düzeltme yolu açık olmak üzere, 19.04.2018 tarihinde oybirliğiyle karar verildi.

## T.C. DANIŞTAY 7. DAİRE

Mehmet YAPICI\* Özgür DANACI\*\*

**Esas No** : 2016/879

**Karar No** : 2017/2162

**Tarih** : 23.3.2017

- **MOTORLU ARAÇ TİCARETİ (İthal Edilen Araçların Nihai Kullanıcıya Satışında Beyan Edilmesi Gereken Verginin İthalde Beyan Edildiğinden Bahisle Salınan Özel Tüketim Vergileri ve Kesilen Vergi Zıyayı Cezalarının İptali İstemi - İthalat Sırasında Gümrük İdaresine Ödendiği Açık Olan Verginin Vergi Dairesince İkinci Kez İstenildiğini Ortaya Koymakta Olup İşlemin İptali Gerektiği)**
- **ÖZEL TÜKETİM VERGİLERİ VE KESİLEN VERGİ ZIYAI CEZALARININ İPTALİ (İthal Edilen Araçların Nihai Kullanıcıya Satışında Beyan Edilmesi Gereken Verginin İthalde Beyan Edildiğinden Bahisle Salınan - İthalat Sırasında Gümrük İdaresine Ödendiği Açık Olan Verginin Vergi Dairesince İkinci Kez İstenilmesinde Hukuka Uyarlık Bulunmadığının Gözetileceği)**
- **MÜLKİYET HAKKI (İthal Edilen Araçların Nihai Kullanıcıya Satışında Beyan Edilmesi Gereken Verginin İthalde Beyan Edildiğinden Bahisle Salınan Özel Tüketim Vergileri ve Kesilen Vergi Zıyayı Cezalarının İptali İstemi - İthalat Sırasında Gümrük İdaresine Ödendiği Açık Olan Verginin Vergi Dairesince İkinci Kez İstenilmesi Anayasanın 35. Md. Korunan Mülkiyet Hakkına Haksız Müdahale Niteliğinde Olduğu)**
- **İTHAL EDİLEN ARAÇLARIN NİHAİ KULLANICIYA SATIŞINDA BEYAN EDİLMESİ GEREKEN VERGİNİN İTHALDE BEYAN EDİLMESİ (Salınan Özel Tüketim Vergileri ve Kesilen Vergi Zıyayı Cezalarının İptali İstemi - İthalat Sırasında Gümrük İdaresine Ödendiği Açık Olan Verginin Bu Kez Davalı Vergi Dairesince İkinci Kez İstenilmesinde Hukuka Uyarlık Bulunmadığı/Mülkiyet Hakkı)**

2709/m.35 - 4458/m.211 - 4760/m.1/1-b,2/1-a - 213/m.117/3

\*Gümrük ve Ticaret Müfettişi, m.yapici@gtb.gov.tr

\*\*Gümrük ve Ticaret Müfettişi, o.danaci2@gtb.gov.tr

**ÖZET :** Dava; Motorlu araç ticareti yapan davacı tarafından ithal edilip satılan araçlar üzerinden araçların nihai kullanıcıya satışında beyan edilmesi gereken verginin ithalde beyan edildiğinden bahisle tekerrür hükümleri de uygulanmak suretiyle salınan özel tüketim vergileri ve kesilen vergi zıyaı cezasılarının iptali istemine ilişkindir. Her ne kadar, Mahkemece, gümrük idaresine fazladan ödenen vergilerin 4458 Sayılı Gümrük Kanunu hükümlerine göre iadesinin istenebileceği belirtilmiş ise de; anılan Kanununun 211. maddesinde öngörülen süreler geçtiğinden maddenin uygulanma imkanı kalmadığı gözetildiğinde, Mahkemenin aksi yöndeki değerlendirmesinde hukuki isabet bulunmamıştır. 4760 Sayılı Kanuna ekli (II) sayılı listedeki mallardan kayıt ve tescile tabi olanların ilk iktisabının bir defaya mahsus olmak üzere özel tüketim vergisine tabi olduğu, bu malların motorlu araç ticareti yapanlar tarafından kullanılmak üzere ithalinde serbest dolaşıma giriş aşamasında, satılmak üzere ithalinde ise, ithalatta değil, alıcıya teslimde özel tüketim vergisinin doğduğu anlaşılmaktadır. Ancak vergi dairesi tarafından, olay tarihi itibarıyla uygulanmakta olan Tebliğ ile, garanti belgesi ibraz edilmemesi halinde bu durumun ilk iktisap kabul edileceği, diğer bir ifadeyle verginin ithalatta, serbest dolaşıma giriş aşamasında doğacağı yönünde düzenleme yapıldığı saptanmıştır. Öte yandan; 213 Sayılı Kanun'un 117. maddesinin 3. fıkrasında verginin mükerrer olması; aynı vergi kanununun uygulanmasında belli bir vergilendirme dönemi için aynı matrah üzerinden bir defadan fazla vergi istenmesi veya alınması olarak tanımlanmıştır. Biri ithalde diğeri dahilde olmak üzere, vergi tarh ve tahsili konusunda yetkili iki idare tarafından aynı vergi, garanti belgesinin ibraz edilmemesi sebebiyle hem gümrük idaresi hem de vergi dairesi tarafından istenilmiştir. Bu durum her ne kadar mükerrerlik tanımına girmese de, aynı verginin iki farklı idare tarafından ayrı ayrı istenilmiş olduğu açıktır. Yapılan tüm bu açıklamalar; ithalat sırasında gümrük idaresine ödendiği açık olan verginin bu kez davalı Vergi Dairesince ikinci kez istenildiğini ortaya koymakta olup bu durum Anayasanın 35. maddesiyle korunan mülkiyet hakkına haksız müdahale niteliğindedir. Dava konusu işlemle davacıdan daha önce ödemiş olduğu verginin ikinci kez istenilmesinde hukuka uyarlık bulunmadığından, davaya konu işlemin iptali gerekirken davayı reddeden mahkeme kararında hukuki isabet görülmemiştir.

**İstem Özet:** Motorlu araç ticareti yapan davacı tarafından ithal edilip satılan araçlar üzerinden araçların nihai kullanıcıya satışında beyan edilmesi gereken verginin ithalde beyan edildiğinden bahisle, 2006 yılı Ocak, Mart, Mayıs, Temmuz ve Ekim dönemleri için tekerrür hükümleri de uygulanmak suretiyle salınan özel tüketim vergileri ve kesilen vergi zıyaı cezasılarının iptali istemiyle açılan davada; davacı tarafından araçların satışı üzerine vergiyi doğuran olayın gerçekleşmesi sebebiyle teslim bedeli üzerinden özel tüketim vergisi hesaplanarak ilk iktisap işlemlerin yapıldığı yer vergi dairesine beyan edilip ödenmesi gerektiği halde araçların ithalat bedelleri üzerinden vergi hesaplanıp gümrük idaresine ödendiği; dolayısıyla yetkili Vergi Dairesine ödeme yapılmadığından söz konusu vergilerin davacıdan istenilmesi yerinde ise de; 213 Sayılı Vergi Usul Kanununun 339. maddesinde öngörülen tekerrür hükümlerinin uygulanma koşullarının olayda gerçekleşmediği gerekçesiyle tarh ve ceza kesme işlemlerinin, özel tüketim vergileri ile cezaların vergi aslının bir katına isabet eden kısımları yönünden davanın reddi; cezaların vergi aslının bir katını aşan fazlaya dair kısımla-

rının ise iptali yolundaki İstanbul Dördüncü Vergi Mahkemesi'nin 28.2.2012 gün ve E:2010/4103; K:2012/543 Sayılı kararının redde dair hüküm fıkrasının; 2008 yılında düzenlenen inceleme raporu üzerine tarhiyat öncesi uzlaşmaya varıldığı, uzlaşmaya varılan bir husus hakkında vergi tarhiyatı yapılamayacağı, söz konusu araçların garanti belgesi olmaksızın ithal edilmesi sebebiyle verginin ithalde doğduğu ileri sürülerek duruşma yapılması ve bozulması istenilmektedir.

**Savunmanın Özeti:** İstem reddi gerektiği savunulmuştur.

**Tetkik Hakimi Düşüncesi:** Garanti belgesi ibraz edilmeden yapılan ithalat esnasında ödenen özel tüketim vergisi ile aynı verginin yurtiçi satış bedeli üzerinden ödenmesi gerektiğinden bahisle 2008 yılında düzenlenen vergi inceleme raporu ile tespit edilen fark tutar için yapılan tarhiyatların uzlaşarak kesinleşmesi ve ödenmesinden sonra, 2010 yılında düzenlenen vergi inceleme raporuyla uyumsuzluk konusu verginin aslında vergiyi doğuran olay gerçekleştikten sonra dahilde ödenmesi gerektiğinden bahisle yapılan tarhiyat, aynı verginin yeniden tahsili sonucunu doğurarak mükerrer vergilendirmeye neden olacağından işlemin iptali gerekirken özel tüketim vergileri ile cezaların vergi aslının bir katına isabet eden kısımları yönünden davayı reddeden mahkeme kararının temyize konu hüküm fıkrasında isabet görülmediğinden temyiz isteminin kabulü gerektiği düşünülmektedir.

## TÜRK MİLLETİ ADINA

**Hüküm veren Danıştay Yedinci Dairesince süresinde yapılmayan duruşma talebi yerinde görülmeyerek işin gereği görüldü:**

**KARAR :** Temyiz başvurusu; motorlu araç ticareti yapan davacı adına ithal edip sattığı araçlar için garanti belgesi ibraz edilmeden yapılan ithalat işlemleri esnasında ödenen özel tüketim vergisine dair olarak 2008 yılında verginin matrahının araçların nihai kullanıcıya satış bedeli olduğu gerekçeyle yapılan tarhiyat için uzlaşılmasından sonra 2010 yılında düzenlenen ikinci bir raporla gümrük idaresine ödenen verginin, vergiyi doğuran olay gerçekleştikten sonra vergi dairesine ödenmesi gerektiği gerekçeyle, vergi aslı ile bir katına isabet eden cezalar yönünden davanın reddi, ceza fazlasının iptaline dair mahkeme kararının redde dair hüküm fıkrasının bozulması istemine ilişkindir.

Dosyanın incelenmesinden; 2006 yılı hesap ve işlemlerinin özel tüketim vergisi yönünden sınırlı olarak incelenmesi sonucunda düzenlenen 30.6.2008 tarih ve VDNR-2008-1494/23 Sayılı vergi inceleme raporunda, davacı tarafından ithal edilen kayıt ve tescile tabi araçlar için ithalat aşamasında gümrük idaresine ödenip alıcılara teslim bedelleri üzerinden hesaplanmadığından, özel tüketim vergilerinin eksik ödendiğinin tespit edildiği; yurtiçi satış bedeli ile ithalde katma değer vergisi matrahı üzerinden ödenen vergiler arasındaki fark tutar kadar cezalı tarhiyat yapıldığı; davacı tarafından, söz konusu vergiler için tarhiyat öncesi uzlaşma talebinde bulunulduğu ve uzlaşılan tutarın vergi dairesine ödendiği; mezkur raporun ihya edilmesi suretiyle düzenlenen 11.6.2010 tarih ve VDNR-2010-1658/10 Sayılı raporla da, Haziran dönemi hariç aynı yıl için davacının hesap ve işlemlerinin ikinci kez incelendiği, inceleme sonucunda özel tüketim vergilerinin vergi dairesine ödenmesi gerekirken gümrük idaresine ödendiğinden bahisle, hesaplanan vergi tutarlarından daha

önce düzenlenen inceleme raporuna dayanılarak, davacı adına tarh edilen ve uzlaşma üzerine ödenen vergilerin mahsubu sonucu 213 Sayılı Vergi Usul Kanununun 339. maddesi uyarınca tekerrür hükümleri de uygulanmak suretiyle özel tüketim vergisi tarh edildiği ve vergi zıya cezası kesildiği anlaşılmıştır.

Her ne kadar, Mahkemece, gümrük idaresine fazladan ödenen vergilerin 4458 Sayılı Gümrük Kanunu hükümlerine göre iadesinin istenebileceği belirtilmiş ise de; anılan Kanunun 211. maddesinde öngörülen süreler geçtiğinden maddenin uygulanma imkanı kalmadığı gözetildiğinde, Mahkemenin aksi yöndeki değerlendirmesinde hukuki isabet bulunmamıştır.

4760 Sayılı Özel Tüketim Vergisi Kanununun “verginin konusu” başlıklı 1. maddesinin 1. fıkrasının (b) bendinde; bu Kanuna ekli (II) sayılı listedeki mallardan kayıt ve tescile tâbi olanların ilk iktisabının bir defaya mahsus olmak üzere özel tüketim vergisine tabi olduğu, “tanımlar, teslim ve teslim sayılan haller” başlıklı 2. maddesinin 1. fıkrasının (a) bendinde ithalat; verginin konusuna giren malların Türkiye Cumhuriyeti Gümrük Bölgesine girişi; (b) bendinde, ilk iktisap; (II) sayılı listedeki mallardan Türkiye’de kayıt ve tescil edilmemiş olanların kullanılmak üzere ithali, müzayede yoluyla veya kayıt ve tescil edilmiş olsa dahi 4077 Sayılı Tüketicinin Korunması Hakkında Kanun hükümlerine göre iade edilenler de dahil motorlu araç ticareti yapanlardan iktisabı, motorlu araç ticareti yapanlar tarafından kullanılmaya başlanması, aktife alınmasını veya adlarına kayıt ve tescil ettirilmesi; (c) bendinde, kayıt ve tescil; motorlu taşıtların ilgili mevzuat gereğince trafik, belediye, liman ile Ulaştırma Bakanlığı Sivil Havacılık Genel Müdürlüğünce tutulan sivil hava vasıtaları siciline yapılan kayıt ve tescili; (d) bendinde, motorlu araç ticareti yapanlar; (II) sayılı listedeki mallardan kayıt ve tescile tâbi olanları imal, inşa veya ithal edenler ile fabrika, ana bayi, bölge bayii, bayi, yetkili satıcı ve acenteler ile Maliye Bakanlığınca bu nitelikte oldukları tespit edilenler; (e) bendinde, teslim; bir mal üzerindeki tasarruf hakkının malik veya adına hareket edenlerce, alıcıya veya adına hareket edenlere devredilmesi olarak tanımlanmış; “Vergiyi doğuran olay” başlıklı 3. maddesinin birinci fıkrasının (a) bendinde, mal teslimi veya ilk iktisap hallerinde malın teslimi veya ilk iktisabı vergiyi doğuran olaylar arasında gösterilmiş; “mükellef ve vergi sorumlusu” başlıklı 4. maddesinin 1. fıkrasının (b) bendinde; bu Kanuna ekli (II) sayılı listedeki mallardan kayıt ve tescile tâbi olanlar için; motorlu araç ticareti yapanlar, kullanmak üzere ithal edenler veya müzayede yoluyla satışını gerçekleştirenler mükellef olarak sayılmış; “Verginin beyanı, tarhi ve ödenmesi” başlıklı 14. maddesinin 2. fıkrasında; (II) sayılı listedeki kayıt ve tescile tâbi mallara ait özel tüketim vergisi beyannamesinin, ilk iktisap ile ilgili işlemlerin tamamlanmasından önce bu işlemlerin yapıldığı yer vergi dairesine verileceği ve vergi aynı günde ödeneceği; 5. fıkrasında; Maliye Bakanlığının; bu Kanun gereğince verilmesi gereken beyannamelerin şekil ve muhtevasını belirlemeye, faaliyetin gereğini göz önünde tutarak mükellefin müracaatı üzerine veya resen tarh yerini tayin etmeye, işlemin mahiyetine göre verginin işlem den önce ödenmesi şartını koymaya, müzayede yoluyla yapılan satışlarla ilgili vergilerin beyanı ve ödeme zamanı ile tahsiline dair usul ve esasları belirlemeye, (III) sayılı listedeki mallara ait verginin bandrol usulü ile tahsiline ve bu maddenin uygulanmasına dair usulleri tespit etmeye yetkili olduğu belirtilmiştir.



Ayrıca, olay tarihinde yürürlükte bulunan 1 Seri numaralı Özel Tüketim Vergisi Genel Tebliğinde, motorlu araç ticareti yapanların Sanayi ve Ticaret Bakanlığında alacakları garanti belgesine istinaden yapacakları ithalatların ilk iktisap sayılmayacağı; bu sebeple de özel tüketim vergisi ödenmeden ithalatın gerçekleştirileceği; garanti belgesi bulunmaması halinde ise ithalatta özel tüketim vergisinin ödenmesi gerektiği açıklanmış; Dış Ticaret Müsteşarlığınca yayımlanan İthalinde Garanti Belgesi Aranacak Maddelere İlişkin (İthalat-2006/6 sayılı) Tebliğde, davacının ticaretini yaptığı motorlu araçlar, garanti belgesi aranacak eşyalar arasında sayılmıştır.

Yukarıda yer verilen hükümlerin birlikte değerlendirilmesinden; 4760 Sayılı Kanuna ekli (II) sayılı listedeki mallardan kayıt ve tescile tabi olanların ilk iktisabının bir defaya mahsus olmak üzere özel tüketim vergisine tabi olduğu, bu malların motorlu araç ticareti yapanlar tarafından kullanılmak üzere ithalinde serbest dolaşıma giriş aşamasında, satılmak üzere ithalinde ise, ithalatta değil, alıcıya teslimde özel tüketim vergisinin doğduğu anlaşılmaktadır. Ancak vergi dairesi tarafından, olay tarihi itibarıyla uygulanmakta olan ve yukarıda hükümlerine yer verilen Tebliğ ile, garanti belgesi ibraz edilmemesi halinde bu durumun ilk iktisap kabul edileceği, diğer bir ifadeyle verginin ithalatta, serbest dolaşıma giriş aşamasında doğacağı yönünde düzenleme yapıldığı saptanmıştır.

Öte yandan; 213 Sayılı Kanun'un 117. maddesinin 3. fıkrasında verginin mükerrer olması; aynı vergi kanununun uygulanmasında belli bir vergilendirme dönemi için aynı matrah üzerinden bir defadan fazla vergi istenmesi veya alınması olarak tanımlanmıştır. Biri ithalde diğeri dahilde olmak üzere, vergi tarh ve tahsili konusunda yetkili iki idare tarafından aynı vergi, garanti belgesinin ibraz edilmemesi sebebiyle hem gümrük idaresi hem de vergi dairesi tarafından istenilmiştir. Bu durum her ne kadar yukarıda belirtilen mükerrerlik tanımına girmese de, aynı verginin iki farklı idare tarafından ayrı ayrı istenilmiş olduğu açıktır.

Yapılan tüm bu açıklamalar; ithalat sırasında gümrük idaresine ödendiği açık olan verginin bu kez davalı Vergi Dairesince ikinci kez istenildiğini ortaya koymakta olup bu durum Anayasanın 35. maddesiyle korunan mülkiyet hakkına haksız müdahale niteliğindedir. Dava konusu işlemle davacıdan daha önce ödemiş olduğu verginin ikinci kez istenilmesinde hukuka uyarlık bulunmadığından, davaya konu işlemin iptali gerekirken davayı reddeden mahkeme kararında hukuki isabet görülmemiştir.

**SONUÇ :** Bu nedenle, temyiz isteminin kabulüne ve mahkeme kararının temyize konu redde dair hüküm fıkrasının bozulmasına, bozma kararı üzerine, Mahkemece yeniden verilecek kararla birlikte yargılama giderleri de hüküm altına alınacağından, bu hususta ayrıca hüküm tesisine gerek bulunmadığına, kararın tebliğ tarihini izleyen on beş (15) gün içinde Danıştay nezdinde kararın düzeltilmesi yolu açık olmak üzere, 23.03.2017 tarihinde oybirliği ile karar verildi.



# GÜMRÜK VE TİCARET SÖZLÜĞÜ

Mehmet YAPICI\* Özgür DANACI\*\*

## Gümrük Gözetimi

Gümrük mevzuatına ve gereken hallerde gümrük gözetimi altındaki eşyaya uygulanacak diğer hükümlere uyulmasını sağlamak üzere gümrük idareleri tarafından genel olarak uygulanan işlemlerdir. (4458 sayılı Gümrük Kanunu 3/12. Madde.)

## Gümrükçe Onaylanmış Bir İşlem Veya Kullanıma Tabi Tutulma

Eşyanın, bir gümrük rejimine tabi tutulmasını, bir serbest bölgeye girmesini, Türkiye Gümrük Bölgesi dışına yeniden ihracını, imhasını, gümrüğe terk edilmesidir. (4458 sayılı Gümrük Kanunu 3/14. Madde.)

## Transit Rejimi

İthalat vergileri ve ticaret politikası önlemlerine tabi tutulmayan serbest dolaşıma girmemiş veya ihracatla ilgili gümrük işlemleri tamamlanmış eşyanın, gümrük gözetimi altında Türkiye Gümrük Bölgesi içindeki bir noktadan diğerine taşınmasıdır. (4458 sayılı Gümrük Kanunu 84/1. Madde.)

## Üretimi Birden Fazla Ülkede Gerçekleştirilen Eşyanın Bir Ülke Menşeli Sayılabilmesi

O ülkede yeni bir ürün imal edilmesi veya imalatın önemli bir aşamasının ve ekonomik yönden gerekli görülen en son esaslı işçilik ve eylemin o ülkede bu amaçla donatılmış işletmelerde yapılmasını gerektiren işlemlerdir. (4458 sayılı Gümrük Kanunu 19. Madde.)

## Vergilerin Geri Verilmesi veya Kaldırılması

Ödenmiş olan gümrük vergilerinin tamamen veya kısmen geri ödenmesi veya henüz ödenmemiş olan gümrük vergilerinin tamamen veya kısmen alınmamasına karar verilmesidir. (4458 sayılı Gümrük Kanunu 210 Maddesi.)

**Esnaf**

İster gezici olsun ister bir dükkânda veya bir sokağın belirli yerlerinde sabit bulunsun, ekonomik faaliyeti sermayesinden fazla bedenî çalışmasına dayanan ve geliri 6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu'nun 11/2 maddesi uyarınca çıkarılacak kararnamede gösterilen sınırı aşmayan ve sanat veya ticaretle uğraşan kişidir. (6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu 15. Madde.)

**Kooperatif Genel Kurullarında Mektupla Oy Verme**

Ortak sayısı 1000 den fazla olan kooperatiflerde, ana sözleşmelerine kayıt konulmak suretiyle, genel kurula ait kararlardan, hepsinin veya bir kısmının ortakların oylarını mektupla bildirmeleri suretiyle verilmesidir. (1163 Sayılı Kooperatifler Kanunu 54. Madde.)

**Tüketici İşlemi**

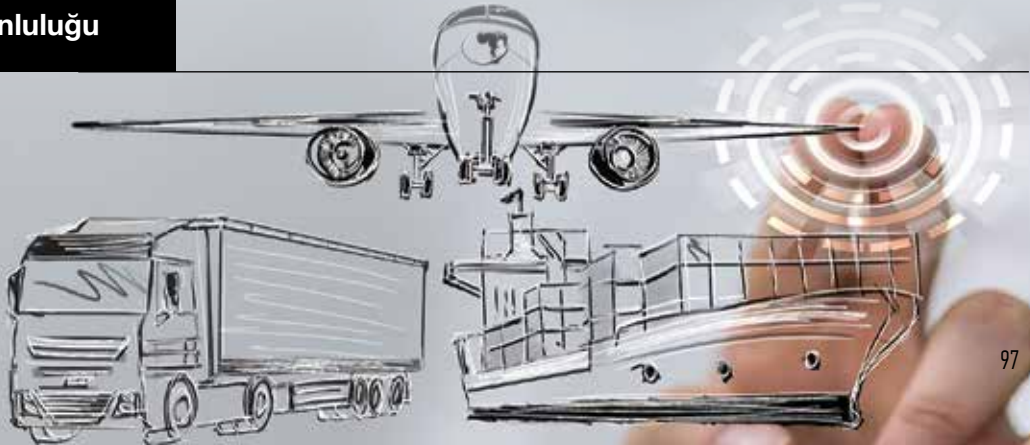
Mal veya hizmet piyasalarında kamu tüzel kişileri de dâhil olmak üzere ticari veya mesleki amaçlarla hareket eden veya onun adına ya da hesabına hareket eden gerçek veya tüzel kişiler ile tüketiciler arasında kurulan, eser, taşıma, simsarlık, sigorta, vekâlet, bankacılık ve benzeri sözleşmeler de dâhil olmak üzere her türlü sözleşme ve hukuki işlemdir. (6502 sayılı Tüketicinin Korunması Hakkında Kanun 3/1-I Maddesi)

**Türkiye Esnaf ve Sanatkârları Konfederasyonu**

Esnaf ve sanatkârlar odaları, birlikleri ve federasyonları arasında birliği temin, gelişme ve ilerlemeyi sağlamak ve genel olarak esnaf ve sanatkârların çalışmalarını meslekî yönden ve kamu yararına uygun olacak şekilde düzenlemek ve bu hususta gerekli görülecek her türlü tedbiri almak ve teşebbüste bulunmak, meslekî eğitimlerini geliştirmek, esnaf ve sanatkârları yurt çapında ve uluslararası düzeyde temsil etmek, sorunlarının çözümünü için ulusal ve uluslararası kurum ve kuruluşlar nezdinde gerekli girişimlerde bulunmak, ulusal ekonomideki gelişmelere paralel olarak lüzumlu görülecek meslekî tedbirleri almak ve Gümrük ve Ticaret Bakanlığı tarafından esnaf ve sanatkârlarla ilgili verilecek görevleri yapmak üzere kurulan tüzel kişiliğe sahip kamu kurumu niteliğindeki kuruluştur, (5362 sayılı Esnaf ve Sanatkârlar Meslek Kuruluşları Kanunu 3-k Maddesi.)

**Ticaret ve Sanayi/ Ticaret/Sanayi Odalarına Kayıt Zorunluluğu**

Ticaret siciline kayıtlı tacirler ve sanayici ve deniz taciri sıfatını haiz tüm gerçek ve tüzel kişiler ile bunların şubeleri ve fabrikalarının, buldukları yerdeki odaya kaydolma zorunluluğudur. (5174 sayılı Türkiye Odalar Ve Borsalar Birliği İle Odalar Ve Borsalar Kanunu 9. Madde.)



## MAKALE YAZIM KURALLARI

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

ğerlendirmesi için, türetme işlemi bütün basamaklarıyla ayrı bir sayfada verilmelidir.

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

## KİTAPLAR:

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

## DERGİLER:

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

## DERLEMELER:

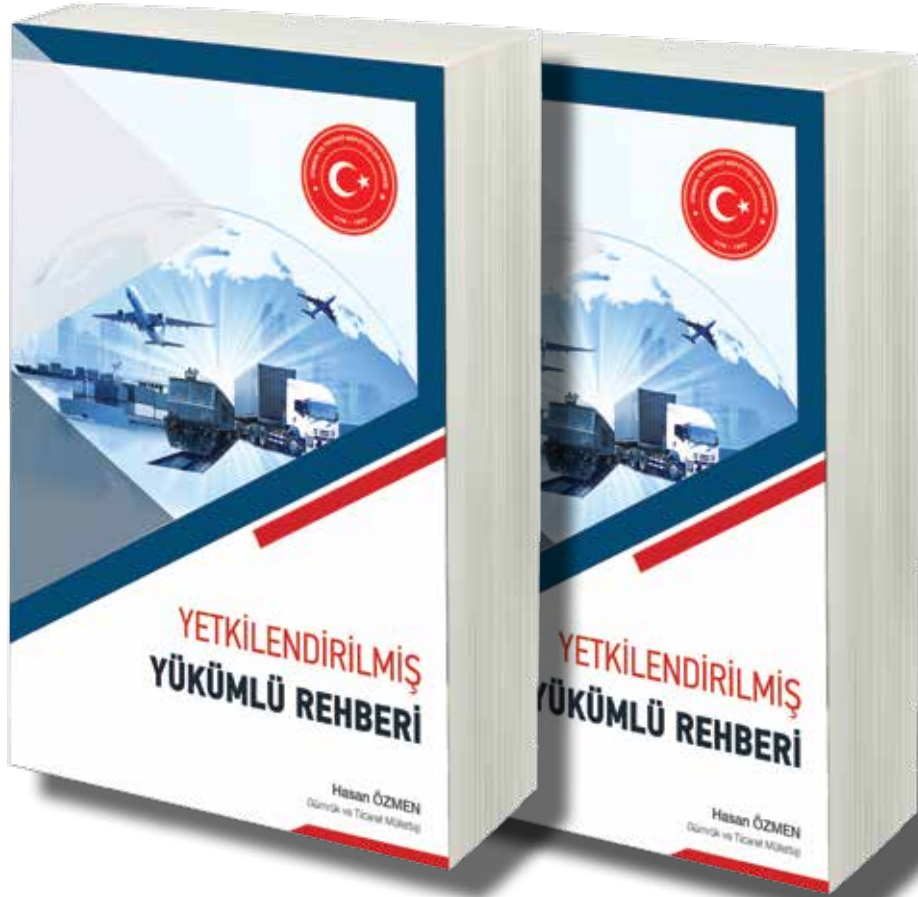
- Unal, Emre (der.) (2010), “Medya Etiği 2010.” Gümrük ve Ticaret Dergisi, 4(2); 45-55
- Diğer Kaynaklar:
- Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankası (2001), 2002 Yılında Para ve Kur Politikası ve Muh-temel Gelişmeler, Basın Duyurusu, 2 Ocak, Ankara, <http://www.tcmb.gov.tr>.
- Demircioğlu, E. (2005), “Çin’in Ekonomik Yük-selişi”, UEAP Discussion Paper, 1748, Uluslar arası Ekonomik Araştırmalar Platformu, Ada-na
- 12.... Dergisinde kaynaklara göndermeler dipnotlarla değil, metin içinde, sayfa numaralarını da içererek, aşağıda gösterildiği gibi yapılmalıdır:
  - .....belirtmiştir (Göktaş, 1982:210-5).
  - .....ÖZ (1970a:15-20) ileri sürmektedir.
  - (Gupta vd., 1982:286-7).
  - (Sarıyerlioğlu-Mahmut ve Tünay-Mehmet Ali, 2003:355-7; Demircioğlu, 1979:17-27).



# YETKİLENDİRİLMİŞ YÜKÜMLÜ REHBERİ

Hasan ÖZMEN

Gümrük ve Ticaret Müfettişi



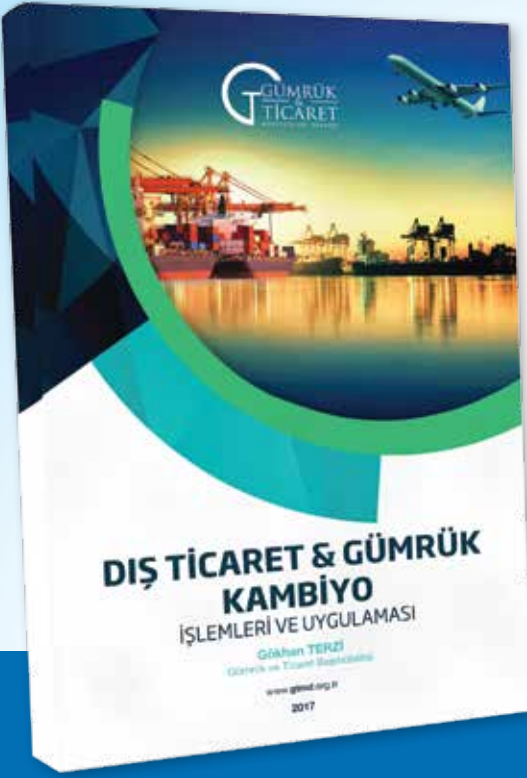
"[www.gtmd.org.tr](http://www.gtmd.org.tr) adresinden kargo dahil 30 TL ye temin edebilirsiniz"

# Uluslararası Vergilendirme

Prof. Dr. Osman PEHLİVAN - Prof. Dr. Ersan ÖZ



"[www.gtmd.org.tr](http://www.gtmd.org.tr) adresinden kargo dahil 30 TL ye temin edebilirsiniz"



### **Dış Ticaret & Gümrük & Kambiyo İşlemleri ve Uygulaması**

#### **DIŞ TİCARET**

Dış Ticaret

Dış Ticaret Terimleri

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

#### **GÜMRÜK**

Gümrük Terimleri

Gümrük Tarifesi

Eşyanın Menşei

Gümrük Kıymeti

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

Serbest Bölgeler

Gümrüklerde İş Takibi ve Gümrük Müşavirliği Gümrükte  
Kullanılan Belgeler

#### **KAMBIYO**

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



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

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

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

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

"www.gtmd.org.tr adresinden kargo dahil 30 TL ye temin edebilirsiniz"



# PC Gümrük Külliyyatı

## Gümrük ve Dış Ticaret Mevzuatı Bilgi Bankası

"25 Binden fazla kullanıcının tercihi"

- ▶ Risk Havuzu ile ithalat/ihracat kritiğini GTİP üzerinden araştırma imkanı,
- ▶ Tarife Cetveli (*Avrupa Birliği Tarife Cetveli Uygulamaları Dahil*),
- ▶ Bağlayıcı Tarife Bilgileri (*BTB'ler, Mülga/Mer'i dahil*),
- ▶ Menşei, Kıymet ve GTİP üzerinden kişisel kritik arşiv sistemi,
- ▶ 250 Bin Kelime/Kavram İngilizce-Türkçe Sözlük
- ▶ Mülgalar hariç olmak üzere; 188 Kanun, 216 Yönetmelik, 855 Karamname ve Mahkeme Kararı, 360 Mevzuat Uygulama Tebliği, 400 Dış Ticaret Tedbirlerine Konu Tebliğ, 584 Genelge, 52 Başlık altında 4980 Tasarruflu Yazının Bir Milyondan fazla yer işareti ve köprü bağlantısı ile teorik mevzuatın tek parça halinde kullanılabilmesi



PC Gümrük Külliyyatı, her zaman yanınızda!



Windows



AppStore



GooglePlay



Program Yapımcısı:  
**Osman ERDOĞAN**

Gümrük Müdür Yardımcısı

E-Posta : osman-pw@hotmail.com

Satış, Dağıtım ve Teknik Destek  
**Arslan Yazılım ve Bilişim Ltd.Şti.**  
www.arslanet.com 444 3 140



# MİGİBOY



## DÜNYANIN

## İPLİĞİNİ VE KUMAŞINI

## ÜRETİP

## DÜNYAYA SATIYORUZ



**MİGİBOY TEKSTİL SAN. VE TİC. A.Ş**

ÇORLU FABRİKA : Tel : (0282) 676 44 33 pbx  
OSMANBEY : Tel : (0212) 233 11 36 pbx  
ZEYTİNBURNU : Tel : (0212) 416 62 56-57  
MERTER : Tel : (0212) 539 01 03 pbx  
K.MARAŞ : Tel : (0344) 237 70 72-73  
KIRKLARELİ : Tel : (0288) 263 40 58

Adres: Velimeşe Osb Mah. 1. Yanyol Cad. No7/1 - ERGENE/TEKİRDAĞ  
Adres: Kodaman Sok. No : 36 - İSTANBUL  
Adres: Telsiz Mh. 6.11 Sk.No.28 - İSTANBUL  
Adres: Fatih Cad. Selvi Sok. No:7 - İSTANBUL  
Adres: İstasyon mh. Gazi Mustafa Kemal Bulvarı75/A - K.MARAŞ  
Adres: Kırklareli Organize San. Böl. Kızılkadere Köyü Mevkii - KIRKLARELİ

web sitesi: [www.migiboy.com](http://www.migiboy.com)

e-posta: [fabrika@migiboy.com](mailto:fabrika@migiboy.com)



relax  
plus

**159.000 TL'den** başlayan fiyatlar ve

**% 0.15'ten** başlayan faiz oranlarıyla **Ankara'ya**

**En iyi teklif**  
bizden!

Minimum metrekarelerde maksimum bir yaşam sunan Relax Plus, hayatınıza fark ve değer katacak teklifiyle yatırım klişelerini değiştiriyor. Keşfedilmemiş beklentilerinizi bile düşünen detaylarıyla sizleri Ankara'da farklı yaşamaya davet ediyor.

**YAŞAMKENT'TE**

**1+1 / 2+1**

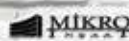
**DAİRELER**



444 3 757



EVON



relaxplus.com.tr



ÜNSPED GÜMRÜK MÜŞAVİRLİĞİ & HİZMET SERVİSLERİ

[www.ugm.com.tr](http://www.ugm.com.tr)



*Size Özel*