



12

2020 Yılı'nın Gümrükte Gündemini Sayın Bakan Yardımcımız Rıza Tuna Turagay İle Değerlendirdik

22

İhracat Teşvik Yöntemleri ve Eximbank Kredilerinin İhracat Üzerindeki Rolü

34

Türkiye'de Oyuncak Güvenliği ve İthalat Denetimleri Üzerine Yapılan Bir İnceleme

96

YYS Kolaylıklarına Hız Kesmeden Devam Kolay İhracat Noktaları

# MENŞE KURALLARI

## TERCİHLİ MENŞE TERCİHLİ OLMAYAN MENŞE

**Faruk ŞEN**

Ticaret Başmüfettişi

**ÇIKTI**

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

**ADRESİNDEN SATIN  
ALABİLİRSİNİZ**

Uluslararası ticarete rekabet üstünlüğünün en önemli unsurlarından birisi hiç şüphesiz maliyet üstünlüğüdür. Küresel seviyede maliyet avantajına dayalı bir rekabet üstünlüğü oluşturup bunu korumak isteyen firmalar, ürettikleri ürünü en küçük bileşenlerine ayırarak, maliyetlerini bu bileşenler bazında minimize etmektedirler. Bu minimizasyon sadece hammadde girdi maliyetlerinin düşürülmesini değil aynı zamanda işçilik maliyetlerinin de düşürülmesini gerektirmektedir...





# I. ULUSLARARASI GÜMRÜK VE TİCARET KONGRESİ

1st INTERNATIONAL CUSTOMS  
AND TRADE CONGRESS



Tema / Theme

## Salgın ve Sonrası Global Ticaret

*Global Trade During and  
After the Pandemic*

**20-21-22  
Mayıs 2021**

*20-21-22 May 2021*

### ÖNEMLİ TARİHLER

IMPORTANT DATES



**Bildiri Özeti İçin Son Tarih /**  
*Deadline for Submission of Proceedings*

**15 Nisan 2021**

*15 April 2021*



**Tam Metinler İçin Son Tarih /**  
*Deadline for Submission of Full Texts*

**15 Mayıs 2021**

*15 May 2021*



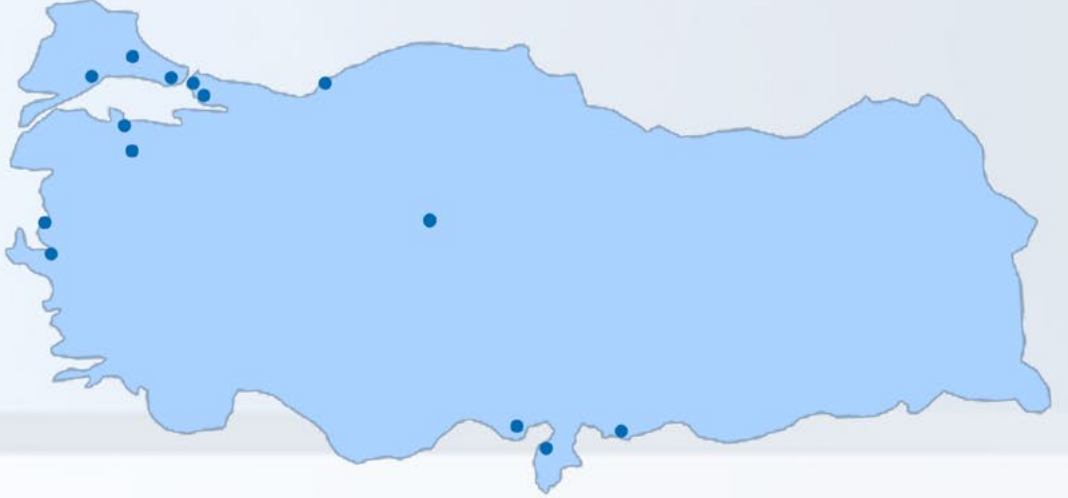
**Kongre Kayıt İçin Son Tarih /**  
*Deadline for Congress Registration*

**15 Mayıs 2021**

*15 May 2021*

## **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'**

Eğitim Mahallesi Muratpaşa Caddesi Nurtaş İş Merkezi No:1  
Daire:23 KADIKÖY / İSTANBUL  
info@ekingumruk.com Tel: (216) 330 51 01 (pbx)



# PC Gümrük Külliyyatı

Gümrük ve Dış Ticaret Mevzuatı Bilgi Bankası

- Risk Havuzu ile İthalat/İhracat kritiğini GTİP üzerinden araştırma imkanı,
- Tarife Cetveli (Avrupa Birliği Tarife Cetveli Uygulamaları Dahil),
- Bağlayıcı Tarife Bilgileri (BTB'ler, Mülga/Mer'i dahil),
- Menşei, Kıymet ve GTİP üzerinden kişisel kritik arşiv sistemi,
- 250 Bin Kelime/Kavram İngilizce-Türkçe Terimler Sözlüğü
- Mer'i Mülga mevzuat metinlerinden atıf yapılan ilgili mevzuata link verilmiş, arama motoru kademeli kullanıma açılmış, anlık duyurular ana ekran üzerinden hizmete sunulmuş, kullanım filmleri ile faydada optimum seviye hedeflenmiş, mobil kullanım zenginliği ile "mevzuat cepte" sloganı ile her geçen gün gelişmeye devam eden MEVZUAT DANIŞMANINIZ.



## Yeni Faaliyet Alanlarımız



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



**GÜMRÜK TARİFE BİLGİ EDİNME**  
Yazılı GTİP taleplerinin karşılanması.



**MÜTALAA / İTİRAZ / SAVUNMA**  
Bir de bizim fikrimizi alın!



*Bir dünya mevzuat avucunuzun içinde!*



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

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



**ARSLAN YAZILIM**  
www.arslanet.com

# HAKEM HEYETİ

Prof. Dr. Adnan GERÇEK - Uludağ Üniversitesi  
Prof. Dr. Ahmet Burçin YERELİ - Hacettepe Üniversitesi  
Prof. Dr. Ahmet ULUSOY - Beykent Üniversitesi  
Prof. Dr. Ali ÇELİKKAYA - Osmangazi Üniversitesi  
Prof. Dr. Birol KARAKURT - Karadeniz Teknik Üniversitesi  
Prof. Dr. Cemil RAKICI - Karadeniz Teknik Üniversitesi  
Prof. Dr. Ekrem KARAYILMAZLAR - Pamukkale Üniversitesi  
Prof. Dr. Emine KOBAN - Gaziantep Üniversitesi Hukuk Fakültesi  
Prof. Dr. Engin HEPKASAZ - Katip ÇELEBİ Üniversitesi  
Prof. Dr. Erhan GÜMÜŞ - Çanakkale Onsekizmart Üniversitesi  
Prof. Dr. Erkan ÜYÜMEZ - Anadolu Üniversitesi  
Prof. Dr. Ersan ÖZ - Pamukkale Üniversitesi  
Prof. Dr. Fatih SAVAŞAN - Sakarya Üniversitesi  
Prof. Dr. Hakan SARITAŞ - Pamukkale Üniversitesi  
Prof. Dr. Hasan Hüseyin BAYRAKLI - Afyon Kocatepe Üniversitesi  
Prof. Dr. Hüseyin ŞEN - Yıldırım Beyazıt Üniversitesi  
Prof. Dr. İbrahim Attila ACAR - Katip ÇELEBİ Üniversitesi  
Prof. Dr. İbrahim ORGAN - Pamukkale Üniversitesi  
Prof. Dr. İlhan KÜÇÜKKAPLAN - 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 BAĞDADIÖĞLU - Hacettepe Üniversitesi  
Prof. Dr. Nevzat SAYGILIOĞLU - Atılım Üniversitesi  
Prof. Dr. Nurettin BİLİCİ - Çankaya Üniversitesi  
Prof. Dr. Osman PEHLİVAN - Karadeniz Teknik Üniversitesi  
Prof. Dr. Ramazan GÖKBUNAR - Celal Bayar Üniversitesi  
Prof. Dr. Recai DÖNMEZ - Anadolu Üniversitesi  
Prof. Dr. S. Ateş OKTAR - İstanbul Üniversitesi  
Prof. Dr. N. Semih ÖZ - Ankara Üniversitesi  
Prof. Dr. Seyfi YILDIZ - Kırıkkale Üniversitesi  
Prof. Dr. Şaban NAZLIOĞLU - Pamukkale Üniversitesi  
Prof. Dr. Şafak Ertan ÇOMAKLI - Anadolu Üniversitesi  
Prof. Dr. Tamer BUDAK - Alanya Üniversitesi  
Prof. Dr. Tanık VURAL - Abant İzzet Baysal Üniversitesi  
Prof. Dr. Temel GÜRDAL - Sakarya Üniversitesi  
Prof. Dr. Tekin AKDEMİR - Yıldırım Beyazıt Üniversitesi  
Prof. Dr. Ümit Süleyman ÜSTÜN - Selçuk Üniversitesi  
Prof. Dr. Yusuf KILDİŞ - Dokuz Eylül Üniversitesi  
Prof. Dr. Zeynep ARIKAN - Dokuz Eylül Üniversitesi  
Prof. Dr. Fatih YARDIMCIOĞLU - Sakarya Üniversitesi  
Prof. Dr. Hüseyin Güçlü ÇİÇEK - Süleyman Demirel Üniversitesi  
Doç. Dr. Özay ÖZPENÇE - Pamukkale Üniversitesi  
Doç. Dr. Sevinç YARAŞIR - Pamukkale Üniversitesi

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

## DANIŞMA KURULU

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





## GÜMRÜK VE TİCARET MÜFETTİŞLERİ DERNEĞİ SÜRELİ YAYINI

Cilt: 8 - Sayı: 23 - Mart 2021

ISSN 2667-7512

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

**Dernek Başkanı**  
Sami CEYHAN

**Dernek Başkan Yrd.**  
Nadir ELİBOL

**Editör**  
Prof. Dr. Ersan ÖZ

**Genel Sekreter**  
Mahmut SARIYERLİOĞLU

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

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

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

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

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

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

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

**Yayın Tarihi**  
Aralık 2020

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



GÜMRÜK VE TİCARET  
MÜFETTİŞLERİ DERNEĞİ

**SERTİFİKALI  
EĞİTİM SEMİNERLERİ**

TEMA:  
**DENETİMDE ŞEFFAFLIK VE  
TİCARETİN KOLAYLAŞTIRILMASI**

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

**YAKINDA  
GAZİANTEP,  
İSTANBUL'DAYIZ.**

**AMAÇ:**

- Dış Ticaret Firmalarının gümrüklerdeki kolaylaştırıcı işlemlerden haberdar edilmeleri ve tüm maliyetlerini minimize ederek kolay ithalat ve ihracat yapmalarının yolunun açılması,
- YYS sürecinin basit anlatımı ile firmaların sürece adaptasyonun sağlanması ve YYS nin 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,

2021 yılının birinci sayısı olan 23. Sayımızla yine karşınızdayız. Her sayımız sonrası dünya ekonomik ve sosyal konjonktürünün ne denli dalgalandığına birlikte şahid oluyoruz. Son sayımızda devam eden Covid 19 gündemi ile aynen devam ediyoruz ve pandemi denilen mutant hali ile beraber çok bulaşıcı virüs tüm dünyayı çok boyutlu etkileyerek yayılmaya devam ediyor. Mart2020-Mart2021 arası tüm dünyayı çok şiddetli sarsan, birçok vak'a ve ölüm sebep olan pandemi süreci haziran-eylül arası tam hafifleme sürecine girdi derken, tekrar vak'a artışları ve ölüm istatistiklerinde yukarı yönlü seyir insanlığı ürkütmeye devam ediyordu. Akabinde 1 Martta hafifleme gerekçesiyle yeni serbestleşme kararları alındı ve fakat vak'a sayıları öylesine arttı ki geçtiğimiz günlerde tekrar kapanma kararları alınmış oldu. Süreç izlenerek yeni kararlar alınacağını tahmin ediyoruz. Bizler de yeni sosyal hayat diye tabir ettiğimiz kontrollü yaşantımıza adapte olmaya gayret ediyoruz derken tedirgin hayata geri döndük diyebiliriz. Aşılamalar ve aşı çalışmalarındaki sevindirici gelişmelerle birlikte bir an evvel virüs ve etkilerinin tamamen izale edilmesini, ekonomiler üzerindeki negatif dışsallığın ortadan kalkacağı eski dinamik günleri ümitle bekliyoruz.

Aynı zamanda, biz de gümrük ve ticaret denilen iki küresel kavram çerçevesinde virüsün sebep olduğu hareketleri yakın takip ediyor ve etkilerini tahlil etmeye gayret ediyoruz. Bu konularda gelen makalelere de öncelik veriyoruz. Mesela dördüncü çeyrek büyüme rakamları açıklandı. Türkiye son çeyrekte %5.9 büyüdü. 2020 yılını da artı %1.8 büyüme ile kapatmış ve negatif büyüme senaryolarını da fiilen ortadan kaldırmış oldu.

GTMD Dış Ticaret Sertifika Programımıza gösterilen ilgi sonrası faaliyetlerimize devam kararı aldık ve 20-22 Mayıs 2021 gibi Covid 19'un dünya ticaretine etkisini konu alan uluslararası bir kongre düzenlemeyi arzu ediyoruz, çalışmalara hızla devam ediyor. Bundan sonraki süreçte de periyodik olarak bu tür eğitim faaliyetlerimize hız kesmeden devam etme gayretinde olacağız.

Dünya ekonomilerinde son çeyrekte açıklanan büyüme rakamları toparlanmanın başlayacağını öngörüyor, bu arada virüsün etkilerinin reel piyasa ve sektörleri biraz daha fazla etkileyeceğini ortaya koyuyor, sabır gerekecek. Virüsün ekonomileri daha az etkilemesi adına hem ülkemizin yetkilileri hem tüm dünya ekonomilerine yön verenler ard arda teşvik paketleri açıklamaya, küresel parasal genişleme devam etmeye ve yaraları sarmaya devam gayretinde idiler. Aynı gayret devam ediyor fakat parasal sıkılaştırma da başladı. Bu arada Merkez Bankası son para kurulu toplantısında politika faizini 200 baz puan daha artırarak %19'e çıkarttı ve akabinde bir başkan değişikliği gerçekleşti. Yeni başkan %5 enflasyon hedefinden ödün vermeden çalışacaklarını ifade etti.

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

23. sayımızda sizleri 5 hakemli makale ve bunun yanında söyleşi, özel rapor ve röportajlarla buluşturuyoruz. İhracat Teşvik Yöntemleri ve Eximbank Kredilerinin İhracat Üzerindeki Rolü, Türkiye'de Oyuncak Güvenliği ve İthalat Denetimleri Üzerine Yapılan Bir İnceleme, Türkiye Muhasebe Standartları Çerçevesinde İthalat İşlemlerinin Muhasebeleştirilmesi, Kanada İhracatı Geliştirme Kurumu'nun (EDC) ve Kanada Ekonomisinin İncelenmesi, Gümrük Kıymetinin Tespitinde Satış Bedeli Yönteminin Uygulanması ve Tespite Eklenmesi Gereken Hususlar makaleleri yanında ilginizi çekeceğini umduğumuz daha birçok köşe de açtık. Yayımlanan makalelerimizi keyifle okuyacağınızı düşünüyoruz.

Faydalı olması dilek ve temennilerimizle 24. Sayımızda görüşmek üzere..

EDİTÖR

# İçindekiler

## MAKALE

22

İNCELEME

**Cengiz SOYLU**  
**Adem DEMİRCİ**

İhracat Teşvik Yöntemleri ve Eximbank Kredilerinin İhracat Üzerindeki Rolü

34

İNCELEME

**Emre KOSKUOĞLU**

Türkiye’de Oyuncak Güvenliği ve İthalat Denetimleri Üzerine Yapılan Bir İnceleme

44

İNCELEME

**Şükrü ÖZKAN**

Türkiye Muhasebe Standartları Çerçevesinde İthalat İşlemlerinin Muhasebeleştirilmesi

66

İNCELEME

**Safiye Gizem SAYDAM**

Kanada İhracatı Geliştirme Kurumu’nun (EDC) ve Kanada Ekonomisinin İncelenmesi

80

İNCELEME

**Sami KALKAN**

Gümrük Kıymetinin Tespitinde Satış Bedeli Yönteminin Uygulanması ve Tespite Eklenmesi Gereken Hususlar



Sayı: 23 - MART 2021



12

2020 Yılı'nın Gümrükte Gündemini Sayın Bakan Yardımcımız Rıza Tuna Turagay İle Değerlendirdik

Röportaj  
Sercan BAHADIR



▼ **94**

**Hakan UÇAK**

I Sayılı Listedeki Ürünler İçin Gümrük İdaresi  
ÖTV Tahsil Etmeli Mi?

▼ **98**

**Dr. Esra GÖĞCEGÖZ**

**Ufuk ŞAHİN**

**Dr. Muharrem YILMAZ**

Tabii mi, Suni mi? Grafit Cinsi Eşyanın  
X-Işını Kırınım Yöntemi (XRD) Kullanılarak  
İncelenmesi ve Tarife Sınıflandırılması

▼ **108**

**Hakan UÇAK**

Gümrük'te Bunları Biliyor Muydunuz?

▼ **112**

**Esen ÖZDEN - Ferdi SEPETÇİ**

T.C. Danıştay Yedinci Daire



▼ **96**

**Melike YILMAZ**

YY5 KOLAYLIKLARINA HIZ KESMEDEN  
DEVAM KOLAY İHRACAT NOKTALARI

▼ **104**

**Sercan BAHADIR**

Gümrükte Gündem

▼ **110**

**Adem DEMİRCİ - Cengiz SOYLU**

Gümrük ve Ticaret Sözlüğü

▼ **114**

**Esen ÖZDEN - Ferdi SEPETÇİ**

T.C. Danıştay On Beşinci Daire



# 2020 YILI GÜMRÜK GÜNDEMİ\*

2020 YILININ GÜMRÜKTE GÜNDEMİNİ  
SAYIN BAKAN YARDIMCIMIZ  
RIZA TUNA TURAGAY İLE  
DEĞERLENDİRDİK

**2020 yılı gerçekten çok farklı bir yıl oldu. Pandemi ile oldukça zor bir yılı geride bırakıyoruz. Dış ticaret ve gümrük alanlarında da yoğun bir mesai harcandı. Bu zorlu yılı Ticaret Bakan Yardımcımız Sayın Rıza Tuna Turagay Bey ile değerlendirdik. Güzel ve keyifli bir sohbet oldu. Kendilerine ayırdıkları vakit ve samimi paylaşımları için teşekkür ederiz. Umarız bu söyleşimizi siz de keyifle okursunuz. Bu vesileyle herkesin yeni yılını kutlarız.**

Röportaj: Sercan BAHADIR\*\*

**Zor dönemden geçiyoruz ve tüm dünya ile birlikte biz de pandemiyle yoğun bir mücadele veriyoruz. Covid-19'un ülkemizde tespit edildiği tarihten itibaren ticaretin aksamaması için yoğun bir gayret gösteriliyor ve mesai harcanıyor. Birçok düzenleme ile yerinde ve önemli müdahaleler yapılıyor. Bu açıdan Ticaret Bakanlığı'nın başarılı bir sınav verdiğini düşünüyoruz. Sizin bu konudaki yorumunuz nedir?**

Her açıdan zor bir yıldır. Seneye ilk başladığımız zaman Covid-19 salgını, sadece Çin'in Wuhan bölgesinde yaygın olarak görülmüş; bizim de üzülmediğimiz ancak nasıl olsa dünyada geniş bir etki yaratmayacağını düşündüğümüz bir virüs olarak ortaya çıkmıştı. Hatta biz Çin'e ne kadar üzülmediğimizi söylüyorduk bir yandan çünkü insani boyutu var olayın. Ama bir yandan da küresel tedarik zincirlerine Türkiye olarak daha fazla katılabilir miyiz diye de düşünüyorduk. Ocak-Mart dönemi bizim ihracatımızın yükseldiği aylardır. Mart'ın 11'inden sonra Türkiye'de de vakalar görülmeye başlayınca bir anda acı gerçekle karşı karşıya kaldık. Bu arada Dünya ekonomisi yavaş yavaş kapanmaya başladı. Anılan dönem itibarıyla ihracatımız da hızlı bir şekilde gerileme eğilimine girdi. Bu gelişmeler bizleri gerçekten 7/24 çalışır ve sabah akşam alternatif çözüm üretmek için gayret eder bir konuma soktu. Ne yaptık o dönemlerde? Irak bizim önemli bir ticaret

ortağımızdı. 8-9 milyar dolarlık ihracatımızın olduğu bir ülke olan Irak'a ihracatımızın devam etmesi elzemdi. Bir şekilde bu ihracatı devam ettirmemiz lazım ama kapıları ilk önce Irak ve İran'a kapattık. İran da tabii önemli bir ticari ortağımız. Kapılar kapanınca ihracat gerçekleşemez oldu. Sayın Bakanımızın da talimatlarıyla sorunun çözümüne yönelik temassız ticaret uygulamasını hayata geçirdik. Temassız ticaret nedir? Dorse kamyon gidiyor, şoförler değişiyor karşı tarafta. Ortada bir tampon bölge var. Karşıdan Iraklı şoför alıyor malı, Irak'ın içerisine götürüyor. Tabii bu operasyon kolay bir operasyon değildi. Bir kere o temassızlığı sağlamamız için her türlü önlemi almamız gerekiyordu. Biliyorsunuz, o dönem Sağlık Bakanlığımızın ve İçişleri Bakanlığımızın aldığı tedbirler var. Burada çok önemli telefon trafikleri yaşandı. "Böyle bir şey riskli midir değil midir? İhracatta hiçbir şey yapamaz hale geliyoruz". Mart ayı itibarıyla ihracatta yaşanan keskin düşüşün bir şekilde engellenmesi lazımdı çünkü ekonomi durma noktasına gidecekti.

Temassız ticaret uygulamasını Haburs sınır kapısında başlattık. Pandemi öncesi 1800'ler civarında olan günlük çıkış sayısı, ilk önce 600'lerle başladı daha sonra 1300'leri 1400'leri buldu. Bu arada yavaş yavaş bütün sınır kapıları ve limanlar ülkemizde ve dünyada kapanmaya başladı. Kapıkule'de de buna benzer bir metot uygulandı. Seyahat yasağı olan ülkelerden gelenleri 14 gün karantinaya alıyorduk. Hatta biz kendi şoförlerimizi de bu

\*\* EY Global Ticaret Lideri, sercan.bahadir@tr.ey.com

\* Bu makale www.dunya.com adlı internet sitesinde 04.01.2021 tarihinde yayımlanmıştır.

süreçte 14 gün karantinaya aldık. Yurtdışından gelen şoförlerimiz evinde 14 gün kalması şartıyla ülkeden tekrar çıkış yapabiliyordu. Gerçekten çok zor bir dönemdi. Mart, Nisan, Mayıs bu zorlukların olduğu aylardı ve bu aylarda da ihracatımızda çok önemli miktarda bir düşüş yaşandı. Mart'ın yarısını kurtarmıştık ama Mart ayını 2019 yılının aynı ayına göre yüzde 18,3 düşüşle 13,3 milyar dolarlık ihracatla kapattık. İhracatımız; Nisan ayında geçen seneye göre yüzde 41,5 düşüşle 8,9 milyar dolar, Mayıs ayında ise yüzde 41 gerilemeyle 9,9 milyar dolar seviyesine geriledi. Yani aslında aylık ortalama 15 – 16 milyar dolarlar seviyesinde gerçekleşen ihracatımızda oldukça büyük miktarda düşüşler yaşandı. Ama Haziran ayından itibaren biz bu düşüşleri telafi etmeyi başardık. İhracat açısından üçüncü çeyrekle ikinci çeyreği karşılaştırdığımız zaman yaklaşık 33.9'luk bir artış var. Biliyorsunuz, bizim Ekim ayındaki ihracatımız 17,3 milyar dolar oldu ve Cumhuriyet tarihinin en

yüksek ihracatını gerçekleştirdik. Geçen ay 16,1 milyar dolarlık ihracat gerçekleştirdik. Bunlar az rakamlar değil. Bütün bunlara rağmen, neden son açıklanan rakamlarla birlikte ihracat yüzde 8,3 azalıyor diye sorabilirsiniz. Bunun olmasının nedeni de Mart-Nisan-Mayıs aylarında gelen düşük rakamlar. 2020 yılında ihracatımızda yaşanan düşüş esas itibarıyla ihracatımızda Mart-Mayıs döneminde yaşanan 16,3 milyar dolarlık gerilemeden kaynaklanıyor.

“

**Dünya ticaretinin özellikle son dönemde yaşanan olumlu gelişmelerle birlikte yüzde 9,2 oranında daralacağını, gelecek sene de yüzde 7,2 oranında büyüyeceği öngörüyor. Şimdi bunlara baktığımız zaman Türkiye ekonomisine geldiğimizde 2019 yılını yüzde 0,9 ile pozitif bir büyüme hızı ile kapattık.**



**Pandemi ile yaşanan kriz ilk etapta tedarik krizi olarak tahmin ediliyordu ama pandeminin tüm dünyayı etkilemesi ile bir anda talep krizine dönüştü. Tüm dünyada ekonomilerin yüzde 10 daraldığı durumda; hele bizim önemli bir ihracat pazarımız Avrupa Birliği ve orada da yüzde 10'a yakın bir daralma var. Aslında pandemiyle alakalı bu krizi dikkate alırsak aslında ihracatta yatay bir hareket de oldu desek yanlış olmayacaktır.**

Çok doğru bir yorum. Bir kere bizim esnek bir üretim yapımız var. İkincisi ilk başlarda siparişler iptal edilmeye başlamıştı. Çünkü talep yönünde bir daralma vardı. Otomotiv ve yan sanayi ihracatı en önemli ihracat kollarından biri. 30-31 milyar dolarlık ihracat yapıyoruz. Bir anda bütün Avrupa'daki talebin durduğunu düşünün. Bu da ihracatımızı olumsuz yönde etkiledi elbette. Ama Mayıs ve Haziran'dan itibaren yavaş yavaş küresel tedarik zincirinde yaşanan tıkanıklıklar sıkıntılar Türkiye'ye olan talebi de arttırmaya başladı. Türkiye coğrafi konum itibarıyla çoğu pazara yakın bir ülke. Avrupa Birliği ile zaten gümrük birliğimiz var. Çin'e bağımlı olan yapı yavaş yavaş kırılmaya başladı. Dolayısıyla buralardan bize önemli miktarda siparişler gelmeye başladı. Sonuçta 2020 yılının Ekim ayında biz 17,3 milyar dolarlık bir rakama, pandemi yılında dahi Cumhuriyet tarihinin en iyi yüksek ihracat rakamına ulaşabildik.

Şimdi hem dünyadan hem de Türkiye'den kısaca bahsedeyim. Dünya ekonomisi OECD tahminlerine göre yüzde 4,2; IMF'nin tahminlerine göre yüzde ise 4,4 küçülecek bu sene. Dünya ticaretindeki küçülme ise, Dünya Ticaret Örgütü ilk tahminlerinde iyimser senaryoya göre yüzde 12,9; kötümser senaryoda ise yüzde 31,9 daralma öngörüyordu. Ama iki ay önce tahminlerini yukarı yönlü revize etti. Dünya ticaretinin özellikle son dönemde yaşanan olumlu gelişmelerle birlikte yüzde 9,2 oranında daralacağını, gelecek sene de yüzde 7,2 oranında büyüyeceği öngörüyor. Şimdi

bunlara baktığımız zaman Türkiye ekonomisine geldiğimizde 2019 yılını yüzde 0,9 ile pozitif bir büyüme hızı ile kapattık. Son çeyrek büyümesi de yüzde 6,4 seviyesindeydi. 2020 yılının ilk çeyreğinde yüzde 4,5 oranında büyüme kaydettik. İkinci çeyrekte tabii bütün bu kapanmalar olunca bir anda kapasite kullanım oranlarının imalat sanayinin genelinde yüzde 61,6'ya; bazı sektörlerde ise yüzde 50'lere kadar gerilediğini gördük. PMI endeksinin yüzde 50'lerin altına düştüğünü, ekonomiye Güven Endeksinin hızla gerilediğini gördük. Ekonomideki kapanma yüzde 9,9'luk bir küçülmeyi de beraberinde getirdi ikinci çeyrekte. Üçüncü çeyrekte ise Türkiye ekonomisi 6,7 büyüdü ve OECD ülkeleri içerisinde en yüksek büyüme hızına erişen ülkelerden biri haline geldi. Bunlar olumlu gelişmeler. Bütün bunlar bize neyi gösterdi? Bir kere dinamik bir yapımız var. Zor bir dönemden geçmemize rağmen bu sene için ihracat hedefi 165,9 milyar dolarken bugünkü rakamlara baktığımızda seneyi bu hedefin üzerinde bir ihracatla bitireceğimizi görüyoruz. Şu anki gidişat, 166 milyar doların üzerinde bir rakama çıkacağımızı gösteriyor.

Burada şunu sorabilirsiniz: İthalat neden Ocak-Kasım döneminde yüzde 3,55 arttı? İthalata girdiğimiz zaman orada farklı bir durum var. İthalat içerisinde altın ithalatı bu sene çok hızlı artan ithalatın başında geliyor. Altın ithalatımız Ocak-Kasım itibarıyla 23,5 milyar dolara kadar çıktı. Biliyorsunuz altın, fiyat anlamında da çok arttı. Altının fiyatı o kadar yükseldi ki, önemli bir yatırım aracı haline geldi. Dolayısıyla bu dönemde altın ithalatının çok hızlı arttığını görüyoruz. Tüketim mallarına baktığımız zaman, tüketim malları ithalatımızı geçen seneye karşılaştırdığımızda bir miktar artış gözüküyor ancak bizim esas itibarıyla üzerinde durduğumuz nokta yatırım malları ithalatı. Yatırım malları ithalatı aslında kötü bir ithalat değil. Diğer taraftan, toplam ithalatımızın önemli bir kısmını ara malı/hammadde oluşturuyor. Hammaddeden sonra da yatırım malları geliyor.

Ocak-Kasım döneminde ara malı/hammadde ithalatında bir miktar gerileme var. Yatırım malları ithalatında ise yüzde 21,66 bir artış var. Altını hariç tuttuğumuz zaman ithalatta yüzde 4 oranında bir gerileme olduğunu görüyoruz. Altın bir değer. Altın ithalatının da önemli bir kısmı Dahilde İşleme Rejimi kapsamında. Dolayısıyla bunlar yarın bize ihracat olarak geri dönecek.

**Gümrük teşkilatı olarak gerek personel gerekse gümrük müşavirleri ile sağlık çalışanlarından sonra en fazla fedakârlık yapan teşkilatın Ticaret Bakanlığı olduğunu söyleyebiliriz. Bu süreçte teşkilatın karşılaştığı sizi etkileyen ve duygulandıran bir örnek var mı? Teşkilat bu süreçteki çalışmalar için de bir teşekkürü hak ediyor mu?**

Gümrük teşkilatı mütevazı ve aynı zamanda çok çalışkan bir teşkilat. Sınır kapılarında 7/24 çalışıyorlar. Kapıkule'den Habur'a, Sarp'tan Gürbulak'a arkadaşlarımız aralıksız bir gayret içerisinde dış ticaret erbabına destek veriyorlar. Hava ve deniz limanlarında işlemlerin aksamadan en hızlı şekilde tamamlanabilmesi için uğraşıyorlar. Kimi zaman bazı nakliyecilerimiz fotoğraf çekip video göndererek kapıda kuyrukta bekliyoruz, arkadaşlar ihtiyaç molası verdiler, gelmiyorlar onları bekliyoruz diye. Biz tabii ki her türlü önlemi alıyoruz. Ancak onlara şunu da söylüyoruz: Bunlar insan. İnsanların da ihtiyaçları var ve onların da bu ihtiyaçları karşılamaları gerekiyor, bunlar robot değil. Tabii ki kimse hiçbir aksaklık olsun istemez. Ancak burada yüzlerce milyar dolarlık bir operasyonun yönetilmesinden bahsediyoruz. Şu anda ortalama muayene süresi ithalatta 15, ihracatta 1 saate kadar düşmüş durumda. Bu yüzden arkadaşlarımızın özverisini de teslim etmemiz gerek.

Pandemi sürecinde de bu özveri artarak devam etti. Bunun çok örnekleri var. Hatırlayın, Mart ayında Çeşme limanında korona virüs vakası çıkmış, bölge karantinaya alınmıştı. Buna rağmen biz İzmir'deki bölge müdürlüğünden bazı arkadaşlarımızı işlemler aksamasın diye Çeşme limanına gönderdik ve bir tanesi bile biz burada çalışmayız demediler. O kadar özveri ile çalıştılar. Tabii ki sağlık çalışanlarını ayrı bir kefeye koyuyoruz. Doktorlarımız hemşirelerimiz onlar gerçekten çok takdire şayan hizmetlerde bulundular ve gerçek anlamda ölüm riskiyle karşı karşıya kaldılar. Belki o kadar olmasa dahi bizim arkadaşlarımız da sabah akşam çalışarak ticari hayatın aksamaması için gayret sarf ettiler. Sonuçta biz büyük ölçüde masa başında çalışıyoruz ama onlara her dokunduğumuzda onların nasıl bir motivasyonla işlerine sahip çıktıklarını da gördük. Sıkıntılar elbette var. Bir elin beş parmağı da aynı değil. Ama gümrüklerimiz bugün, sorunların değil çözümlerin üretildiği bir noktaya doğru hızla evriliyor.

**Özellikle Bakanlığın dijital alt yapısının da yeterli olması bu süreci atlama da önemli rol oynuyor mu?**

Dijitalleşmeden de bahsedeyim. İhracatta neredeyse kağıtsız ihracata dönmüş durumdayız. Yetkili Yükümlü statüsünde verdiğimiz firmaların sayısı 530'u buldu. Her gün yeni imkanlar getiriyoruz. Artık yerinde gümrükmeden tutun, Tek Pencere Sistemi ve Varış Öncesi Gümrüklemeye, Konteyner ve Liman Takip Sistemi veya SHIP projesinden tutun TARA uygulamasına ve e-teminat uygulamalarına kadar geniş bir yelpazede dijitalleşme ile kolay ve hızlı ticaretin aksamadan devam etmesi için uğraşıyoruz. Tabii bunların birçoğu çok teknik konular, bunları bilenler anlıyor. Bilenler de genelde gümrük müşavirleri oluyor. Gümrük müşavirlerinin bunları anlatması gerek. Bizim aslında bütün firmaların üst düzey yöneticilerinde de bu farkındalığı yaratmamız lazım. İnsanlar gümrüklerin önemini



bir kez sorun yaşadıklarında ya da bir yaptırımla karşılaştıklarında anlıyorlar. Yalnız şunu söylememiz lazım, sadece gümrüklerde değil dış ticaret ve özellikle ihracatçılarımıza yönelik önemli dijitalleşme çalışmaları yapıldı. Bunu vurgulamamız gerek.

**Randevulu Sanal Sıra Sistemi (RSS) projesi ile sınır geçişlerinde yoğunluğun lojistik şirketleri tarafından önceden bilinmesiyle bu yıl ihracat için önemli bir adım atıldığına şahit olduk. Ancak diğer kurumların dijital alt yapılarının yetersiz olması nedeniyle şu an uygulama askıya alındı. Sizin de bizzat birkaç kere yerinde ziyaretler yaparak sorunun çözümünde önemli katkınız oldu. Sizce sorun neydi? Sonuçta Kapıkule önemli ihracat kapımız ve Bulgaristan tarafı da oldukça önemli. Bu konuda ortak bir kapı projesi var mı?**

RSS sistemi özünde gerçekten önemli bir sistem. Amaç, iç gümrüklerde gümrükleme işlemini bitirdikten sonra size verilecek randevu çerçevesinde gümrük kapılarına ne zaman gideceğinizi göstermesi. Çok güzel bir sistem, hastanelerde muayene sisteminde olduğu gibi. Buradaki amaç beklemeyi, Kapıkule'deki ya da diğer gümrüklerdeki uzun kuyrukları eriterek insanların randevularına zamanında gelmelerini sağlamaktır. Sistem çok güzel bir sistemdi ve önümüzdeki dönemlerde uygulanabilmek üzere bütün eksiklikleri tespit ediliyor. Bunlar giderilerek uygulamaya yine geçirecek. Yani çok daha medeni bir sistem olacak. Tabii ki Kapıkule gümrük işlem hacmi açısından baktığınız zaman en fazla giriş çıkış yapılan kapılardan biri. Günde 1100 – 1200 TIR çıkıyor. Bir o kadar da giriyor. Dolayısıyla toplam 2400 tane araç geçiyor. Kapıkule'de her gün 1000'in üzerinde kuyruk oluyor. O dönemde tabii ki yerinde inceledik, arkadaşlarımızla toplantılar yaptık ve ondan sonra



**Doktorlarımız hemşirelerimiz onlar gerçekten çok takdire şayan hizmetlerde bulundular ve gerçek anlamda ölüm riskiyle karşı karşıya kaldılar. Belki o kadar olmasa dahi bizim arkadaşlarımız da sabah akşam çalışarak ticari hayatın aksamaması için gayret sarf ettiler.**

Sayın Bakanımızla da istişare ederek bütün eksiklikleri giderdikten sonra bu sistemin tekrar çalışır vaziyete getirilmesi konusunda hemfikir olduk. Özünde insana değer veren ve kuyruklarda beklemenin önüne geçilmesi için atılmış bir adım. Ama kolay bir sistem mi? Hayır değil, çünkü sizin elinizde olmayan dışsalıklar da söz konusu. Yani randevuyu verirsiniz ama Bulgaristan'da grev olup kapıları kapandığı anda orada anormal bir yüklenme olabilir. Dolayısıyla bu çok dinamik bir sistem olmalı. Sonra, Edirne'den randevu alanla Ağrı'dan randevu alan aynı kefedede olmamalı, şimdi arkadaşlar üzerinde çalışıyor. Bunları dikkate alacak bir sistem olmalı. Burada önemli olan Devlet olarak biz karar alabiliriz, kararımızın doğru olduğuna da inanabiliriz, ki doğru. Ama yeri geldiğinde, eğer eksikler varsa, o noktada da doğru kararı vermek adına bir müddet askıya alabiliriz, eksikliklerini giderebiliriz.

Bu proje kapsamında Bulgaristan'a kaç gere gittik; frigorifik araçlar için özel bir hat yapılması konusunda muhataplarımızla birçok kez görüştük, ancak burada dahi henüz bir adım atılmadı. Bu anlamda ortak kapı projesinin kısa dönemde imkân dahilinde olduğunu düşünmüyoruz. Kapıkule'nin Avrupa Birliği'nin de gümrük bölgesi sınırlarında olan bir kapı olduğu unutulmamalı. Dolayısıyla Kapıkule sadece ticaretin yapıldığı bir kapı değil. Kapıkule'de

göçmen, uyuşturucu kaçakçılığı gibi başka sıkıntılar da olabilecek bir kapı. Bu yüzden birtakım önlemlerin alınması gerekiyor. Güneydoğudaki, doğudaki komşularımızda da başka sıkıntılar var. Onlarla ortak kapı uygulamasına geçmek de bu aşamada pek mümkün görünmüyor. Kısa vadede bizim yapmaya çalıştığımız şey, özellikle Kapıkule'nin mevcut işlem hacmini 1200'lerden 2000'lere çıkartmak, Hamzabeyli'yi daha da yoğun kullanmak. Ki orada da 400'ler civarında olan çıkış sayılarını, 500-600'lere taşımayı başardık.

**Korumacılık da arttı bu dönemde. Özellikle ABD ile Çin arasındaki yaşanan ticaret savaşları başladı. ABD bir seçim oldu ama Trump'dan miras olarak korumacılık kalıcı bir etki bırakacak gibi duruyor. Biz de birçok ürüne ilave gümrük vergileri tatbik ettik ve yüksek oranlar 1 Ocak tarihi itibarıyla ilave gümrük vergileri ile ilgili süre sona eriyor. Yıl sonu da yaklaşıyor. İGV'ler ile ilgili durumu nasıl görüyorsunuz?**

İlave gümrük vergisi bizim için önemli araçlardan bir tanesi. Bizim buradaki amacımız, bir şekilde haksız rekabet ile düşük fiyatlı ithalata karşı Türk sanayicisini koruma yönünde. Bizim zaten AB ile gümrük birliği anlaşmamız var. 21 ülkeyle de serbest ticaret anlaşmamız yürürlükte bulunuyor. Zaten ilave gümrük vergileri serbest ticaret anlaşması kapsamında ithalat yapılabilen ülkelere ve Avrupa Birliği ülkelerinden yapılan ithalatlarda uygulanmıyor. Dolayısıyla bizim ilave gümrük vergileri üçüncü ülkeler için geçerli. Burada da arkadaşlarımız çok net ve detaylı çalışma yaptılar. İlave gümrük vergileri pandemi öncesi dönemde başlamıştı. Dünyada korumacılık önlemleri artmaya başlamıştı. Bugün ABD ile Çin arasındaki ticaret savaşı her ne adar arkasında teknoloji savaşları da olsa bir şekilde ticareti etkiliyor. Bu kapsamda bir de ilave gümrük vergilerine başvurduk, sene içerisinde önemli düzenlemeler

yaptık. Bugün itibarıyla 5 binin üzerinde ürüne ilave gümrük vergisi uyguluyoruz. Ticaret politikası önlemi ve/veya ilave gümrük vergisine tabi ürünlerin ithalatının toplam ithalat içindeki payı yüzde 25,3'e denk geliyor. Tabii ki Avrupa Birliği ve serbest ticaret anlaşması olan ülkeleri çıkarttığınız zaman bu oran daha aşağı bir noktaya iniyor. Burada önemli kararlar aldık, bazılarında iki kademeli uygulamaya geçtik, bazıları Eylül sonu itibarıyla bitiyordu onları uzattık.

İlave gümrük vergisini gerçekten etkisi olan ürünlerde devam ettirmekten yanayız. Bu çerçevede de birtakım adımlar atıldı. AB ile yapılan ithalatta artık ürün ATR ile geliyorsa menşe şahadetnamesi aramayacağız. Örneğin, ülkemiz için haksız rekabet yaratan Çin menşeli bir ürün AB üzerinden AB menşeli gibi gösterilip getirilebiliyordu. Dolayısıyla AB'den gelen bu tip ürünleri hangisinden menşe şahadetnamesi isteneceği tam olarak belli olmadığı için herkes menşe şahadetnamesi alıyordu. Biz bunu daha çok risk analizine dayalı bir sistemle çözeceğiz. Bununla ilgili gerekli analizleri ve risk değerlendirmelerini yapıyoruz. Mümkün olduğu kadar bu tür mevzuatın etrafından dolananları hedefleyip, Türkiye'nin vergi kaybına ve haksız rekabete uğramasının önüne geçmeye çalışacağız.

**Bu yıl gümrük işlemlerinde en çok menşe ispat belgesi konusu konuşuldu desek yanlış olmaz. Sizin de yakından takip ettiğiniz ve gümrük yönetmeliğine eklenen geçici 16/2 ve 3 fıkralarıyla, geriye dönük menşe ispat belgesinde yaşanan sorunun çözümüne katkı sağlandığını görüyoruz. Son olarak da AB ile aramızdaki ticarete en çok tartışma konusu olan ve AB tarafından her zaman eleştirilen ATR dolaşım belgesiyle gelen ürünlere yönelik menşe belgesi aranması hususunda yeni bir düzenleme yapıldı.**

**Yapılan bu düzenlemeyle, amaçlanan ciddi ve kuvvetli bir şüphe olmadıkça, menşe beyanının esas alınması gerektiğini ve olumlu bir düzenleme olarak anıyoruz. Bu düzenlemeyi bu şekilde mi yorumlamak gerekir? Bu konuda ilave bir düzenleme düşünüyor mu?**

Kesinlikle bu düzenleme olumlu bir düzenleme. Buradaki temel prensip AB'den AB menşeli olup ATR ile giren ürünlerde menşe şahadetnamesi aranmayacak. Eğer ürünlerle ilgili ciddi bir şüphe olursa menşe şahadetnamesi aranacak. Bizim burada yapmaya çalıştığımız risk analizlerimizi daha da güçlendirip sonradan kontroller ve denetimlerle sistemimizi güçlü tutmak olacak.

**Bu aralar oldukça tartışılan konu TAREKS uygulamaları. Birçok sektörde ithalat maliyetlerinin artması ve sürelerin uzamasının nedeni olarak maalesef bu uygulama gösteriliyor. Örneğin, TSE'de yaşanan personel eksikliği gibi, TSE doğrudan Ticaret Bakanlığı'na bağlı değil ama günün sonunda gümrükleme süreçleri etkilendiği için Ticaret Bakanlığı hedef oluyor. Son olarak da hazır giyim ürünleri de TAREKS kapsamına alınıyor ve bu düzenleme 1 Ocak'ta yürürlükte olacak. Sektörün bu konuda endişeleri bulunuyor. Endişe etmeliler mi?**

Endişelenmesinler, onların bu konudaki çekincelerini gayet iyi biliyoruz. Kendi aramızda değerlendirdik. Amacımız, vatandaşlarımızın güvenli ürünlerle hayatlarını idame ettirmelerini sağlamak. Burada başka bir amaç söz konusu değil. Bu konudaki bütün sıkıntıların farkındayız ve bu sıkıntılarla ilgili gerekli çalışmaları Sayın Bakanımız ile birlikte yapıyoruz. Nitekim uygulamayı şimdilik 1 Mart tarihine kadar erteledik.

“

**Özellikle pandemi döneminde elektronik ticaretin Türkiye'deki önemi arttı. 6 aylık verilere göre Türkiye'deki ticaret bir önceki yıla göre yüzde 64 oranına arttı. 2019 yılında 136 milyar TL civarında olan elektronik ticaret hacmi 2020 yılını yüksek ihtimalle 200 milyar TL'nin üzerinde bir rakamla bitirecek.**

**Ticaretin Kolaylaştırılması Koordinasyon Komitesi'ne başkanlık ediyorsunuz.**

**Burası dış ticarete ilişkin özel ve kamu sektörlerinin en sık bir araya geldiği bir platform gibi çalışıyor. Geçen haftalarda da genel kurul toplantısı oldu. Kamu ve özel sektör iş birliği açısından bu çalışmalarını nasıl görüyorsunuz?**

Bu toplantıları çok daha etkin yapmalıyız. Ticaretin kolaylaştırılması dediğiniz zaman orada nokta atışlı birtakım sorunları çözmeye dayalı adımlar atmamız gerekiyor. Bazen o kadar makro sorunlar geliyor ki o sorunların zaten kısa vadede çözülmesi zor. Ama mikro, birkaç dokunuşla çözülebilecek, bürokratik sorunlardan kaynaklı problemler varsa bunları çözmemiz gerekiyor ilk etapta. Şeffaflık elbette çok önemli, mevzuatlar yayınlanmadan önce bununla ilgili istişare yapmak elbette çok önemli. Bu istişareler yapılırken mevzuattan etkilenecek firmaların da bu istişarede bulundurulması objektif bakış açısına sahip olmak gerekiyor. Türkiye'de şöyle bir bakış açısı var: Siz bir düzenleme yaptığınız zaman düzenlemeyi önceden paylaşmaya kalktığınızda genelde firmalarımız o düzenlemeye toptan karşı oluyorlar. Onları da anıyoruz, kâr optimizasyonu var ancak külliyen karşı olmak, ortak bir noktada buluşma imkânını ortadan kaldırıyor. Çoğu şeyi yaptığımız toplantılarda mutabakatla yapmaya çalışıyoruz. Bu da çok yorucu bir durum çünkü her konuyla ilgilenmeniz gerekiyor. Bizim açımızdan

bakıldığında bir kural konulmuş, karşı taraf da kurala uymamış, neyse cezası versin diyebilirsiniz. Bu motivasyonu yaratmaya çalışıyoruz. Bizim, özel sektörün de bakış açısının külleyen reddine karşılık, orta noktalarda buluşma olmasını sağlamamız gerekiyor. Devlet tarafı orta noktalarda buluşma olmadığını hissedince, o zaman biz kararımızı verelim diyoruz. Bunu ortadan kaldırmak için medeni bir şekilde tartışmamız lazım. Mesela RSS’de gittik, yerinde bütün sorunları tespit ettik. O sorunların bir kısmı sektörden gelmedi, sektör komple sisteme karşı. Bilimsel açıklamalarla gelinmeli ki tartışma ortamı yaratılsın.

İthalatçı açısından en güzel şey sıfır gümrük vergisi olması. İthalatçı diyor ki “Benim ürettiğim ürünü her türlü şeyle koru ama ben bu maddeyi yurt dışından alıyorum ona gümrük vergisi uygulama”. Oysaki Türkiye’de bunun üreticisi var. Yani bu bakış açısını değiştirmemiz lazım. Türkiye hala petrol ürünleri, kimyasal ürünler gibi belli ürünlere ciddi anlamda dışa bağımlı. Diğer yandan savunma sanayinde çok büyük başarılar söz konusu. Eskiden üretilemez diye bakılan birçok alanda büyük aşamalar kat edildi. Ciddi ihracat rakamlarına ulaşıldı. Dolayısıyla bazı konularda ilk başlarda sıkıntı yaşanabilir. Maliyetlerimiz bir miktar artabilir ama bazı sektörlerin korunma oranı o kadar düşük tutulmuş ki bizim için rekabet yapabileceğimiz bazı sektörlerden çıkmışız, Çin’den almak daha mantıklı hale gelmiş. Bu hataya düşmemek gerek.

**Brexit’te müjdeli haber nihayet geldi. Bu zamana kadar AB tarafından bir anlaşma imzalanmadığı için bizim de en önemli ihracat pazarımız ile Serbest Ticaret Anlaşması imzalama imkânımız yoktu. Artık AB ile beraber biz de bir STA imzalama imkanına sahip olduk.**

Bir anlaşma olmaması durumu ortaya çıksaydı ve burada geçiş süreci öngörülemezseydi, İngiltere

için de felaket bir durum olacaktı. İngiltere bu sistemi birinci günden itibaren uygulamak zorunda kalacaktı. Biz bütün çalışmalarımızı bu ihtimali de dikkate alarak sürdürüyorduk. Neyse ki, İngiltere ile serbest ticaret anlaşmamız 29 Aralık tarihinde imzalandı ve iş dünyamızın önündeki belirsizlikler ortadan kaldırılarak İngiltere ile olan ticaretimizin herhangi bir aksama olmadan devam edilmesi sağlanmış oldu. Biz bu süreçte gerek ihracatçılarımız gerekse ithalatçılarımızın bir mağduriyet yaşamaması için geçici uygulamalar ile tüm tedbirlerimizi almış, tüm senaryolar göz önünde bulundurularak anlaşmalı aylık durumu dahil olmak üzere hazırlıklarımızı tamamlamıştık. Ayrıca gümrük işlemleri konusunda yapabileceğimiz maksimum esnekliği göstermeye çalışacağız. Bu anlaşmanın, İngiltere ile gümrük birliğinden daha öte bir ticari ilişki kurma şansını bize vereceğini düşünüyoruz. Bu kapsamda, serbest ticaret anlaşmasının yatırım ve hizmetler alanlarını da kapsamaması, tarım sektöründe ise pazara giriş imkânlarının geliştirilmesi yönünde müzakerelerimize devam edeceğiz.

### **Son olarak ilave etmek istediğiniz bir husus var mıdır?**

Toparlamak gerekirse, Ticaret Bakanlığı olarak tek amacımız dış ticaretimizin, özellikle ihracatımızın sürdürülebilir bir platforma oturması; Türkiye’nin ekonomisinin büyümesinde temel itici güç olan ihracatın daha da geliştirilmesi. Bizim katma değerli ihracat payının daha da artırmamız gerekiyor. Biliyorsunuz “Turquality” ve “Ur-Ge” desteğimiz, kadın girişimcileri güçlendirmek için açtığımız “Kadın Girişimci Fiziki NetworkProgramı”mız, “Export Akademi” “Kolay İhracat Platformu”, “Sanal Ticaret Akademisi” gibi platformlarımız var. Bu ve bunlar gibi birçok destek ve uygulamalarımız ile ihracatçılarımızın önünü açmak ve yurt dışı pazarlarda başarılı olmalarını sağlamak için elimizden gelen desteği yapıyoruz.



Ayrıca, Ticari müşavirlerimiz ve ihracatın finansmanında kullandığımız Eximbank'ımız da bu anlamda önemli katkılar sağlıyor. Eximbank kredi ve sigorta uygulamaları ile Türkiye ihracatının yüzde 27-28'ni finanse ediyoruz.

Üzerinde durduğumuz diğer bir konu ise elektronik ticaret. Dünya elektronik ticaret hacmi 2019 yılında 3,5 trilyon dolar seviyesinde gerçekleşti. Bunun 1,5 trilyon doları ithalat ve ihracat, yani sınır ötesi ticaret. 1,5 trilyon dolar içerisinde Türkiye'nin payı 2-2,5 milyar dolar. Dolayısıyla elektronik ticarete gidecek çok yol var.

Özellikle pandemi döneminde elektronik ticaretin Türkiye'deki önemi arttı. 6 aylık verilere göre Türkiye'deki ticaret bir önceki yıla göre yüzde 64 oranına arttı. 2019 yılında 136 milyar TL civarında olan elektronik ticaret hacmi 2020 yılını yüksek ihtimalle 200 milyar TL'nin üzerinde bir rakamla bitirecek. Elektronik ticareti ihracatta da etkin olarak kullanmalıyız. Bunun için e-ticaret sitelerine üyelikte devlet katkısı getirdik. Bunlar üreticilerimizin de elektronik ticaret sitelerini kullanmaları için atmış olduğumuz adımlar.

“

**İthalatçı açısından en güzel şey sıfır gümrük vergisi olması. İthalatçı diyor ki “Benim ürettiğim ürünü her türlü şeyle koru ama ben bu maddeyi yurt dışından alıyorum ona gümrük vergisi uygulama”. Oysaki Türkiye’de bunun üreticisi var. Yani bu bakış açısını değiştirmemiz lazım.**

Bu pandeminin belki de en büyük katkısı dijital transformasyon oldu. Dijital transformasyondan kaçınmamamız gerekiyor. Küresel tedarik zincirlerinin parçası olma konusundaki kararlılığımızı göstermemiz gerekiyor. Bu konuların hepsiyle ilgili ayrı ayrı çalışıyoruz. Bu noktada özel sektörden beklentimiz, bir şekilde objektif bakış açısı. Empati kurmayı ve Türkiye'nin çıkarlarını her zaman önde tutarsak, bu durum firmaların çıkarlarını da kuvvetlendirir. Türkiye çok büyük potansiyele sahip bir ülke. Bu potansiyeli de çok iyi kullanabilecek yetişmiş insan gücümüz var. Yeter ki aklımızı doğru yerlerde doğru şekilde kullanalım.

# İhracat Teşvik Yöntemleri ve Eximbank Kredilerinin İhracat Üzerindeki Rolü

Gengiz SOYLU\* 

Adem DEMİRÇİ\*\* 

## Özet

Türkiye’de dış ticareti korumaya yönelik olarak uygulanan ithal ikameci politikalar 24 Ocak Kararları sonrasında terkedilmiş, dışa açık büyüme stratejisine dayanan liberal ekonomi politikaları uygulanmaya başlanmıştır. İhracata dayalı sanayileşme politikasının izlenmeye başlanması ile birlikte ihracatın önemi daha da artmış ve ihracatın artırılmasına yönelik çeşitli teşvik uygulamaları hayata geçirilmiştir. Bu çalışmada Türkiye’de uygulanan ihracat teşvik yöntemlerinin neler olduğu ve Eximbank kredilerinin ihracat üzerindeki rolü açıklanacaktır. Eximbank’ın sunmuş olduğu ihracat kredilerinin ihracatın gelişimine olumlu yönde katkı sağladığı gözlenmiştir.

**Anahtar Kelimeler:** İhracat, İhracat Teşvik Yöntemleri, Eximbank Kredileri

**JEL Sınıflama Kodları:** F10, H22, H26, K34

## Export Incentive Methods and the Role Of Eximbank Loans On Exports

### Abstract

Import substitution policies applied to protect foreign trade in Turkey were abandoned after the January 24 decisions, and liberal economic policies based on an open growth strategy began to be implemented. With the beginning of the export-based industrialization policy, the importance of exports increased further and various incentive practices aimed at increasing exports were implemented. In this study, what are the Export Promotion methods applied in Turkey and the role of Eximbank loans on exports will be explained. It has been observed that Eximbank’s export credits contribute positively to the development of exports.

**Keywords:** Export, Export Incentive Methods, Eximbank Loans

**JEL Codes:** F10, H22, H26, K34

\* Ticaret Müfettişi, Ticaret Bakanlığı, c.soylu@ticaret.gov.tr

\*\* Ticaret Müfettişi, Ticaret Bakanlığı, a.demirci3@ticaret.gov.tr

## Giriş

Ülkelerin kalkınmasıyla ihracat arasında doğrudan bağlantı olduğu bilinmektedir. Bu nedenle ülkeler dışarıya açılmakta, ihraç ettikleri ürünleriyle uluslararası piyasalarda rekabet gücünü arttırmaya çalışmaktadır. Bir ekonomideki üretim, yatırım ve ihracat birbirlerini etkilemektedir. Ülkelerin ihracat yapabilmeleri için üretim kapasitelerinin, ürün çeşitliliğinin ve yatırımlarının artması gerekmektedir. Üretilen malların miktarı ve cinsine göre ihracatın da niteliği değişmektedir. Genellikle az gelişmiş ya da gelişmekte olan ülkelerde katma değeri düşük olan tarımsal ürünler ihraç kalemlerini oluşturmakta iken gelişmiş ülkelerde teknoloji yoğun ürünler gibi katma değeri yüksek olan malların ihracı yapılmaktadır.

24 Ocak 1980 tarihli Ekonomik İstikrar Kararları Türkiye'nin dış ticaretinde dönüm noktası olmuştur. Bu tarihe kadar Türkiye'de korumacı yaklaşıma dayalı ithal ikameci sanayileşme politikaları izlenmekteyken, 24 Ocak Kararlarıyla birlikte dış ticarete serbestleşmeye dayalı liberal politikalar uygulanmaya başlanmış olup, ihracata dayalı sanayileşme modeli benimsenmiştir. Bu politikalar sonucunda ihracatın miktar ve nitelik olarak artırılması önemli hale gelmiş, ihracat hacminin ve ülke mallarının yabancı ülke piyasalarında rekabet gücünün yükseltilmesi için çeşitli teşvikler uygulanmaya başlanmıştır.

Bu çalışmada öncelikle Türkiye'de ihracatın tarihsel gelişimi ve ihracatın miktar ve

niteliğinde meydana gelen değişiklikler incelenecektir. Akabinde, ihracat teşvik yöntemleri açıklanacak ve Eximbank ihracat kredileri ile ihracat arasındaki ilişki analiz edilecektir. Çalışmanın sonuç bölümünde ise uygulanmakta olan Eximbank ihracat kredilerinin ihracat üzerindeki etkisi değerlendirilecektir.

## 1. Türkiye'de İhracatın Gelişimi

Türkiye'nin ilk ekonomi politikaları, 1923 yılında yapılan İzmir İktisat Kongresiyle şekillenmiştir. Bu kongrede alınan kararlar neticesinde 1923-1930 yılları arasında liberal politikalar uygulanmıştır. 1929 Büyük Bunalımının olumsuz etkilerini gidermek amacıyla Türkiye dahil bir çok ülke dış ticarete ithal ikameci politikalar uygulamaya başlamıştır. Devletçi Dönem olarak adlandırılan 1930-1939 yılları arasında ise Birinci Beş Yıllık Sanayileşme Planı (1934-1938) yürürlüğe girmiştir. 1938-1943 dönemi için öngörülen İkinci Beş Yıllık Sanayileşme Planı ikinci dünya savaşı nedeniyle uygulamaya konulamamıştır. 1963 yılından itibaren uygulamaya geçilen Kalkınma Planlarıyla ihracatın geliştirilmesi amaçlanmıştır. Ancak 1970 yılında meydana gelen petrol krizi nedeniyle ülke ekonomisi olumsuz etkilenmiş ve 1960-1980 yılları arasında daha çok ithal ikameci politikalar uygulanmıştır. 24 Ocak 1980 tarihinde Ekonomik İstikrar Kararları neticesinde ekonominin serbestleşmesi ile birlikte ihracatın önündeki engeller kaldırılmış ve ihracata dayalı sanayileşme modelleri benimsenmiştir. İhracatın artırılması amacıyla ihracata yönelik çeşitli teşvikler sağlanmaya başlanmıştır. (Şaşmaz ve Karamıklı; 2018:2844)

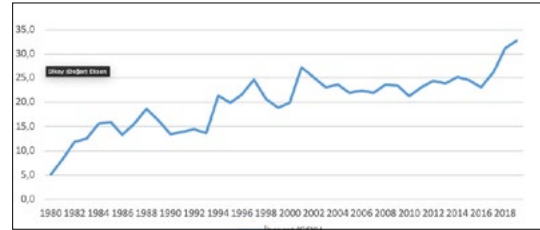
**Tablo 1: 1980-2019 Yılları Arası Dış Ticaret İstatistikleri (Değer: Bin USD)**

Yıllar	İhracat Değeri	Değişim %	Dış Ticaret Dengesi
1980	2.910.122	28,7	-4.999.242
1981	4.702.934	61,6	-4.230.439
1982	5.745.973	22,2	-3.096.692
1983	5.727.834	-0,3	-3.507.168
1984	7.133.604	24,5	-3.623.429
1985	7.958.010	11,6	-3.385.367
1986	7.456.726	-6,3	-3.648.046
1987	10.190.049	36,7	-3.967.757
1988	11.662.024	14,4	-2.673.374
1989	11.624.692	-0,3	-4.167.451
1990	12.959.288	11,5	-9.342.838
1991	13.593.462	4,9	-7.453.552
1992	14.714.629	8,2	-8.156.426
1993	15.345.067	4,3	-14.083.303
1994	18.105.872	18	-5.164.147
1995	21.637.041	19,5	-14.071.970
1996	23.224.465	7,3	-20.402.178
1997	26.261.072	13,1	-22.297.649
1998	26.973.952	2,7	-18.947.440
1999	26.587.225	-1,4	-14.084.047
2000	27.774.906	4,5	-26.727.914
2001	31.334.216	12,8	-10.064.867
2002	36.059.089	15,1	-15.494.708
2003	47.252.836	31	-22.086.856
2004	63.167.153	33,7	-34.372.613
2005	73.476.408	16,3	-43.297.743
2006	85.534.676	16,4	-54.041.499
2007	107.271.750	25,4	-62.790.965
2008	132.027.196	23,1	-69.936.378
2009	102.142.613	-22,6	-38.785.809
2010	113.883.219	11,5	-71.661.113
2011	134.906.869	18,5	-105.934.807
2012	152.461.737	13	-84.083.404
2013	151.802.637	-0,4	-99.858.613
2014	157.610.158	3,8	-84.566.959
2015	143.838.871	-8,7	-63.395.487
2016	142.529.584	-0,9	-56.088.651
2017	156.992.940	10,1	-76.806.711
2018	167.920.613	7	-55.126.481
2019	171.464.945	2,1	-31.239.375

Kaynak: TÜİK Veritabanı, <https://data.tuik.gov.tr/Kategori/GetKategori?p=dis-ticaret-104&dil=1>, (Erişim: 20/12/2020)

Tablo 1'e bakıldığında 1980 yılından itibaren ihracatın zaman zaman azaldığı gözlenirse de genel olarak artış eğiliminde olduğu görülmektedir. 1980 yılında yaklaşık 2.9 milyar dolar olan ihracat bir sonraki sene neredeyse iki katına çıkarak yaklaşık 4.7 milyar dolar olmuştur. Türkiye tarihinin en yüksek ihracat rakamına ise yaklaşık 171 milyar dolar ile 2019 yılında ulaşmıştır.

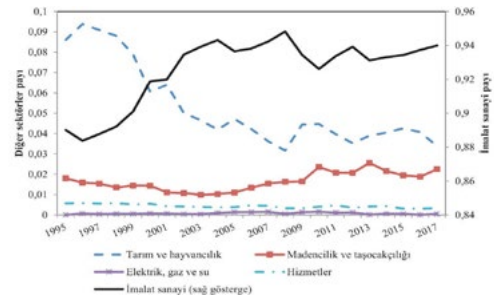
**Şekil 1: 1980-2018 Yılları Arası İhracatın GSYH İçerisindeki Payı**



Kaynak: Dünya Bankası WDI Veritabanı, <https://data.worldbank.org/source/world-development-indicators>, (Erişim: 22/12/2020)

İhracatın Gayrisafi Yurt İçi Hasıla (GSYH) içindeki payı, yıllar itibariyle izlendiğinde dalgalanmaların olduğu ancak genel olarak artış gösterdiği gözlenmektedir. 1980 yılında ihracatın GSYH içerisindeki payı %5 iken, bu oranın 2000 yılında %19,9 ve 2018 yılında ise %31,2'ye yükseldiği Şekil 1'de görülmektedir. Bu durum Türkiye ekonomisinin büyümesinde ihracatın önemli bir yeri olduğunu göstermektedir.

**Şekil 2: 1995-2017 Yılları Arası İhracatın Sektörel Dağılımı**



Kaynak: Kalkınma Bakanlığı Çalışma Grubu 2018 Raporu



Şekil 2’de Türkiye’de ihracatın sektörel dağılımına bakıldığında tarım ve hayvancılığın payı 1996 yılında %9’dan 2017 yılında %3’e düştüğü, imalat sanayi payının ise 1996 yılında %84’ten 2017 yılında %94’e çıktığı görülmektedir. Bu durum Türkiye’de ihracatın tarım sektörü gibi emek yoğun ürünlerden imalat sanayi gibi teknoloji yoğun ürünlerin lehine geliştiğini göstermektedir.

## 2. İhracat Teşvik Yöntemleri

Akkaplan’a (2014:27) göre gelişme yolunda olan ülkeler döviz darboğazından kurtulmak için çeşitli önlemler almakta olup, alınan bu önlemler ihracatı geliştirme amacı taşıyorsa ihracatı teşvik tedbirleri şeklinde ifade edilmektedir. Yayman (2020:414) ise ihracat teşviklerini ihracatın geliştirilmesi amacıyla devlet tarafından oluşturulmuş işletmelere sağlanan düzenleyici, yasal, parasal veya vergi programları şeklinde ifade etmektedir.

İhracatı teşvik yöntemlerinin temel nedenleri şu şekilde sıralanabilir (Şaşmaz ve Karamıklı, 2018:2846)

- Ekonomik kalkınmanın sağlanması,
- Üretim, yatırım ve istihdamın artırılması,
- Ödemeler dengesinin iyileştirilmesi,
- Bölgesel dengesizliklerin giderilmesi,
- İhracatçı firmalara uygun şartların oluşturulması ve piyasa ekonomisi işleyişinin geliştirilmesi,

Türkiye’nin Dünya Ticaret Örgütü (DTÖ) üyesi ülkelerden biri olması ve ayrıca 1996 yılında Türkiye ile Avrupa Birliği (AB) arasında Gümrük Birliği anlaşmasının imzalanması ile birlikte ihracatçılara yapılan doğrudan parasal yardım şeklindeki teşvikler iptal edilmiştir. Türkiye’de uygulanan ihracat teşvikleri Türkiye’nin uluslararası taahhütlerine ve standartlara uygun şekilde tesis edilmektedir. (Atayer ve Erol; 2011:2)

Türkiye’de ihracatta uygulanan teşvik yöntemleri; ihracatta devlet yardımları, vergi, resim ve harç istisnası, KDV istisnası, dahililde işleme ve hariçte işleme rejimleri ile Eximbank kredi, sigorta ve garanti programından oluşmaktadır.

### 2.1 İhracatta Devlet Yardımları

İhracata yönelik yapılan devlet yardımlarının amacı kalkınma planları ve yıllık programlarda amaçlanan ekonomik ve toplumsal hedeflere ulaşılması amacıyla gerçekleştirilecek olan faaliyetlerin uluslararası yükümlülüklerle aykırı olmamak koşuluyla destelenmesidir. Devlet yardımlarını belirleme yetkisi Para-Kredi ve Koordinasyon Kuruluna, uygulanması ve takibi görevi ise Ticaret Bakanlığına verilmiştir. Karar kapsamında devlet yardımları için gerekli olan kaynak; Genel Bütçe içerisinde yer alan Destekleme ve Fiyat İstikrar Fonu’ndan ve bu Fon’a transfer edilecek ödeneklerden sağlanmaktadır.<sup>1</sup>

İhracata yönelik devlet yardımları; pazar araştırması ve pazara giriş desteğini, uluslararası rekabetçiliğin geliştirilmesi desteğini, yurtdışı birim, marka ve tanıtım desteğini, marka ve turquality desteğini, tasarım desteğini, yurtdışına gerçekleşecek fuar katılımlarının desteklenmesini, sektörel nitelikteki yurt içi ihtisas fuarlarının desteklenmesini, pazara giriş belgeleri ve küresel tedarik zinciri yetkinlik projesi desteğini, istihdam desteğini, ARGE desteğini, tarımsal ürünlerde ihracat iadesi yardımını ve uluslararası taahhütlere aykırılık teşkil etmeyecek diğer devlet yardımlarını kapsamaktadır.

### Pazar Araştırması ve Pazara Giriş Desteği:

Türkiye’de sınai, ticari faaliyette bulunan şirketler ile işbirliği kuruluşlarına pazar araştırması ve pazara giriş faaliyetlerinin desteklenmesi amacıyla verilen desteklerden oluşmaktadır. Bu kapsamda Türkiye’de sınai, ticari faaliyette bulunan şirketler

<sup>1</sup> Bkz. 94/6401 sayılı İhracata Yönelik Devlet Yardımları Kararı 2. ve 5. maddeleri

ile işbirliği kuruluşlarına, yurtdışı pazar araştırması desteği, rapor desteği, yurt dışı şirket ve yurt dışında yerleşik şirkete ait marka alım desteği, ileri teknolojiye sahip ve teknoloji transferi sağlayacak yurtdışında yerleşik şirket alımı desteği, sektörel ticaret heyeti ve alım heyeti programları desteği, e-ticaret sitelerine üyelik desteği sağlanmaktadır.<sup>2</sup>

**Uluslararası Rekabetçiliğin Geliştirilmesi Desteği (UR-GE Desteği):** İşbirliği Kuruluşlarının üyesi şirketlere yönelik olarak yürütülen; amacı, kapsamı, süresi ve bütçesi belirlenmiş olan, ihtiyaç analizi, istihdam, eğitim, danışmanlık, yurtdışı pazarlama ve alım heyeti faaliyetlerinden oluşan UR-GE projelerinin desteklenmesini kapsamaktadır. UR-Ge projelerinin süresi 3 yıl olup, sürenin 2 yıla kadar uzatılması mümkündür.<sup>3</sup>

**Yurtdışı Birim, Marka ve Tanıtım Desteği:** Firmaların ve İşbirliği Kuruluşlarının yurtdışı tanıtım faaliyetleri, yurtdışı birimlere ilişkin kira giderleri, marka tescil giderleri ile Türkiye Ticaret Merkezine ilişkin giderlerinin bir kısmı desteklenmektedir.<sup>4</sup>

**Marka ve Turquality Desteği:** Turquality, uluslararası markalaşma potansiyeli olan firmaların kendi markalarıyla uluslararası pazarlarda etkin bir rol alabilmeleri ve bu sayede Türk mallarının iyi bir imaj oluşturması amacıyla oluşturulmuş marka destek programıdır. Program kapsamında yer alan firmaların patent, marka, reklam, faydalı model gibi markalaşmaya yönelik çeşitli faaliyetlerine ilişkin giderleri desteklenmektedir.<sup>5</sup>

**Tasarım Desteği:** Tasarım kültürünün oluşturulması ve yaygınlaştırılması amacıyla

tasarım giderleri desteklenmektedir. Bu destekten, iş birliği kuruluşları, tasarım ofisleri, tasarımcı şirketleri ve TTK hükümleri çerçevesinde kurulmuş şirketler faydalanabilmektedir. Reklam, pazarlama, tanıtım gibi tasarım tesciline ilişkin harcamalar, danışmanlık harcamaları ile yurt dışında açılacak birimlere ilişkin giderler destek kapsamındadır.<sup>6</sup>

**Yurtdışına Gerçekleşecek Fuar Katılımlarının Desteklenmesi:** Türk mallarının dış pazarlarda tanıtılması ve ihracatının artırılması amacıyla yurtdışında gerçekleştirilecek fuar organizasyonları her fuar için ayrı ayrı belirlenmek suretiyle desteklenmektedir. Fuarın genel nitelikte, sektörel nitelikte ya da Ticaret Bakanlığınca belirlenecek prestijli fuarlardan olması halinde katılımcılara ödenecek olan destek tutarı da değişmektedir.<sup>7</sup>

**Sektörel Nitelikteki Yurt İçi İhtisas Fuarlarının Desteklenmesi:** Ticaret Bakanlığınca belirlenen sektörel nitelikli uluslararası yurt içi fuarların dış tanıtımının sağlanması ve uluslararası düzeyde katılımın artırılması amacıyla organizatörler ve katılımcılar tarafından yapılacak harcamalar, 2014/4 sayılı Karar'da belirtilen miktar ve oranlar çerçevesinde karşılanmaktadır.

**Pazara Giriş Belgeleri ve Küresel Tedarik Zinciri Yetkinlik Projesi Desteği:** Türkiye'de faaliyette bulunan şirketlerin bir ülke pazarına girişte zorunlu olan veya avantaj sağlayan kalite, çevre belgelerini veya sertifikalarını; insan can, mal emniyeti ve güvenliğini gösterir işaretleri; tarım ürünlerine ilişkin laboratuvar analizlerini veya test/analiz raporlarına ilişkin harcamalarının belirli bir kısmı karşılanmaktadır. Ayrıca küresel tedarik zincirine daha etkin bir tedarikçi olarak katılımlarını sağlamak için ara malı üretim ve ihracat yetkinliklerinin artırılmasına yönelik

<sup>2</sup> Bkz. 2011/1 sayılı Pazar Araştırması ve Pazara Giriş Desteği Hakkında Tebliğ'in 2. ve 5. maddeleri

<sup>3</sup> Bkz. 2010/8 sayılı Uluslararası Rekabetçiliğin Geliştirilmesinin Desteklenmesi Hakkında Tebliğ'in 4. ve 9. maddeleri

<sup>4</sup> Bkz. 2010/6 sayılı Yurt Dışı Birim, Marka ve Tanıtım Faaliyetlerinin Desteklenmesi Hakkında Tebliğ'in 2. maddesi

<sup>5</sup> Bkz. 2006/4 sayılı Türk Ürünlerinin Yurtdışında Markalaşması, Türk Mali İmajının Yerleştirilmesi ve Turquality'nin Desteklenmesi Hakkında Tebliğ'in 3. maddesi

<sup>6</sup> Bkz. 2008/2 sayılı Tasarım Desteği Hakkında Tebliğ'in 1. ve 2. maddeleri

<sup>7</sup> Bkz. 31/03/2017 tarihli 2017/4 sayılı Yurt Dışında Gerçekleştirilen Fuar Katılımlarının Desteklenmesine İlişkin Karar'ın 1. ve 5. maddeleri

gerçekleştirilen harcamaların belirli bir bölümü de bu tebliğ kapsamında karşılanmaktadır.<sup>8</sup>

**İstihdam Desteği:** Sektörel **Dış Ticaret Şirketlerinde dış ticarete ilişkin işlemleri yürüten yükseköğrenim mezunu** yönetici ve eleman istihdamı desteklenmektedir. Bir yönetici ve iki elemanın yıllık brüt maaşlarının %75'i karşılanmaktadır.<sup>9</sup>

**Araştırma ve Geliştirme (ARGE) Desteği:** Sanayi kuruluşlarının yalnızca ARGE projelerine ilişkin bazı giderlerinin desteklenmesini ya da bu kuruluşlara sermaye desteği verilmesini kapsamaktadır. Bir projenin ARGE projesi kabul edilebilmesi için yeni bir ürün elde edilmesi, ürüne ilişkin kalitenin yükseltilmesi, maliyetleri düşüren ve standartları artıran yeni tekniklerin uygulanması, üretimle ilgili yeni bir teknoloji geliştirilmesi gerekmektedir. Destek için yetili kuruluş Ticaret Bakanlığı, başvuru merci ise Türkiye Bilimsel ve Teknik Araştırma Kurumu ve Türkiye Teknoloji Geliştirme Vakfıdır.<sup>10</sup>

**Tarımsal Ürünlerde İhracat İadesi Yardımı:** 2018/12 sayılı Tarımsal Ürünlerde İhracat İadesi Yardımlarına İlişkin Para-Kredi ve Koordinasyon Kurulu Kararı uyarınca DTÖ Tarım Anlaşması çerçevesinde kararda yer alan ürünlerin ihracatında yine kararda belirtilen ihracat iade miktarları kadar ihracat iadesi yardımı yapılmaktadır.

### Diğer Destek Uygulamaları

- Mal ve Hizmet İhracatçılarına Hususi Damgalı Pasaport Verilmesi
- Kolay İhracat Platformu ([www.kolayihracat.gov.tr](http://www.kolayihracat.gov.tr))
- Kolay Destek İnternet Sitesi ([www.kolaydestek.gov.tr](http://www.kolaydestek.gov.tr))

<sup>8</sup> Bkz. 2014/8 sayılı Pazara Giriş Belgelerinin Desteklenmesine İlişkin Karar'ın 1. maddesi

<sup>9</sup> Bkz. 2001/1 sayılı **İstihdam Yardımı Hakkında Tebliğ'in 1. ve 4. maddeleri**

<sup>10</sup> Bkz. 98/10 sayılı Araştırma-Geliştirme (AR-GE) Yardımına İlişkin Tebliğ'in 2. maddesi

## 2.2 Vergi, Resim, Harç İstisnası

Vergi, resim, harç istisnası ihracatı arttırmak, ihraç ürünlerine uluslararası piyasalarda rekabet gücü kazandırmak ve ihraç pazarlarını geliştirmek amacıyla uygulanan ihracatı teşvik yöntemidir. 99/13812 sayılı İhracat, Transit Ticaret, İhracat Sayılan Satış ve Teslimler ile Döviz Kazandırıcı Hizmet ve Faaliyetlerde Vergi, Resim ve Harç İstisnası Hakkında Karar'ın 4. maddesinde ihracat, transit ticaret, ihracat sayılan satış ve teslimler ile döviz kazandırıcı hizmet ve faaliyetlerde uygulanacak vergi, resim ve harç istisnasının kapsamı belirlenmiş olup, söz konusu istisnalar;

- İhracat, ihracat sayılan satış ve teslimler, döviz kazandırıcı hizmet ve faaliyetler ile transit ticaretin finansmanında kullanılmak kaydıyla kredi kuruluşlarınca kullanılan her türlü krediler ve firmaların sağladıkları prefinansmanlar ile bunların geri *ödenmesini*,
- İhracatla ilgili işlem yapan kuruluşların ihracat, ihracat sayılan satış ve teslimler ile döviz kazandırıcı hizmet ve faaliyetlerle ilgili olarak yapmış oldukları bütün hizmet ve muameleler dolayısıyla kendi lehlerine her ne nam ile olursa olsun nakden veya *hesaben aldıkları paralar ve kambiyo işlemlerini*,
- *Dahilde* İşleme Rejimi kapsamında yapılan ithalat ve/veya yurt içi alımlar ile ilgili işlemler ve bunların finansmanı amacıyla kullanılan kredileri,
- İhracat karşılığı yapılacak her türlü ödemeler, ihracat, ihracat sayılan satış ve teslimleri,
- *Döviz kazandırıcı hizmet ve faaliyetler ile transit ticaretle ilgili işlemler ve bu işlemler sebebiyle düzenlenen kâğıtları*,
- *6802 sayılı Gider Vergileri Kanunu ile ihdas edilen banka ve sigorta muameleleri vergisinden, 488 sayılı Kanun ile ihdas edilen damga vergisinden,*

2/7/1964 tarihli ve 492 sayılı Harçlar Kanunu gereğince alınan harçlar ve diğer kanunlarda yer alan vergi, resim ve harçlar ile 5957 sayılı Sebze ve Meyveler ile Yeterli Arz ve Talep Derinliği Bulunan Diğer Malların Ticaretinin Düzenlenmesi Hakkında Kanununun 8. maddesine göre alınan hal rüsumunu, kapsamaktadır.

### 2.3 Dahilde İşleme Rejimi

4458 sayılı Gümrük Kanunu'nun 108. madde hükmü uyarınca dahilde işleme rejimi; şartlı muafiyet sistemi ve geri ödeme sistemi olmak üzere iki türden oluşmaktadır.

Şartlı muafiyet sisteminde serbest dolaşımda olmayan eşya, işlem görmüş ürünlerin üretiminde kullanılmasından sonra Türkiye Gümrük Bölgesi'nden (TGB) yeniden ihraç edilmesi amacıyla, gümrük vergileri ve ticaret politikası önlemlerine tabi tutulmaksızın ve vergileri teminata bağlanmak suretiyle geçici olarak ithal edilmektedir. Daha sonra eşyanın işlem görmüş ürünler şeklinde ihracı halinde ithalat sırasında alınan teminat iade edilmektedir.

Geri ödeme sistemi ise; serbest dolaşımda bulunan eşyanın işlem görmüş ürünlerin üretiminde kullanılmasından sonra TGB'den ihraç edilmesi halinde, bu eşyanın serbest dolaşıma girişi esnasında tahsil edilmiş olan ithalat vergileri geri verilmektedir.

Dahilde işleme rejiminde hammadde, yardımcı madde, yarı mamul gibi ürünlerin ihraç edilecek olan eşyanın üretiminde kullanılması, bu sayede ihracatın geliştirilmesi, ihraç ürünlerin yurtdışında rekabet gücünün artırılması amacıyla uygulanan bir teşvik yöntemidir. Vergisel teşviklerden yararlanmak için dahilde işleme izni başvuruları gümrük müdürlüklerine, dahilde işleme izin belgesi kapsamında yapılan başvurular ise Ticaret Bakanlığı'na (İhracat Genel Müdürlüğü) yapılmaktadır. Belge/izin azami süresi 12 aydır <sup>11</sup>.

<sup>11</sup> Bkz. 2006/12 sayılı Dahilde İşleme Rejimi Tebliği 15. ve 20. maddeleri

### 2.4 Hariçte İşleme Rejimi

4458 sayılı Gümrük Kanunu'nun 135. madde hükmü uyarınca hariçte işleme rejiminde, serbest dolaşımda bulunan eşya hariçte işleme faaliyetlerine tabi tutulmak amacıyla TGB'den geçici olarak ihraç edilmekte ve bu faaliyetler sonucunda elde edilen ürünlerin ithal vergilerinden tam veya kısmi muafiyet suretiyle yeniden serbest dolaşıma girmektedir.

Hariçte işleme rejiminin amaçları şu şekilde sıralanabilir (Ticaret Bakanlığı,2021);

- Yurtdışındaki ucuz işgücü maliyetlerden yararlanmak,
- Kalite standartları ve teknolojiye faydalanmak,
- İthal edilen eşyaların tamirini üreticisine yaptırmak,
- Üreticileri üretimlerinde yerli ürün kullanmaya teşvik etmek, bu şekilde nihai ürün için ödenecek ithalat vergilerini azaltmak.

Rejimden faydalanılabilmesi için TGB'deki üreticilerin temel ekonomik çıkarlarının olumsuz etkilenmemesi ve geçici ihracat eşyasının işlem görmüş ürünlerin üretiminde kullanıldığının tespitinin mümkün olması gerekmektedir. Hariçte işleme izin/belge süresi en fazla 12 aydır. Talep edilmesi halinde sürenin uzatılması mümkündür <sup>12</sup>.

### 2.5 KDV İstisnası

KDV istisnası uygulanacak durumlar 3065 sayılı KDV Kanunu ile belirlenmiştir. İhraç edilmiş ürün üzerindeki KDV, ihracatın gerçekleşmesinden sonra iade edilmektedir. Vergi iadesinin alınabilmesi için fiili ihracatın gerçekleşmesi gerekir.

KDV Kanunu'nun 11. madde hükmü uyarınca ihracat teslimleri ve bu teslimlere ilişkin hizmetler vergiden istisnadır. Bir teslimin ihracat teslimi sayılabilmesi için aşağıdaki şartlar yerine getirilmiş olmalıdır:

<sup>12</sup> Bkz. 2007/5 sayılı Hariçte İşleme Rejimi Tebliği 7. ve 9. maddeleri

a) Teslim yurt dışındaki bir müşteriye veya bir serbest bölgedeki alıcıya veya 27/10/1999 tarihli ve 4458 sayılı Gümrük Kanununun 95. maddesinin (1) numaralı fıkrasına göre faaliyette bulunan gümrüksüz satış mağazalarında satılmak üzere bu mağazalara veya bunların depolarına ya da yetkili gümrük antreposu işleticisine yapılmalı veya mallar yetkili gümrük antreposu işleticisine tevdi edilmelidir.

b) Teslim konusu mal Türkiye Cumhuriyeti gümrük bölgesinden çıkarak bir dış ülkeye veya bir serbest bölgeye vasil olmalı ya da gümrüksüz satış mağazalarında satılmak üzere bu mağazalara veya bunların depolarına veya yetkili gümrük antreposuna konulmalıdır. Teslim konusu malın ihraç edilmeden önce yurt dışındaki alıcı adına hareket eden yurt içindeki firmalar veya bizzat alıcı tarafından işlenmesi veya herhangi bir şekilde değerlendirilmesi durumu değiştirmez.

Ayrıca ihraç edilmek amacıyla imalatçılar tarafından ihracatçılara teslim edilen mallara ilişkin KDV tecil olunmakta, ihracatın 3 ay içerisinde gerçekleşmesi halinde tecil olunan vergi terkin edilmektedir. Haklı ve mecburi sebeplerin varlığı halinde 3 aylık sürenin 3 ay daha uzatılması mümkündür.

## 2.6 Eximbank Kredileri

24 Ocak Kararları sonrasında ihracatın süreklilik kazanabilmesi için dış ticaret finansmanına ihtiyaç duyulmuştur. Bu kapsamda 1987 yılında faaliyete başlayan Türk Eximbank ihracatın miktarı ve ürün çeşitliliğinin artması, ihraç ürünlerine ilişkin yeni pazarların bulunması, ihracatçıların uluslararası ticarete payının artırılması gibi ihracatın her açıdan geliştirilmesini sağlamak amacıyla ihracatçılara yönelik çeşitli finansal hizmetler sunmaktadır. Türk Eximbank tarafından sağlanan finansal hizmetler; ihracat kredisi, sigorta ve garanti programlarıdır (Eximbank, 2021).

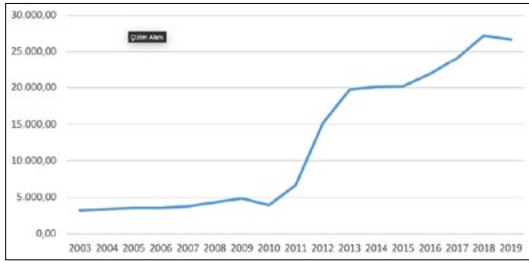
**Tablo 2: Eximbank İhracat Kredileri**

Kısa Vadeli İhracat Kredileri	Orta Uzun Vadeli İhracat Kredileri
Reeskont Kredisi	İhracata Yönelik İşletme Sermayesi Kredisi
KOBİ İhracata Hazırlık Kredisi	İhracata Yönelik Yatırım Kredisi
İhracata Hazırlık Kredisi	Özellikli İhracat Kredisi
Sevk Sonrası Reeskont Kredisi	Katılım Finans Yatırım Kredisi
Dış Ticaret Şirketleri İhracat Kredisi	Yurt Dışı Teminat Mektubu Programı
Sevk Öncesi İhracat Kredisi	Marka Kredisi
Sigortalı Alacağın Teminatına Dayalı Kredi Programı	İhracat Alacakları İskonto Programı
<b>Alıcı Kredileri</b>	Gemi İnşa ve İhracatı Finansman Programı
Uluslararası Proje Kredileri	Yurt Dışı Mağazalar Yatırım Kredisi
Uluslararası Ticaretin Finansmanı	Finansal Kiralama Şirketlerine Yönelik Kredi Programı
Yurtiçi Bankalar Alıcı Kredileri	<b>Döviz Kazandırıcı Hizmetler Kapsamındaki Krediler</b>
Yurtdışı Bankalar Alıcı Kredileri	Turizm Kredisi
Devlet Garantili Alıcı Kredileri	Uluslararası Nakliyat Pazarlama Kredisi
Ülke Limitleri Listesi	Döviz Kazandırıcı Hizmetler Kredisi
Niyet Mektubu	Yurt Dışı Fuar Katılım Kredisi
Örnek İşlemler	Yurt Dışı Müteahhitlik Hizmetleri Köprü Kredisi
	Yurt Dışı Müteahhitlik Hizmetleri Teminat Mektubu Programı

Kaynak: Eximbank, <https://www.eximbank.gov.tr/tr/urun-ve-hizmetlerimiz>, (Erişim: 04/01/2021)

“İhracat Kredisi” programı ihracatçılara, ihracata yönelik üretim yapan imalatçılar ile yurtdışında faaliyet gösteren girişimcilere kısa, orta-uzun vadede nakdi ve nakdi olamayan kredilerle destekler sağlamaktayken, “Uluslararası Kredi ve Garanti” programı Türkiye ile muhatap ülkeler arasındaki ekonomik ve siyasi ilişkilerin geliştirilmesine katkı sağlamakta, “Kredi Sigortası” programıyla ihracat sektörüne yönelik politik ve ticari risklere karşı güvence oluşturulmaktadır (Eximbank, 2021)

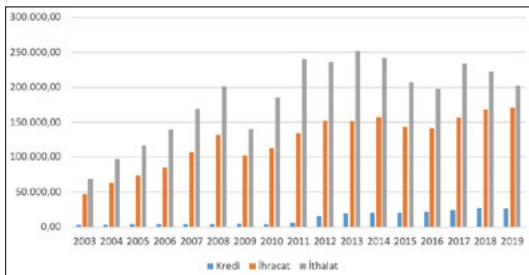
**Şekil 3: 2003-2019 Yılları Arasında İhracat Kredi Tutarlarının Seyri (Değer: Milyon USD)**



Kaynak: Eximbank, Faaliyet Raporları, <https://www.eximbank.gov.tr/tr/finansal-bilgiler/faaliyet-raporlari>, (Erişim:05/01/2021)

2003-2019 yılları arasında Eximbank tarafından kullanılan kısa, orta ve uzun vadeli yurtiçi kredilerinin genellikle artış içerisinde olduğu Şekil 3'te görülmektedir. 2003 yılında 3,2 milyar dolar olan kredi kullanımı, 2012 yılında 15,1 milyar dolar, 2018 yılında 27,2 milyar dolar olarak gerçekleşmiş ve tüm yılların en yüksek kredi kullanım miktarına ulaşmıştır.

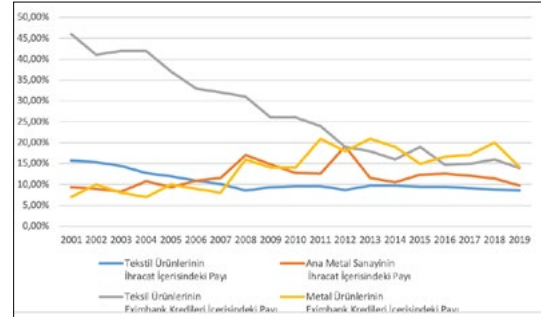
**Şekil 4: 2003-2019 Yılları Arası İhracat Kredileri ve Dış Ticaret İstatistiği (Değer: Milyon USD)**



Kaynak: Eximbank, Faaliyet Raporları, <https://www.eximbank.gov.tr/tr/finansal-bilgiler/faaliyet-raporlari>, TÜİK, <https://data.tuik.gov.tr/Kategori/GetKategori?p=dis-ticaret-104&dil=1>, (Erişim: 05/01/2021)

Şekil 4'te görüleceği üzere 2003 yılında Eximbank tarafından kullanılan ihracat kredi tutarı (kısa, orta ve uzun vadeli) 3.2 milyar dolar, ihracat tutarı 47.2 milyar dolar, ithalat tutarı 69.3 milyar dolar ve kredilerin ihracata oranı %6,8'dir. 2013 yılında ise kredi tutarı 19.7 milyar dolar, ihracat tutarı 151,8 milyar dolar, ithalat tutarı 251.6 milyar dolar ve kredilerin ihracata oranı %12'dir. 2013-2018 yılları arasında ihracat kredilerinin ihracata oranı sürekli artış göstermiş, en yüksek oran %16 ile 2018 yılında gerçekleşmiştir<sup>13</sup>. Dolayısıyla Eximbank tarafından sunulan ihracat kredileri ile ihracat artışı arasında pozitif yönlü bir ilişki görülmektedir.

**Şekil 5: Tekstil ile Metal Ürünlerinin İhracat ve Eximbank Kredileri İçerisindeki Payı**



Kaynak: TÜİK Veritabanı, <https://tuikweb.tuik.gov.tr/PreTabloArama.do> ve Eximbank, Faaliyet Raporları, <https://www.eximbank.gov.tr/tr/finansal-bilgiler/faaliyet-raporlari>, (Erişim:10/01/2021)

Eximbank tarafından sunulan toplam finansal hizmetlerin neredeyse tamamına yakın olanı kısa vadeli ihracat kredilerinin sektörel dağılımı içerisinde yer alan tekstil ürünleri ile metal ürünlerinin hem ihracat kredileri hem de ihracat payındaki gelişmeler 2001-2019 yılları itibariyle

<sup>13</sup> Veriler sadece Eximbank tarafından kullanılan ihracat kredilerini içermekte olup, sigorta ve garanti programı kapsamında sağlanan destekleri içermemektedir.

Şekil 5'te gösterilmiştir.

2001 ile 2019 yılları arasında tekstil ürünlerinin ihracat içerisindeki payında hızla azalma olduğu görülmektedir. 2001 yılında %15,78 olan pay 2019 yılında %8,49'a kadar gerilemiştir. Aynı tarihler içerisinde tekstil ürünlerinin kısa vadeli ihracat kredileri içerisindeki payında yüksek oranda düşüş yaşanmıştır. 2001 yılında %46 olan ve neredeyse kısa vadeli kredilerinin yarısını oluşturan bu pay 2019 yılında %13,9'a kadar gerilemiştir. İhracatın sektörel dağılımında imalat sanayi içerisinde yer alan ana metal sanayinin ihracat içerisindeki payı 2001 yılında %9,32, 2012 yılında %19,09, 2018 yılında %11,46 olarak gerçekleşmiş olup, netice itibariyle bazı dönemde düşüşler yaşanmış olsa da genel itibariyle yükseliş içerisinde olduğu görülmektedir. Metal ürünlerinin ihracat kredileri içerisindeki payında da yükseliş yaşanmış, 2001 yılında %7 olan bu pay, 2012 yılında %18'e, 2018 yılında ise %20'ye yükselmiştir.

İhracat kredilerinin artış ya da azalışları ile aynı ürünlerin ihracatındaki artış yada azalışlar arasında genel itibariyle pozitif yönde ilişki olduğu, dolayısıyla Eximbank tarafından kredi desteği artıka desteklenen ürünün ihracatının da arttığı gözlenmektedir.

**Tablo 3: Tekstil ile Metal Ürünlerinin İhracat ve Eximbank Kredileri İçerisindeki Payına İlişkin Korelasyon Analizi**

	Tekstil Ürünlerinin İhracat İçerisindeki Payı	Ana Metal Sanayinin İhracat İçerisindeki Payı	Tekstil Ürünlerinin Kısa Vadeli Eximbank Kredileri İçerisindeki Payı	Metal Ürünlerinin Kısa Vadeli Eximbank Kredileri İçerisindeki Payı
<b>Tekstil Ürünlerinin İhracat İçerisindeki Payı</b>	1			
<b>Ana Metal Sanayinin İhracat İçerisindeki Payı</b>	-0.6287* (0.0039)	1		
<b>Tekstil Ürünlerinin Kısa Vadeli Eximbank Kredileri İçerisindeki Payı</b>	0.8526* (0.0000)	-0.3775 (0.1111)	1	
<b>Metal Ürünlerinin Kısa Vadeli Eximbank Kredileri İçerisindeki Payı</b>	-0.7197* (0.0005)	0.4719** (0.0414)	-0.8364* (0.0000)	1

\*, %1 \*\*, %5 anlamlılık düzeyini göstermektedir. p-değerleri parantez içerisinde verilmiştir.

Pearson Korelasyon analizi sonucu elde edilen sonuçlar Tablo 3'de incelendiğinde, tekstil ürünlerinin ihracat içerisindeki payı ile ana metal sanayinin ihracat içerisindeki payı arasında %1 anlamlılık düzeyinde, negatif ve orta düzeyde bir ilişkinin varlığı, tekstil ürünlerinin kısa vadeli Eximbank kredileri içerisindeki payı ile %1 anlamlılık düzeyinde pozitif ve yüksek düzeyde bir ilişkinin varlığı, metal ürünlerinin kısa vadeli Eximbank kredileri içerisindeki payı arasında %1 anlamlılık düzeyinde, negatif ve orta düzeyde bir ilişkinin varlığı tespit edilmiştir.

Ana metal sanayinin ihracat içerisindeki payı ile tekstil ürünlerinin kısa vadeli Eximbank kredileri içerisindeki payı arasında anlamlı bir ilişki tespit edilememiştir. Ana metal sanayinin ihracat içerisindeki

payı ile metal ürünlerinin kısa vadeli Eximbank kredileri içerisindeki payı arasında %5 anlamlılık düzeyinde, pozitif ve orta düzeyde bir ilişkinin varlığı tespit edilmiştir.

Tekstil ürünlerinin kısa vadeli Eximbank kredileri içerisindeki payı ile metal ürünlerinin kısa vadeli Eximbank kredileri içerisindeki payı arasında %1 anlamlılık düzeyinde, negatif ve orta düzeyde bir ilişkinin varlığı tespit edilmiştir.

## Sonuç

24 Ocak Kararları sonrası başlayan ihracata dayalı sanayileşme modeli sonucunda ihracatın önemi artmıştır. İhracatçıların maliyetlerinin azaltılması, kolaylıkla finansman bulma imkânının oluşturulması, ihracat hacminin artırılması, ihraç ürünlerinin yurtdışı piyasalarında rekabet edebilir hale gelmesi amaçları doğrultusunda ihracata yönelik çeşitli teşvik yöntemleri uygulanmaya başlanmıştır.

Nitekim ihracata dayalı büyüme politikaları ve bu politikalar çerçevesinde uygulanan ihracat teşviklerinin ekonomi üzerinde etkileri görülmeye başlanmış, bazı yıllar azalış göstermiş olsa da 1980-2019 yılları arasında ihracat sürekli artış göstermiştir. 1980 yılında yaklaşık 2.9 milyar dolar olan ihracat tutarı, 2008 yılında 132 milyar dolar, 2019 yılında ise 171 milyar dolar olarak gerçekleşmiştir. Ayrıca ihracatın GSYH içerisindeki payında da artış yaşanmıştır. 1980 yılında ihracatın GSYH içindeki payı %5'iken, 2000 yılında bu oran %19,9'a ve 2018 yılında %31,2'ye kadar yükselmiştir. Bununla birlikte ihraç edilen malların niteliğinde de gelişmeler yaşanmış, ihraç edilen ürünler içerisinde 1990'lı yılların ortalarından itibaren tarım ve hayvancılık sektörünün payı azalmaya başlamış, imalat sanayinin payında ise artış yaşanmıştır.

İhracatta en önemli finansman kaynağı olan Eximbank tarafından sağlanan ihracat kredilerinde özellikle son yirmi yıl içerisinde hem miktar olarak

hem de kredilerin ihracata oranında önemli artışlar yaşanmıştır. 2003 yılında 3,2 milyar USD olan kredi kullanımı 2019 yılında 26,6 milyar USD olarak gerçekleşmiş ve yaklaşık olarak 7 kat artmıştır. İhracat kredilerinin ihracata oranı ise 2003 yılında %6,8'iken 2018 yılında bu oran %16, 2010-2019 yılları arasında ortalama %12 olarak gerçekleşmiştir.

2001-2019 yılları arasında Eximbank tarafından verilen kısa vadeli ihracat kredileri içerisinde önemli derecede pay sahibi olan tekstil ve metal ürünlerinin; kısa vadeli ihracat kredileri payındaki gelişmelerle, aynı ürünlerin ihracat payındaki gelişmelerin benzer olduğu gözlenmiştir. Tekstil ürünlerine ilişkin verilen krediler zamanla azalma gösterirken aynı dönemde tekstil ürünlerinin ihracat içerisindeki payında da azalma yaşanmıştır. Metal ürünlerine verilen kredilerde zamanla artış yaşanırken aynı ürünlerin ihracat içerisindeki payında da artış olmuştur.

Nitekim tekstil ile metal ürünlerinin ihracat ve Eximbank kredileri içerisindeki payına ilişkin Pearson Korelasyon analizi sonucunda, tekstil ürünlerinin ihracat içerisindeki payı ile tekstil ürünlerinin kısa vadeli Eximbank kredileri içerisindeki payı arasında %1 anlamlılık düzeyinde pozitif, ana metal sanayinin ihracat içerisindeki payı ile metal ürünlerinin kısa vadeli Eximbank kredileri içerisindeki payı arasında %5 anlamlılık düzeyinde pozitif düzeyde bir ilişkinin varlığı tespit edilmiştir.

İhracata yönelik finansman desteğinin sağlanması amacıyla kurulan Türk Eximbank'ın Türkiye ihracatının en önemli unsurlarından biri olduğu, finansman desteklerindeki artışın ihracata ivme kazandırdığı, sağlamış olduğu finansal hizmetlerle ihracatın gelişimine olumlu yönde katkı sağladığı gözlenmektedir.



## Kaynakça

- Akkaplan, M. (2014), İhracat Teşvikleri ve Türk Eximbank'ın Türkiye'nin İhracatına Etkileri, Ufuk Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Yüksek Lisans Tezi
- Atayer, C., & Erol, A. (2011), Türkiye'de Uygulanmakta Olan İhracat Teşvikleri, Kahramanmaraş Sütçü İmam Üniversitesi İktisadi Ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi, 1-26
- Eximbank. (2021), <https://www.Eximbank.Gov.Tr/Tr/Hakkimizda/Kurumsal/Bankamiz-Hakkinda>.
- Eximbank. (2021), <https://www.Eximbank.Gov.Tr/Tr/Urun-Ve-Hizmetlerimiz/Alacak-Sigortasi/Kisa-Vadeli-Alacak-Sigortasi>.
- Şaşmaz, M., & Karamıklı, A. (2018), Türkiye'de İhracatı Teşvik Uygulamaları Ve İhracat Potansiyelinin Artırılmasına Yönelik Değerlendirmeler, İnsan Ve Toplum Bilimleri Araştırma Dergisi, 2837-2867.
- Ticaret Bakanlığı. (2021), <https://Ticaret.Gov.Tr/Destekler/İhracat-Destekleri>.
- Ticaret Bakanlığı. (2021), <https://Gumrukrehberi.Gov.Tr/Sayfa/Hari%C3%A7te-İ%C5%9Fleme-Rejimi>
- Yayman, D. (2020), İhracata Yönelik Vergi Teşvik Uygulamaları, Uluslararası Sosyal Ve Beşeri Bilimler Araştırma Dergisi, 413-439.
- 11.01.1995 Tarih ve 94/6401 Sayılı Resmi Gazete, 94/6401 Sayılı İhracata Yönelik Devlet Yardımları Hakkında 94/6401 Sayılı Karar
- 07.04.2017 Tarih ve 30031 Sayılı Resmi Gazete, Yurt Dışında Gerçekleştirilen Fuar Katılımlarının Desteklenmesine İlişkin 2017/4 Sayılı Karar
- 18.04.2008 Tarih ve 26851 Sayılı Resmi Gazete, Tasarım Desteği Hakkında 2008/2 Sayılı Tebliğ
- 12.04.2018 Tarih ve 30389 Sayılı Resmi Gazete, Tarımsal Ürünlerde İhracat İadesi Yardımlarına İlişkin 2018/12 Sayılı Karar
- 21.03.2011 Tarih ve 27881 Sayılı Resmi Gazete, Pazar Araştırması ve Pazara Giriş Desteği Hakkında 2011/1 Sayılı Tebliğ
- 24.05.2006 Tarihli ve 26177 Sayılı Resmi Gazete, Türk Ürünlerinin Yurtdışında Markalaşması, Türk Malı İmajının Yerleştirilmesi Ve Turquality'nin Desteklenmesi Hakkında 2006/4 Sayılı Tebliğ
- 18.08.2010 Tarih ve 27676 Sayılı Resmi Gazete, Yurt Dışı Birim, Marka ve Tanıtım Faaliyetlerinin Desteklenmesi Hakkında 2010/6 Sayılı Tebliğ
- 09.06.2004 Tarih ve 25487 Sayılı Resmi Gazete, Teknik Müşavirlik Firmalarının Yurt Dışındaki Faaliyetlerine Sağlanacak Devlet Yardımları Hakkında 2004/5 Sayılı Tebliğ
- 19.01.2020 Tarih ve 23948 Sayılı Resmi Gazete, **İstihdam Yardımı Hakkında** 2001/1 Sayılı Tebliğ
- 16.08.2014 Tarih ve 29090 Sayılı Resmi Gazete, Sektörel Nitelikli Uluslararası Yurt İçi Fuarların Desteklenmesine İlişkin 2014/4 Sayılı Karar
- 04.11.1998 Tarih ve 23513 Sayılı Resmi Gazete, Araştırma-Geliştirme (Ar-Ge) Yardımına İlişkin 98/10 Sayılı Tebliğ
- 23.09.2010 Tarih ve 27708 Sayılı Resmi Gazete, Uluslararası Rekabetçiliğin Geliştirilmesinin Desteklenmesi Hakkında 2010/8 Sayılı Tebliğ
- 04.09.2014 Tarih ve 29109 Sayılı Resmi Gazete, Pazara Giriş Belgelerinin Desteklenmesine İlişkin 2014/8 Sayılı Karar
- 31.12.1999 Tarih ve 23923 Sayılı Resmi Gazete, **İhracat, Transit Ticaret, İhracat Sayılan Satış Ve Teslimler İle Döviz Kazandırıcı Hizmet Ve Faaliyetlerde Vergi, Resim Ve Harç İstisnası Hakkında** 99/13812 Sayılı Karar
- 04.11.1999 Tarih ve 23866 Sayılı Resmi Gazete, 4458 Sayılı Gümrük Kanunu
- 20.12.2006 Tarih ve 26382 Sayılı Resmi Gazete, 2006/12 Sayılı Dahilde **İşleme Rejimi** Tebliği
- 11.05.2007 Tarih ve 26519 Sayılı Resmi Gazete, 2007/5 Sayılı Hariçte İşleme Rejimi Tebliği
- 02.11.1984 Tarih ve 18563 Sayılı Resmi Gazete, 3065 Sayılı KDV Kanunu

# Türkiye’de Oyuncak Güvenliği ve İthalat Denetimleri Üzerine Yapılan Bir İnceleme

Emre KOSKUNOĞLU\* 

## Özet

Bu çalışma Türkiye’deki oyuncak ithalat denetimleri hakkında bilgi vermek, ailelere oyuncak güvenliği ile ilgili farkındalığı artırmak için hazırlanmıştır. Piyasaya arz edilecek her ürünün, insan sağlığı, can ve mal güvenliği, hayvan ve bitki yaşam ve sağlığı, çevre ve tüketicinin korunması açısından asgari güvenlik koşullarını sağlaması, diğer bir deyişle güvenli olması gerekmektedir. Oyuncaklar her ne kadar standartlara uygun üretilse de çocukların oyuncaktan zarar görebileceği unutulmamalıdır. Bu yüzden çocuğun yaş ve gelişimine uygun oyuncak seçimi hayati önem taşımaktadır. Bununla beraber oyuncak üzerinde yer alan uyarı ve kullanım talimatlarına dikkat edilmelidir. Bu çalışma anne-babalar için oldukça bilgilendirici olacaktır.

**Anahtar Kelimeler:** Oyuncak, Ürün Güvenliği, İthalat, Anne-Baba, Çocuk.

**JEL Sınıflama Kodları:** B17, F10, H83, I18, J13

## A Study On Toy Safety and Import Controls In Turkey

### Abstract

This study was prepared to give information about toy import controls in Turkey and to raise awareness of toy safety to families. Each product to be put on the market must meet minimum safety conditions in terms of human health, life and property safety, animal and plant life and health, environment and consumer protection, in other words, it must be safe. Although toys are manufactured in accordance with the standards, it should be noted that children can be damaged by the toy. For this reason, the choice of toys suitable for the age and development of the child is vital. However, the warnings and instructions for use on the toy should be paid attention. This study will be very informative for parents.

**Keywords:** Toy, Product Safety, Import, Parent, Child.

**JEL Codes:** B17, F10, H83, I18, J13

\* Ticaret Denetmeni, T.C. Ticaret Bakanlığı, İstanbul Gümrük ve Dış Ticaret Bölge Müdürlüğü, İstanbul Ticaret Denetmenleri Şube Müdürlüğü-1 (Avrupa), emrekoskuoglu@gmail.com

## Giriş

Oyuncaklar çocukların görsel, işitsel, bilişsel ve duygusal gelişiminde şüphesiz çok önemli yere sahiptir. Binlerce yıl öncesinde bile çocukların oynaması için oyuncaklar yapılmıştır. Bilinen en eski oyuncaklar arasında; Mardin'deki höyüklerde yapılan kazılarda 7 bin 500 yıllık oyuncak bulunmaktadır. Taştan yapılmış bu oyuncak arabayı inceleyen Mardin Müzesi arkeologları, oyuncağın 7 bin 500 yıllık olduğunu tespit etti. Oyuncak, Mardin Müzesi'nde 'Oyuncak Araba Kalkolitik Dönem - M.Ö. 5500 – 3000' etiketiyle sergileniyor<sup>1</sup>. Ayrıca oyuncak arabanın yanında farklı kazılarda 5-6 bin yıllık taş bebek ve taştan yapılmış ses çıkaran kuş görünümlü düdüklükler bulunmuştur. MÖ 4000'den kalma Mısır'ın Nagada kentinde bir çocuk mezarında arasında küçük taş ve kil topları veya mermerler (misket gibi) bulunmuştur<sup>2</sup>. 2004 yılında arkeologlar, İtalya'nın Pantelleria adasındaki bir köyün kalıntılarından 4.000 yıllık bir taş oyuncak bebek kafası çıkardılar<sup>3</sup>. Milattan önce 2500-3000'li yıllarda el yapımı pişirilmiş kil ve topraktan yapılmış insan ve hayvan figürlü oyuncaklar bulunmaktadır<sup>4</sup>.

20. yüzyıldan itibaren teknolojinin de gelişmesiyle oyuncak üretimi seri üretime geçmiş ve kitlelere hızlıca yayılmaya başlamıştır. Seri üretim esnasında plastik, ahşap, kumaş, metal gibi birçok hammadde kullanılmaktadır.

Peki üretilen oyuncaklar ne kadar güvenli? Bu soru veya düşünceler sonucu oyuncakların

güvenli üretimi ile ilgili standartlar ve mevzuatlar belirlenmiştir. Ülkemizde, Avrupa Birliği çerçevesinde belirlenen bu standart ve mevzuatları kabul etmiş ve uygulamaya geçirmiştir. Oyuncağın tanımından bahsedecek olursak, özellikle oyunda kullanımının amaçlanmasına veya oyun amaçlı tasarlanmasına bakılmaksızın 14 yaş altı çocuklar tarafından oyunlarda kullanılan ürünler oyuncak olarak adlandırılır<sup>5</sup>.

Oyuncak olarak kabul edilmeyen bazı ürünler ise (Oyuncak Güvenliği Yönetmeliği ek:1);

- 1- Festivaller ve kutlamalar için süsleme eşyaları
- 2- 14 yaş ve üzeri koleksiyonculara yönelik olarak amaçlanan ürünün veya ambalajının üzerinde, görünür ve okunaklı gösterim taşıması şartıyla koleksiyonculara yönelik ürünler. Ayrıntılı ve aslına uygun ölçekli modeller ve ayrıntılı ölçekli modellerin montajı için takımları bu kategoriye örnek olarak verebiliriz.
- 3- 20 kg'dan fazla vücut kütlesine sahip çocuklar için yapılmış tekerlekli patenler, tek sıra tekerlekli patenler ve kaykaylar (20 kg'a kadar vücut kütlesine sahip çocuklara yönelik tasarlanan patenler oyuncak olarak değerlendirilir).
- 4- Spor amaçlı veya halka açık cadde ve yollarda ulaşım amaçlı tasarlanan scooterlar.
- 5- Derin sularda kullanılması amaçlanan su ekipmanları ile yüzme oturları ve yüzme yardımcıları gibi çocuklara yönelik yüzmeyi öğrenme araçları
- 6- 500 parçanın üzerindeki yapbozlar (500 parçanın altındaki yapbozlar oyuncak olarak değerlendirilmektedir.)
- 7- Metalik uçlu dart setleri gibi sivri uçlu atılan şeyler kullanılan ürünler ve oyunlar (Sivri metal

<sup>1</sup> Bkz. <https://www.haberler.com/7-bin-500-yillik-oyuncak-araba-3218858-haberi/#:~:text=Ta%C5%9Ftan%20yap%C4%B1m%C4%B1%C5%9F%20oyunca%C4%9F%C4%B1%20inceleyen%20Mardin,Mardin-%20M%C3%BCzesi'nde%20yerini%20ald%C4%B1>

<sup>2</sup> Bkz. <https://brightonmuseums.org.uk/discover/2012/05/21/toy-timeline/>

<sup>3</sup> Bkz. <https://www.popsci.com/science/article/2012-01/what-oldest-toy-world/>

<sup>4</sup> Bkz. <https://www.brooklynmuseum.org/opencollection/objects/3420>, <https://www.brooklynmuseum.org/opencollection/objects/3424>

<sup>5</sup> Bkz. Mülga Gümrük ve Ticaret Bakanlığı Oyuncak Güvenliği Yönetmeliği, (4 ekim 2016). URL: <https://www.resmigazete.gov.tr/eskiler/2016/10/20161004-24.htm>

uca sahip olmayan dart oyunları oyuncak olarak değerlendirilir)

- 8- Elektrikli fırınlar, ütüler veya 24 volttan fazla nominal voltajda çalıştırılan, yalnızca bir yetişkin gözetiminde öğrenme amaçlı satılan diğer fonksiyonel ürünler gibi fonksiyonel eğitim ürünleri
- 9- Yetişkin bir eğitimci gözetiminde okullarda veya diğer pedagojik ortamlarda eğitim amaçlı kullanılması amaçlanan bilim ekipmanları gibi ürünler
- 10- Oyun konsolları
- 11- Emzikler
- 12- Çocukları cezbedici aydınlatıcılar olarak sınıflandırılır.

## 1. Mevzuat ve Denetimler

İthal edilen ürünlerle ilgili Mülga Ekonomi Bakanlığı şimdiki adıyla Ticaret Bakanlığı tarafından 2011/53 sayılı Dış Ticarete Risk Esaslı Kontrol Sistemi (TAREKS) tebliği yürürlüğe girmiş ve ithal edilen oyuncaklar için bazı risk kriterleri belirlenmiştir. Denetimler bu risk kriterlerine göre yapılmaktadır. Ayrıca her sene yenilenerek yayımlanan “10” sayılı Oyuncakların İthalat Denetimi Tebliğinde (2021/10) Oyuncak Güvenliği Yönetmeliğine uygunluğunun denetimine ilişkin usul ve esaslar düzenlenir. Avrupa Birliği’nde (AB) oyuncakların güvenliği, oyuncakların güvenliğine ilişkin kuralları belirleyen ve AB sınırları içinde serbest dolaşımına izin veren Oyuncak Güvenliği Direktifi, 1988 yılında yayımlanan 88/378/EEC sayılı direktifin değiştirilmesiyle 20/07/2011 tarihinde yürürlüğe giren 2009/48/EC tarafından düzenlenir.

Ülkemizde de oyuncak güvenliği yönetmeliği güncellenmiş olup en son 4/10/2016 tarihinde Mülga Gümrük ve Ticaret Bakanlığı (şimdiki adıyla Ticaret Bakanlığı) tarafından yayımlanan Oyuncak Güvenliği Yönetmeliği geçerlidir. Bu direktif ve yönetmelik çerçevesinde; oyuncakların ithalat

aşamasındaki denetimleri ve piyasa gözetimi denetimi Ticaret Bakanlığınca yapılmaktadır. İthalat aşamasındaki kontroller Ürün Güvenliği ve Denetimi Genel Müdürlüğüne, piyasadaki denetimler ise Tüketicinin Korunması ve Piyasa Gözetimi ve Denetimi Genel Müdürlüğüne yapılmaktadır. Ürün Güvenliği ve Denetimi Genel Müdürlüğü’nün sorumluluğunda olan ithalat denetimleri Ticaret Denetmenleri eliyle yapılmaktadır. Denetimler esnasında özel güvenlik gerekliliklerini sağlayan oyuncakların ithaline izin verilmektedir. Bu güvenlik gerekliliklerinde; oyuncakların fiziksel ve mekanik özellikleri, alevlenebilirlik, kimyasal, elektriksel, hijyen, radyoaktivite gibi güncel Avrupa Birliği standartları testlerine uygunluğu aranmaktadır. Aranan bu testlerin akredite<sup>6</sup> bir laboratuvar tarafından yapılması gerekmektedir. İthalatçı firmalar ithal etmek istedikleri ürünler için TAREKS’e 2021/10 sayılı tebliğ çerçevesince gerekli belgelerle başvuru yaparlar. TAREKS üzerinden ithal edilmek istenen parti risk analizine göre denetlemeye veya teste gönderilmek üzere denetlemeye yönlendirilebilir. Denetlemeye yönlendirilen başvurular da oyuncakların gerekli bütün test raporları detaylı bir şekilde incelenir ayrıca gerek görülürse ürünler gümrüklü sahada incelenebilir. Bu raporlarda eksik tespit edildiği takdirde gümrüklü sahada Ticaret Denetmenleri tarafından ürünlerden numune alınarak, test edilmesi için akredite laboratuvarlara gönderilir. Teste gönderilmek üzere denetlemeye yönlendirilen başvurularda ise denetime yönlendirilen partiden her halükarda gümrüklü sahadan numune alınıp gerekli bütün testlerin yapılması için akredite laboratuvara sevk edilir.

Kimyasal testleri detaylandırarak olursak; “EN71-3 (Bazı elementlerin göçü)” standardı kapsamında

<sup>6</sup> Bkz. Ticaret Bakanlığı Avrupa Birliği Ürün Kurallarının Uygulanmasına İlişkin Mavi Rehber. URL: [https://ticaret.gov.tr/data/5dc55af713b87654fc017421/mavi%20rehber%20\(WEB%20FLIGRANLI\).pdf](https://ticaret.gov.tr/data/5dc55af713b87654fc017421/mavi%20rehber%20(WEB%20FLIGRANLI).pdf), s. 138

“Alüminyum, Antimonyum, Arsenik, Baryum, Bor, Kadmiyum, Krom 3, Krom 6, Kobalt, Bakır, Kurşun, Manganez, Cıva, Nikel, Selenyum, Stronyum, Kalay, Organik kalay, Çinko” içeriklerine bakılmaktadır. Plastik içeren oyuncaklarda Fitalat ve PAH (polisilik aromatik hidrokarbon) testleri ayrıca aranmaktadır. Tekstil ve deri içeren oyuncaklarda da Azo Boya testleri aranmaktadır.

36 aydan küçük çocuklar için tasarlanan oyuncaklarda ise çocuğun oyuncakları ağızına götürme durumu göz önüne alınarak oyuncuğun üretim malzemesine göre değişebilen ekstradan “Kimyasalların Kaydı, Değerlendirilmesi, İzni ve Kısıtlanması Hakkında Yönetmelik” ve “EN71-9” standardı uyarınca Fenol, Bisfenol A, TCEP-TCPP-TDCP<sup>7</sup>, Benzen, Formamid testleri, “EN71-12” standardı uyarınca Nitrozamin<sup>8</sup> testleri aranmaktadır. Parmak boya için ise “EN71-7” standardı kapsamında çeşitli kimyasal madde, koruyucu ve toksik materyal içerip içermediği araştırılır.

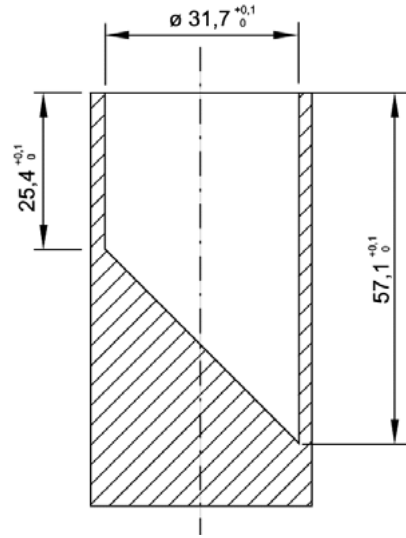
Fiziksel ve mekanik özellikler ise; oyuncakların kullanımı esnasında maruz kaldıkları zorlamalara karşı kırılmaksızın dayanıklı olmalarının sağlanmasına yöneliktir. “EN71-1 (Fiziksel ve Mekanik özellikler)” standardı kapsamında oyuncakların keskin kenar, sivri uç, üzerine binilen oyuncaklar, ağızla etkinleştirilen, fırlatılan cisimler, akustik, küçük toplar, mıknaş, kordon gibi doneleri içeren oyuncakların standarda uygunluğu aranır. Özellikle 36 aydan küçük çocuklar için tasarlanan oyuncakların tork-germe-düşme-çarpma-sıkıştırma deneylerine tabi tutulduğunda küçük parça oluşturulmamasına testlerde dikkat edilmektedir. Küçük parça silindire tam olarak sığan parçalar küçük parça olarak adlandırılır.

<sup>7</sup> Alev geciktirici kimyasallar: Yangının veya alevin tutuşma-ya-yılma hızını düşüren kimyasallardır.

<sup>8</sup> Elastomer içeren ürünler; 36 aylıktan küçük çocuklar tarafından kullanılması amaçlanan oyuncaklardaki ve oyuncak parçalarındaki elastomerler(ör: dişlikler). Ağızla etkinleştirilen oyuncaklarda elastomerler (ör: balonlar). Parmak boya için

Küçük parça silindiri ise 31,7 mm iç çapına ve 25,4 mm ile 57,1 mm arasında değişen derinliği olan eğimli bir tabana sahip bir cihazdır[şekil 1]. Bu silindir, üç yaşın altındaki bir çocuğun tam genişlemiş boğazının yaklaşık boyutudur. Ayrıca bu standart dahilinde ambalajlama, uyarı, işaret ve kullanım talimatları incelenmektedir.

**Şekil 1- Küçük Parça Silindiri**



Alevlenebilirlik testleri; oyuncak çocuğun yanında yanabilir tehlikeli bir durum oluşturmamalıdır. Bu nedenle oyuncaklar bir ateş, kıvılcım veya potansiyel ateş kaynağına maruz kaldığında yanmamalıdır. Kolayca alev almamalıdır. Tutuşma olursa yavaşça yanmalıdır. Bu bilgiler doğrultusunda oyuncakların “EN71-2 (alevlenebilirlik)” testlerine uygunluğu aranmaktadır. (Oyuncak güvenliği yönetmeliği ek-2 II.alevlenebilirlik)

Elektriksel testlerde ise; “EN62115” standardı kapsamında oyuncakların işaretleme ve uyarıları, elektriksel yapısı, pil haznelerinin mekanik dayanımı, neme direnci, ısınma ve olağandışı çalışması, pillere ulaşımı, vida ve bağlantıların sağlamlığı test edilmektedir. Oyuncaklar 24V doğru akımı geçen bir voltaj ile çalıştırılmaz. Oyuncaklar lazer, led veya herhangi bir iyonlaştırıcı

olmayan radyasyon tiplerinden gözde veya ciltte yaralanma riski veya herhangi bir sağlık tehlikesine yol açmayacak şekilde üretilmelidir. Lazer veya led içeren oyuncakların “EN60825-1(sınıf 1)” standardına uygunluğu aranır. Adaptör içeren oyuncaklar için “EN61558-2-7” veya “EN60335-2-29” standartlarına uygunluğu aranır.

Bu testlerin yanı sıra özel uyarı ve işaretler oyuncak üzerinde aranmaktadır. Bu işaretlerden en önemlisi “CE” işaretidir<sup>9</sup>. [Şekil 2]. “CE” işareti bulunmayan oyuncakın ithaline kesinlikle izin verilmez. Bazı oyuncaklar özel uyarılar içermelidir. Örneğin scooterlar için “Koruyucu donanım giyilmelidir. Trafikte kullanılmaz” (Oyuncak güvenliği yönetmeliği ek 5 B bölümü 5. Madde). 36 aydan küçük çocuklar için tehlike oluşturabilecek oyuncaklarda “36 aydan küçük çocuklar için uygun değildir” uyarısı ya da bunun yasak olduğunu gösteren bir işaret iliştilirilmelidir. [Şekil 3]

Şekil 2- CE İşareti



Şekil 3- Yaş Uyarı Sembolü



<sup>9</sup> Ürünün “CE” işaretinin konulmasını öngören teknik mevzuatın ilgili bütün kurallarına uygun olduğunu gösteren işarettir. “CE” işareti sadece imalatçı veya onun yetkili temsilcisi tarafından konulur.

Denetlenen oyuncaklar ile ilgili Ticaret Denetmenlerince ayrıca yaş değerlendirilmesi yapılabilmektedir. Bu yaş değerlendirilmesi oyuncaklar için yapılacak ya da istenilecek testler için önem arz etmektedir. Çünkü 3 yaş altı çocuklar için tasarlanan oyuncaklar için 3 yaş üstü çocuklar için tasarlanan oyuncaklardan farklı olarak yukarıda bahsedilen ekstra kimyasal testler istenmektedir. Fiziksel testlerde de oyuncakların küçük parça oluşturup oluşturmayacağı ayrıca araştırılmaktadır.

## 2. Literatür Taraması ve Bazı Veriler

Oyuncak güvenliği konusunda bilgi tutum ve davranışlar incelendiğinde, 0-5 yaş çocuğu olan ebeveynlerin %41,9'u oyuncaklarda “CE” işaretini duyduklarını belirtmiş, oyuncak güvenliği konusunda yapılacak bilgilendirmenin eğitim ve sosyo ekonomik düzeyi düşük olan gruplara yapılması sonucu ortaya çıkmıştır (Ergin, Çelikyürek, Aydemir Acar, 2019).

Eğitim düzeyi yüksek olan yetişkinlerin, oyuncakların üzerinde yer alan “CE” işaretinin anlamını bilme oranı, eğitim düzeyi düşük olan yetişkinlerden daha yüksek bulunmuştur. Oyuncak alan kişilerin öğrenim düzeyi yükseldikçe, çocuklarına daha sık oyuncak aldıkları (%76,1), oyuncakların üzerinde “CE” işareti bulunmasına (%65,9) ve oyuncakın güvenli olmasına (% 89,2) önem verdikleri saptanmıştır. (Bolişik, Bal Yılmaz, Yavuz, Tural Büyük, 2014)

Başka bir araştırmada ise oyuncak satın alan kişiler incelenmiş, Oyuncaklar Hakkında Yönetmeliği (bir önceki yönetmelik) alıcıların %6,2'sinin bildiği sonucuna ulaşılmıştır. Oyuncak alıcılarının %54.7'si oyuncakların ya da oyuncak paketlerinin üzerindeki uyarıları okumadığını ifade etmiştir. Oyuncak alıcılarının, **yönetmeliği, etiket üzerinde CE işareti, yaş uygunluğu ibaresi, güvenlik uyarısı, kullanım kılavuzu bulunması gerektiğini satıcılara göre daha**

**az bildiği**, etiket üzerindeki bilgilere de daha az baktığı ortaya çıkmıştır (Çamur, Vaizoğlu, Akbaş, Başaran, Batmaz, Bilgin, Bulam, 2008).

Ülkemizde 2019 yılında oyuncak üretimi yaklaşık olarak 167 milyon dolar, ihracatı 39 milyon dolar ve ithalatı ise 146 milyon dolardır<sup>10</sup>. 2019 yılında ithal edilen oyuncakların yaklaşık % 82'si sadece Çin Halk Cumhuriyeti (Çin) 'den ithal edilmiştir<sup>11</sup> (9503 tarifesi için geçerlidir).

Diğer taraftan, Çin'den ithal edilen oyuncaklar sağlığa zararlıdır düşüncesi yanlış bir düşüncedir. Dünyanın en iyi oyuncak üreticileri de oyuncaklarını Çin'de üretiyor. Oyuncaklar, ilgili standartlara uygun şekilde üretilirse oyuncakların amaçlandığı şekilde kullanıldığı varsayıldığında, söz konusu oyuncaklar, amaçlandığı yaş grubundaki çocuklar için ilave herhangi bir tehlike oluşturmaz. Ancak oyuncaklar her ne kadar güvenli olsa da oyuncaktan kaynaklı zarar görmeler ve ihmal yüzünden zarar görmeler hatta ölüme varan örnekler bulunmaktadır.

CPSC (Amerikan Tüketici Ürün Güvenliği Komisyonu) verilerine göre 2019 yılında acil servislere getirilen oyuncaktan zarar gören 4 yaşın altındaki çocukların sayısı 78.700, 4 ila 12 yaş (12 dahil) arası 154.700, 13-14 yaş aralığındaki çocukların sayısı 162.700, bütün yaşlarda ise 224.200 olarak kaydedilmiştir (veriler yaklaşık olarak bildirilmiştir) (Qin, A. 2020:8). Ölüm sayısı ise 14'tür. Ölüm nedenleri ise küçük parça yutmaya bağlı boğulma ve soluk borusu tıkanması, ihmal, motorsuz scooter sürerken geçirilen kazalar olarak kayıtlara geçmiştir. 3 yaş altındaki çocukların oyuncakları ağza götürmesi çok normal olmakla

birlikte 3 yaş üzerindeki çocukların da oyuncakları ağzına götürebileceği unutulmamalıdır. Yukarıda bahsedilen ölüm nedenlerinden bazıları, 3 yaşın üzerindeki çocukların küçük topları yutması ve topların nefes yollarının tıkayıp hayatın kaybetmesidir (Qin, A. 2020:6-7).

Çocuklarda boğularak ölüm nedenlerinden biride balonlardır. Çocuklar balonu şişirirken içine çekebilir, şişirilmemiş balonları çiğnerken yutabilir. 2001 ve 2016 yılları arasında, CPSC' ye bildirilen oyuncakla ilgili boğularak ölümlerin yaklaşık % 40'ı balonları içermektedir. Balonlar büyük çocuklar için tasarlandığından ve balonları şişirmenin doğasında var olan riskler nedeniyle balonlar, küçük parçaları ve bütünü için tipik risk altındaki popülasyondan ziyade büyük çocuklar için ciddi bir boğulma tehlikesi oluşturur (Toussaint, T. and Garber, A. 2018:12). Bu sebepten dolayı Lateks balonlarda şu uyarı bulunmalıdır *“Uyarı. Sekiz yaşından küçük çocuklarda, şişirilmemiş veya patlamış balonlardan dolayı tıkanma veya nefes alamama durumu oluşabilir. Yetişkin gözetimi gerekir. Şişirilmemiş balonları çocuklardan uzak tutunuz. Patlamış balonları hemen çöpe atınız.”* (TSE,2021,EN71-1:2014+A1:2018 standardı, s.75).

### 3. Önemli Hatırlatmalar

Boya kalemleri, tebeşir, modelleme kili ve parmak boyaları gibi bir dizi öge, “kullanım ve kötüye kullanım” testine tabi tutulduklarında küçük parçalara ayrılmalarını önleyecek şekilde üretilemedikleri için küçük parça testlerinden muafır (Toussaint, T. and Garber, A. 2018:9). Bu sebepten dolayı bu tarz oyuncakları alırken çocuğunuzun yaş grubuna uygun oyuncaklar alınmalıdır.

Pille çalışan oyuncakların pil yuvalarının sağlamlığı dönem dönem kontrol edilmelidir. Oyuncak oynandıkça pil haznesi hasar alabilir, zarar görebilir. Düğme pillerin ya da AAA (ince kalem

<sup>10</sup> Bkz. <https://www.habergazetesi.com.tr/haber/5700216/ticaret-bakanligindan-yerli-oyuncak-ureticisine-mujde>

<sup>11</sup> Bkz. [https://www.trademap.org/Bilateral\\_TS.aspx?nvp-m=1%7c792%7c%7c156%7c%7c9503%7c%7c%7c4%-7c1%7c1%7c1%7c2%7c1%7c1%7c1%7c1%7c1](https://www.trademap.org/Bilateral_TS.aspx?nvp-m=1%7c792%7c%7c156%7c%7c9503%7c%7c%7c4%-7c1%7c1%7c1%7c2%7c1%7c1%7c1%7c1%7c1)

pil) pillerin çocuklar tarafından yutulabileceği unutulmamalıdır<sup>12</sup>.

Çocukların paten, scooter ya da bisiklet kullanırken kişisel koruyucu donanım kullanması ihmal edilmemelidir ve bu oyuncaklar trafikte kullanılmamalıdır (Oyuncak Güvenliği Yönetmeliği ek 5 B bölümü 5. Madde).

Çocuklar için tehlike oluşturabilecek güçlü çekim kuvvetine sahip küçük mıknatıslar çocuklardan uzak tutulmalıdır<sup>13</sup>. Mıknatıs yutması ciddi bağırsak komplikasyonlarına yol açabilir (Cevizci, Karadağ, Demir, Dokucu, 2012).

Yüksek ses çıkardığını düşündüğünüz oyuncakları çocuklarınıza vermeyiniz. Ancak bazı oyuncaklar doğası gereği yüksek ses çıkarabilir (oyuncak davul gibi). Bu oyuncaklar kulağa yakın kullanılmamalıdır.

Oyuncaktaki Şarj cihazlarının veya pillerin aşırı ısındığı hissedildiğinde o oyuncak kullanılmamalıdır.

Fırlatılan cisme sahip oyuncaklar için gözlere ve yüze nişan almaları konusunda çocuklar uyarılmalıdır.

Büyük pelüş oyuncaklar ya da uzun tüyleri olan oyuncaklar 10 aydan küçük çocuklardan uzak tutulmalıdır. Bu oyuncaklardan kaynaklı ölümlü vakaları görülmüştür<sup>14</sup>. (Tu, Y. 2019:8)

İçi sıvı dolu diş kaşıyıcıları buzdolabının dondurucu bölümüne yerleştirilmemelidir.

<sup>12</sup> Bkz. <https://www.haberler.com/8-aylik-bedirhan-in-yuttugu-yassi-pil-yemek-13697258-haberi/>, <https://www.youtube.com/watch?v=EhEcYToKi24> , <https://www.hurriyet.com.tr/cocuklar-en-cok-para-ve-pil-yutuyor-37294597>

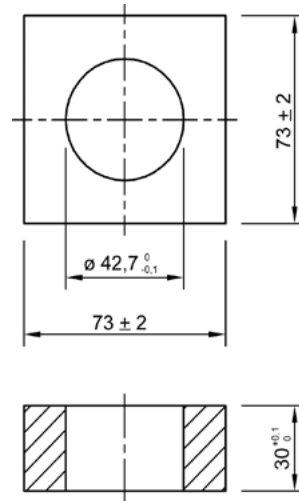
<sup>13</sup> Bkz. <https://www.ntv.com.tr/turkiye/karin-agrisiyla-hastaneye-giden-cocugun-midesinden-42-adet-miknatis-topu-cikti,qmwy-xEaRUuubPNDWpMALw>

<sup>14</sup> Bkz. <https://www.bbc.com/news/uk-scotland-tayside-central-43827443>

Uçurtmalar gerilim hatlarının yakınında ve gök gürtülü fırtınalı havalarda kullanılmamalıdır.

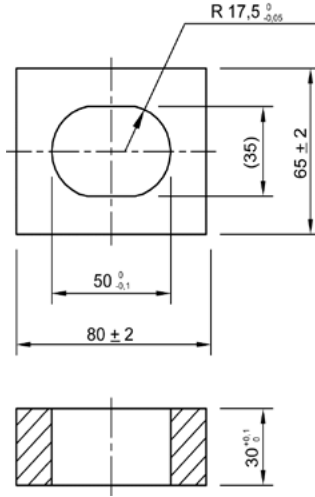
Yardım almadan oturabilen çocukların oynaması için üretilen, çocuklar için cezbedici görünüş ve renklere sahip marakas tarzı oyuncakların 2 ucu da gerekli kalınlıkta olmasına dikkat edilmelidir. (marakasın 1 ucu kalın diğer ucu ince çubuk olmamalıdır). Marakasların ince ucu çocuğun boğazına girebilir ve sıkışabilir. Bu da boğulma tehlikesi oluşturur. Kütlesi 0,5 kg veya daha az olan bu tür oyuncaklar için, oyuncanın hiçbir parçası A ve B kalıbından [şekil 4 ve 5] dışarı taşmamalıdır. Yaklaşık olarak evde test etmek için işaret parmağımızı ve başparmağımızı birleştirip bir yuvarlak oluşturduktan sonra marakasların uçları bu yuvarlakta giriyorsa gerekli kalınlıkta değil demektir. Bu oyuncak çocuğa verilmemelidir. A kalıbı 50 mm ve 35 mm iç çapına sahip elips şeklinde ve 30 mm derinliğe sahip bir kalıptır. B kalıbı ise 42,7 mm iç çapına ve 30mm derinliğe sahiptir.

**Şekil 4- A Kalıbı**





Şekil 5- B Kalıbı



Karakteristik özelliği bakımından gıda maddesi olarak karıştırılabilen oyuncaklar olabilir. Bu oyuncakların (domates ya da hamburger benzeri buzdolabı magnetleri, meyve-sebze görünümlü silgiler gibi) küçük parça oluşturmamasına dikkat edilmelidir. Çocuklar bu tarz oyuncakları gıda sanıp ısırabilir, ısırılan bu oyuncakların küçük parçaları boğulmaya neden olabilir.

6502 sayılı Tüketicinin Korunması Hakkında Kanununun 79. Maddesinde bu konuya değinilmiştir. “Gıda ürünü olmamalarına rağmen, sahip oldukları şekil, koku, renk, görünüm, ambalaj, etiket, hacim veya boyutları nedeniyle olduklarından farklı görünen ve bu sebeple tüketiciler, özellikle çocuklar tarafından, gıda ürünleriyle karıştırılarak tüketicilerin sağlığını ve güvenliğini tehlikeye atan ürünlerin üretilmesi, pazarlanması, ithalatı ve ihracatı yasaktır. Gıda ürünü olmamalarına rağmen geleneksel el sanatı ürünü olarak gıda ürünü şeklinde üretilen ve sağlığa zarar vermeyen ürünler, üzerinde uyarı işareti ve yazısı bulunması şartıyla bu hükmün dışındadır.”<sup>15</sup>

<sup>15</sup> Bkz. Bakanlar Kurulu Tüketicinin Korunması Hakkında Kanun, (28 Kasım 2013). URL: <https://www.mevzuat.gov.tr/MevzuatMetin/1.5.6502.pdf>

Anne-babalar uygunsuz oyuncaklar ile ilgili araştırma yapmak isterlerse AB'nin gıda dışı ürünler için hızlı alarm sistemini<sup>16</sup> -RAPEX- kullanabilirler. Bu sitede haftalık olarak AB'de bulunan uygunsuz oyuncaklar sebepleriyle birlikte listelenir. Ayrıca ülkemizde Güvensiz Ürün Bilgi Sistemi'nde<sup>17</sup> -GÜBİS- ülkemizde piyasada bulunan uygunsuz oyuncaklar, uygunsuzluk sebepleriyle beraber listelenir. Bu siteler anne-babalara oyuncak alırken ne tarz oyuncakların ne tarz riskler oluşturabileceği hakkında fikri verebilir.

## Öneri ve Sonuç

Literatür araştırmasından da anlaşılacağı üzere ebeveynlerin oyuncak güvenliği (yönetmelik, uyarı, işaretleme vb.) ile ilgili kısıtlı bilgiye sahip olduğu anlaşılmıştır. Bu çerçevede Ticaret Bakanlığı; ebeveynlere oyuncak güvenliği hakkında herkese ulaşabilen kamu spotu veya reklam hazırlayabilir. Oyuncak satış mağazalarına, ilgili yönetmelik ve standartlarda belirtilen güvenlik önlemlerinin ve uyarıların bulunduğu broşür hazırlanabilir bu broşürler oyuncak satın alan kişilere verilebilir. Hastanelerin pediatri bölümlerine ebeveynler için oyuncaklar ile ilgili dikkat etmeleri gereken afişler asılabilir. Bu öneriler oyuncak güvenliği ile ilgili farkındalığı artıracaktır.

Ticaret Bakanlığı; kontrolleri artırmak, denetimleri sıkılaştırmak ve tüketici ve halk sağlığını korumak adına oyuncakta ihtisas gümrüğü uygulamasına geçmiştir. Bu uygulamada ithal oyuncaklar belirli gümrük idarelerine gelmektedir. Ticaret Bakanlığı oyuncak ile ilgili denetimlerini katı ithalat politikası çerçevesinde sıkı bir şekilde yürütmektedir. Bulduğumuz pandemi sürecinde de denetimler yoğun bir şekilde devam etmektedir. Ancak bilinmelidir ki esas denetim

<sup>16</sup> Bkz. [https://ec.europa.eu/consumers/consumers\\_safety/safety\\_products/rapex/alerts/?event=main.listNotifications&lng=en](https://ec.europa.eu/consumers/consumers_safety/safety_products/rapex/alerts/?event=main.listNotifications&lng=en)

<sup>17</sup> Bkz. Güvensiz Ürün Bilgi Sistemi. URL: <http://guvensizurun.gov.tr/>

görevi anne-babanıdır. Çocuklar için yaşına ve gelişimine uygun oyuncak seçimi hayati önem arz etmektedir. Önemli hususlardan biri de belirli bir yaşa kadar çocuğun oyuncakla oynaması anne-baba gözetiminde olmasıdır. 3 yaşın üstünde kardeşi olan 3 yaşın altındaki bir çocuğun abisinin ya da ablasının oyuncaklarıyla oynamamasına dikkat edilmelidir. Büyük çocuğun oyuncakla oynadıktan sonra mutlaka oyuncaklarını kardeşinin ulaşamayacağı bir yere kaldırması gerekmektedir. Büyük çocuğun oynadığı oyuncaklar küçük parça içerebileceği için küçük çocuk için tehlike arz etmektedir. Oyuncakların ambalajları üzerinde bulunan uyarılara uymaya özen gösterilmelidir. Pazardan-tezgahtan, üreticisi-ithalatçısı veya markası belli olmayan oyuncaklar alınmamalıdır. Oyuncak satın alırken özellikle unvanı, adresi belli olan satış noktalarını tercih edilmeli, fiyat-kalite analizi iyi yapılmalıdır. Oyuncakla ilgili kaza/yaralanma yaşandığı takdirde [www.urunguvenligi.gov.tr](http://www.urunguvenligi.gov.tr) adresine sebepleriyle beraber şikayet edilmeli; “CE” işareti olmayan bir oyuncak ile karşılaşıldığı takdirde oyuncak alınmamalı ve yine aynı adrese şikayet edilmelidir. Unutmayalım her anne-baba birer denetçidir.

## Kaynakça

- Bakanlar Kurulu Tüketicinin Korunması Hakkında Kanun, (28 Kasım 2013). URL:<https://www.mevzuat.gov.tr/MevzuatMetin/1.5.6502.pdf> ,Erişim Tarihi:10.12.2020
- Bolişik, B., Yılmaz,B,H., Yavuz,B., Tural,B,E., Yetişkinlerin Çocuklar İçin Oyuncak Seçimine Yönelik Davranışlarının İncelenmesi(2014), Gümüşhane Üniversitesi Sağlık Bilimleri Dergisi. Erişim Tarihi: 30.03.2021 URL: <https://dergipark.org.tr/tr/download/article-file/220121>
- Cevizci,N.M., Karadağ,A,Ç., Demir,M., Dokucu,İ,A. Çoklu miknatis yutulmasına bağlı bağırsak perforasyonu: Olgu sunumu(2012), doi: 10.5505/tjtes.2012.22457. Erişim tarihi: 20.11.2020 URL:[https://jag.journalagent.com/travma/pdfs/UTD\\_18\\_2\\_192\\_194.pdf](https://jag.journalagent.com/travma/pdfs/UTD_18_2_192_194.pdf)
- Çamur,D., Vaizoğlu,A,S., Akbaş,M., Başaran,D., Batmaz,G,A., Bilgin,E., Bulam,H,M. Oyuncak alıcı ve satıcılarının oyuncak güvenliği ve yönetmeliği konusundaki bilgi düzeyleri(2008), Çocuk Sağlığı ve Hastalıkları Dergisi,51:31-38 Erişim Tarihi: 30.03.2021 URL: [http://www.cshd.org.tr/uploads/pdf\\_CSH\\_282.pdf](http://www.cshd.org.tr/uploads/pdf_CSH_282.pdf)
- Ergin A., Çelikyürek,A,N., Acar,A,G. Bir Üniversite Hastanesinin Pediatri Polikliniği'ne Başvuran 0-5 Yaş Çocuğu Olan Ebeveynlerin Oyuncak Güvenliği Konusundaki Bilgi Tutum Ve Davranışlarının İncelenmesi(2019), 3. Uluslararası-21. Ulusal Halk Sağlığı Kongresi. Erişim Tarihi: 30.03.2021 URL: <https://2019.uhsk.org/ocs236/index.php/UHsk21/UHsk/paper/view/178>
- Güvensiz Ürün Bilgi Sistemi. URL: <http://guvensizurun.gov.tr/> , Erişim Tarihi: 05.01.2021
- Mülga Gümrük ve Ticaret Bakanlığı Oyuncak Güvenliği Yönetmeliği, (4 ekim 2016). URL: <https://www.resmigazete.gov.tr/eskiler/2016/10/20161004-24.htm>, Erişim Tarihi: 05.01.2021
- Qin, A. (2020). Toy-Related Deaths and Injuries Calendar Year 2019. Erişim Tarihi: 10.01.2021 URL: <https://www.cpsc.gov/s3fs-public/Toy-Related-Deaths-and-Injuries-2019.pdf?v6yNSJbr4hygVOEEUztK3cSm9pc8et0#:~:text=ln%202019%2C%20an%20estimated%20224%2C200,and%20released%20from%20the%20hospital.> s.6-8,
- RAPEX, [https://ec.europa.eu/consumers/consumers\\_safety/safety\\_products/rapex/alerts/?event=main.listNotifications&lng=en](https://ec.europa.eu/consumers/consumers_safety/safety_products/rapex/alerts/?event=main.listNotifications&lng=en), Erişim Tarihi: 05.01.2021
- Ticaret Bakanlığı Avrupa Birliği Ürün Kurallarının Uygulanmasına İlişkin Mavi Rehber. URL:[https://ticaret.gov.tr/data/5dc55af713b87654fc017421/mavi%20rehber%20\(WEB%20FLIGRANLI\).pdf](https://ticaret.gov.tr/data/5dc55af713b87654fc017421/mavi%20rehber%20(WEB%20FLIGRANLI).pdf), s.138, Erişim Tarihi: 05.01.2021
- Toussaint, T. and Garber, A. (2018). US PIRG Education Fund Trouble in toyland the 33. Annual survey of toy safety,URL: [https://uspirg.org/sites/pirg/files/reports/WEB\\_USP\\_Toyland-Report\\_Nov18\\_2-1.pdf](https://uspirg.org/sites/pirg/files/reports/WEB_USP_Toyland-Report_Nov18_2-1.pdf), s. 9,12 Erişim:25.12.2020
- Tu, Y. (2019). Toy-Related Deaths and Injuries Calendar Year 2018. Erişim Tarihi: 02.11.2020 URL: [https://www.cpsc.gov/s3fs-public/Toy\\_Related\\_Deaths\\_and\\_Injuries\\_Calendar\\_Year\\_2018.pdf?WM0sDY9UaFK2MpzOxpBoqmqPvoUdbzDN](https://www.cpsc.gov/s3fs-public/Toy_Related_Deaths_and_Injuries_Calendar_Year_2018.pdf?WM0sDY9UaFK2MpzOxpBoqmqPvoUdbzDN), s.8.
- Türk Standartları Enstitüsü (2021), EN71-1:2014+A1:2018 standardı, s.75. URL: <https://intweb.tse.org.tr/Standard/Standard/StandardAra.aspx>
- <https://www.bbc.com/news/uk-scotland-tayside-central-43827443> . Erişim Tarihi: 25.12.2020
- <https://brightonmuseums.org.uk/discover/2012/05/21/toy-timeline/>. Erişim Tarihi:05.12.2020
- <https://www.brooklynmuseum.org/opencollection/objects/3420>. Erişim Tarihi: 05.12.2020
- <https://www.brooklynmuseum.org/opencollection/objects/3424> .Erişim Tarihi: 05.12.2020
- <https://www.habergazetesi.com.tr/haber/5700216/ticaret-bakanligindan-yerli-oyuncak-ureticisine-mujde>. Erişim Tarihi:14.12.2020
- <https://www.haberler.com/8-aylik-bedirhan-in-yuttugu-yassi-pil-yemek-13697258-haber/>. Erişim Tarihi: 14.12.2020
- <https://www.haberler.com/7-bin-500-yillik-oyuncak-araba-3218858-haber/#:~:text=Ta%20C5%9Ftan%20>

yap % C 4 % B 1 l m % C 4 % B 1 % C 5 % 9 F % 2 0  
oyunca % C 4 % 9 F % C 4 % B 1 % 2 0 inceleleyen % 2 0  
Mardin, Mardin % 2 0 M % C 3 % B C zesi'nde % 2 0 yerini % 2 0  
ald % C 4 % B 1. Erişim Tarihi: 05.12.2020

- <https://www.hurriyet.com.tr/cocuklar-en-cok-para-ve-pil-yutuyor-37294597>. Erişim Tarihi: 05.12.2020
- <https://www.ntv.com.tr/turkiye/karin-agrisiyla-hastaneye-giden-cocugun-midesinden-42-adet-miknatis-topucikti,qmwy-xEaRUuubPNDWpMALw>. Erişim Tarihi: 05.12.2020
- <https://www.popsci.com/science/article/2012-01/what-oldest-toy-world/>. Erişim Tarihi: 05.12.2020
- [https://www.trademap.org/Bilateral\\_TS.aspx?nvpm=1%7c792%7c%7c156%7c%7c9503%7c%7c%7c4%7c1%7c1%7c1%7c2%7c1%7c1%7c1%7c1%7c1](https://www.trademap.org/Bilateral_TS.aspx?nvpm=1%7c792%7c%7c156%7c%7c9503%7c%7c%7c4%7c1%7c1%7c1%7c2%7c1%7c1%7c1%7c1%7c1). Erişim Tarihi: 15.12.2020 <https://www.youtube.com/watch?v=EhEcYToKi24>. Erişim Tarihi: 10.12.2020

# Türkiye Muhasebe Standartları Çerçevesinde İthalat İşlemlerinin Muhasebeleştirilmesi

Şükrü ÖZKAN\* 

## Özet

Küreselleşen günümüz dünyasında artık ülke sınırları ortadan kalkmış ve daha fazla gelir elde etmek isteyen firmalar dış ticaret işlemlerine daha fazla yoğunlaşmışlardır. Bunun sonucunda ortaya çıkan çok uluslu şirketler Dünya'nın birçok ülkesinde faaliyet göstererek dış ticaret işlemleri gerçekleştirmektedirler. Bu şirketler için dünya pazarına girmek kolay olsa da işlemlerin takibi ve kayıt altına alınması oldukça zordur. İşte bu noktada dış ticaret işlemlerinin takibi ve yapılan işlemlerin belli standartlarda kayıt altına alınması firmalar ve ülkeler için önemli bir konu olarak karşımıza çıkmaktadır. Ülkemizde Kamu Gözetimi ve Muhasebe Standartları Kurumu tarafından belirlenen muhasebe standartlarına göre işlemler muhasebeleştirilmektedir. Bu çalışmamızda ithalat işlemlerinin muhasebeleştirilmesinde kullanılan muhasebe standartları açıklandıktan sonra, uygulamaya ilişkin örneklerle yer verilecektir.

**Anahtar Kelimeler:** İthalat, Stok, Borçlanma, Kur Değişimleri, TMS.

**JEL Sınıflama Kodları:** M40, M41

## Turkey Accounting Standards Framework Accounting for Import Transactions

### Abstract

In today's globalizing world, country borders have disappeared and companies that want to earn more income have focused more on foreign trade transactions. The multinational companies that emerged as a result of this, operate in many countries of the world and carry out foreign trade transactions. Although it is easy for these companies to enter the world market, it is very difficult to follow and record the transactions. At this point, it is an important issue for companies and countries to follow up foreign trade transactions and to record transactions in certain standards. In our country, transactions are accounted according to the accounting standards set by the Public Oversight and Auditing Standards Authority. In this study, after explaining the accounting standards used in the accounting of import transactions, examples related to the application will be given.

**Keywords:** Import, Stock, Borrowing, Exchange Rate Changes, TMS.

**JEL Codes:** M40, M41

\* Ticaret Müfettişi / Bağımsız Denetçi / Selçuk Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü İşletme Anabilim Dalı Muhasebe Finansman Bilim Dalı Tezli Yüksek Lisans Öğrencisi / defnezel@hotmail.com

## Giriş

Günümüz Dünyasında ülkeler bazı ürünlerin üretiminde uzmanlaşarak bunları ihraç edip gelir sağlarken bazı ürünleri de ithal ederek ihtiyaçlarını karşılama yoluna gitmektedirler. Bunun sonucunda da artık ülke sınırları ortadan kalkmış ve Dünya küçük bir köy halini almıştır. Karlılığını arttırmayı hedefleyen firmalar da korumacılık önlemlerinin azalmasıyla birlikte karlılığı arttırmanın yolunu dış ticarete yönelmekte bulmuş, dış ticaret hacminde ve dış ticarete yönelen firma sayısında artış meydana gelmiştir.

Firmaların dış ticaret hacminin artması, faaliyet gösterdikleri ülke sayısının artması ve dünya sınırlarının ortadan kalkması ile birlikte işlemlerin mali tablolara doğru, karşılaştırılabilir ve yorumlanabilir bir şekilde sunulması sorunu doğmuş, bunun sonucunda uluslararası finansal raporlama standartları belirlenmiştir. Bu çalışmanın amacı da ithalat yapan firmaların bu işlemlerini UFRS'e uyumlu Türkiye Muhasebe Standartlarına göre nasıl muhasebeleştireceğini örneklerle açıklamaktır. Bu doğrultuda örnek uygulamalarda finansal raporlama standartlarına uygun hesap planı taslağı kullanılmıştır.

## 1. İthalat İşlemlerinin Muhasebeleştirilmesinde Kullanılan Türkiye Muhasebe Standartları

Ülkemizde muhasebe standartlarının belirlenmesi amacıyla çeşitli komisyonlar ve kurullar oluşturulmuştur. Bunlardan en önemlisi Türkiye Muhasebe Standartları Kurulu'dur. Bahse konu Kurul (TMSK); 15.12.1999 tarih ve 4487 sayılı Kanun ile değişik 2499 sayılı Sermaye Piyasası Kanunu'nun Ek 1. maddesi ile kurulmuş ve 07.03.2002 tarihinde faaliyete geçmiştir. TMSK'nın temel görevi, denetlenmiş finansal tabloların sunumunda finansal tabloların ihtiyaca uygun, gerçek, güvenilir, dengeli, karşılaştırılabilir ve anlaşılabilir nitelikte olmaları için ulusal muhasebe

ilkelerinin gelişmesini ve benimsenmesini sağlayacak ve kamu yararı için uygulanacak olan ulusal muhasebe standartlarını saptamak ve yayınlamaktır. TMSK 2009 yılına kadar 10 adet TMS, 8 adet TFRS, 10 adet Türkiye Muhasebe Standartları Yorumları (TMSY) ve 17 adet Türkiye Finansal Raporlama Standartları Yorumları (TFRSY) Türkçeleştirerek Resmi Gazetede yayınlamış ve yürürlüğe koymuştur.

02 Kasım 2011 tarih ve 28103 sayılı Resmi Gazetede yayınlanan 660 sayılı Kanun Hükmünde Kararname ile Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu (KGK) kurulmuş olup, Türkiye Muhasebe Standartları Kurulunun her türlü varlıkları, borç ve alacakları, yazılı ve elektronik ortamdaki kayıtları ve diğer dokümanları ile nakit ve benzerleri hiçbir işleme gerek kalmaksızın adı geçen kuruma devredilmiştir.

KGK'nın görevi uluslararası standartlarla uyumlu Türkiye Muhasebe Standartlarını oluşturmak ve yayımlamak, bağımsız denetimde uygulama birliğini, gerekli güveni ve kaliteyi sağlamak, denetim standartlarını belirlemek, bağımsız denetçi ve bağımsız denetim kuruluşlarını yetkilendirmek ve bunların faaliyetlerini denetlemek ve bağımsız denetim alanında kamu gözetimi yapmaktır.

İthalat işlemlerinin muhasebeleştirilmesinde kullanılan standartlar Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu tarafından çıkarılarak farklı tarihlerde resmi gazetede yayımlanmıştır. Literatürde ithalat işlemlerinin muhasebeleştirilmesinde en sık karşılaşılan standartlar aşağıda maddeler halinde sıralanmıştır.

- TMS 2 Stoklar
- TMS 20 Devlet Teşviklerinin Muhasebeleştirilmesi ve Devlet Yardımlarının Açıklaması
- TMS 21 Kur Değişiminin Etkileri
- TMS 23 Borçlanma Maliyetleri

## 2. TMS 2 Stoklar Standardı

Bu standardın kullanımında yer alan stoklar kavramı; olağan iş akışı içinde satılmak üzere elde tutulan, olağan iş akışı içinde satılmak üzere üretilmekte olan veya üretim sürecinde veya hizmet sunumunda kullanılacak hammadde ve malzeme şeklinde bulunan varlıkları ifade etmektedir (TMS 2, md. 6).

Dış ticaret işlemlerinin muhasebeleştirilmesinde stoklar önemli yer tutmaktadır. Nitekim dış ticaretin temelini mal veya hizmet ithalatı ve ihracatı oluşturduğundan bunlar stoklar hesabında kayıt altına alınmaktadır. Dış ticarete bakan yönü itibarıyla stoklar standardı, dış ticarete konu olan malın nasıl muhasebeleştirilmesi gerektiğini göstermektedir (Ağsakal ve Baral, 2016: 3).

### 2.1. Standardın Amacı ve Kapsamı

Bu Standardın amacı, stoklarla ilgili muhasebe uygulamalarını belirlemektir. Stokların muhasebeleştirilmesindeki temel konulardan biri, varlık olarak finansal tablolara alınacak ve ilgili hasılat finansal tablolara yansıtılınca kadar varlık olarak izlenecek olan maliyet tutarının belirlenmesidir. Bu Standart, stokun net gerçekleştirilebilir değere indirgenmesi de dâhil olmak üzere, stok maliyetinin belirlenmesi ve sonrasında gider olarak finansal tablolara yansıtılması hakkında rehberlik sağlar. Bu Standart ayrıca maliyetlerin stoklara yüklenmesinde kullanılan maliyet hesaplama yöntemleri hakkında rehberlik sağlar (TMS 2, md. 1).

Stoklar standardı; finansal araçlar, tarımsal faaliyetlerle ilgili canlı varlıklar ve hasat zamanındaki tarımsal ürünler dışındaki tüm stoklara uygulanır.

### 2.2. Stokların Maliyeti

TMS 2 Stoklar standardına göre stokların maliyeti; tüm satın alma maliyetlerini, dönüştürme maliyetlerini ve stokların mevcut konumuna

ve durumuna getirilmesi için katılan diğer maliyetleri içerir. Makalemizde ithalat işlemlerinin muhasebeleştirilmesi üzerinde durulduğundan dolayı konuyla ilgili olan stokların satın alma maliyeti dikkate alınacaktır.

Stokların satın alma maliyetleri; satın alma fiyatı, ithalat vergileri ve diğer vergiler (işletme tarafından daha sonra vergi idaresinden iade alınabilecekler hariç) ile mamul, malzeme ve hizmetlerin edinimiyle doğrudan ilişkilendirilebilen taşıma, yükleme-boşaltma ve diğer maliyetleri içerir. Ticari iskontolar, indirimler ve diğer benzer kalemler satın alma maliyetleri belirlenirken indirim konusu yapılıdır (TMS 2, md. 11).

### 2.3. Stoklarda Vade Farkı

İşletmeler stoklarını, vadeli ödeme koşullarıyla da satın alabilirler. Stoklar vadeli alındığında eğer alış anlaşması peşin alış fiyatı ile ödenen fiyat arasında bir fark olan finansman unsuru içeriyorsa peşin alış fiyatı ile vadeli fiyat arasındaki fark finansman gideri olarak kabul edilir ve finansman sağlanan dönem boyunca faiz gideri olarak finansal tablolara yansıtılması gerekir (TMS 2, md. 18). Firmanın vadeli mal alımı dolayısıyla katlandığı malın maliyeti, peşin alması durumuna göre daha yüksek olduğundan ek bir maliyete katlanmakta olup, bu ek maliyetin gider hesaplarında kayıt edilmesi gerekmektedir.

Vergi Usul Kanunu (VUK) hükümlerine göre hazırlanan finansal tabloların esas amacı, vergi matrahının doğru hesaplanmasıdır. Bu yüzden işletme ile ilgili tüm taraflara yeterli bilgi sunma işlevi göz ardı edilmiştir. Bu durum ise finansal nitelikli işlemlerin VUK hükümlerine göre muhasebeleştirilmesi ile Türkiye Muhasebe Standartlarına göre muhasebeleştirilmesi arasında bazı farklılıklara yol açmaktadır. Örneğin; kredili alımlarla ilgili olarak vade farkı nedeniyle doğan faiz tutarı, alış tutarından ayrıştırılmalıdır. Fakat ülkemizdeki uygulamalarda, mal ve

hizmet teslimlerinde düzenlenen fatura ve benzeri belgelerde vade farkı ayrı olarak gösterilmemekte, malın maliyetine ilave edilmektedir. Bu nedenle de vade farkı çoğunlukla ihmal edilerek alışın maliyetine yansıtılmaktadır (Bayazıtlı, 2010: 31).

#### 2.4. Stok Maliyetinin İzlenmesinde VUK ve TMS/IFRS Karşılaştırılması

Stok maliyetlerinin ilk muhasebeleştirilmesinde, maliyet hesaplamalarında vb. konularda VUK hükümleri ile TMS/IFRS'de yer alan düzenlemeler arasında bazı farklılıklar bulunmaktadır. Söz konusu farklılıklar aşağıda özetlenmiştir.

Karşılaştırma Konusu	VUK	TMS/IFRS
İlk muhasebeleştirme	Maliyet bedeli ile kayıt edilir.	Maliyet bedeli ile kayıt edilir.
Vade farkı ve kur farkı giderlerinin izlenmesi	Vade ve kur farkları Maliyet bedeli içerisinde izlenir.	Vade ve kur farkları ayrıştırılarak dönem gideri olarak izlenir.
Özellikli varlık olarak sınıflandırılan stoklarda vade ve kur farkı giderlerinin izlenmesi	Vade ve kur farkı maliyet bedeli içerisinde izlenir.	Vade ve kur farkı maliyet bedeli içerisinde izlenir.
Hizmet maliyetlerinin izlenmesi	Hizmet maliyetleri dönem sonunda mali tablolara gider olarak yansıtılır.	Verilen hizmetle ilgili hasılatın mali tablolara gelir olarak yansıtılmadığı durumlarda ilgili giderler stoklarda izlenmektedir.
Kullanılabilecek stok değerlendirme yöntemi	Gerçek parti maliyeti yöntemi, ilk giren ilk çıkar yöntemi ile hareketli ve ağırlıklı ortalama yöntemleri kullanılabilir.	Gerçek parti maliyeti yöntemi, ilk giren ilk çıkar yöntemi ile hareketli ve ağırlıklı ortalama yöntemleri kullanılabilir
Stok değeri ölçümü	Maliyet bedeli üzerinden ölçülür.	Maliyet bedeli veya net gerçekleştirilebilir değerden düşük olanı ile ölçülür.
Değer düşüklüğünün tespit	Değerleme günü satış bedelinin, maliyet bedelinin %10 veya daha fazla altında olması halinde değer düşüklüğü vardır.	Net gerçekleştirilebilir değer maliyet bedelinin altında olması halinde değer düşüklüğü vardır.
Değer düşüklüğünün iptali	Satış esnasında değer düşüklüğüne bağlı olarak ayrılan karşılığın tamamı iptal edilir.	Stokun değerindeki artışa bağlı olarak iptal edilebilir. Ancak, yeniden değerlendirilen tutar, stok maliyetini aşamaz.

Kaynak: Öztürk, E., Stok Maliyetlerinin Ölçüm ve Muhasebeleştirme Esaslarının VUK, TMS/IFRS Ve YFRÇ Taslağı Açısından Karşılaştırılması, Pamukkale Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi, 2017, ss.144-145

#### 2.5. Stok Maliyetine İlişkin Muhasebe Uygulamaları

TMS 2 stoklar standardının 11 ve 18'inci madde hükmüne göre belirlenen ithal malının maliyeti aşağıda üç başlık halinde incelenecektir. Bunlar; farklı ödeme yöntemlerine göre malın maliyeti, ithalat için yapılan masraflara göre malın maliyeti ve gümrükte ödenen vergilere göre malın maliyetidir. İthal edilen malın maliyeti bu unsurların tamamını kapsamakla birlikte konunun daha iyi anlaşılabilmesi ve örneklendirilebilmesi için ayrı başlıklar halinde incelenip, her bir konuya ilişkin olayları içeren örneklere aşağıda yer verilecektir.



### 2.5.1. Farklı Ödeme Yöntemleri

Gümrük ve vergi mevzuatı ile TMS 2 stoklar standardının ithalat işlemlerine ilişkin hükümleri dikkate alınarak özellik arz eden vadeli ve akreditifli ödeme şekillerinin muhasebeleştirilmelerine yönelik örneklere aşağıda yer verilmiştir.

**Örnek:** A firması, bankadan akreditif açarak 45.000 USD karşılığında anlaştığı ithal edeceği buğdayın siparişini vermiştir. Akreditif masrafları için banka 120 TL hesaptan kesinti yapmıştır. Gönderici malı yüklemiş ve belgeleri kendi ülkesindeki muhabir bankaya teslim etmiş, akabinde A firması tarafından banka transferi yapılmıştır. (Transfer tarihinde 1 USD: 6 TL, ithalat beyannamesinin tescil tarihinde 1 USD: 6,10 TL, KDV % 1, gümrük vergisi göz ardı edilmiştir.)

----- / -----		
159 Verilen Sipariş Avansları	120	
159.10 Akreditif Giderleri	120	
	102 Bankalar	120
<i>(Akreditif giderlerinin kaydı)</i>		
----- / -----		
159 Verilen Sipariş Avansları	270.000	
159.20.Mal bedeli	270.000	
	102 Bankalar	270.000
<i>(Mal bedeli transferi)</i>		
----- / -----		
153 Ticari Mallar	274.620	
191 İndirilecek KDV	2.746,2	
	159 Verilen Sipariş Avansları	270.120
	159.20 Mal bedeli	270.000
	159.10 Akreditif giderleri	120
	640 Esas Faaliyetlerle İlgili Kur	
	Farkı Kazançları	4.500
	102 Bankalar	2.746,2
<i>(İthalat, kur artışı ve KDV ödeme kaydı)</i>		
----- / -----		

4458 sayılı Gümrük Kanunu'nun 30'uncu maddesine göre; "Eşyanın gümrük vergisine esas alınacak kıymetinin Türk Lirası olarak beyanı zorunludur. Fatura veya diğer belgelerde yazılı yabancı paralar, gümrük yükümlülüğünün başladığı tarihte yani beyanname tescil tarihinde yürürlükte olan T.C. Merkez Bankası döviz satış kurları üzerinden Türk Lirasına çevrilir." hükmü uyarınca beyanname tescil tarihinde döviz kuru 6,10 TL olduğundan bu kur dikkate alınarak mal bedeli ve vergiler hesaplanmıştır.



Öte yandan, 238 Sıra No'lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinin "Emtia'nın satın alınıp işletme stoklarına girdiği tarihe kadar oluşan kur farklarının maliyete intikal ettirilmesi zorunludur. Stokta kalan emtia ile ilgili olarak daha sonra ortaya çıkacak kur farklarının ise, ilgili buldukları yıllarda gider yazılması veya maliyete intikal ettirilmesi mümkün bulunmaktadır." hükmü ve daha sonra incelenecek olan TMS 21 Kur Değişiminin Etkileri Standardı uyarınca malın satın alınıp stoklara girdiği tarihe kadar oluşan kur farkı ile TMS 2 Stoklar standardı uyarınca ithalat sırasında oluşan banka masrafı malın maliyetine dahil edilmiştir.

**Örnek:** A firması gönderici firma ile ithal edilecek buğdayın 30 gün vadeli mal mukabili olarak ödenmesi için anlaşmıştır. Peşin fiyatı 45.000 USD olan mal bedelinin mal mukabili ödenmesi nedeniyle 1.000 USD fark ödenecektir. İthalat yapıldıktan sonra firma tarafından banka transferi yapılmıştır. (İthalat beyannamesinin tescil tarihinde 1 USD: 6 TL, Transfer tarihinde 1 USD: 6,10 TL, KDV % 1, vergi bankadan ödenmiştir.)

----- / -----	
153 Ticari Mallar	270.000
153.10 Buğday	270.000
191 İndirilecek KDV	2.700
650 Ticari Borçlara İlişkin Vade Farkı Giderleri ve Esas Faaliyetlerle İlgili Kur Farkı Zararları	6.000
	320 Satıcılar 276.000
	102 Bankalar 2.700
<i>(İthalatın ve vade farkının kaydı)</i>	
----- / -----	
320 Satıcılar	276.000
650 Ticari Borçlara İlişkin Vade Farkı Giderleri ve Esas Faaliyetlerle İlgili Kur Farkı Zararları	4.600
	102 Bankalar 280.600
<i>(Ödemenin ve kur artışının kaydı)</i>	
----- / -----	

### 2.5.2. İthalat İçin Yapılan Masraflar

Normal bir ithalat sürecinde navlun, sigorta, tahmil tahliye, ardiye, gümrük müşaviri komisyonu gibi masraflar yapılmaktadır. TMS 2 standardının 11'inci maddesine göre; stokların satın alma maliyetleri; satın alma fiyatı, ithalat vergileri ve diğer vergiler ile mamul, malzeme ve hizmetlerin edinimiyle doğrudan ilişkilendirilebilen taşıma, yükleme-boşaltma ve diğer maliyetleri içerdiğinden ithal eşyası için yapılan bu masrafları da malın maliyetine eklememiz gerekmektedir.

**Örnek:** B firması yurt dışından 20 ton metal levhanın 40.000 USD bedelle ithali konusunda 01.01.2020 tarihinde anlaşmış ve mal bedelini transfer etmiştir. Anlaşma sağlanan mallar 01.02.2020 tarihinde Ambarlı Limanına gelmiştir. Söz konusu malların ithali için 5.000 TL navlun, 500 TL sigorta, 1.500 TL liman (ardiye, tahmil tahliye), 250 TL gümrük müşaviri komisyonu, 1.000 TL malların limandan fabrikaya taşınması için yurt içi nakliye gideri yapılmış ve giderler bankadan ödenmiştir. 02.02.2020 tarihinde mal stoklara alınmıştır (1 USD: 6 TL, KDV % 18).



----- 01.01.2020 -----		
159 Verilen Sipariş Avansları		240.000
159.10.01 Mal bedeli		240.000
	102 Bankalar	240.000
<i>(Mal bedeli transferi)</i>		
----- 01.02.2020 -----		
159 Verilen Sipariş Avansları		8.250
159.10.02 Yurtdışı navlun		5.000
159.10.03 Yurtdışı sigorta		500
159.10.04 Liman masrafları		1.500
159.10.05 Gümrük müşaviri faturası		250
159.10.06 Yurtiçi nakliye		1.000
191 İndirilecek KDV		225
191.01 Yurtiçi nakliye KDV		180
191.02 Gümrük müşavirliği KDV		45
	102 Bankalar	8.475
<i>(Masrafların kaydı)</i>		
-----		
----- 02.02.2020 -----		
153 Ticari Mallar		248.250
153.10 Metal Levha		248.250
191 İndirilecek KDV		44.460
<i>(247.000x0,18=44.460)</i>		
	159 Verilen Sip.	248.250
	102 Bankalar	44.460
<i>(Malın stoklara alınması)</i>		
----- / -----		

İthal edilecek eşyanın KDV matrahı; eşyanın gümrük kıymeti (mal bedeli+navlun+sigorta) ile 3065 sayılı KDV Kanunu'nun 21/c maddesine göre beyanname tescil tarihine kadar yapılan diğer gider ve ödemelerden vergilendirilmeyenleri kapsadığından, limanda verilen hizmetler de aynı kanunun 17/ö maddesi uyarınca KDV den istisna olduğundan dolayı, limanda yapılan giderler KDV matrahına dahil edilmiştir. Yurt içi taşıma ve gümrük müşavirine yapılan ödemelerde katma değer vergisi hesaplandığından tekrar ithal eşyasının KDV matrahına dahil edilmemiştir.

### 2.5.3. İthalat Sırasında Ödenen Vergiler

27.08.2011 tarihli 28038 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan Gümrük Uzlaşma Yönetmeliği'nin 1 no'lu ekinde gümrük idarelerince tahsil edilen vergiler bulunmaktadır. Bunlar; gümrük vergisi, ilave gümrük vergisi, tek ve maktu vergi, dampa 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, çevre

katkı payı, telafi edici vergi (ihracat), TRT bandrol ücretidir. TMS 2 Stoklar standardının 11'inci maddesi ile 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 262'nci maddesi hükmüne göre ithal edilen mal için ödenen KDV hariç diğer vergilerin malın maliyetine girmesi gerekmektedir.

**Örnek:** C firması Çin'den ithal edeceği oyuncaklar için gönderici firma ile CIF (navlun ve sigorta gönderici firma tarafından ödenecek) teslim şekline göre 20.000 USD karşılığında anlaşmış ve mal bedelini transfer etmiştir. İthal edilecek oyuncaklar 9503.00.21.00.00 gümrük tarife istatistik pozisyonunda beyan edilecek olup, bahse konu eşyalar için 500 TL gümrük vergisi, 1.000 TL ilave gümrük vergisi, 1.000 TL dampinge karşı vergi ve beyanname kağıt bedeli olarak 50 TL damga vergisi ödenmiştir. Vergiler banka aracılığıyla ödenip, mallar stoklara alınmıştır (Döviz kuru 1 USD: 6 TL, % 18 KDV).

-----/-----		
159 Verilen Sipariş Avansları		120.000
159.10.01 Mal bedeli		120.000
	102 Bankalar	120.000
<i>(Mal bedeli transferi)</i>		
-----/-----		
159 Verilen Sipariş Avansları		2.550
159.10.02. Gümrük Vergisi		500
159.10.03. İlave Gümrük Vergisi		1.000
159.10.04. Dampinge Karşı Vergi		1.000
159.10.05. Damga Vergisi		50
	102 Bankalar	2.550
<i>(Vergilerin ödenmesi)</i>		
-----/-----		
-----/-----		
153 Ticari Mallar		122.550
153.10 İthal edilen oyuncak		122.550
191 İndirilecek KDV		22.059
<i>(122.550 x 0,18 = 22.059)</i>		
	159 Verilen Sip.	122.550
	102 Bankalar	22.059
<i>(Malın stoklara alınması)</i>		
----- / -----		

İthalatta KDV matrahı ödenen vergileri de kapsadığından, indirilecek KDV  $122.550 \times 0,18 = 22.059$  TL olarak hesaplanmış ve TMS 2 Stoklar standardı uyarınca gümrükte ödenen vergiler malın maliyetine ilave edilmiştir.

### 3. TMS 20 Devlet Teşviklerinin Muhasebeleştirilmesi ve Devlet Yardımlarının Açıklaması Standardı

Devlet teşvik ve yardımları, genel olarak bölgesel dengesizliklerin giderilmesi, geri kalmış yörelerin kalkındırılması, uluslararası rekabet gerçeği karşısında sanayinin rekabet gücünün korunması ve güçlendirilmesi, istihdamın artırılması, halkın refah seviyesinin yükseltilmesi amacıyla hizmet etmekte, maliyeti düşürücü etkisi ile ülkemizde pek çok işletmeye fayda sağlamaktadır (Kavcar, 2011: 1).

#### 3.1. Standardın Amacı ve Kapsamı

Devlet yardımları, verilen yardımın niteliği ve tabi olduğu koşullara bağlı olarak birçok şekilde olabilir. Yardımın amacı, bir işletmeyi devlet yardımı sağlanmadan normal koşullar altında yapmayacağı bir takım işlere girebilmesini teşvik etmek olabilir (TMS 20, md. 4). Bir işletmenin devlet yardımı alması finansal tabloların hazırlanmasında iki nedenden ötürü önemli olabilir. İlk olarak, eğer bir kaynak transferi gerçekleştiyse, transferin muhasebeleştirilmesi için uygun bir yöntem bulunmalıdır. İkinci olarak, raporlama döneminde işletmenin söz konusu yardımlardan ne kadar fayda sağladığının belirtilmesi beklenir. Bu durum, işletmenin finansal tablolarının önceki dönemlerle ve diğer işletmelerle karşılaştırılmasını kolaylaştırır (TMS 20, md. 5).

Devlet teşviklerinin muhasebeleştirilmesi ve devlet yardımlarının açıklanması standardı uygulanırken aşağıda belirtilen konular standardın kapsamı dışındadır (TMS 20, md. 2).

(a) Fiyat değişiminin etkilerini yansıtan finansal tablolarda devlet teşviklerinin muhasebeleştirilmesinde veya benzer nitelikteki ek bilgilerde ortaya çıkan özel sorunlar;

(b) İşletmelere vergilendirilebilir kâr ya da vergi zararının hesaplanmasında yararlanmak üzere sağlanan faydalar veya vergi yükümlülüğüne bağlı olarak belirlenen ya da vergi yükümlülüğü ile sınırlı olarak sağlanan devlet yardımları (Sözü edilen yardımlara örnek olarak; gelir/kurumlar vergisi istisnaları, yatırımı teşvik amaçlı vergi indirimleri, hızlandırılmış amortisman uygulaması ve indirilmiş vergi oranları gösterilebilir);

(c) Devlet'in bir işletmeye iştirak etmesi;

(d) TMS 41 Tarımsal Faaliyetler kapsamındaki devlet teşvikleri.

#### 3.2. Devlet Teşviklerinin Muhasebeleştirilmesinde Kullanılan Yöntemler

Devlet teşviklerinin muhasebeleştirilmesine ilişkin iki genel yaklaşım bulunmaktadır. Teşvikin kâr ya da zarar dışında muhasebeleştirildiği, yani edinilen teşvikin bilançoda izlendiği sermaye yaklaşımı ve teşvikin bir veya daha fazla dönemde kâr ya da zararda muhasebeleştirildiği, yani edinilen teşvikin gelir tablosunda izlendiği gelir yaklaşımıdır (Kara ve Öztopçu, 2015: 10).

Sermaye yaklaşımının dayandığı gerekçeler şunlardır:

(a) Bir finansman aracı olan devlet teşvikleri, finanse ettikleri harcama kalemini netleştirmek amacıyla kâr veya zararda muhasebeleştirilmek yerine, finansal durum tablosu (bilanço) ile ilişkilendirilmelidir. Geri ödeme beklenmediğinden, bu tür teşvikler kâr ya da zarar dışında muhasebeleştirilmelidir ve

(b) Kazanılmış bir gelir olmamaları, aksine herhangi bir maliyeti olmaksızın devlet tarafından sağlanan bir teşviki temsil etmeleri nedeniyle, devlet teşviklerine kar veya zararda yer verilmemelidir (TMS 20, md. 14).

Gelir yaklaşımının dayandığı gerekçeler ise şunlardır:

(a) Devlet teşvikleri, hissedarlar dışındaki bir kaynaktan elde edilmiş olmaları nedeniyle, doğrudan öz kaynak olarak kaydedilmemeli, fakat uygun dönemlerde kâr ya da zarar olarak muhasebeleştirilmelidir;

(b) Devlet teşvikleri nadiren karşılıksızdır. İşletmeler koşullara uymakla ve önceden konan yükümlülüklerini yerine getirmekle teşvikleri kazanır. Bu nedenle bu teşvikler sözü edilen teşviklerle karşılanması amaçlanan maliyetlerin gider olarak muhasebeleştirildiği dönemler boyunca kâr ya da zararda muhasebeleştirilmelidir ve

(c) Gelir vergisi ve diğer vergilerin bir tür harcama olması göz önüne alındığında, mali politikaların bir uzantısı olan devlet teşvikleri de kâr veya zarar ile ilişkilendirilmelidir (TMS 20, md. 15).

Devlet teşvikleri tanımı dışında kalan devlet yardımları, kendilerine bir değer atfedilemeyen ve devletle yapılıp işletmenin olağan ticari faaliyetlerinden ayırt edilemeyen tipteki devlet yardımlarını kapsar (TMS 20, md. 34). Doğrudan bir kaynak aktarımından bahsedilmediği için devlet yardımları muhasebeleştirmeye konu olmaz. Bununla birlikte yardımlardan önemli boyutta fayda sağlanması halinde, finansal tabloların yanıltıcı olmaması adına devlet yardımlarının türü, kapsamı ve süresi açıklanır (Örten vd., 2014: 316).

Diğer taraftan, teşviklerin muhasebeleştirilmesinde Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği (MSUGT) ile TMS 20 arasında farklılıklar bulunmaktadır. MSUGT, devlet teşviklerinin 602 Diğer Gelirler hesabında izlenmesini **önermekte** iken, TMS 20 gelir yaklaşımına göre 644 Esas Faaliyetlerden Diğer Çeşitli Gelir ve Kazançlar hesabında, sermaye yaklaşımına göre ise 546 Yedeklerde İzlenen Devlet Teşvik Gelirleri hesabında izlenmesi önerilmektedir.

### 3.3. İthalatta Yararlanılan Teşvikler ve Muhasebe Uygulamaları

Dış ticarete yararlanılan teşviklere baktığımızda genel olarak; KDV istisnası, gümrük vergisi muafiyeti, ihracatta KDV iadesi, ihracat kredileri (Eximbank), istihdam desteği, ar-ge yardımı ve benzeri olarak sıralayabiliriz. Çalışmamızda ithalat işlemlerinin muhasebeleştirilmesi üzerinde durulduğundan, bahse konu teşviklerden bu kapsamda inceleyeceğimiz KDV istisnası ve gümrük vergisi muafiyetidir. İthalat yapan firmalar bu teşviklerden dahilinde işleme rejimi kapsamında yapılan ithalatlarda ve yatırım teşvik belgesi kapsamında yapılan makine ve teçhizat ithalatlarda faydalanmaktadır.

#### 3.3.1. Yatırım Teşvik Belgesi Kapsamında Yapılan İthalat

2012/3305 sayılı Yatırımlarda Devlet Yardımları Hakkında Karar'ın 4. maddesine göre; yatırım teşvik belgesi kapsamında yapılan ithalatlarda gümrük vergisi muafiyeti ve KDV istisnası desteği bulunmaktadır.

Yatırım teşvik belgesi kapsamında yatırım malı ithalinde gümrük idareleri tarafından tarh ve tahakkuk ettirilen ve teminat karşılığı ertelenen KDV tutarı 192 Diğer KDV (teşvikli yatırım ertelenen KDV) hesabına borç; 392 Diğer KDV (teşvikli yatırım ertelenen KDV) hesabına alacak kaydedilir. Erteleme kaydı yapıldıktan sonra işletmenin vergi dairesine ödediği KDV'nin ertelenen KDV tutarına ulaşması beklenir. Vergi dairesinden ödenen KDV'nin tutarını gösteren belge alınır. Bu belge gümrük idaresine verilerek KDV'nin terkinin sağlanır. Teminat mektupları nazım hesaplarda izleniyorsa, ilgili nazım hesaplar da kapatılır (Keskin, 2007: 90).

**Örnek:** ABC A.Ş. yeni kuracağı dokuma fabrikası için yatırım teşvik belgesi kapsamında Almanya'dan makine almaya karar vermiştir. İthal edilecek makinenin CIF bedeli 100.000 USD olup, bankadan transfer edilmiştir. Makinenin beyan



edileceği tarifede CIF bedel üzerinden % 10 gümrük vergisi bulunmaktadır. Makine Almanya'dan Halkalı Gümrük Müdürlüğüne getirilmiş ve 1.000 TL bankadan ardiye gideri ödenmiştir. (Döviz kuru 1 USD: 6 TL, % 18 KDV).

-----/-----		
259 Yapılmakta Olan MDV Yatırımları ve Verilen Avanslar		600.000
259.10.01 Makine bedeli		600.000

102 Bankalar 600.000

(Makine bedeli transferi)

-----/-----		
259 Yapılmakta Olan MDV Yatırımları ve Verilen Avanslar		1.000
259.10.02 Ardiye Gideri		1.000
	102 Bankalar	1.000

(İthalat masrafları)

-----/-----		
253 Tesis, Makine ve Cihazlar		601.000

259 Yapılmakta Olan MDV Yatırım.  
ve Verilen Avanslar 601.000

(İthalatın yapılması, mal bedeli ve masrafların yansıtılması)

-----/-----		
364 Ödenecek Diğer Vergiler	60.000	
		<b>Gelir yaklaşımına göre gümrük vergisinin kayıtlara alınması</b>
644 Esas Faaliyetlerden Diğer		
Çeşitli Gelir ve Kazançlar		60.000
644.10 Gümrük Vergisi Teşvik Gelirleri		

(Ödenmeyen GV nin kaydı  $600.000 \times 0.10$ )

-----/-----		
364 Ödenecek Diğer Vergiler	60.000	
		<b>Sermaye yaklaşımına göre gümrük vergisinin kayıtlara alınması</b>
546 Yedeklerde İzlenen Devlet Teşvik Gelirleri		60.000

(Ödenmeyen GV nin kaydı  $600.000 \times 0.10$ )

-----/-----

-----/-----	
192 Diğer KDV	118.980
392 Diğer KDV	118.980
<i>(ithalattaki KDV'nin teminata bağlanması)</i>	
<i>[(600.000 mal bedeli+1.000 masraflar+60.000 gv)x0.18]</i>	
-----/-----	
900 Nazım Hesaplar	118.980
900.01 Teminat Mektubundan Borçlular	118.980
902 Nazım Hesaplar	118.980
902.01 Teminat Mekt. Alacaklılar	118.980
<i>(Teminat mektubu verilmesi)</i>	
-----/-----	
392 Diğer KDV	118.980
192 Diğer KDV	118.980
<i>(KDV'nin terkin)</i>	
-----/-----	
902 Nazım Hesaplar	118.980
902.01 Teminat Mektubu Alacaklılar	118.980
900 Nazım Hesaplar	118.980
900.01 Teminat Mektup Borçlular	118.980
<i>(Teminat mektubunun geri alınması)</i>	
-----/-----	

Yukarıda yer alan örnekten görüleceği üzere, TMS 2 Stoklar standardı uyarınca ithal eşyasına ilişkin yapılan yükleme, boşaltma ve depolama giderleri malın maliyetine eklenmiştir. Öte yandan KDV hariç gümrükte ödenen vergilerde aynı standart uyarınca malın maliyetine dahil ediliyordu, ancak örneğimizde makine ithalatı yatırım teşvik belgesi kapsamında yapıldığından gümrük vergisinden muaf olarak ithal edilecek ve bundan dolayı gümrük vergisi ödenmeyecektir. Bu nedenle TMS 20 standardı uyarınca ödenmesi gereken gümrük vergisi hem gelir hem de sermaye yaklaşımına göre yukarıda muhasebeleştirilmiştir. KDV zaten malın maliyetine dahil edilmediğinden ithalat aşamasında teminata bağlanıp, akabinde vergi dairesince terkin işlemi yapılarak teminat çözülmekte ve yine herhangi bir KDV ödemesi yapılmamaktadır.

### 3.3.2. Dahilde İşleme Rejimi Kapsamında Yapılan İthalat

4458 Sayılı Gümrük Kanunu'nun 108. maddesine göre dahilde işleme rejimi; serbest dolaşımda olmayan eşyanın, işlem görmüş ürünlerin üretiminde kullanılmasından sonra Türkiye Gümrük Bölgesi'nden yeniden ihraç edilmesi amacıyla, gümrük vergileri ve ticaret politikası önlemlerine tabi tutulmaksızın geçici olarak ithal edilmesidir.

Bu rejim kapsamında eşya geçici olarak ithal edilmekte, geçici ithal edilen eşya serbest dolaşımında bulunmamakta ve işleme faaliyetine tabi tutulmaktadır. İşlenmek üzere geçici olarak ithal edilen eşyanın vergileri teminata alınıp, işlem görmüş ürünler ihraç edildiğinde teminat çözülmektedir. Dâhilde işleme izin belgesi dışında yapılan ithalatlarda maliyete yüklenilen gümrük vergisi, dâhilde işleme izin belgesi ile temin edilen bir malzemeye bağlı olduğu durumda, maliyete eklenmeyip, devlete ödenmeyecek, TMS 20'ye göre gelir yaklaşımı veya sermaye yaklaşımı kapsamında aşağıdaki şekilde muhasebeleşecektir.

**Örnek:** ABC A.Ş. kumaş üreten bir firma olup, dahilde işleme izin belgesi sahibidir. Belge kapsamında firma pamuk ithal edip, işleme faaliyeti sonunda kumaş ihraç etmektedir. Bu kapsamda firma Özbekistan'da yerleşik firma ile CIF bedeli 30.000 USD tutarında pamuk ithalatı konusunda anlaşmış, mal bedeli transfer edilmiştir. Pamuk ithalatında gümrük vergisi % 10, KDV % 8 ve transfer tarihinde 1 USD: 6,50 TL'dir.

-----/-----		
159 Verilen Sipariş Avansları		195.000
159.10.01- 2020/D1-123 nolu DİİB		195.000
	102 Bankalar	195.000
<i>(Pamuk bedelinin transferi)</i>		
-----/-----		
150 İlk Madde ve Malzeme		195.000
	159 Verilen Sipariş Avansları	195.000
<i>(İthalatın yapılması)</i>		
-----/-----		
364 Ödenecek Diğer Vergiler	19.500	
	644 Esas Faaliyetlerden Diğer	
	Çeşitli Gelir ve Kazançlar	19.500
	644.10 Gümrük Vergisi Teşvik Gelirleri	
<i>(Ödenmeyen GV nin kaydı 195.000x0.10)</i>		
-----/-----		
364 Ödenecek Diğer Vergiler	19.500	
	546 Yedeklerde İzlenen	
	Devlet Teşvik Gelirleri	19.500
<i>(Ödenmeyen GV nin kaydı 195.000x0.10)</i>		
-----/-----		
192 Diğer KDV		17.160
	392 Diğer KDV	17.160
<i>(KDV'nin teminata bağlanması) [(195.000 mal bedeli+19.500 gümrük vergisi)x0,08]</i>		

Gelir yaklaşımına göre gümrük vergisinin kayıtlara alınması

Sermaye yaklaşımına göre gümrük vergisinin kayıtlara alınması



-----/-----	
900 Nazım Hesaplar	17.160
900.01 Teminat Mektubundan Borçlular	17.160
902 Nazım Hesaplar	17.160
902.01 Teminat Mekt. Alacaklılar	17.160
<i>(Teminat mektubu verilmesi)</i>	
-----/-----	
392 Diğer KDV	17.160
192 Diğer KDV	17.160
<i>(KDV'nin terkini)</i>	
-----/-----	
902 Nazım Hesaplar	17.160
902.01 Teminat Mekt. Alacaklılar	17.160
900 Nazım Hesaplar	17.160
900.01 Teminat Mektup Borçlular	17.160
<i>(Teminat mektubunun geri alınması)</i>	
-----/-----	

İthalatta ödenmeyen gümrük vergisi gelir ve sermaye yaklaşıma göre kayıt altına alınmış, yine KDV tutarı da dahilde işleme izin belgesi dolayısıyla ödenmediğinden dolayı 191 İndirilecek KDV yerine 192 Diğer KDV ve 392 Diğer KDV kanalıyla tecil ve terkin edilmiştir.

#### 4. TMS 21 Kur Değişiminin Etkileri Standardı

Günümüzde Uluslararası ticaretteki artış beraberinde bir taraftan çok uluslu şirketlerin kurulmasına neden olurken diğer yandan ulusal şirketlerin yurt dışında ana ortaklık ya da bağlı ortaklık kurmalarına neden olmuştur. Bu durum doğal olarak muhasebe sistemlerini de etkilemiştir. Özellikle muhasebe kayıtlarının geçerli para biriminden tutulması ve raporlanması, farklı para birimleri ile ticaret yapan ya da yurt dışı şubeleri veya ortaklıkları olan firmaların elde ettikleri döviz hasılatlarının da ulusal para birimine çevrilmesini zorunlu hale gelmiştir. Tüm bu işlemlerin yapılabilmesi için geliştirilen Uluslararası Finansal Raporlama Standartlarına (UFRS) uyumlu çıkarılan Türk Muhasebe Standartları, bu konuyu TMS 21 Kur Değişiminin Etkileri standardında düzenlemiştir (Bozkurt, 2016: 466).

##### 4.1. Standardın Amacı ve Kapsamı

Bir işletme; yabancı para birimlerinde işlemler yapmak ya da yurtdışında işletmeye sahip olmak suretiyle yabancı faaliyetlerde bulunabilir. Ayrıca, bir işletme finansal tablolarını bir yabancı para biriminde sunabilir. Bu standardın amacı, yabancı para işlemlerinin ve yurtdışındaki işletmelerin finansal tablolara nasıl dahil edileceğini ve finansal tablolarda kullanılan para birimine nasıl çevrileceğini düzenlemektir. Hangi döviz kuru/kurlarının kullanılacağı ve döviz kurlarındaki değişimin finansal tablolar üzerindeki etkilerinin nasıl raporlanacağı bu standardın temel konularıdır (TMS 21, md. 1-2).

Bu Standart aşağıdaki durumlarda uygulanır (TMS 21, md. 3):

(a) TFRS 9 Finansal Araçların kapsamına giren türev işlemler ve bakiyeler hariç olmak üzere, yabancı para işlemlerinin ve bakiyelerin muhasebeleştirilmesinde,

(b) İşletmenin finansal tablolarına konsolidasyon ya da öz kaynak yöntemi uygulanarak dâhil edilen yurtdışındaki işletmelerin faaliyet sonuçlarının ve finansal durumunun raporlama para birimine çevrilmesinde ve

(c) İşletmenin faaliyet sonuçlarının ve finansal durumunun finansal tablolarda kullanılan para birimine çevrilmesinde.

Temelde yabancı paralı işlemlerden olan üç tür işlem bu standardın dışındadır. Bunlardan ilk olarak, TMS 39 birçok yabancı para türev araçlarına uygulandığından, bu türev araçlar bu standart kapsamı dışındadır. İkinci olarak, bu standart, yurtdışındaki işletmedeki net yatırım da dâhil olmak üzere, yabancı para kalemleri için yapılan finansal riskten korunma muhasebesinde uygulanmaz. Finansal riskten korunma muhasebesinde TMS 39 hükümleri uygulanır. Son olarak, bu standart yabancı para işlemlerinden kaynaklanan nakit akışlarının Nakit Akış Tablosundaki sunumunda ya da yurtdışındaki işletmenin nakit akışlarının çevriminde uygulanmaz (Bozkurt, 2016: 468).

Yabancı paraya dayalı bir işlem aşağıdaki işlemlerden oluşur:

(a) İşletmenin, fiyatları yabancı bir para biriminde belirlenen mal ve hizmetleri alıp satması;

(b) İşletmenin, borç ya da alacak tutarları yabancı bir para biriminde belirlenen kredi alması ya da borç vermesi veya

(c) İşletmenin, yabancı bir para birimi cinsinden varlık iktisap etmesi ya da elden çıkarması ile bu tür yükümlülüklerin doğması veya ifa edilmesi.

#### 4.2. İlk Muhasebeleştirme ve Bilanço İşlemleri

Bir yabancı para işlemi ilk muhasebeleştirme sırasında; yabancı para birimindeki tutara, geçerli para birimi ile işlem tarihindeki yabancı para birimi arasındaki geçerli kur uygulanarak, geçerli para biriminden kaydedilir. İşlem tarihi, işlemin Türkiye Finansal Raporlama Standartları'na göre ilk defa kaydedilmesi gerektiği tarihtir. Uygulama kolaylığı nedeniyle, işlem tarihindeki gerçek kura yaklaşan bir kurun, örneğin, haftanın ya da ayın ortalama kurunun, o dönem içinde her bir yabancı para biriminde gerçekleşen işlemlerin tümü için kullanılması mümkündür. Bununla birlikte, döviz kurunun önemli ölçüde dalgalanması durumunda dönem için ortalama kur kullanılmaz (TMS 21, md. 21, 22).

Yabancı paralı işlem yapan işletmeler TMS 21 kur değişiminin etkileri standardına göre her bilanço tarihinde aşağıdaki çevrim işlemlerini gerçekleştirir (TMS 21, md. 23):

(a) Yabancı para parasal kalemler kapanış kurundan çevrilir;

(b) Tarihi maliyet cinsinden ölçülen yabancı para birimindeki parasal olmayan kalemler işlem tarihindeki döviz kuru kullanılarak çevrilir ve

(c) Gerçeğe uygun değerden ölçülen yabancı para birimindeki parasal olmayan kalemler gerçeğe uygun değer in ölçüldüğü tarihteki döviz kurları kullanılarak çevrilir.

#### 4.3. Kur Farklarının Muhasebeleştirilmesi

Uluslararası ticaretteki gelişmelere paralel olarak işletmeler, yabancı ülkelerdeki işletmelerle dövize dayalı ticari ilişkilerde bulunmaktadır. Döviz kurlarının sürekli değişmesi, finansal tabloların aynı para birimi cinsinden ifade edilmesi gereği ve ticari ilişkiler sonucunda ortaya çıkan kur farklarının nasıl muhasebeleştirileceği konuları önemli sorunlar doğurmaktadır. Bu sorunları

önlemek için uluslararası ve ulusal boyutlarda çeşitli muhasebe düzenlemelerine ihtiyaç duyulmaktadır (Bekçioğlu ve Köroğlu, 2008: 35). TMS 21 standardı bu kur farklarının nasıl muhasebeleştirileceğinde bizlere yol gösterici olmaktadır.

Türkiye Muhasebe Standartları açısından işletmelerin yapmış oldukları yabancı paralı işlemler sonucunda ortaya çıkan kur farkları parasal kalem olması ve parasal kalem olmamasına göre farklılık arz etmektedir. Bu bağlamda, parasal kalemlerin ödenmesinden ya da dönem içinde veya önceki finansal tablolarda ilk muhasebeleştirme sırasında çevrildiklerinden farklı kurlardan çevrilmelerinden kaynaklanan kur farkları, oluştukları dönemde kâr veya zararda muhasebeleştirilirken, parasal olmayan bir kalemden kaynaklanan kazanç ya da zarar diğer kapsamlı gelirden muhasebeleştirilirse, bu kazanç ya da zararın kurdan kaynaklanan kısmı da diğer kapsamlı gelirden muhasebeleştirilir. Buna karşın, parasal olmayan bir kalemden kaynaklanan kazanç ya da zarar, kâr ya da zararda muhasebeleştirilirse, bu kazanç ya da zararın kurdan kaynaklanan kısmı da kâr ya da zararda muhasebeleştirilir (TMS 21, md. 28, 30).

#### 4.4. Kur Farklarının Muhasebeleştirilmesinde VUK ve TMS/IFRS Karşılaştırılması

Kur farklarının muhasebeleştirilmesinde, VUK hükümleri ile TMS 21’de yer alan düzenlemeler arasında bazı farklılıklar bulunmaktadır. Söz konusu farklılıklar aşağıdaki tabloda özetlenmiştir

Karşılaştırma Konusu	TMS 21	VUK
İlk ölçüm	İşlem tarihindeki spot kur	TMS ile uyumludur.
Yabancı Para Cinsinden parasal Kalemlerin Çevrimi	Dönem sonundaki spot kur üzerinden	Maliye Bakanlığı’nca belirlenen kur üzerinden
Yabancı Para Cinsinden Parasal Olmayan Kalemlerin Çevrimi	Maliyet bedeli ile ölçülüyorsa işlem tarihindeki kur üzerinden, gerçeğe uygun değeri ile ölçülüyorsa gerçeğe uygun değerinin belirlendiği tarihteki spot kur üzerinden çevrilir	Maliye Bakanlığı’nca belirlenen kur üzerinden
Son Ölçüm	İşlem tarihindeki kur üzerinden	Maliye Bakanlığı’nca belirlenen kur üzerinden
Finansal Tabloların Çevrimi	Varlık ve yükümlülükler raporlama tarihindeki spot kur üzerinden, gelir gider ve özkaynak kalemleri işlem tarihindeki döviz kuru üzerinden çevrilir.	Herhangi bir hüküm bulunmamaktadır.

*Kaynak: Karacan ve ark, TMS–BOBİ FRS–VUK Kapsamında Kur Farklarının Değerlendirilmesinin Karşılaştırılması, Uluslararası Turizm, İşletme, Ekonomi Dergisi, 2018, ss. 9*

Görüldüğü üzere, döviz dayalı işlemlerde oluşan kur farklarında muhasebe uygulamaları ile TMS 21 standardı arasında kur farklarının maliyete dahil edileceği ya da giderleştirileceği hususunda farklılıklar bulunmaktadır. Ülkemiz vergi uygulamalarındaki yaklaşıma göre ihtiyari bırakılan taraflar, TMS 21 standardına göre daha somut belirlemelerle ifade edilmiştir. Standardın bu yaklaşımı daha güvenilir ve yeknesak mali raporlamalar yapılmasını mümkün kılmaktadır. Ancak kur farklarının muhasebeleştirilmesine ilişkin standardın, yabancı paraya dayalı işlemlerin muhasebeleştirilmesi ve raporlanması açısından tek başına yeterli olmadığı, diğer standartlarla birlikte uygulama alanı bulması gerektiği bir gerçektir (Ceran ve Ortakarpuz, 2013: 79).



#### 4.5. Kur Değişimine İlişkin Muhasebe Uygulamaları

**Örnek:** ABC A.Ş. 01.12.2019 tarihinde 10.000 USD tutarında bir malı mal mukabili (vadeli) olarak Bucarest Trade S.A. firmasından ithal etmiş ve işlemin gerçekleştiği tarihteki döviz kuru 1 USD: 5,50 TL olup, bu tutar üzerinden firma hesabına alacak kaydı yapılmıştır. Dönem sonunda değerlendirme kuru 1 USD: 6,00 TL'dir. Mal mukabili olarak satın alınan mala ilişkin dönem sonu işlemlerini yapalım.

Dönem sonu işlemleri için yapılması gereken ilk işlem, kur farkının bulunmasıdır.

Borcun Bilanço Günündeki Tutarı: 10.000 USD x 6,00 TL = 60.000 TL

Borcun Kayıtlı Değeri: 10.000 x 5,5 TL = 55.000 TL

Kur Farkı: 5.000 TL

İthalatın yapıldığı tarihte geçerli olan döviz kuruna göre firmanın borcu 55.000 TL iken, dönem sonunda döviz kurunda meydana gelen artış ile borç 60.000 TL'ye yükselmiş ve 5.000 TL firma aleyhine kur farkı oluşmuştur. Ortaya çıkan kur zararını "650 Ticari Borçlara İlişkin Vade Farkı Giderleri ve Esas Faaliyetlerle İlgili Kur Farkı Zararları" hesabına borç kaydetmemiz gerekmektedir.

-----/-----		
650 Ticari Borçlara İlişkin Vade Farkı Giderleri ve Esas Faaliyetlerle İlgili Kur Farkı Zararları		5.000
	320Saticılar	5.000
	320.10.01 Bucarest Trade S.A.	5.000
<i>(Kur farkının hesaplanması)</i>		
-----/-----		

**Örnek:** ABC A.Ş. gömlek üreten bir firma olup, yurt dışında yerleşik Basel GmbH firmasından 30.000 USD karşılığında pamuk ithalatı gerçekleştirmek için gönderici firma ile 60 gün vadeli olarak 01.12.2019 tarihinde anlaşmıştır. Bu tarihteki kur 1 USD: 5,50 TL'dir. Bahse konu pamuk 10.12.2019 tarihinde İzmir Limanına gelmiş ve ithalat işlemleri tamamlanmıştır. 30.01.2020 tarihinde ithalat bedelinin ödenmesi için bankaya talimat verilmiş ve ödeme 1 USD: 6,00 TL'den gerçekleştirilmiştir. 31.12.2020 tarihinde 1 USD: 5,40 TL'dir. (örneğimizde kur farkı üzerinde durulduğundan masraf ve vergiler göz ardı edilmiş, vade farkı olmadığı varsayılmıştır).

----- 01/12/2019 -----

159 Verilen Sipariş Avansları	165.000	
159.10.01- Pamuk İthalatı	165.000	
(5,50TLx30.000 USD: 165.000 TL)		
	320 Satıcılar	165.000
	320.20.01- Basel GmbH	165.000

*(Pamuk İthalatı)*

----- 10/12/2019 -----

150 İlk Madde ve Malzeme	165.000	
150.10.01- Pamuk	165.000	
	159 Verilen Sipariş Avansları	165.000
	159.10.01- Pamuk İthalatı	165.000

*(İthalatın yapılması)*

----- 31/12/2019 -----

320 Satıcılar	3.000	
320.20.01- Basel GmbH	3.000	
	640 Esas Faaliyetlerle İlgili Kur Farkı Kazançları	3.000

**165.000-(5,40x30.000)= 3.000 TL Kur Kazancı**

*(Dönem sonu borcun yeniden değerlemesi)*

----- 30/01/2020 -----

650 Ticari Borçlara İlişkin Vade Farkı Giderleri ve Esas Faaliyetlerle İlgili Kur Farkı Zararları	18.000	
	320 Satıcılar	18.000
	320.20.01- Basel GmbH	18.000

**162.000-(6,00x30.000)= -18.000 TL Kur Zararı**

*(Ödemeden önce borcun yeniden değerlemesi)*

----- 30/01/2020 -----

320 Satıcılar	180.000	
320.20.01- Basel GmbH	180.000	
	102 Bankalar	180.000

**165.000-3.000+18.000= 180.000 TL pamuk bedeli**

*(Pamuk ithalat bedelinin ödenmesi)*

----- / -----

## 5. TMS 23 Borçlanma Maliyetleri Standardı

Hızla küreselleşen dünyamızda, işletmeler sadece ulusal düzlemde değil, uluslararası arenada da artan, sert bir rekabet ortamı ile karşı karşıya kalmaktadır. Bu durum işletmeler için kaçınılmaz olarak; makine, tesis ve teçhizat şeklinde yeni yatırımların yapılmasını gerektirmekte; bu yatırımlar ise ya öz kaynaklar kullanılarak ya da yabancı

finansman kaynaklarına başvurmak suretiyle finanse edilmektedir. Son yıllarda gözlemlenen olgu, dış kaynak kullanımına başvuran şirketlerin sayısının arttığı yönündedir. Bu olgunun arkasında ise yabancı kaynak kullanımının sağlamış olduğu bazı vergi avantajları ile finansal kaldıraç etkisinin olumlu yansımaları yatmaktadır. Şüphesiz bu gelişmeler muhasebe alanında yabancı kaynak kullanımına dayalı borçlanma maliyetlerinin doğru ve sağlıklı bir şekilde muhasebeleştirilmesinin önemini artırmaktadır (Aslanertek ve Yapan, 2011: 1). TMS 23 standardı yabancı kaynak kullanımının nasıl muhasebeleştirileceğinde bizlere rehberlik yapmaktadır.

TMS 23'e göre; bir işletme tarafından yapılan borçlanmalarla ilgili olarak katlanılan faiz ve diğer giderler borçlanma maliyeti olarak tanımlanmaktadır.

### 5.1. Standardın Amacı ve Kapsamı

Bir özelliikli varlığın elde edilmesi, inşası veya üretimi ile doğrudan ilişkilendirilebilen borçlanma maliyetleri bu varlığın maliyetinin bir parçasını oluşturur. Diğer borçlanma maliyetleri gider olarak muhasebeleştirilir (TMS 23, md. 1).

Borçlanma maliyetleri arasında aşağıdakiler sayılabilir:

- (a) TFRS 9'da tanımlanan etkin faiz yöntemi kullanılarak hesaplanan faiz gideri,
- (b) TFRS 16 Kiralamalar uyarınca finansal tablolara alınan kira yükümlülüklerine ilişkin faiz ve
- (c) Yabancı para ile borçlanmalarda, faiz maliyetleri ile ilgili düzeltme olarak dikkate alındıkları ölçüde olmak üzere, kur farkları.

Borç olarak sınıflandırılmayan, imtiyazlı hisseler dahil, öz kaynakların gerçekleşen veya tahmini maliyetleri ile ilgili konular bu Standardın kapsamında değildir.

Çok miktarda ve tekrarlanarak imal edilen veya üretilen stoklar ile gerçeğe uygun değeri üzerinden ölçülen bir özelliikli varlığın (örneğin TMS 41 Tarımsal Faaliyetler kapsamındaki bir canlı varlık) elde edilmesi, inşası veya üretimi ile doğrudan ilişkilendirilebilen borçlanma maliyetleri ile ilgili olarak bu standardın uygulanması gerekli değildir.

### 5.2. Borçlanma Maliyetlerinin Muhasebeleştirilmesi

**İşletmelerce** bir özelliikli varlığın elde edilmesi, inşası veya üretimi ile doğrudan ilişkilendirilebilen borçlanma maliyetleri ilgili varlığın maliyetine dahil edilir. Bu tür borçlanma maliyetleri, güvenilir bir biçimde ölçülebilmeleri ve işletmeye gelecekte ekonomik fayda sağlamalarının muhtemel olması durumunda, özelliikli varlığın maliyetinin bir parçası olarak aktifleştirilir. Diğer borçlanma maliyetleri oluştukları dönemde gider olarak muhasebeleştirilirler (TMS 23, md. 8, 9).

TMS 23 standardı kapsamında, bir dış ticaret işlemine konu olan varlık özelliikli varlık ise, elde edilmesi sırasında katlanılan borçlanma maliyeti varlığın maliyetine dâhil edilebilir. Standartta özelliikli varlıklara ilişkin örnek olarak; stoklar, imalat tesisleri, enerji üretim tesisleri, maddi olmayan duran varlıklar ve yatırım amaçlı gayrimenkuller verilmiştir.

Bu çerçevede stokların,

- Aktife alındığı tarihten önceki dönemlere ilişkin borçlanma maliyetleri aktifleştirilmekte,
- Aktife alındığı tarihten sonraki döneme ilişkin borçlanma maliyetleri dönem gideri olarak muhasebeleştirilmektedir.

### 5.3. Borçlanma Maliyetinin Muhasebeleştirilmesinde VUK ve TMS/TFRS Karşılaştırılması

Borçlanma maliyetlerinin muhasebeleştirilmesi konusunda VUK hükümleri ile TMS/TFRS

düzenlemeleri arasında bazı farklılıklar bulunmaktadır. Vergi Usul Kanunu tebliğleri hükümlerinde “özellikli varlık” kavramı yer almaz iken; TMS 23 kapsamında özel varlık kavramı yer almaktadır. Ayrıca 23 numaralı Borçlanma Maliyetleri Standardında özel varlık kavramı ile ilgili bir tanım da yer almaktadır. Vergi Usul Kanunu tebliğleri hükümlerinde borçlanma maliyetleri, maddi duran varlıklar ve stoklar olmak üzere iki açıdan değerlendirilmekte iken; TMS 23’te stoklar, imalat tesisleri, enerji üretim tesisleri, maddi olmayan duran varlıklar, yatırım amaçlı gayrimenkuller, taşıyıcı bitkiler olmak üzere altı açıdan değerlendirilmektedir. Maddi duran varlıklar ve stoklar açısından MSUGT ile TMS/TFRS karşılaştırıldığında; iki düzenlemede de maddi duran varlıklara ve stoklara ilişkin yatırımlarda ortaya çıkan borçlanma maliyetlerinin yatırım süresince mutlaka aktifleştirilmesi gerekmektedir. Ancak MSUGT uyarınca, yatırım tamamlandıktan sonra ortaya çıkan borçlanma maliyetlerinin aktifleştirilmesi ya da doğrudan ortaya çıktıkları dönemde gider yazılması hususunda işletmelere serbestlik tanınırken; TMS/TFRS kapsamında dönem gideri yazılması zorunlu kılınmıştır (Elagöz ve Özcan, 2020: 86).

#### 5.4. Borçlanma Maliyetine İlişkin Muhasebe Uygulamaları

Örnek: ABC A.Ş. firması ithal edeceği malın finansmanını Halk Bankasından alınacak banka kredisi ile sağlayacaktır. Bu kapsamda 20.000 TL faiz giderine katlanılacaktır.

Borçlanma maliyetlerinin stokların aktife alındığı tarihe kadar hesaplandığı varsayıldığında;

-----/-----		
780 Finansman Giderleri	20.000	
	300 Banka Kredileri	20.000
	300.10.01 Halk Bankası	20.000
<i>(Faiz giderinin kaydı)</i>		
-----/-----		
153 Ticari Mallar	20.000	
	781 Finansman Giderleri	20.000
	Yansıtma Hesabı	
<i>(Faiz giderinin stok maliyetine yansıtılması)</i>		
-----/-----		

Borçlanma maliyetlerinin stokların aktife alındıktan sonra hesaplandığı varsayıldığında;

-----/-----		
780 Finansman Giderleri	20.000	
	300 Banka Kredileri	20.000
	300.10.01 Halk Bankası	20.000
<i>(Faiz giderinin kaydı)</i>		
-----/-----		

Şeklinde muhasebe kayıtları yapılır. Borçlanma maliyeti stokların aktife alındığı tarihe kadar hesaplandığında malın maliyetine dahil edilirken, stokların aktife alındığı tarihten sonra hesaplandığında gider hesabında kayıt edilerek doğrudan gelir tablosunda raporlanmaktadır.

## Sonuç

Son yıllarda dünyadaki politik ve ekonomik değişiklikler yeni yatırım fırsatları yaratmıştır. Bunun sonucunda sermaye, ulusal sınırları aşarak uluslararası piyasalarda yeni yatırım imkânları bulmuştur. Bu süreç devam ederken, uluslararası sermaye piyasalarındaki yatırımlar için gereksinim duyulan finansal bilgilerin raporlanması ve açıklanmasında uyum sorunu ortaya çıkmıştır. Bu sorunun giderilebilmesi için yatırımcıları korumaya yönelik uluslararası alanda genel kabul görecek muhasebe standartları oluşturma çalışmaları başlamıştır (Say, vd. 2018: 5229). Bu kapsamda ülkemizde de Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu tarafından uluslararası finansal raporlama standartlarına bire bir uyumlu Türkiye Muhasebe Standartları belirlenmiştir.

Bu çalışma ile Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu tarafından yayımlanan muhasebe standartları dikkate alınarak ithalat yapan firmaların bu işlemlerini nasıl muhasebeleştirileceği örnekler yardımıyla açıklanmıştır. Firmaların bu standartlara göre muhasebe kayıtlarını yapması bir taraftan uluslararası uyum sorununu ortadan kaldıracak, bir taraftan da işlemlerin mali tablolarla doğru, karşılaştırılabilir ve yorumlanabilir bir şekilde sunulmasını sağlamış olacaktır. Böylece finansal tablolar muhasebenin temel kavramlarından olan sosyal sorumluluk ve tam açıklama kavramlarına uygun şekilde sunulacaktır.

Diğer taraftan, çalışmamızda muhasebe standartlarına ilişkin bazı uygulamalar ile Vergi

Usul Kanunu hükümlerine göre yapılan muhasebe uygulamaları arasında bazı farklılıkların olduğu belirtilmiştir. Dövizle dayalı işlemlerde oluşan kur farklarının muhasebeleştirilmesi ile vadeli mal alımlarında vade farkının muhasebeleştirilmesi bunlara örnek olarak gösterilebilir. Bu farklılıkların kaldırılması için Hazine ve Maliye Bakanlığı tarafından Vergi Usul Kanunu ve ilgili diğer vergi mevzuatında düzenlemeler yapılması gerekmektedir.

Netice itibariyle; ülkemizde faaliyet gösteren firmaların muhasebe kayıtlarını KGK tarafından yayımlanan Türkiye Muhasebe Standartlarına göre yapması, muhasebe kayıtlarında yeknesaklığın sağlanmasında ve küreselleşen dünyada bilgi kullanıcılarının (işletmeyle ticari ilişkiye girenler, kamuoyu, yabancı kaynak sağlayanlar, yatırımcılar, danışmanlık kuruluşları, v.b.) tereddütlerinin giderilmesi konusunda hayati önem arz etmektedir.

## Kaynakça

- Ağsakal, A. ve Baral, G. (2016), "Dış Ticaret İşlemlerinin TMS 2 Stoklar ve TMS 18 Hasılat Standartları Kapsamında İncelenmesi", Sosyal Bilimler Dergisi Sayı 48, Nisan/2016.
- Aslanertik, E. ve Yapan, A., (2011), "TMS 23 Borçlanma Maliyetleri Standardı Uygulamaları ve Standardın Vergi Usul Kanunu ile Karşılaştırılması" <http://www.muhasabetr.com/yazarlarimiz/ahmetyapan/001/> (Erişim Tarihi: 11.11.2020)
- Bayazıtlı, E. (2010), "Envanter ve Bilanço", Anadolu Üniversitesi Yayınları.
- Bekçioğlu, S. ve Köroğlu, Ç. (2008), "Mali Çözüm" İSMMO, Sayı 86.
- Bozkurt, O. (2016), "TMS 21 Kur Değişiminin Etkileri Standardının Uygulaması ve Finansal Tablolara Yansımaları", Bartın Ün. İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi, Cilt. 7, Sayı: 14.
- Ceran, Y. ve Ortakarpuz, M., (2013), "Kur Farklarının Muhasebe Uygulamaları ve Türkiye Muhasebe Standartları Kapsamında İncelenmesi", Kahramanmaraş Sütçü İmam Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi, Cilt: 3, Sayı: 2.
- Elagöz, İ. ve Özcan, S., (2020), "Borçlanma Maliyetlerinin MSUGT, TMS/TFRS ve BOBİ FRS Açısından Muhasebeleştirilmesi", Muhasebe ve Finansman Dergisi, Sayı: 85, Sayfa: 77-90
- Kara, S. ve Öztöpcü, D. (2015), "TMS 20 Devlet Teşviklerinin Muhasebeleştirilmesi ve Devlet Yardımlarının Açıklanması Kapsamında Yeni Teşvik Sisteminin Muhasebeleştirilmesi", World of IFRS, Ekim 2015 Özel Sayısı



- Karacan ve ark, (2018), "TMS-BOBİ FRS-VUK Kapsamında Kur Farklarının Değerlendirilmesinin Karşılaştırılması" Uluslararası Turizm, İşletme, Ekonomi Dergisi, ss. 9
- Kavcar B., (2011), "TMS 20'ye Göre Devlet Teşviklerinin Muhasebeleştirilmesi ve Örnek Bir İşletmede Uygulanması", Yüksek Lisans Tezi, Gazi Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Keskin, A., (2007), "İthalat İşlemlerinin Muhasebeleştirilmesi ve Bir Uygulama", Yüksek Lisans Tezi, İstanbul Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Örtün, R., Kaval, H. ve Karapınar, A., (2014), "Türkiye Muhasebe-Finansal Raporlama Standartları (TMS-TFRS) Uygulama ve Yorumları", Gazi Kitabevi, Ankara.
- Öztürk, E., Stok Maliyetlerinin Ölçüm Ve Muhasebeleştirme Esaslarının Vuk, Tms/Tfrs Ve Yfrç Taslağı Açısından Karşılaştırılması, Pamukkale Ün. Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi, 2017, ss.144-145
- Say, S., Hakses, H. ve Büyükççek, M., (2018), "TMS Kapsamında Dış Ticaret İşlemlerinin Muhasebeleştirilmesi", SSS Journal, Cilt 4.
- TMS 2 Stoklar Standardı
- TMS 20 Devlet Teşviklerinin Muhasebeleştirilmesi ve Devlet Yardımlarının Açıklaması
- TMS 21 Kur Değişiminin Etkileri Standardı
- TMS 23 Borçlanma Maliyetleri Standardı
- 15.12.1999 tarih ve 4487 sayılı Kanun
- 4/11/1999 Tarihli ve 23866 Sayılı Resmi Gazete ile Yayımlanan 4458 sayılı Gümrük Kanunu
- 2/11/1984 Tarihli 18563 Sayılı Resmi Gazete ile Yayımlanan 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu
- 10/1/1961 Tarihli 10703 Sayılı Resmi Gazete ile Yayımlanan 213 Sayılı Vergi Usul Kanunu
- 31/12/1995 Tarihli ve 22510 Mükerrer sayılı Resmi Gazete ile Yayımlanan 95-7606 sayılı İthalat Rejim Kararı
- 2012/3305 sayılı Yatırımlarda Devlet Yardımları Hakkında Karar
- 238 Sıra Numaralı Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği
- 27.08.2011 tarihli ve 28038 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan Gümrük Uzlaşma Yönetmeliği
- 660 sayılı Kamu Gözetimi, Muhasebe Ve Denetim Standartları Kurumunun Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanun Hükmünde Kararname

# Kanada İhracatı Geliştirme Kurumu'nun (EDC) ve Kanada Ekonomisinin İncelenmesi

Safiye Gizem SAYDAM\* 

## Özet

Ülkelerin ekonomisinin büyümesi ve gelişmesi için ihracat çok önemlidir. İhracatın artması ve gelişmesinde ihracatın finansmanı önemli yere sahiptir. İhracatın finansmanı hükümet tarafından kurulmuş Eximbanklar veya ticari bankalar aracılığıyla gerçekleştirilmektedir. Bu çalışmada Kanada Eximbank'ı olan Kanada İhracatı Geliştirme Kurumu (EDC) 'nun kuruluşu, faaliyetleri ve hizmetleri incelenmiştir. Ayrıca Kanada ekonomisi, uluslararası ticaretteki yeri ve Türkiye ile aralarındaki ticari ilişkiye değinilmiştir. Çalışmada gelişmiş bir ekonomiye sahip Kanada'nın, EDC gibi geniş ve kapsamlı finansman sağlayan bir Eximbank'a sahip olduğu sonucuna varılmıştır. Ayrıca Kanada İhracatı Geliştirme Kurumu (EDC)'nun yanı sıra Kanada hükümeti Kanadalı ihracatçılara ve Kanada'ya yatırım yapacak şirketlere destekler ve teşvikler sağlamaktadır.

**Anahtar Kelimeler:** Kanada Ekonomisi, Kanada İhracatı Geliştirme Kurumu, Uluslararası Ticaret

**JEL Sınıflama Kodları:** B17,F4,O24,F13

## Review of The Export Development Canada(EDC) and The Canadian Economy

### Abstract

Exports are very important for the growth and development of the economy of countries. Financing of exports has an important place in the increase and development of exports. Financing of exports is carried out through government established Eximbanks or commercial banks. In this study, the establishment, activities and services of Export Development Canada (EDC), the Canadian Eximbank, were examined. In addition, the Canadian economy has been mentioned in trade relations between Turkey and the international trade in place. In the study, it was concluded that Canada, with a developed economy, has an Eximbank that provides extensive and comprehensive financing, such as EDC. In addition to EDC, the Canadian government provides support and incentives to Canadian exporters and companies that will invest in Canada.

**Keywords:** Canadian Economy, Export Development Canada, International Trade

**JEL Codes:** B17,F4,O24,F13

\* İstanbul Ticaret Üniversitesi, Dış Ticaret Enstitüsü Uluslararası Ticaret Bölümü Tezli Yüksek Lisans Öğrencisi, gizem-saydam2@hotmail.com

## Giriş

Ülkelerin ekonomisinin büyümesi ve gelişmesi için ihracat yapması önemlidir. İhracat; ülkeye giren döviz miktarının artması, ödemeler dengesinde artan bir ivme sağlaması, sanayileşmenin ihracata yönelik olmasıyla büyük önem arz etmektedir.

Bir ülkede ihracatın artması için ihracatın finansmanı çok önemlidir. İhracatın finansman sorununu çözmek için pek çok kuruluş ortaya çıkmıştır. Bu kuruluşlar zaman içinde garanti, kredi verme ve sigorta gibi çözümler üretmişlerdir. Finansman kuruluşları arasında ülkelerin gelişmişlik düzeyine göre ticari bankalar veya hükümete bağlı ihracat kuruluşları yer almaktadır. Günümüzde ihracat kuruluşları arasında en önemli görev Eximbanklara düşmektedir. Eximbanklar ihracatçılara finansman avantajı sağlayarak, ülkeler arasında oluşan rekabet eşitsizliğini gidermek için çözümler sunarak ve ülkenin kendi ihracat düzeyini artırarak destek olmaktadır.

Çalışmanın birinci bölümünde Kanada İhracatı Geliştirme Kurumu (EDC)'nin kuruluşu, gelişimi, faaliyetleri ve sunduğu hizmetlere değinilmiştir. İkinci bölümde ise Kanada'nın ekonomisi, uluslararası ticaret faaliyetleri, iç-dış yatırımları, rekabetçi yapısı ve ihracat teşvikleri incelenmiştir. Çalışmanın son bölümünde ise Kanada ile Türkiye arasındaki ticari ilişkiye değinilmiştir.

Çalışmanın sonuç bölümünde ise Kanada İhracatı Geliştirme Kurumu (EDC)'nin artan ihracat çözümleriyle ülkenin ekonomik gelişmişlik düzeyi arasında olumlu bir ilişki olduğu veriler üzerinden tespit edilmiştir.

## I. EXPORT DEVELOPMENT CANADA (EDC)

Şirketlerin dış ticaret faaliyetlerini finanse etmek amacıyla kurulan İhracat Kredi Kuruluşları (ECA) tüm dünyada önemli bir yere sahiptir. İhracat Kredi Kuruluşları kendi ülkeleri

tarafından desteklenmektedir ve organizasyonel yapıları ülkeden ülkeye değişmektedir. İhracat Kredi Kuruluşları banka olarak kurulduğunda ithalat-ihracat bankası olarak faaliyetlerini sürdürmektedirler (Köksal, 2018).

Dünyadaki en gelişmiş Eximbanklardan biri olan Kanada İhracatı Geliştirme Kurumu (EDC) 'nin tarihi, II. Dünya Savaşı'ndan sonra 1944 yılında İhracat Kredi Sigortası Kurulmasıyla (ECIC) başlamıştır. Bu kuruluşun amacı II. Dünya Savaşı'ndan sonra Kanada ekonomisini canlandırmak, istihdamı arttırmak ve Kanadalı ihracatçılara yardım etmektir (Ceylan, 2004). EDC, Berneunion birliğine ilk defa üye olan Eximbank'tır ve 1947 yılında üye olmuştur (Berneunion, 2021).

EDC tam olarak İhracatı Geliştirme Kanunuyla 1969 yılında kurulmuştur. Tüm hakları ve mülkiyeti Kanada hükümetine aittir. Şirket türü olarak hükümet şirkettir. Şirketin CEO'su ve Başkan'ı Mairead Lavery'dir. EDC parlamentoya karşı Kanada Ticaret Bakanı aracılığıyla sorumludur (Ceylan, 2004).

Şirketin toplam varlıkları 68,2 milyar dolardır (EDC, Grown Canadian Trade Responsibly, 2020). Toplam çalışan sayısı 1.699 kişidir. EDC bazı ihracat kuruluşlarından farklı olarak finansal olarak kendi kendine yetebilmektedir. Daha çok ticari bir kuruluş gibi çalışmaktadır. Sigorta ürünleri üzerinden krediler ve primler üzerinden faiz almaktadır. Ayrıca küresel sermaye piyasalarında tahvil satıp para toplamaktadır (Ceylan, 2004).

EDC, şunları yapmak isteyen firmalara destek olabilmektedir:

- İşletmelerini uluslararası ölçekte büyütme
- Finansman desteği almak
- Riske karşı korunmak
- İşletme sermayesini serbest bırakmak
- Dış pazarlara yatırım yapmak
- Ticaret bilgisi ve araçlarına erişmek (EDC, www.edc.ca, 2021).



EDC ister büyük ister küçük ölçekte firmalara doğru pazarlara güvenle girebilme, küresel şirketlerle bağlantı kurabilme ve büyümelerini hızlandırma avantajı sağlar (EDC, Grown Canadian Trade Responsibly, 2020).

## A. Kanada İhracatı Geliştirme Kurumu'nun Verdiği Hizmetler

Kanada İhracatı Geliştirme Kurumu (EDC), küçük işletmelere veya köklü firmalara çözümler sunmaktadır. Bunların arasında Risk Yönetimi, Güvenli Finansman ve İşletme Sermayesini Arttırmak bulunmaktadır.

### 1. Risk Yönetimi Çözümleri

Firmalara sözleşmelerdeki riski ve oluşabilecek zararları en aza indirmek için EDC çeşitli sigorta çözümleri sunmaktadır.

#### Kredi Sigortası

Müşterinin iflası veya ödeme yapmaması, sözleşmenin iptali, para birimi dönüştürme veya transfer ile ilgili sorunlar ve daha fazlası dâhil olmak üzere bir dizi olayın neden olduğu ödeme yapmama riskine karşı korur. Kredi sigortası korumasıyla, finans kuruluşu genellikle sigortalı faturalarına değerlerinin %90'ı oranında kredi verir ve bu da nakde erişimi önemli ölçüde artırır. Satışları sigortalamak, risk almadan sözleşmeler kazanmak için daha rekabetçi ödeme koşulları sunulmasına olanak tanır (EDC, www.edc.ca, 2021).

**EDC Seçimli Kredi Sigortası:** Yeni yeni ihracata başlamış veya ara sıra ihracat yapan firmalar için avantaj sağlayan sigortadır. Firmalar bu sigortayı çevrimiçi ve hızlı bir şekilde kullanabilmektedir. Seçimli Kredi Sigortası kapsamında 500.000 dolara kadar işlemler sigortalanabilmektedir. Eğer bir müşteri ödeme yapmazsa EDC Sigorta %90'ını karşılamaktadır. Firmalar bu sigortayla

müşterilerine ödeme koşullarını 180 güne kadar uzatarak rekabet gücünü koruyabilmektedir (EDC, www.edc.ca, 2021).

**Portföy Kredi Sigortası:** Aktif ihracatçılar için avantaj sağlayan sigortadır. Firmalar sınırsız sayıda müşteriyi sigortalatmak istiyorsa bu sigortaya başvurabilmektedirler. Portföy Kredi Sigortası, müşteri ödeme yapmazsa işlemin %90'ını karşılamaktadır (EDC, www.edc.ca, 2021).

#### EDC Peşin Ödeme Sigortası (CapEx)

Sermaye veya sermaye benzeri mallar üzerinden yapılan peşin ödemeleri sigortalayarak işi korur. Kanadalı şirketlerden genellikle uluslararası ve Kanadalı tedarikçilere sermaye ve sermaye benzeri mallar için peşin ödeme yapmaları istenir. Tedarikçi yükümlülüğünü yerine getiremediğinde ve sevkiyattan önce yapılan avans ödemelerini iade edemediğinde, EDC Ön Ödeme Sigortası (CapEx) mali zararların %90'ını karşılar (EDC, www.edc.ca, 2021).

#### Performans Güvenliği Sigortası

Başka bir ülkedeki yeni bir müşteriyle ilk kez çalışmak birçok bilinmeyi beraberinde getirebilir. Bilinmeyenleri ortadan kaldırmak amacıyla alıcı garanti talep edebilir. Alıcı teminat mektubu talep ettiğinde EDC Performans Güvenliği Sigortası ile sigortalının zararlarının %95'ini karşılayacağını taahhüt eder. Bu sigortanın avantajı, teminat istenmesi durumunda firma sermayeyi stoklamak yerine çalıştırabilmektedir (EDC, www.edc.ca, 2021).

### 2. Finansman Çözümleri

Kanada İhracatı Geliştirme Kurumu (EDC) hem ihracatçılara hem de alıcılara yönelik kredi desteği sağlamaktadır. Kredi desteğiyle Kanadalı ihracatçılara rekabet avantajı sağlanması amaçlanmıştır.

### Alıcı Finansmanı

Kanada'dan satın alma yapmak isteyen müşteriler için hazırlanmış bir finansmandır. Alıcı finansmanı ile müşterinin yaptıkları satın alma işlemlerini karşılayarak firmanın risk almak zorunda kalmaması için Kanada İhracatı Geliştirme Kurumu (EDC) alıcıya kredi vermektedir. Alıcı finansmanı ile Kanada'nın ekonomisinin büyümesi amaçlanmıştır (EDC, www.edc.ca, 2021).

Alıcı finansmanı, müşteriye cazip ödeme koşulları sunarak ve ön ödemelerin baskısını azaltarak ticarete rekabet avantajı sağlamaktadır. Müşteriye esnek bir finansman avantajı sağlar. Müşterinin ödeme yapmama riskinden alıcıyı korumaktadır. Ayrıca şu anda alışveriş yapamayacak müşterilere kredi vererek alışveriş yapmalarını sağlamaktadır. Böylece müşteri sadakatini artırarak gelecekte olabilecek ihracat anlaşmalarına avantaj sağlamaktadır (EDC, www.edc.ca, 2021).

### Doğrudan Borç Verme

İhracat yapacak şirket ister büyük ister küçük ölçekte olsun, teminatlı bir kredi yoluyla şirkete veya yabancı bağlı kuruluşa doğrudan finansman sunulmaktadır. Doğrudan Kredi ile ekipman desteği, tesisler veya yabancı bağlı kuruluşun kurulması veya genişletilmesi dahil olmak üzere genişleme planları desteklenmektedir. Firmanın kapasitesini arttırması, daha fazla ihracat sözleşmesi yapması, devam eden maliyetlerinin karşılanması doğrudan finansman aracılığıyla desteklenmektedir (EDC, www.edc.ca, 2021).

### Yapılandırılmış Proje Finansmanı

Uzun vadeli ve yoğun sermaye gerektiren bir projesi olan firmaya, Kanada İhracatı Geliştirme Kurumu'nun uzman ekibiyle ticari danışmanlık, finansman düzenlemeleri ve taahhüt hizmetleri verilmektedir. Proje finansmanı kapsamında adım adım rehberlik hizmeti verilmektedir. EDC'nin

uzman ekibi yenilenebilir ve sürdürülebilir teknolojiler, enerji, altyapı ve maden çıkarma endüstrileri dâhil olmak üzere bir dizi sektöre odaklanarak destek sağlayabilmektedirler (EDC, www.edc.ca, 2021).

### 3. İşletme Sermayesi Çözümleri

İşletmelerin sermayesine yönelik çözümler oluşturmayı amaçlamıştır ve bu kapsamda çalışmalar yapılmıştır.

#### EDC İşletme Kredisi Kullanılabilirlik Programı Garantisi (BCAP)

Covid-19'a yanıt olarak operasyonları sürdürmek için özellikle yeni işletme kredileri veya yeni vadeli kredilerle küçük işletmeler desteklenmektedir. İşletme kredisi ile çalışan bordolarını ve kira masraflarını karşılamak amacıyla ihtiyaç duyulan kredi verilmektedir.

#### İhracat Garantisi Programı

İhracat garantisi programı, firmanın işletme sermayesine, ihracat işini büyütmek için finansmana, bir yabancı bağlı kuruluş kurmak için nakde ihtiyacı varsa veya borçlanma kapasitesini arttırmak istiyorsa bu programı kullanabilir. EDC ayrıca borç alınan paraya garanti vererek riski firmayla paylaşmaktadır (EDC, www.edc.ca, 2021).

#### Döviz Tesis Garantisi

Dalgalı döviz kurları ihracatçıları zaman zaman zor durumda bırakmaktadır. Döviz tesis garantisi ile ihracatçıları döviz riskinden korumak amaçlanmıştır. Döviz kurunu önceden sabitleyerek ürün fiyatlarını belirlerken firmaya rahatlık sağlayacak ve nakit akışının öngörülebilirliğini arttıracaktır (EDC, www.edc.ca, 2021).

#### Hesap Performansı Güvenlik Garantisi

İhracatçıya teminat olarak nakit veya kredi koymak zorunda kalmadan, müşterilerinin teminatı bu garanti kapsamında EDC tarafından verilmektedir. Böylece EDC ihracatçı adına teminat verdiği için firma sermayesini teminat olarak göstermek zorunda kalmaz. İhracatçı tedarikçilerine de garanti vererek ve bunun sonucunda da esnek şartlar için pazarlık yapabilir (EDC, www.edc.ca, 2021).

### Kefil Senetleri

Kanadalı ihracatçıların başvurduğu teminat mektubu veren kefil firmasına Kanada İhracatı Geliştirme Kurumu garanti vererek firmanın daha fazla destek almasını sağlar (Ceylan, 2004).

## B. Kanada İhracatı Geliştirme Kurumunun 2019-2020 Faaliyetleri

Covid-19, 2020 Mart ayı itibariyle tüm dünyada etkisini göstermiştir. Dünyada pek çok büyük veya küçük ölçekli şirket finansman zorlukları çekmiştir. Kanada hükümeti, Kanadalı şirketlerin yaşadığı finansal zorluklara yardım etme kapasitesini arttırmak için bir dizi önlem açıklamıştır. Bu önlemlerden biri de EDC'nin Ticari Kredi Kullanılabilirliği Programı (BCAP)'nın etkinleştirilmesidir. Ayrıca EDC'nin sağladığı finans çözümlerinin kapasitesi genişletilmiştir. Kanada hükümeti tarafından EDC'ye 30 Eylül 2020 tarihine kadar geçerli olmak üzere Koşullu Yükümlülük Limiti 45 milyar dolardan 90 milyar dolara ve Kanada Hesap Limiti 20 milyar dolardan 115 milyar dolara yükseltilmiştir (EDC, Grown Canadian Trade Responsibly, 2020).

**Tablo 1. Kanada İhracatı Geliştirme Kurumu (EDC) Desteklerinin 2019-2020 Karşılaştırılması**

Kanada Doları(milyon)	İlk 9 Aylık Dönem	
	Eylül 2020	Eylül 2019
<b>Destekler</b>		
Doğrudan Borç Verme	9,298	13,201
Proje Finansmanı	3,531	3,493
Kredi Garantileri	2,401	1,466
Yatırımlar	205	257
<b>Toplam Finansman ve Yatırımlar</b>	<b>15,435</b>	<b>18,417</b>
<b>Kredi Sigortası</b>	<b>43,099</b>	<b>42,921</b>
Finansal Kurumlar Sigortası	7,696	5,401
Uluslararası Ticaret Garantisi	6,439	4,441
Siyasal Risk Sigortası	1,610	2,104
<b>Toplam Sigorta</b>	<b>58,844</b>	<b>54,867</b>
<b>Toplam</b>	<b>\$74,279</b>	<b>\$73,284</b>

Kaynak: (EDC, Grown Canadian Trade Responsibly, 2020)

Kanada İhracatı Geliştirme Kurumunun finansman ve yatırım yardımları 2019 yılının aynı dönemine göre %16 azalmıştır. Bu azalmaya neden olan EDC'nin petrol, gaz ve madencilik sektörlerinde verdiği doğrudan kredinin düşmesidir (EDC, Grown Canadian Trade Responsibly, 2020). Ancak kredi garantilerinde %64 artış gerçekleşmiştir. Bu artışın nedeni BCAP kredilerinin 2020 yılında artmasıdır. BCAP kredileri en çok hafif sanayi, bilgi ve teknoloji sektörlerinde verilmiştir (EDC, Grown Canadian Trade Responsibly, 2020).

**Tablo 2. İşletme Kredisi Kullanılabilirlik Programı Garantisi (BCAP)**

Kanada Doları (Milyon)	30 Eylül 2020 tarihine kadar olan ilk 9 aylık dönem	
	İşlemler	Destekler
<b>BCAP Destekleri</b>		
Doğrudan Krediler	29	2,281
Kredi Garantileri	485	637
BCAP Garantileri	538	664
Yatırımlar	34	66
<b>Toplam Finansman ve Yatırımlar</b>	<b>1,086</b>	<b>3,648</b>
<b>Kredi Sigortası</b>	<b>1,073</b>	<b>269</b>
Uluslararası Ticaret Garantisi	244	745
<b>Toplam Sigorta</b>	<b>1,317</b>	<b>1,014</b>
<b>Toplam</b>	<b>2,403</b>	<b>\$4,662</b>

Kaynak: (EDC, Grown Canadian Trade Responsibly, 2020)

İşletme kredisi kullanılabilirlik programı 2020 yılında küçük ve ortak işletmeler için 1,3 milyar dolarlık garanti sağlamıştır. Verilen garantinin %50'si ile havacılık alanına doğrudan kredi verilmiştir (EDC, Grown Canadian Trade Responsibly, 2020).

**Tablo 3. Kanada İhracatı Geliştirme Kurumu (EDC) Finansal Performansı**

Kanada Doları (Milyon)	Eylül 2020	İlk 9 Aylık Dönem		Eylül 2020 Kurumsal Plan	
		Eylül 2019	Eylül 2020		
Net Finansman ve Yatırım Geliri	305	312	912	925	986
Sigorta primleri ve Garantiler	75	63	203	192	208
Gerçekleşmiş Kazançlar	15	(5)	89	(16)	(3)
Net Gelir	395	370	1,204	1,101	1,191
Yönetim Giderleri	136	128	394	395	391
Kredi Zararları Karşılığı	64	182	2,385	192	603
Taleplerle İlgili Masraflar	79	21	351	73	150
Gerçekleşmemiş Zararlardan Önceki Gelirler	116	39	(1,926)	441	47
Finansal Araçlarda Gerçekleşmemiş Zararlar	(232)	158	72	268	-
Net Gelir	348	(119)	(1,998)	173	47
Diğer Gelir	28	(58)	(86)	(53)	24
Kapsamlı Gelir	\$376	\$(177)	\$(2,084)	\$120	\$71

Artan kredi gereksinimler ve taleple ilgi giderlerle birlikte 2020 yılı ilk dokuz ayında net zarar 2 milyar dolar olmuştur. Net gelir 2019 yılının aynı dönemine göre 10 milyon dolar artışla 1,2 milyar dolar gerçekleşmiştir. Bunun başlıca sebebi menkul kıymetler ve yatırım portföylerinde gerçekleşen artışlar gösterilmiştir. Kredi ve sigorta taleplerinde 2019'un aynı dönemine göre 278 milyon daha artış gerçekleşmiştir. Artışın başlıca sebebi olarak Covid-19 etkisini kontrol altına alacak sigorta taleplerinde artış ve Covid-19 salgını nedeniyle ödenen tazminat taleplerindeki artış gösterilmiştir (EDC, Grown Canadian Trade Responsibly, 2020). Kredi kayıpları karşılığı önceki yıla göre 192 milyon dolar artarak 2,4 milyar dolar olmuştur (EDC, Grown Canadian Trade Responsibly, 2020).

**Tablo 4. Kanada İhracatı Geliştirme Kurumu (EDC) Finansal Durumu**

Kanada Doları (Milyon)	Eylül 2020	Aralık 2019	Eylül 2020 Kurumsal Plan
Toplam Varlıklar	68,243	64,572	67,588
Toplam Yükümlülükler	58,904	54,816	56,161
Öz Kaynak	9,339	9,756	11,427
Brüt Alacaklar	56,179	51,601	56,983
Toplam Ödenek-Krediler Portföyü	3,320	1,020	1,650
Toplam Ödenek-Sigortalar Portföyü	510	270	227

Toplam varlıklar, özellikle 3,6 milyar dolarlık net kredi ödemeleri ve döviz çevriminden kaynaklanan brüt kredilerindeki artış nedeniyle Aralık 2019'a göre 3,7 milyar dolar daha yüksek bulunmuştur.

## C. Kanada İhracatı Geliştirme Kurumunun Uluslararası Yapılanması

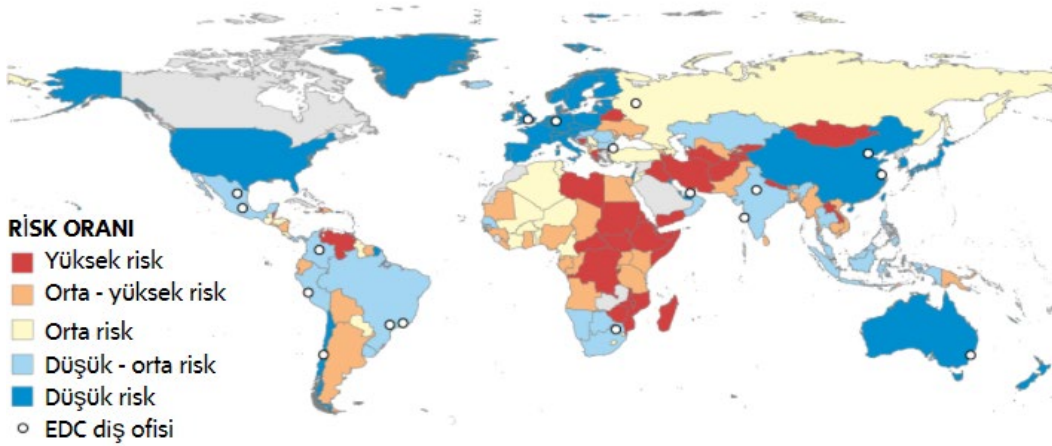
Kanada İhracatı Geliştirme Kurumu, Kanadalı ihracatçılara ve yatırımcıların sunduğu çözümlere kolayca ulaşabilmesi için uluslararası sahada çalışan 40 personeli ve 16 uluslararası temsilciliği bulunmaktadır. Kanada İhracatı Geliştirme Kurumunun ayrıca Kanada'daki ihracatçılar ile daha kolay bağlantı kurabilmesi için Kanada'da 17 ofisi bulunmaktadır (EDC, Corporate Plan Summary, 2013-2017).

Dünya genelindeki en önemli temsilciliklerin başında ABD, Meksika, Çin (Pekin ve Şangay), Güney Amerika ve Hindistan gelmektedir. Kanada İhracatı Geliştirme Kurumunun dünya çapındaki temsilciliklerin yanı sıra Türkiye'deki temsilciliğini 2011 yılında faaliyete geçirmiştir. Türkiye'deki temsilciliği Kafkasya ve Doğu Akdeniz'i kapsamaktadır. Bölge için müşteri ticaret hacmi 2,4 milyar dolardır (EDC, Corporate Plan Summary, 2013-2017).

## D. Kanada İhracatı Geliştirme Kurumunun Türkiye Pazarına Bakışı

Kanada İhracatı Geliştirme Kurumu, Türkiye'ye duyarlı yaklaşmakla birlikte sunduğu çözümler kısıtlı olarak mevcuttur.

### Şekil 2. Kanada İhracatı Geliştirme Kurumunun Ülkelere Göre Risk Haritası



MATT MCCLEARN VE JOHN SOPINSKI / THE GLOBE AND MAIL, KAYNAK: EDC

Kaynak: (www.edc.ca, 2020)

## II. KANADA EKONOMİSİ

Kanada, uluslararası ticarete önde gelen ülkelerden biridir. Kanada hükümetinde kullanılan para birimi Kanada dolarıdır. Ekonomik yapısı gelişmiş, yüksek gelirli ekonomidir. IMF'nin 2020 verilerine göre ülkenin toplam nüfusu 38,3 milyondur (IMF, 2020)



**Tablo 5. Kanada'nın Temel Ekonomik Göstergeleri**

	2016	2017	2018	2019	2020	2021
GSYİH (Cari Fiyatlar –SAGP*-milyar \$)	1 676,6	1 762,34	1 841,63	1 904,39	1 797,17	1910,0
GSYİH Büyüme (Sabit Fiyatlar -%)	1,0	3,17	2,01	1,64	-6,23	4,25
Kişi Başına Düşen GSYİH'daki Değişim Oranı (Cari Fiyatlar-SAGP*- %)	-0,05	1,93	0,63	0,19	-7,53	3,13
Tüketici Fiyat Enflasyonu (ort, %)	1,43	1,6	2,27	1,95	0,61	1,26
İşsizliğin Toplam İşgücüne Oranı (%)	6,99	6,34	5,83	5,67	7,47	7,21
Devletin Genel Net Borçlanmasının GSYİH'ya Oranı (%)	-0,45	-0,13	-0,4	-0,39	-11,84	-3,84
Cari Ödemeler Dengesinin GSYİH'ya Oranı (%)	-3,09	-2,81	-2,5	-1,97	-3,67	-2,31

Kaynak: (IMF, 2020)

IMF'nin verilerine göre 2019 yılında GSYİH 1,9 trilyon dolar olmasına rağmen bu veri 2020 yılında 1,7 trilyon dolara düşmüştür. Kanada, 1,8 trilyon dolarlık GSYİH ile dünyanın 16. büyük ekonomisidir. GSYİH büyümesi, 2019 yılında %1,6 iken, Covid-19 un etkisiyle 2020'de bu oranda %-6,23 ile daralma gerçekleşmiştir (T.C. Ticaret Bakanlığı, 2020).

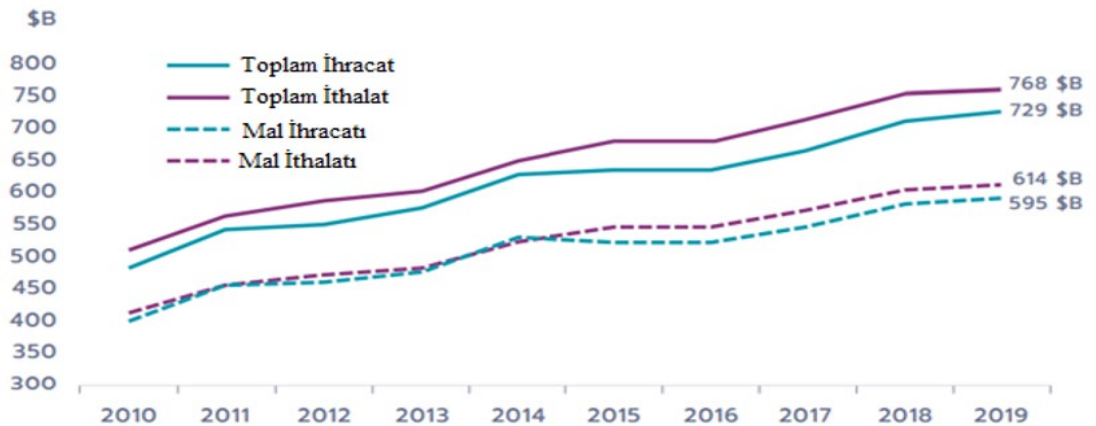
Kanada, ekonomik serbestlik endeksine göre dünyada 180 ülke arasında 9. sıradadır. Ülke küresel rekabetçilik açısından 14. sıradadır. Dünya Bankası İş Yapma Kolaylığı Endeksine göre ise iş yapma kolaylığı açısından 23. sıradadır (T.C. Ticaret Bakanlığı, 2020).

## A. Kanada'nın Uluslararası Ticareti

Kanada, 2019 yılında küresel ihracatta 13. (%2,4), küresel ithalatta da 13. (%2,4) sırada yer almıştır. Ülkenin ihracatı 2015-2016 yıllarında %3, ithalatı ise yıllık ortalama %3 artış göstermiştir (T.C. Ticaret Bakanlığı, 2020).

**Tablo 6. Kanada'nın Dış Ticaret Göstergeleri**

### Kanada İthalat ve İhracatı



Kaynak: (Statistics Canada, 2020)

Kanada'nın uluslararası ticareti, küresel ticaretin yavaşlamasına rağmen iyi bir performans göstermiştir. Tablo 6'ya göre Kanada'nın mal ve hizmet ihracatı 2019 yılında %2,2'lik artışla 729 milyar dolara ulaşmıştır. Mal ihracatında %1,7 artış ve hizmet ihracatında %4,4 artış gerçekleşmiştir. Hizmet ihracatı Kanada'nın ihracatının %18'ini oluşturmaktadır. Son on yıllık dönemde hizmet ihracatında büyüme %1,4 ile %6,9 arasındadır. Mal ihracatındaki büyüme ise %-1,0 ile %13 arasındadır (Global Affairs Canada, 2020).

Tablo 6'a göre Kanada'nın mal ve hizmet ithalatı 2019 yılında 2018'e göre %1,5 artışla 768 milyar dolara yükselmiştir. 2019 yılındaki ithalattaki büyüme oranı diğer yıllara göre zayıf kalmıştır (Global Affairs Canada, 2020).

## 1. Sektörlere Göre İthalat-İhracat

Kanada, mineral kaynaklarına, tarım ürünlerine (meyve, sebzeler, buğday gibi) ve ileri endüstri ürünlerine (otomotiv, kimya, petrokimya, gıda, odun gibi) sahip olan ekonomik açıdan gelişmiş bir ülkedir. (Noori, 2020)

### Şekil 3. Kanada'nın İthalat-İhracatında ilk 3 Sektör

#### 2019 YILI BAŞLICA SEKTÖRLER



Kaynak: (Global Affairs Canada, 2020)

Kanada'nın ihracatında ilk üç sırayı enerji ürünleri, motorlu kara taşıtları ve yedek parçaları ile tüketim malları oluşturmaktadır (Şekil 2). 2019 yılında enerji sektöründeki ihracat %2,7'lik artışla 114 milyar dolara ulaşmıştır. Motorlu kara taşıtları ve yedek parçaları ihracatı %3,0 artış ile 93 milyar dolara ulaşmıştır. Tüketim malları ihracatı ise %6,2'lik artışla 71 milyar dolara ulaşmıştır (Global Affairs Canada, 2020).

Tüketim malları, motorlu taşıtlar ve parçaları ile elektronik – elektrikli ekipmanlar Kanada ithalatının ilk üç sektörünü oluşturmaktadır. 2019 yılı tüketim mallarının ithalatı %3,3'lük artışla 125 milyar dolara ulaşmıştır. Motorlu kara taşıtları ve parçaları ise %1,1'lik artışla 115 milyar dolara ulaşmıştır. Elektronik ürünler sektörü ise %1,2 oranında artışla 72 milyar dolara ulaşmıştır (Global Affairs Canada, 2020).

## 2. Ticaret Yapılan Ülkeler

Gelişmiş bir ekonomiye sahip olan Kanada, ithalat ve ihracatında küresel boyutta çok fazla ülkeyle ticari ilişkileri gerçekleştirmektedir.

**Tablo 7. Kanada'nın En Çok İhracat-İthalat Yaptığı Ülkeler**

	YILLIK BÜYÜME		
	DEĞER (\$B)	2019 (%)	Ortalama 2010-2019 (%)
<b>İHRACAT</b>			
ABD	443	2.5	4.6
Avrupa Birliği	50	7.7	3.3
Çin	24	-16	6.3
Japonya	13	-2.8	3.2
Meksika	8.4	-12	2.5
Güney Kore	5.8	-5.9	4.3
Hindistan	5.0	13	9.8
Hong Kong	4.2	2.4	8.6
Diğer Ülkeler	41	3.7	2.5
<b>TOPLAM</b>	<b>595</b>	<b>1.7</b>	<b>4.4</b>
<b>İTHALAT</b>			
ABD	392	0.3	4.7
Avrupa Birliği	66	4.2	5.6
Çin	47	1.1	6.6
Japonya	12	-2.4	2.4
Meksika	20	-2.0	4.4
Güney Kore	8.5	2.4	6.8
Hindistan	4.1	4.1	10.8
Hong Kong	4.2	-1.5	-0.9
Diğer Ülkeler	59	4.4	1.4
<b>TOPLAM</b>	<b>614</b>	<b>1.1</b>	<b>4.5</b>

Kaynak: (Global Affairs Canada, 2020)

Kanada'nın en çok ihracat ve ithalat yaptığı ilk 8 ülke (AB'de bir ülke sayılırsa) ve sıralaması aynıdır. Amerika Birleşik Devletleri (ABD) aralarında var olan ticari anlaşma ve komşuluğu sayesinde Kanada ile en çok ticari faaliyette bulunan ülke konumundadır. ABD'yi Avrupa Birliği takip etmekte ve 3. olarak da Çin gelmektedir (Global Affairs Canada, 2020). Kanada'nın en çok ticaret ilişkisi bulunduğu ABD'ye 2019 yılında 443 milyar

dolar ihracat yapmış iken bu ülkeden yapılan ithalat 392 milyar dolardır. 3. sırada ticari ilişkisi bulunan Çin'den 47 milyar dolarlık ithalata karşılık bu ülkeye 24 milyar dolarlık ihracat yapmıştır.

## B. Kanada'nın Rekabetçi Yapısı

Kanada Dünya Ticaret Örgütü üyesidir ve ülkenin rekabetçi yapısını güçlendiren serbest ticari anlaşmalara sahiptir. Bu anlaşmalar:

**Kanada – ABD - Meksika Anlaşması (NAFTA) (USMCA):** Dünyada gelişmiş ve gelişmekte olan ülkeler arasındaki günümüze kadar yapılmış ilk büyük serbest ticaret anlaşmasıdır. NAFTA, 17 Aralık 1922'de imzalanmış ve 1 Ocak 1944'de yürürlüğe girmiştir (Altun, 2020). NAFTA'nın kuruluş amacı adil rekabeti sağlamak, ticarete var olan engelleri ve kısıtlamaları kaldırmak, yatırım kısıtlamalarını kaldırıp yatırım avantajını arttırmak ve ticarete tarife dışı engelleri kaldırmaktır (Noori, 2020). NAFTA'nın ABD'nin talebi ile içeriği yeniden düzenlenerek 10 Aralık 2019 tarihinde ismi USMCA olarak değiştirilmiştir (T.C. Ticaret Bakanlığı, 2020). Bu anlaşmayla Kanada dış ticaretinin %67'si NAFTA ortakları arasında gerçekleşmektedir.

**Kanada-Avrupa Birliği; Kapsamlı Ekonomi ve Ticaret Anlaşması (CETA):** Avrupa Birliği ile Kanada arasında 2009 yılında başlayan görüşmeler 2016 yılında yapılan anlaşmayla birlikte sona ermiştir. CETA 21 Eylül 2017 tarihinde yürürlüğe girmiştir. CETA'nın yürürlüğe girmesiyle anlaşmadaki ülkeler arasındaki gümrük vergilerinin %98'ini kaldırılmıştır (Altuğ, 2017). CETA kapsamında Kanada dış ticaretinin %10,4'ü Avrupa Birliği ile Kanada arasında gerçekleşmiştir (T.C. Ticaret Bakanlığı, 2020).

**Trans Pasifik Ortaklığı İçin Kapsamlı ve Aşamalı Sözleşme (CPTPP):** Aralarında Kanada'nın da olduğu 11 ülke (Japonya, Malezya, Yeni Zelanda, Meksika, Peru, Singapur, Şili, Avustralya, Brunei ve Vietnam) 8 Mart 2018 tarihinde Şili'nin başkentinde imzalanmıştır. Kanada dış ticaretinin



%6,9'u bu anlaşma kapsamındaki taraf ülkeler arasında gerçekleşmektedir (T.C. Ticaret Bakanlığı, 2020). Kanada'nın CPTPP üye ülkelere en büyük ihracatı, doğal kaynaklar ve tarım ürünleridir.

**Kanada-Ukrayna Serbest Ticaret Anlaşması (CUFTA):** Ukrayna ile yapılan bu anlaşma, bazı ürünlerin (Ayçiçek yağı, votka, şeker ve pişmiş ürünler, demir-çelik, seramik) gümrüksüz olarak ithalatının gerçekleştirilmesine yönelik bir anlaşmadır (Trade-commerce.Canada, Trade-commerce.ca, 2019).

**Kanada-Kore Serbest Ticaret Anlaşması (CKFTA):** İki hükümet arasında 01 Ocak 2020 tarihinde imzalanan bu anlaşma neticesinde, Kanada ihracatının %95 i gümrüksüz hale gelmiştir. Kanada'nın ihracatındaki başlıca ürünler alkollü içecekler, hayvan yemi, sığır eti, bakliyat ve yağlı tohumlar ile domuz eti gibi tüketim mallarıdır (Trade-commerce.Canada, 2020).

**Kanada-İsrail Serbest Ticaret Anlaşması (CIFTA):** Anlaşma 2014 yılında yürürlüğe girmiştir. Bu anlaşma ile İsrail, tarım, tarımsal gıda ve balıkçılık ürünleri üzerindeki gümrük vergilerini kaldırmıştır (Trade-commerce.Canada, 2019).

Kanada rekabetçi yapısını serbest ticaret anlaşmaları ile güçlendirmiştir. Kanada'nın ticari başarısında hem dış yatırım alması hem de farklı ülkelere yatırım yapması da önemli rol oynamaktadır. Kanada'nın yurt dışında doğrudan yatırım yaptığı ülkelerin başında ABD, İngiltere ve Lüksemburg gelmektedir. Kanada'ya en çok yatırım yapan ülkeler ise ABD, İsviçre ve Danimarka'dır (Global Affairs Canada, 2020). Kanada'nın yatırım almasındaki en önemli faktörler arasında yatırım teşvikleri, düşük işgücü maliyetleri, düşük tesis kiralama maliyetleri, düşük elektrik maliyetleri ve düşük vergi maliyetleri yer almaktadır (Global Affairs Canada, 2020).

## C. Kanada'nın Teşvikleri Ve Uygulamaları

Kanada hükümeti bünyesindeki finans kuruluşları aracılığıyla Kobilere veya büyük çaptaki işletmelere geniş bir destek sağlamaktadır. Kobilere uyguladığı en önemli desteklerden birisi vergi teşvikleridir (Sarısoy, 2010). Teşvikler kapsamında aşağıda yer verilen finansman destekleri yer almaktadır:

### 1. CanExport Finansmanı

- CanExport Kobilere; İhracat için Kobilere 75.000\$'a kadar destek sağlamaktadır.
- CanExport İnovasyonu; Kobilere, akademik kuruluşlar ve araştırma merkezlerinin AR-GE çalışmaları için 75.000\$'a kadar destek sağlamaktadır.
- CanExport Dernekler; Derneklerin uluslararası iş geliştirmesi için yıllık 400.000\$'a kadar destek sağlamaktadır.
- CanExport Topluluk Yatırımları; Toplulukların yabancı yatırımcıları çekmesi için yıllık 500.000 \$'a kadar destek sağlamaktadır (TradeComissioner.Canada, 2020).

### 2. Belirli Hedef Kitleler ve Sektörler İçin Destek

- Hızlandırılmış Büyüme Hizmeti
- Kanada Uluslararası İnovasyon Programı
- Uluslararası Ticarete İş Kadınları
- Yerli İşletme İhracat Desteği
- Kanada Teknoloji Hızlandırıcıları
- Covid-19'a yönelik Üretim Yapan Firmalara Yardım
- Uluslararası Burs Programları (TradeComissioner.Canada, 2020)

### 3. İş büyümesi ve Desteği

- Kanada'nın Ticaret Hızlandırıcı Programı (Program)

- Kanada Ticaret İş birliği
- Uluslararası Ticaret Eğitimi Forumu (FITT) (Kurslar) (TradeComissioner.Canada, 2020)

#### 4. Covid-19 Teşvikleri

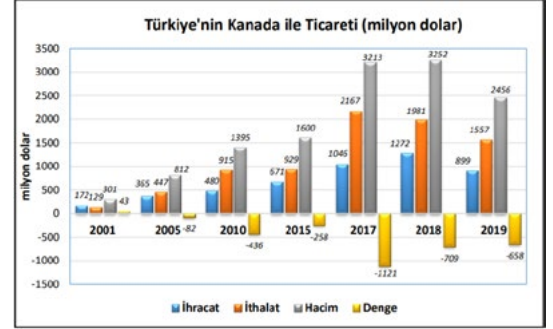
- KOBİ'lere faizsiz 40.000 Kanada doları işletme kredisi verilmeye başlanmıştır. 2022'ye kadar borcunu kapatmak isteyenlerin borcunun 10.000 doları affedilecektir.
- Kanada Eximbank'ı EDC ve İş Geliştirme Bankası tarafından, işletme büyüklüğüne göre 50 milyon Kanada dolarına kadar ilk 12 ayı faizsiz 10 yıla kadar vadeli kredi imkânı sağlanmaktadır. KOBİ'lere ve diğer işletmelere iki banka tarafından toplamda 65 milyar Kanada doları kredi kullanırılması planlanmaktadır.
- EDC tarafından ayrıca, ihracatçıların bankalara olan borçlarına karşılık 5 milyon dolara kadar garanti verilmektedir.
- Gelirleri mart ayında %15, nisan ve mayıs aylarında %30 azalan işletmelerin personel ücretlerinin %75'ine kadarlık kısmı 12 hafta boyunca Federal Hükümet tarafından ödenecektir. Diğer işletmelerde destek oranı %10'dur.
- KOBİ'lerin 3 aylık kira bedelinin %50'sine kadar kredi imkânı getirilmiş, belirli koşulları sağlayanların kredilerinin affedebileceği açıklanmıştır.
- Bireysel ve kurumsal vergi ödemeleri ağustos sonuna kadar, satış üzerinden alınan vergiler ile gümrük vergileri haziran ayı sonuna kadar ertelenmiştir (Global Affairs Canada, 2020).

### III. KANADA'NIN TÜRKİYE İLE TİCARETİ

Kanada, T.C. Ticaret Bakanlığı tarafından 2020-2021 dönemi Öncelikli Ülkelerden birisi olarak

belirlenerek, bu kapsamda ülkeye yönelik ilave teşvikler hayata geçirilmiştir (T.C. Ticaret Bakanlığı, 2020).

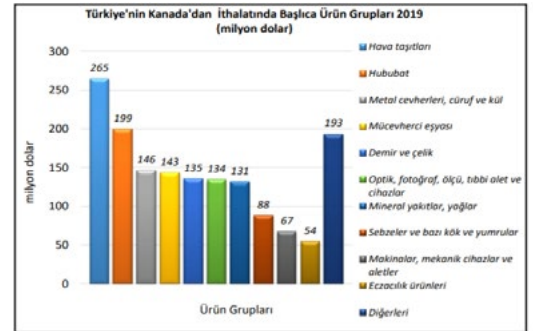
**Tablo 8. Türkiye'nin Kanada ile Ticareti**



Kaynak: Trademap

Türkiye'nin Kanada'ya ihracatı 2001-2018 yılları arasında artan bir ivme göstermekle birlikte 2019 yılında bir önceki yıla göre 373 milyon dolar azalarak 899 milyon dolar olarak gerçekleşmiştir. İthalat rakamlarında ise 2017 yılı dâhil her yıl artış olmakla birlikte bu tarihten itibaren bir düşüş yaşanmış ve 1.557 milyon dolar olarak gerçekleşmiştir (Tablo8) (T.C. Ticaret Bakanlığı, 2020).

**Tablo 9. Türkiye'nin Kanada'dan İthalatında Başlıca Ürün Grupları**



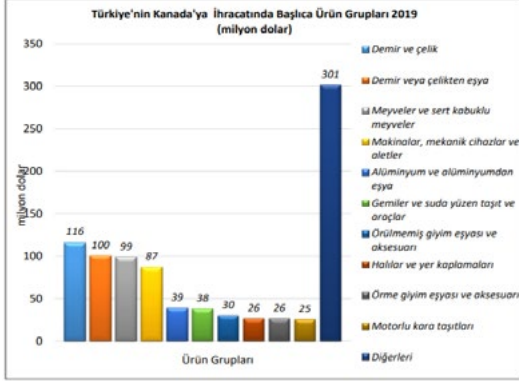
Kaynak: Trademap

Kaynak: (Trademap, 2020)

Türkiye'nin Kanada'dan ithal ettiği ürün gruplarına bakıldığında, daha çok ham madde ve yarı mamul ürünlerin yer aldığı görülmektedir. İthalattaki

başlıca sektörler ise hava taşıtları, demir çelik ve hububat ürünleridir (Tablo 9.) (T.C. Ticaret Bakanlığı, 2020).

**Tablo 10. Türkiye'nin Kanada'ya İhracatında Başlıca Ürün Grupları**



Kaynak: Trademap

Kaynak: (Trademap, 2020)

Türkiye'nin Kanada'ya ihracatının yaklaşık %85'ini sanayi ürünleri oluşturur iken geri kalan kısmı ise tarım ürünleri oluşturmaktadır. Sanayi ürünleri ihracatında başlıca ürün grupları otomotiv, gemi inşa sanayi, inşaat malzemeleri, hazır giyim ve ev tekstilidir. Tarım ve gıda sanayi ürünleri ihracatında ise fındık, zeytinyağı, kuru incir, kuru üzüm ve kuru kayısı yer almaktadır (T.C. Ticaret Bakanlığı, 2020).

## Sonuç

Ülkelerin gelişmesinde ve büyümesinde ihracat önemli bir yere sahiptir. İhracatın gerçekleşebilmesi için ihracatın finansmanın kapsamlı ve yeterli düzeyde olması gerekmektedir. İhracatın finansmanı devlete bağlı çalışan Eximbank'lar aracılığıyla veya özel bankalar ile sağlanmaktadır. Gelişmiş bir ekonomisi olan Kanada hükümeti, uluslararası yapılanmaya sahip ve kapsamlı destek sağlayan Export Development Canada (EDC)'yi kurmuştur. Kuruluşundan itibaren kredi, sigorta ve garanti desteğiyle EDC çok fazla sayıda Kanadalı ihracatçı ve yabancı yatırımcıya destek olmuştur.

Çalışmadaki veriler sonucunda Kanada ithalatı ve ihracatı yıllara göre arttığı ancak 2019 yılı sonrasında azalma ve düşüş gerçekleştiği tespit edilmiştir. Özellikle 2020 Mart ayında dünyayı etkisi altına alan Covid-19 ile Kanada hükümetinin de uluslararası ticaretinde düşüş gerçekleşmiştir.

Pandemiyle birlikte küresel çapta çok fazla şirket etkilemiş ve hükümetler bu kapsamda bir dizi teşvik ve önlem paketleri açıklamıştır. Kanada hükümetinin de Covid-19'a karşı doğrudan destekleri, kira yardımları ve sigortaları gibi teşvikleri hayata geçirdiği tespit edilmiştir.

Türkiye ile Kanada arasında gerçekleşen ihracat ve ithalat rakamları 2019 yılına kadar artan bir ivme göstermesine karşın 2019 yılında bir miktar azalmanın yaşandığı saptanmıştır. Ancak önlem olarak 2021 yılı itibarıyla Kanada'nın Türkiye'nin öncelikli ülkeleri arasına alındığı ve bu doğrultuda çeşitli teşviklerin yapılacağı tespit edilmiştir.

Kanada ve İhracatı Geliştirme Kurumu (EDC) ile ilgili yapılan çalışmalar, özellikle EDC'nin Türkiye'deki faaliyetleri ile ilgili yapılan çalışmalar az ve yetersiz olduğundan bu kapsamda ulaşılan veriler de kısıtlı kalmıştır.

## Kaynakça

- Altuğ, G. (2017). küresel Ekonomide Meydana Gelen Gelişmelerin Avrupa Birliği Ticaret Politikasına Etkisi: Kanada Kapsamlı Ekonomik ve Ticaret Anlaşması Örneği. *Ekonomi, Politika & Finans Araştırmaları Dergisi*, 2(2), 127-145.
- Altun, O. C. (2020). NAFTA ve Amerika Birleşik Devletleri, Meksika, Kanada Anlaşması'nın Kuzey Amerika'da Serbest Ticarete Etkisi. Kocaeli: Kocaeli Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Uluslararası İlişkiler Anabilim Dalı Yüksek Lisans Tezi.
- Berneunion. (2021). *Berneunion*. 01 05, 2021 tarihinde [www.berneunion.org: https://www.berneunion.org/Stub/Display/41](https://www.berneunion.org/Stub/Display/41) adresinden alındı.
- Ceylan, N. B. (2004). *İhracatın Finansmanında Eximbankların Rolünün Karşılaştırmalı Olarak İncelenmesi*. Ankara: Gazi Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü İşletme Anabilim Dalı Doktora Tezi.
- EDC. (2013-2017). *Corporate Plan Summary*. Canada: EDC.

- EDC. (2020). *Grown Canadian Trade Responsibly*. Ottawa: EDC. 01 05, 2021 tarihinde <https://www.edc.ca/en/about-us/corporate/corporate-reports.html> adresinden alındı.
- EDC. (2021, Ocak 03). *www.edc.ca*. 01 04, 2021 tarihinde [www.edc.ca: https://www.edc.ca/en/solutions.html](https://www.edc.ca/en/solutions.html) adresinden alındı.
- Global Affairs Canada. (2020). *Canada's State of Trade, The early impacts of COVID-19 on Trade*. Canada: Global Affairs Canada.
- IMF. (2020, 09 04). *IMF*. 01 04, 2021 tarihinde [www.imf.org: https://www.imf.org/en/Countries/CAN#ataglace](https://www.imf.org) adresinden alındı.
- Köksal, C. (2018). Export Credit Insurances in Developing Countries: The Case of Turkey and IMT Countries. *International Journal of Commerce and Finance*, 4(1), 107-120.
- Noori, K. M. (2020). *ABD, Kanada, Meksika Arasındaki Ticari Anlaşmalar ve Dış Ticarete Etkileri*. Edirne: Trakya Üniversite Sosyal Bilimler Enstitüsü İktisat Anabilim Dalı Yüksek Lisans Tezi.
- OECD. (2020, 09 04). *OECD Economic Survey Canada*. 01 04, 2021 tarihinde [oecd.library.com: https://read.oecd-ilibrary.org/economics/oecd-economic-surveys-canada-2018\\_eco\\_surveys-can-2018-en#page1](https://read.oecd-ilibrary.org/economics/oecd-economic-surveys-canada-2018_eco_surveys-can-2018-en#page1) adresinden alındı.
- Sarısoy, İ. (2010, Ağustos). Kanada'da Küçük ve Orta Ölçekli İşletmelere Yönelik Vergi Teşvik Politikası. *Vergi Dünyası*(348), 124-130.
- Statistics Canada. (2020, 12 15). *Statcan.gc.ca*. 01 04, 2021 tarihinde [Statcan: https://www150.statcan.gc.ca/t1/tbl1/en/tv.action?pid=3610001401](https://www150.statcan.gc.ca/t1/tbl1/en/tv.action?pid=3610001401) adresinden alındı.
- T.C. Ticaret Bakanlığı, D. (2020). *Kanada Ülke Profili*. Ankara: T.C. Ticaret Bakanlığı.
- TradeCommissioner.Canada. (2020, 10 28). *Tradecommissioner.gc.ca*. 01 05, 2021 tarihinde [www.tradecommissioner.gc.ca: https://www.tradecommissioner.gc.ca/funding\\_support\\_programs-programmes\\_de\\_financement\\_de\\_soutien.aspx?lang=eng&ga=2.256619851.1357054554.1609835860-707201484.1608404454](https://www.tradecommissioner.gc.ca/funding_support_programs-programmes_de_financement_de_soutien.aspx?lang=eng&ga=2.256619851.1357054554.1609835860-707201484.1608404454) adresinden alındı.
- Trade-commerce.Canada. (2019, Haziran 28). *Trade-commerce.ca*. 01 05, 2021 tarihinde [www.international.gc.ca/trade-commerce/trade-agreements-accords-commerciaux/agr-acc/ukraine/import.aspx?lang=eng](https://www.international.gc.ca/trade-commerce/trade-agreements-accords-commerciaux/agr-acc/ukraine/import.aspx?lang=eng) adresinden alındı.
- Trade-commerce.Canada. (2019, 08 19). *Trade-commerce.Canada*. 01 05, 2021 tarihinde [www.international.gc.ca/trade-commerce/trade-agreements-accords-commerciaux/agr-acc/israel/fta-ale/index.aspx?lang=eng&ga=2.264887375.1357054554.1609835860-707201484.1608404454](https://www.international.gc.ca/trade-commerce/trade-agreements-accords-commerciaux/agr-acc/israel/fta-ale/index.aspx?lang=eng&ga=2.264887375.1357054554.1609835860-707201484.1608404454) adresinden alındı.
- Trade-commerce.Canada. (2020, Aralık 16). *Trade-commerce.ca*. 01 05, 2021 tarihinde [www.international.gc.ca/trade-commerce/trade-agreements-accords-commerciaux/agr-acc/korea-coree/tariff\\_fta-tarifaire\\_ale.aspx?lang=eng](https://www.international.gc.ca/trade-commerce/trade-agreements-accords-commerciaux/agr-acc/korea-coree/tariff_fta-tarifaire_ale.aspx?lang=eng) adresinden alındı.
- Trademap. (2020, Nisan 05). *www.trademap.org*. 01 04, 2021 tarihinde [Trademap: https://www.trademap.org/Index.aspx](https://www.trademap.org/Index.aspx) adresinden alındı.
- *www.edc.ca*. (2020, 10 04). 01 04, 2021 tarihinde [EDC: https://www.edc.ca/en/country-info.html](https://www.edc.ca/en/country-info.html) adresinden alındı.

# Gümrük Kıymetinin Tespitinde Satış Bedeli Yönteminin Uygulanması ve Tespite Eklenmesi Gereken Hususlar

Sami KALKAN\* 

## Özet

Eşyanın gümrük kıymetinin belirlenmesinde tarih boyunca çeşitli etkenler rol oynamıştır. GATT VII. Maddesinin Uygulanmasına İlişkin Anlaşma ile Gümrük kıymetinin tespiti için uygulanacak yöntemler ve ilkeler kabul edilerek son halini almıştır. Yöntem ve ilkelere göre Gümrük kıymetinin belirlenmesinde asli unsur olarak eşyanın ticari işlem kıymetini esas alan satış bedeli yöntemi benimsenmiştir. Vergilendirmenin daha adil ve objektif yapılabilmesi için kıymet tespit yöntemlerinin sınırları somut olarak çizilmiş ve uygulamada meydana gelen sorunları ortadan kaldırmak için detaylı düzenlemeler yapılmıştır. Bu çalışma ile eşyanın gümrük kıymetinin tespitinde satış bedeli yönteminin uygulanması, satış bedeline dahil edilebilecek veya edilemeyecek durumlar ve satış bedeli yönteminin terk edilip bir sonraki yöntemine geçilmesine neden olan durumlar irdelenmiştir.

**Anahtar Kelimeler:** Gümrük, Gümrük Kıymeti, Satış Bedeli, Kıymet Tespit Yöntemi, Vergi

**JEL Sınıflama Kodları:** K34, H 29, K 39

## Application of Sales Price Method in Determination of Customs Value and Matters Needed to be Added to the Determination

### Abstract

Various factors have played a role in determining the customs value of goods throughout history. Methods and principles to be applied for the determination of customs value GATT VII. It was accepted with the Agreement on the Application of the Article and took its final form. The sales price method, which is based on the commercial transaction value of the goods, has been adopted as the main element in determining the Customs value according to the methods and principles. In order to make taxation more fair and objective, the limits of the valuation methods have been drawn concretely and detailed regulations have been made to eliminate the problems that occur in practice. In this study, the application of the sales price method in the determination of the customs value of the goods, the situations that can or cannot be included in the sales price and the situations that cause the sales price method to be abandoned and the next method are examined.

**Keywords:** Customs, Customs Value, Sales Price, Security Detection Method, Tax

**JEL Codes:** K34, H 29, K 39

\* Avukat, İstanbul Ticaret Üniversitesi Dış Ticaret Enstitüsü'nde yüksek lisans öğrencisi



## 1. Giriş

Tarihsel süreç içerisinde ülkeler kendi topraklarına giren eşyaları vergilendirmek için çeşitli ölçütleri esas almışlardır. Başlangıçta eşyanın ağırlık, miktar veya adet gibi ölçüleri esas alınmış; ancak dünyanın değişmesi ve gelişmesi ve ticari ilişkilerin artması sebebiyle bu sistem yerini eşyanın değerini esas alan bir sisteme bırakmıştır. Eşya bedelini esas alan bu uygulama ile birlikte eşyanın satış bedelinin ne olduğu ve satış bedelinin neleri kapsaması gerektiğine ilişkin ihtilaflar meydana çıkmaya başlamıştır. Bu sebeple Brüksel Kıymet Anlaşması yapılmış, fakat subjektif değerlendirmeler içeren bu anlaşma beraberinde daha farklı problemler getirmiştir. Meydana gelen bu problemlere karşı GATT VII. Maddesinin uygulanmasına ilişkin anlaşma ile satış bedeli kavramının belirlenmesinde daha adil ve objektif esaslar dikkate alınmış ve satış bedeli yönteminin uygulanmadığı hallerde sırasıyla hangi yöntem ve usuller ile gümrük kıymetinin belirleneceği açıklığa kavuşturulmuştur. Ülkemiz de Cenevre Kıymet Kodu ile beraber gelen yeni sistemi benimsemiştir.

4458 sayılı Gümrük Kanunu ile eşyanın yurtiçinde satış fiyatının belirlenmesinde en önemli kalemi oluşturacak olan gümrük kıymetinin belirlenmesinde önemli rol oynayan kavramların tanımı yapılmıştır. Gümrük Kanunu uyarınca satış bedeli yönteminin asıl yöntem olduğu açık şekilde belirtilmiş ve satış bedeli yönteminin uygulanmasını engelleyecek şartlar sınırlı olarak sayılmıştır. Satış bedeli yönteminin uygulandığı durumlarda, satış bedeline eklenmesi gereken ve eklenmesi gerekmeyen bedeller Cenevre Kıymet Kodu'na uygun şekilde belirlenmiştir. Satış bedeli yönteminin uygulanmadığı hallerde sırasıyla hangi yöntem ve usullerin uygulanması gerektiği hususlarına ilişkin düzenlemeler de yapılmıştır. Bu durumda sırasıyla aynı eşyanın satış bedeli, benzer eşyanın satış bedeli,

indirgeme yöntemi, hesaplanmış yöntem ve son yöntemin uygulanarak eşyanın gümrük kıymetinin belirleneceği hüküm altına alınmıştır. Bu hükümler emredici nitelikte olup şartları oluşmadan bir sonraki yönteme geçilmesi mümkün değildir. Yapılan bu değişiklikler ile Gümrük Kıymetinin belirlenmesinde mükellefler lehine daha objektif ve adil düzenlemeler yürürlüğe girmiştir.

Bu çalışma ile gümrük kıymetinin tespitinde satış bedeli yöntemi ve bu yöntemin uygulanması için gerekli olan şartlar irdelenmiştir. Ülkemizde gümrük idarelerince satış bedeli yöntemi hukuka aykırı şekilde, şartları oluşmadığı halde terk edilmekte ve devam eden yöntemlere göre gümrük kıymeti belirlenmektedir. Bu olgular çalışmanın ilerleyen kısımlarında yeri geldikçe irdelenecektir.

## 2. Gümrük Kıymeti

Eşyanın yurtiçindeki satış fiyatını etkileyecek unsurların başında gelen eşyanın satış bedeli ve bu bedel esas alınarak belirlenmesi gereken gümrük kıymetine ilişkin açıklamalara başlamadan önce bazı kavramların açıklanması gerekmektedir. 4458 sayılı Gümrük Kanunu'nda da belirtildiği üzere;

Eşya; her türlü madde, ürün ve değeri,

Gümrük vergileri; ilgili mevzuat uyarınca eşyaya uygulanan ithalat vergileri ya da ihracat vergilerinin tümünü,

İthalat vergileri;

- Eşyanın ithalinde ödenecek gümrük vergisi ile diğer eş etkili vergiler ve mali yükleri,
- Tarım politikası veya tarım ürünlerinin işlenmesi sonucu elde edilen bazı ürünlere uygulanan özel düzenlemeler çerçevesinde ithalatta alınacak vergileri ve diğer mali yükleri, ifade eder.

Matrah; vergi alacağını hesaplamak için vergi konusunun indirildiği fiziksel veya ekonomik büyüklük,

- a) Spesifik vergi: Ağırlık, uzunluk, sayı, yüzölçümü, hacim, alkollü içkilerde alkol derecesi gibi teknik-fiziksel matrahlar üzerinden alınan vergileri,
- b) Ad-valorem vergi: Fiyat ve bedeller gibi ekonomik değerler üzerinden alınan vergileri tanımlar.

Gümrük vergisi, ithalat vergilerinin söz konusu olduğu durumda gümrük bölgesine giren, ihracat vergilerinin söz konusu olduğu durumlarda ise gümrük bölgesinden çıkan eşya üzerinden alınan bir vergidir. GATT VII. Maddesinin Uygulanmasına Dair Anlaşma'da da belirtildiği üzere, vergi matrahına gümrük kıymeti denilmektedir.<sup>1</sup> Gümrük vergisi için matrahın belirlenmesinde, eşyanın ağırlık, miktar veya adet gibi ölçülerinin esas alındığı spesifik tarife ve eşyanın satış bedelinin esas alındığı ad-valorem tarife olmak üzere iki metot bulunmaktadır. GATT IV. Maddesinin Uygulanmasına Dair Anlaşmanın 15/1-a maddesinde "İthal Eşyasının Gümrük Kıymeti" ithal eşyasının üzerinden ad valorem gümrük vergileri tarh edilecek kıymet şeklinde tanımlanmıştır.

## 2.1. Gümrük Kıymet Tespitinin Tarihsel ve Uluslararası Boyutu

İkinci Dünya Savaşından sonra dünya ticaretinin üzerindeki olumsuz etkilerin ortadan kaldırılması için küresel çaplı çalışmalar yapılmıştır. 1947 yılında Gümrük Tarifeleri ve Ticaret Genel Anlaşması imzalanarak uluslararası ticaretin gelişmesine büyük katkı sağladı. Bu anlaşma ile birlikte "Kıymet" kavramının tanımı konusunda büyük bir adım atıldı. GATT'ın kabulü beraberinde sözleşmenin farklı yorumlanmasından kaynaklı olarak normatif esaslı ve pozitif esaslı kıymet tanımları ortaya çıkmıştır.

<sup>1</sup> Hakan Uçak, Gümrük Mevzuatında Kıymet ve Uygulamaları, Gümrük Müfettişleri Derneği Yayını 14, 2009, s.3; Cahit Yerci, Gümrük Hukuku ve Davaları, Eylül 2019, Seçkin Yayıncılık, s. 108.

Normatif esasa dayalı olarak ithal edilen eşyanın belli şartlar altında olması gereken değerini esas alan bir kıymet tanımı yapılmaktaydı. Bu anlayış 15 Aralık 1950 tarihinde imzalanan Brüksel Kıymet Anlaşması'na da yansımıştır. Brüksel Kıymet Anlaşması'na göre Gümrük Vergisine esas kıymet, gümrük vergisi ödeme mükellefiyetinin başladığı tarihteki birbirinden bağımsız bir alıcı ile satıcının tam ve serbest rekabet şartları içinde uyduğu farz olunan fiyat olarak belirlenmiş ve bu normal fiyat olarak kabul edilmiştir. Anlaşmaya göre belirlenen kıymet sübjektif ve farazi bir sistemle tespit edilmekteydi ancak bu durum da beraberinde kıymet tespitine ilişkin olarak yeni uyumsuzlukları meydana getirmekteydi. Eşyanın Gümrük Kıymeti belirlenirken Gümrük idareleri tarafından eşyanın gerçek değeri esas alınmayıp idarece belirlenen kıymetler üzerinden vergilendirme yapıyordu.

Brüksel Kıymet Anlaşması ile sorunlar çözülemediği için pozitif esaslı kıymet anlayışına dayanan Gümrük Tarifeleri ve Ticaret Genel Anlaşmasının (GATT) VII. Maddesinin Uygulanmasına Dair Anlaşma, kısa adı Cenevre Kıymet Kodu ile uluslararası alanda ticareti geliştirmek ve gümrük vergilerinde istikrarı ve düzeni sağlamak için 1 Ocak 1981 yılında imzalanmıştır. Bu sebeple Gümrük uygulamalarının daha adil ve yeknesak hale getirilmesi için müzakereler yapılmış ve bunun sonucunda 1981 yılında Gümrük Tarifeleri ve Ticaret Genel Anlaşmasının (GATT) VII. Maddesinin Uygulanmasına Dair Anlaşma imzalanmıştır.

Cenevre Kıymet Kodu'nun yürürlüğe girmesi ile beraber sübjektif anlayış terk edilerek kıymet tespitinin objektif bir şekilde yapılması amaçlandı. Bu anlaşmaya göre "eşyanın gümrük kıymeti eşyanın ticari işlem kıymetidir. Yani eşya ithal ülkesine ihraç amacıyla satıldığında, fiilen ödenmiş ya da ödenecek olan fiyattır." şeklinde tanımlanmıştır. Bu yaklaşım ile beraber aynı eşyadan aynı vergi alınması prensibi terk edilmiştir. Cenevre Kıymet Kodu ile getirilen kıymet tanımı, eşyanın gümrük kıymetinin belirlenmesinde ticari

gerçeklerle uyumlu; keyfi veya fiktif gümrük kıymetlerinin kullanılmasını engelleyen; adil, yeknesak, ve tarafsız bir gümrük kıymeti sistemi kullanılmasını hedef almaktadır.<sup>2</sup>Yeni sistemde eşyanın satış bedelinin tespit edilemediği durumlarda kıymet tespitinin sırasıyla: Aynı eşyanın satış bedeli yöntemi, Benzer eşyanın satış bedeli yöntemi, İndirgenmiş yöntem ve Hesaplanmış kıymet yöntemine göre yapılması gerekmektedir. Cenevre Kıymet Kodu, gümrük idarelerinin takdir yetkisini mükellef lehine olacak şekilde sınırlandırarak uluslararası ticaret açısından daha özgürlükçü ve uygulanabilir bir yapıya sahiptir. Anlaşma, gelişmiş ülkeler bakımından kolay şekilde uygulanmaya başlanmıştır; ancak az gelişmiş ve gelişmekte olan ülkeler bakımından yeterli alt yapıya sahip olmamaları ve mükellefin beyanı esas alınacağı için idareyi yanıltarak düşük bedellerin beyan edileceği gibi çeşitli nedenler gerekçe gösterilerek anlaşmayı kabul etmekte tereddüt etmişlerdir. Ancak dünya ekonomisine ve uluslararası kuruluşlarla entegre olabilmek için kabul etmek zorunda kalmışlardır.

Türkiye 07.010.1955 tarihli 6449 sayılı Gümrük Tarifelerindeki Eşya Tasnif Nomankülatürüne ve Gümrük Kıymetine Mütedair Mukavelenamelerin Tasdiki Hakkında Kanun'u kabul ederek normatif anlayışı esas alan bir yaklaşım sergilemiştir. Dünya ticaretinde yaşanan gelişmeler uyarınca GATT VII. Maddesinin Uygulanmasına Dair Anlaşmanın yürürlüğe girmesi ile beraber, Türkiye, 03.01.1986 tarihli 86/10253 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile Türkiye'nin dış ticaretinde büyük payları olan 33 gelişmiş ve gelişme yolundaki ülke tarafından imzalanması, uluslararası düzeyde aynı konuya ilişkin iki anlaşmanın uzun süre devam edemeyeceğinin bu sebeple Brüksel Kıymet Sözleşmesinin kendiliğinden ya da Gümrük İş Birliği Konseyince hazırlanacak bir tavsiye kararı ile yürürlükten kaldırılacağı, hükümetin

<sup>2</sup> Ahmet Atasorkun ve Gökhan Yurdakul, Gümrük Kıymeti Teori ve Uygulama, Eylül 2015, s. 38.

uyguladığı serbest piyasa ekonomisi ve dış ticaretin serbestleştirilmesi hususları göz önüne alınarak Cenevre Kıymet Kodu'nun kabulünde fayda ve lüzum görüldüğü gerekçeleri ile Cenevre Kıymet Koduna taraf olmuştur. Cenevre Kıymet Kodu iç mevzuatımıza aynen alınmış olup 4458 sayılı Gümrük Kanununun Üçünü Bölümünü oluşturan "Eşyanın Gümrük Kıymeti" başlığı ile 23. İla 31. Maddeler arasında düzenlenmiştir.

## 2.2. Gümrük Kanunu'na Göre Gümrük Kıymeti

4458 sayılı Gümrük Kanunu'nda vergiye tabi değer için "matrah" kavramı yerine "gümrük kıymeti" kavramı kullanılır.<sup>3</sup> Gümrük Kıymeti de Kanunun 23. İla 31. Maddeleri arasında "Eşyanın Gümrük Kıymeti" başlığı altında düzenlenmiştir. 23. Madde "*Eşyanın gümrük kıymeti, Gümrük Tarifesinin ve eşya ticaretine ilişkin belirli konularda getirilen tarife dışı düzenlemelerin uygulanması amacıyla, bu bölümde yer alan hükümler çerçevesinde belirlenen kıymettir.*" Hükümüne göre eşyanın gümrük kıymeti, kanunun devam eden hükümleri uyarınca belirtilen yöntemlerin uygulanması suretiyle meydana gelen Kıymettir. Gümrük Kanunu çerçevesinde kıymet tespiti için sırasıyla aşağıdaki yöntemler uygulanır:

- 1) Satış Bedeli Yöntemi
- 2) Aynı Eşyanın Satış Bedeli Yöntemi
- 3) Benzer Eşyanın Satış Bedeli Yöntemi
- 4) İndirgeme Yöntemi
- 5) Hesaplanmış Kıymet Yöntemi
- 6) Son yöntem

- Gümrük Kıymetinin tespitinde asıl olan eşyanın satış bedeli ile tespit edilmesi yöntemidir. Ancak eşyanın satış bedeli tespit edilmiyor veya satış bedelinin gerçeği yansıtmadığı somut delillerle

<sup>3</sup> Tayfun Ercan, Gümrük Hukuku, 2019, s.20.

ispat ediliyorsa gümrük kıymeti bir alttaki yöntemin uygulanması suretiyle tespit edilir. Yöntemlerin hepsi kanunda belirlenen sırasıyla uygulanmak zorundadır ve bir sonraki yöntemle geçildiği takdirde bunun gerekçesi açık ve somut bir şekilde ortaya konulmalıdır. 4458 sayılı Gümrük Kanunu ve Cenevre Kıymet Kodu yöntemlerin sırası ile uygulanmasında emredici hükümler içermekte olup bu yöntemlerin uygulanmasında kanunda belirtilen sıraya uyulmadığı takdirde idarenin tesis ettiği işlem hukuka aykırı olur. Kanunda belirtilen sıra mükellefin rızası veya talebi doğrultusunda dahi bertaraf edilmez. Ancak kanunda yer alan sıralamaya ilişkin tek istisna; eşya sahibinin talebi halinde, indirgeme yöntem ile hesaplanmış kıymet yöntemlerinin sırasının değiştirilebileceğine ilişkindir. Bu durumda Kanun koyucu sıra atlamayı Eşya sahibinin talebine bağlı olarak indirgeme yöntem ile hesaplanmış kıymet yöntemlerinin ile sınırlı şekilde mümkün kılmıştır. Diğer durumlarda eşya sahibinin izni ve talebi olsa dahi gümrük idaresi keyfi şekilde yöntemler arasında sıra atlayamaz. Danıştay'ın bir kararında:

*“Dosyanın incelenmesinden, yükümlü şirket tarafından 25.08.1994 gün ve 1217 sayılı beyanname kapsamında ithal edilen eşya kıymetinin düşük görülmesi üzerine idarece yapılan araştırma sonucu 16.08.1994 gün ve 7588 sayılı beyanname kapsamında ithal edilen eşya fiyatı esas alınarak, “benzer eşyanın satış bedeli yöntemi” ne göre kıymet tespiti yoluna gidilmek suretiyle ek tahakkuk yapıldığı anlaşılmaktadır. İdare savunmasında, ithal edilen eşyanın gümrük kıymetinin, yönetmeliğin 6. Ve 7. Maddesindeki yöntemlere göre tespit edilmemesi nedeniyle, 8. Maddede yer alan “Benzer Eşyanın Satış Bedeli Yöntemi”ne göre tespit edildiği belirtilmekteyse de, dosyada, gümrük kıymetinin belirlenmesinde “satış bedelinin” esas alınmama nedenleri açıklanmadığı gibi, “Aynı Eşyanın Satış Bedeli Yöntemi”ne göre kıymetin belirlenemediği hususunda somut herhangi bir bilgi ve belgenin de bulunmadığı görülmektedir.*

*Bu durumda, mahkemece, idarenin, yeni yasal düzenleme ve yönetmelikte belirlenen gümrük kıymetinin tespitine ilişkin kurallara sırasıyla uyulmak suretiyle ithal eşyasının gümrük kıymetinin tespit edilip edilmediği hususu araştırılıp, bunun sonucuna göre karar verilmesi, gerekirken yönetmeliğin 6. Ve 7. Maddelerinde belirtilen yöntemlere göre kıymetin tespit edilemediği kabul edilmek suretiyle, 8. Maddeye göre kıymet tespit edilmesinde isabetsizlik bulunmadığı gerekçesiyle ek tahakkukun onanmasında isabet görülmemiştir.*

*Açıklanan nedenlerle, temyiz isteminin kabulüne, mahkeme kararının bozulmasına”<sup>4</sup>.*

Danıştay'ın bu kararı, Cenevre Kıymet Kodu'nun kıymet tespitine ilişkin keyfi uygulamaları önleyen adil, yeknesak ve tarafsız bir kıymet sistemi oluşturulması amacına yaraşır bir şekilde eşyanın gümrük kıymetinin belirlenmesinde, mümkün olduğu ölçüde eşyanın satış bedeli yönteminin uygulanması, ticari uygulamalarla uyumlu, basit ve adil kıstasları esas alması ve kıymetin belirlenmesine ilişkin işlemlerin, eşyayı tedarik edenler konusunda bir ayırım yapılmaksızın genel bir şekilde tespit edilmesi açısından isabetli ve emsal niteliktedir.

- Satış bedeli yönteminin uygulanmadığı hallerde idarece gerekçesi somut delillerle ispat edilerek bir sonraki yöntem olan aynı eşyanın satış bedeli yöntemine geçilir. Buna göre ithal eşyasının gümrük kıymeti, Türkiye'ye ihraç amacıyla satılarak kıymeti belirlenecek eşya ile aynı veya yakın bir tarihte ihraç edilen aynı eşyanın satış bedelidir. Aynı eşya kavramından aynı özelliklere sahip, aynı ülkeden ihraç edilmiş, aynı kalitede, aynı veya farklı kişi tarafından üretilmiş, aynı veya yaklaşık miktar ve ölçüde, aynı veya yakın zamanda ihraç edilen eşya anlaşılır.

- İlk iki yöntemin uygulanması halinde gümrük

<sup>4</sup> Danıştay 7. Dairesinin 11.03.1997 T. 1996/2116 E. 1997/1014 K., Danıştay Dergisi, Sayı 94, s.415-422.

kıymetinin tespit edilmediği durumlarda benzer eşyanın satış bedeli yöntemine geçilir. Bu durumda Türkiye'ye ihraç amacıyla satılarak, kıymeti belirlenecek eşya ile aynı veya yakın bir tarihte ihraç edilen benzer eşyanın satış bedeli esas alınır. Gümrük Yönetmeliği'nin 43. Maddesi benzer eşyayı, her hususta aynı olmamakla birlikte aynı işlevi görmelerini ve ticari olarak birbirlerini ikame edebilmelerini mümkün kılan, benzer özellik ve benzer unsurları bulunan ve aynı ülkede üretilmiş olan eşya şeklinde tanımlamıştır. Benzer eşyaya ilişkin birden fazla kıymet tespit edilmesi durumunda bunlardan en düşük olanı esas alınır.

- İndirgeme yönteminde, ithal eşyasının veya aynı ya da benzer eşyanın Türkiye içinde satıcılardan müstakil kişilere yapılan en büyük miktardaki satışına ait birim fiyata dayalı kıymeti esas alınır. Bu yöntemde belirlenen kıymetten Türkiye sınırları içerisinde yapılan mutata nakliye ve sigorta giderleri, eşyanın ithali veya satışı sebebiyle ödenecek vergiler ve eşyanın ithalinde ve satışından kaynaklı ödenen komisyon ve giderler indirilir. Mükellefin talebi olması halinde bu yöntem uygulanmadan bir sonraki yöntemle geçilmesi mümkündür.

- Yukarıda sayılı yöntemlerin uygulanması sonucunda gümrük kıymetinin tespit edilemediği hallerde hesaplanmış kıymet yöntemi uygulanır. Bu yöntemde ithal eşyasının üretiminde kullanılan malzeme ve imalat veya diğer imal işlemlerinin bedel veya kıymetleri ile Türkiye'ye ihraç edilmek üzere ihraç ülkesindeki üreticiler tarafından üretilen, kıymeti belirlenecek eşya ile aynı sınıf veya cins eşyanın satışında mutata olan kar ve genel giderlere eşit bir tutar ve ithal eşyasının giriş liman veya yerine kadar nakliyesi ile ilgili olarak yapılan yükleme, boşaltma, elleçleme giderleri ile nakliye ve sigorta giderlerinin toplamından oluşan kıymettir. Hesaplanmış kıymet yönteminde, ithalatçının eşyaya ait maliyet unsurlarını içeren belgeleri gümrük idaresine ibraz etmesi yöntemin esasını oluşturur. Bu belgelerin doğruluğunu da üretici ülke makamlarından alacağı resmi belgeler ile desteklemesi gerekmektedir.

- İlk beş yöntemin uygulanmadığı hallerde gümrük idaresince gümrük kıymetinin tespiti için son yöntem başvurulur. Bu yöntem de kanuna uygun şekilde Türkiye'de elde edilen verilerden de yararlanılarak, önceki yöntemlerin daha esnek bir şekilde uygulanmasıdır. Son yöntem yeni bir kıymet tespit yöntemi olmayıp diğer yöntemlerin esnek şekilde uygulanarak kıymet tespiti yapılmasıdır. Cenevre Kıymet Kodu'nun genel prensip ve hükümlerine uygun ancak Türkiye'de mevcut verilerden de yararlanılarak, mevcut yöntemlerin daha esnek bir yaklaşımla yeniden uygulanması, son yöntemin esasını oluşturur.<sup>5</sup>

### 3. Eşyanın Gümrük Kıymetinin Belirlenmesinde Satış Bedeli Yöntemi

Gümrük Kanununun 23. Maddesi uyarınca, ithal eşyasının gümrük kıymeti, eşyanın satış bedelidir. Satış bedeli, Türkiye'ye ihraç amacıyla yapılan satışta fiilen ödenen veya ödenecek fiyattır. 4458 Gümrük Kanunu'nun 24. Maddesi uyarınca satış bedeli, eşyanın yurt dışı faturasına 27. ve 28. madde uyarınca gerekli düzenlemelerin yapılması sonucunda ortaya çıkan fiyattır. Gümrük Kanununun ilgili hükümlerinde gayet açık olduğu üzere, ithal eşyasının gümrük vergisi matrahına da esas teşkil eder nitelikteki kıymeti, aslında sadece faturada belirtilen tutar olmaktan ziyade, Türkiye'deki ithalatçı firmanın yurt dışındaki satıcı lehine gerçekleştirdiği ithal eşya ile ilgili her türlü ödemeyi ve ek mali yükümlülükleri de kapsayan unsurların toplamından oluşan kıymettir.<sup>6</sup> Kanununun 27. Maddesinde, gümrük kıymeti belirlenirken, ithal eşyasının fiilen ödenen veya ödenecek fiyatına ilave yapılması gereken durumları düzenlemiştir. 28. Madde ise ithal eşyasının fiilen ödenecek fiyatından ayırt edilebilmesi koşuluyla gümrük kıymetine dahil edilmeyecek hususları

<sup>5</sup> Şükrü Yıldız, İthalatta Gümrük Kıymeti, Özel yayıncılık, 1997, s.54.

<sup>6</sup> Ali Dölek, Gümrük Kıymeti ve Kıymet Tespit Yöntemleri, 2014, s.25.

düzenlemiştir. Satış bedeli aşağıdaki şekilde formüle edilebilmektedir:

Satış bedeli= Fiilen ödenen/ödenecek fiyat + İlaveler - İndirimler

Fiilen ödenen veya ödenecek fiyat, ithal eşyasının fiyatıdır. Bu nedenle alıcının satıcıya yaptığı, ithal eşyası ile ilgili olmayan, temettü ödemeler veya diğer ödemeler gümrük kıymetine dahil değildir. Satıcıya yapılan ödemeler doğrudan para transferi olabileceği gibi akredif veya bir kıymetli evrak ile dolaylı olarak da gerçekleştirilebilir. Eşyanın bedelinin ileri bir tarihte ödeneceği durumlarda gümrük kıymetin ödemenin yapıldığı tarihteki bedel esas alınarak tespit edilir.

Satışta “ödenecek fiyat” kavramı, kanun koyucu tarafından Gümrük Kanunu’nun 24/3-a maddesinde “İthal eşyası için alıcının satıcıya yapacağı ödemelerin toplamıdır. Fiyat, ithal eşyasının satışı sonucu alıcının satıcıya veya satıcının bir yükümlülüğünü karşılamak için üçüncü bir kişiye yapacağı tüm ödemeleri kapsar” şeklinde tanımlanarak ödenecek fiyatın sınırları çizilmiştir. İthalatçının satıcı ile aralarındaki satış sözleşmesi uyarınca satıcıya veya satıcının bir yükümlülüğünü yerine getiren üçüncü bir kişiye yapacağı tüm ödemeler “ödenecek fiyata” dahil olur. Gümrük Yönetmeliği’nin 8’olu ekinde “Satıcının bir borcunun kısmen veya tamamen alıcı tarafından ödenmesi.” örneği verilerek konuya ilişkin olarak açıklık getirilmiştir.

### 3.1. Satış Bedeli Yönteminin Şartları

Satış Bedeli Yönteminin uygulanmasında vergi mükelleflerince, eşyanın satış bedeli, gerçek fiyatından farklı gösterilerek vergi kaybını sebep olunabilmektedir. Kanun koyucu bir takım önlemler almış ve satış bedeli yönteminin uygulanması için bazı şartlar öngörmüştür. Bunlardan en önemlisi beyan edilen kıymetin eşyanın gerçek kıymetinden farklı olmasıdır. Bu sebeple gümrük idaresi beyan edilen satış bedelinin doğruluğuna

ilişkin şüpheyi düştüğü takdirde alıcıdan beyanın doğruluğunu ispat etmesi için ek bilgi ve belgeler talep etme hakkına sahiptir. Ancak buradaki şüphe olgusu mükellefler aleyhine olacak şekilde geniş yorumlanmamalıdır. Gümrük idarelerince beyanın gerçek olmadığına ilişkin somut emareler olması halinde gerekli incelenme ve araştırma yapılmalı ve mükelleften beyanın doğru olduğuna ilişkin bilgi ve talep edilmelidir. Mükellefçe bu talebin yerine getirilmediği veya verilen bilgi ve belgeler uyarınca gümrük idarelerinin makul şüpheleri giderilmediği takdirde eşyanın kıymetinin tespitinde satış bedeli yöntemi uygulanmayacaktır. İdarece, gerekçesi somut delillerle ispat edilmek kaydıyla bir sonraki yöntem olan aynı eşyanın satış bedeli yöntemine geçilecektir.

Satış bedeli yönteminin uygulama alanı bulmama durumlarından bir diğeri ise alıcı ile satıcı arasında bir ilişki olmasıdır. Ancak alıcı ile satıcı arasında bir ilişki olması tek başına satış bedeli yönteminin uygulanmasına etki etmemekte olup satış bedeli yönteminin uygulanmaması için alıcı ile satıcı arasındaki ilişkinin eşyanın satış bedeline etki ederek, kabul edilemeyecek bir bedel üzerinden satışın gerçekleşmesine bağlıdır. Gümrük Yönetmeliğinin 55. maddesi alıcı ile satıcı arasında hangi durumlarda ilişki olacağını saymıştır. Buna göre:

- *Birbirlerinin memuru veya idarecileri olmaları*
- *Birbirinin yasal ortakları olmaları*
- *İşçi ve işveren ilişkisi içinde olmaları*
- *Her iki firmanın oy hakkı veren hisse senedi veya sermaye paylarının en az %5’i doğrudan veya dolaylı olarak aynı kişilere ait olması veya bu kişilerin kontrolü altında veya elinde olması*
- *Birinin diğerini dolaylı ve dolaysız olarak kontrol etmesi*
- *Her ikisinin de doğrudan ve dolaylı olarak bir üçüncü kişi tarafından kontrol edilmesi*

- Her ikisinin birlikte bir üçüncü kişiyi doğrudan ve dolaylı olarak kontrol etmesi
- Aynı ailenin üyeleri olmaları

Durumlarını ayrıntılı şekilde sayarak konuya ilişkin açıklık getirmiştir. Alıcı ile satıcı arasındaki ilişki sadece yukarıda sayılı hallerin olması durumunda var kabul edilir, aksi takdirde yorum yolu ile bu hallerin genişletilmesi mümkün değildir. Aynı aile üyeleri olma, memuru veya amiri olma durumları sadece gerçek kişilere özgüken diğer durumlar gerçek ve tüzel kişiler bakımından da gündeme gelebilecektir.<sup>7</sup>

Gümrük idaresince alıcı ile satıcı arasındaki ilişkinin fiyatı etkileyip etkilemediğini anlamının en basit ve pratik yolu, beyan edilen kıymetin, ilişkili olmayan diğer alıcılara yapılan satışlara ait fiyatlarla mukayese edilmesidir.<sup>8</sup> incelenmesi Tek distribütör, tek acente, tek bayi şeklinde birbiri ile beraber faaliyet gösteren şahısların yukarıda sayılı hallerin olmadığı durumlarda aralarında herhangi bir ilişki olmadığı kabul edilmektedir. İlişkili şirketler arasındaki satışta; "satışa ilişkin koşullar" incelenerek, bu ilişkinin fiyatı etkilemediği belirlenirse, satış bedeli kabul edilir.<sup>9</sup>

Taraflar arasındaki mevcut bir ilişki olması, Gümrük İdarelerince satış bedelinin uygulanmamasını gerektirir bir durum değildir. Gümrük İdaresi yapılan beyan sonucunda fiyatın taraflar arasındaki ilişki sebebiyle etkilendiği kanaatine vardığı takdirde satış bedelini tespit etmek için inceleme yapılmalıdır. Fiyatın kabul edilebilirliği bakımından bir şüphe olmadığı takdirde Gümrük İdareleri yapılan beyan üzerine işlemleri tamamlamalı, ancak fiyatın kabul edilebilirliğinde şüphe olması durumunda gerekli inceleme yapılmalıdır. Bu

<sup>7</sup> Yerci, s.119.

<sup>8</sup> Ali Dölek, Gümrük İşlemleri, 2017, s.175.

<sup>9</sup> İbrahim Öztürk, İlişkili Firmalar Arasındaki İşlemlerde Gümrük Kıymeti ve Transfer Fiyatlandırması. Gümrük ve Ticaret Dergisi, Yıl 2016 sayı 7, s. 108.

minvalde İdarece; taraflar arasındaki ilişki, satış sözleşmesinin içeriği, taraflar arasındaki ticari ilişkiler gibi faktörler incelenerek şüphe giderilmelidir.

Yapılan inceleme sonucunda taraflar arasında herhangi bir ilişki yokmuş gibi yapılan satışlar fiyatın ilişkiden etkilenmediğini gösterir. Bu sebeple satıcının ilişkili olduğu alıcıya, uyguladığı fiyat ile diğer alıcılara uyguladığı fiyat arasında bir fark olmadığını veya taraflar arasındaki fiyatın, bütün giderleri ve firmanın aynı cins eşyanın satılmasında geçerli olan ve belli zaman dilimine yönelik gerçekleşen bir bedele eşit olması durumunda taraflar arasındaki ilişkiden etkilenmediğini gösterir.

Yine beyan sahibi tarafından bedelin, ülkeye ithal edilen aynı veya benzer eşyaların bedeli ile aralarında çok az bir fark olduğu ispatlanırsa fiyatın taraflar arasındaki ilişkiden etkilenmediği kabul edilir. Bu durumda beyan sahibi aralarında ilişki bulunmayan satıcılar ve alıcılar arasındaki satış bedelini emsal olarak gösterebilir. Beyan sahibi, beyan ettiği fiyatın aynı eşyanın satış bedeli veya benzer eşyanın satış bedeli yöntemlerine göre tespit edilecek bedellere yakın olduğunu ispat etmesi durumunda da taraflar arasındaki fiyatın ilişkiden etkilenmediği kabul edilir. Bu durumlarda Gümrük İdarelerinin şüphesi ortadan kalkar. Beyan sahibi tarafından beyanın haklılığını ortaya koymak için ileri sürdüğü emsal bedeller sadece kıyaslama amacıyla kullanılır ve eşyanın nihai kıymeti olarak değerlendirilmez.

Gümrük kıymetinin satıcı ile alıcı arasındaki ilişkiden kaynaklı olarak etkilenmesi durumunda ise taraflar arasındaki ilişkinin kıymete ne derece etki ettiği tespit edilemiyorsa satış bedeli yöntemi uygulanmayacaktır. Ancak ise ilişki sebebiyle satış bedelinde meydana gelen eksilme tespit edilebiliyorsa bu durumda eksik kıymet satış bedeline eklenerek eşyanın gümrük kıymeti tespit edilecektir. İdarece eksik kıymetin tespitinin

yapılması ve satış bedeli yönteminin uygulanması mümkün olduğu durumlarda bir sonraki yönteme geçilemez.<sup>10</sup>

Mükellefçe beyan edilen satış bedelinin esas alınması için gereken bir diğer husus ise kural olarak satışının veya kullanımının hiçbir kısıtlamaya tabi olmaması gerekmektedir. Ancak kanunda 3 durum istisna tutularak bu durumlardan kaynaklı olarak kısıtlama olduğu takdirde eşyanın satış bedeli uygulanacaktır. Kısıtlama, alıcının eşya üzerindeki tasarruf veya eşyayı satma özgürlüğünü kısıtlayan koşullar şeklinde tanımlanmaktadır. Kanunda sayılan istisnalar Türkiye Cumhuriyeti mevzuatı ve bunların yetkili kıldığı merciler tarafından konulan kısıtlamalar, eşyanın tekrar satılabileceği coğrafi bölgeyi sınırlayan kısıtlamalar ve son olarak da eşyanın kıymetini önemli ölçüde etkilemeyen kısıtlamalardır.<sup>11</sup> Eşyanın kıymetinin önemli ölçüde etkilenip etkilenmediğine ilişkin olarak ilgili sanayi dalının ve ticari uygulamaların nitelikleri ve kıymet üzerinde ortaya çıkan etkinin, ticari olarak önemli olup olmadığını kapsar. Ticari yaşamda normal olarak kabul edilemeyecek kısıtlamaların satış bedelini önemli ölçüde etkileyeceği kabul edilebilir.

Ticari hayatta alıcılar ve satıcılar karşılıklı olarak bir takım koşullar ve edimler yüklenirler. Bu koşullar veya edimler satışın yapılması için gerekli olabileceği gibi eşyaya karşılık yapılacak veya verilecek unsurlardan da olabilir. Yüklenen bu koşul veya edimlerin kıymeti belirlenebilecek bir nitelikte değil ise bu durumda satış bedeli yöntemi uygulanamaz.

<sup>10</sup> Danıştay 7. Dairesinin 24.02.1998 T. 1997/1975 E. 1998/623 K.

<sup>11</sup> Gümrük Yönetmeliği Ek-8 Gümrük Kıymeti Yorum Notlarında "Bir otomobil Bir otomobil satıcısının bir alıcıdan, bu otomobilleri, model yılının başlangıcını ifade eden belli bir tarihten önce satmaması veya teşhir etmemesini talep etmesi" örnek olarak gösterilmiştir.

### 3.2. Fiilen Ödenen Veya Ödenecek Fiyata Dahil Edilecek Hususlar

İthal eşyasının 24. Maddeye göre satış bedeli belirlenirken 27. Maddede belirlenen durumlar kıymete ilave edilir. Kanunda sayılan bu bedeller Cenevre Kıymet Kodu'ndan olduğu gibi alınarak iç hukukumuzda girmiştir. Buna göre 27. Madde uyarınca:

a) *Aşağıdaki unsurların eşyanın fiilen ödenen veya ödenecek fiyatına dahil edilmemiş, ancak alıcı tarafından üstlenilen bölümü;*

i. *Satın alma komisyonları dışındaki komisyonlar ve tellaliye.*

27. Maddenin (a) bendinde sayılan durumların eşyanın satış bedeline ilave yapılabilmesi için satıcıya fiilen ödenen veya ödenecek fiyatın, içerisinde yer almayacak ve de alıcı tarafından bu giderler karşılanacaktır. Bu iki şartın beraber sağlandığı durumlarda bu giderler satış bedeline ilave olarak eklenebilirler. Satın alma komisyonundan ne anlaşılması gerektiği "Satın alma komisyoncuları, hesabına hareket ettikleri alıcılar için; tedarikçilerin aranması, satış işlemlerinin sonuca bağlanması, eşyaların araştırılması, satıcı ile alıcı arasında taleplerin iletilmesini sağlayan kişilerdir. Satın alma komisyoncularının ücretleri genellikle satın alınan eşyadan bağımsız olarak, alıcı tarafından verilen bir komisyon ile ödenir." şeklinde tanımlanmıştır. Bu sebeple bedeli alıcı tarafından ödendiği için eşyanın fiilen ödenen veya ödenecek bedeline dahil edilir.<sup>12</sup>

ii. *Gümrük işlemleri sırasında söz konusu eşya ile tek eşya muamelesi gören kapların maliyeti.*

iii. *İşçilik ve malzeme giderleri dahil ambalaj bedeli.*

<sup>12</sup> Oğuzhan Orhan, Komisyon ve Tellaliyelerin Gümrük Kıymeti Karşısındaki Durumu. Gümrük Dünyası, 2009 sayı 62, s.24.



b) *İthal eşyasının üretiminde ve ihraç amacıyla satışında kullanılmak üzere, alıcı tarafından doğrudan veya dolaylı olarak, bedelsiz veya düşük bedelle sağlanan, fiilen ödenen veya ödenecek fiyata dahil edilmemiş olan aşağıda sayılan mal ve hizmetlerin kıymetinden verilecek uygun miktardaki pay;*

i. *İthal eşyasına katılan malzeme, aksam, parça ve benzerleri.*

ii. *İthal eşyasının üretimi sırasında kullanılan araç, gereç, kalıp ve benzeri aletler. İthal eşyasının üretimi sırasında tüketilen maddeler.*

iii. *İthal eşyasının üretimi için gereken ve Türkiye dışında gerçekleştirilen mühendislik, geliştirme, sanat ve çizim çalışmaları, plan ve taslak hazırlama hizmetleri.*

c) *Kıymeti belirlenecek eşyanın satış koşulu gereği, alıcının doğrudan veya dolaylı olarak ödemesi gereken, fiilen ödenen veya ödenecek fiyata dahil edilmemiş olan royalti ve lisans ücretleri.”*

Royalti ve lisans ücreti, ithal eşyasının imalatı, ihraç edilmek üzere satışı veya kullanımı ya da yeniden satışı ile ilgili hakların kullanımı nedeniyle patent, dizayn, Know-how, marka, tescilli tasarım, telif hakkı ve imalat prosesleri gibi adlar altında yapılan ödemeleri ifade eder, şeklinde tanımlanmıştır. Kanun koyucu ilave yapılmasını üç şarta bağlamıştır buna göre yapılan ödemenin satışın bir şartı olması, alıcı tarafından ödenmesi gerektiği ve fiilen ödenen veya ödenecek fiyata dahil edilmemiş olması şartlarının bir arada sağlanması halinde Royalti ve lisans ücretinin ilave yapılabilecektir. Royalti ödemelerine ilişkin yapılacak ödemelerin ithalattan önce biliniyor olması halinde, ithalatçı tarafından beyannamenin tescilli aşamasında ödenmiş ya da ödenecek Royalti tutarları CİF kıymete Royalti ödemesi adı altında eklenerek hesaplanacak vergilerin ödenmesi ile ithalat işlemleri tamamlanacaktır.

<sup>13</sup>Buna karşın Royalti tutarının ithalat öncesi bilinmesi mümkün değilse, yani sözleşme gereği satış sonrası net hasılatın oranları üzerinde mükellefler tarafından öncelikle Gümrük İdaresine verecekleri bir dilekçe ile Royalti ödemelerinin ilişkin tutarın ithalattan sonra belirleneceği bildirilerek Gümrük Yönetmeliğinin 53. Maddesine göre istisnai kıymet beyanında bulunmak istediklerini beyan etmeleri, bu hususun ayrıca beyannamenin 44 no'lu kutusuna da yazmaları ve Gümrük İdaresinden izin aldıktan sonra ithalat işlemini gerçekleştirmeleri gerekmektedir.<sup>14</sup>

d) *İthal eşyasının tekrar satışı veya diğer herhangi bir şekilde elden çıkartılması ya da kullanımı sonucu doğan hasılatın, doğrudan veya dolaylı olarak satıcıya intikal eden kısmı.*

e) *28. Maddenin (a) bendi hükmü saklı kalmak üzere, ithal eşyası için Türkiye'deki giriş limanı veya yerine kadar yapılan nakliye ve sigorta giderleri ile eşyanın giriş yerine kadar nakliyesi ile ilgili yapılan yükleme ve elleçleme giderleri.*

İthale konu eşyanın Türkiye giriş limanı veya giriş yerine kadar yapılan nakliye ve sigorta giderleri ilave yapılır. Nakliye ve sigorta giderleri bakımından kanun koyucu konuya ilişkin olarak Türkiye giriş limanı veya yerine kadar olan ve bundan sonrası için olmak üzere ikili bir ayırım yapmıştır. Nakliye ve sigorta giderlerinin Türkiye giriş limanı veya yerine kadar olan kısmının eşyanın fiilen ödenen veya ödenecek kısmına ilave edilmesini ancak Türkiye giriş limanı veya yerine ulaşıldıktan sonra yapılan giderleri ise ayırt edilebilme koşuluna bağlı olarak fiilen ödenen veya ödenecek fiyata dahil edilmeyecektir.

<sup>13</sup> Danıştay 7. Dairesi 09.04.1990 T. 1989/1969 E. 1990/940 K.

<sup>14</sup> Nevzat Bozkurt, Royalti ve Lisans Ödemelerinin Gümrük İdaresine Beyanı ve Vergilendirilmesi Nasıl Olmalıdır, Mali Çözüm Dergisi, Mart-Nisan 2011, s.127-128.

27. maddeye göre fiilen ödenen veya ödenecek fiyata eklenilmesi öngörülen bedellerin nesnel ve ölçülebilir bedeller olması gerekmektedir. Gümrük idaresi bu bedelleri tespit ederken farazi ve varsayımsal olarak hareket etmemeli, Tebliğler uyarınca somut ve objektif değerleri esas almalıdır.

Fiilen ödenen veya ödenecek fiyata dahil edilmesi gereken durumlar GK madde 27’de sınırlı şekilde sayılmış olup gümrük idarelerinin yorum yolu ile bunları genişletmesi mümkün değildir. GK madde 27/3 “Gümrük kıymetinin belirlenmesinde, fiilen ödenen veya ödenecek fiyata bu maddede öngörülenler dışında hiçbir ilave yapılamaz.” Hükmü emredici nitelikte olup Cenevre Kıymet Kodu ile ithalat konusunda daha adil ve yeknesak uygulamaları öngören yapısı ile uyum içerisindedir.

Keza GK 24/3-b “27’nci maddeye göre yapılan ilaveler dışında, alıcının pazarlama dahil kendi hesabına yaptığı faaliyetler, satıcı yararına veya satıcı ile yapılan bir anlaşma yoluyla da olsa, satıcıya yapılan dolaylı bir ödeme olarak değerlendirilmez. Bu tür işlemlere ilişkin giderler, ithal eşyasının gümrük kıymetinin tespiti sırasında fiilen ödenen veya ödenecek fiyata ilave edilmez.” Maddesi ile birbirini tamamlayan niteliktedir. Gümrük kıymetinin belirlenmesinde ilave edilebilecek giderlerin tespiti açısından önem arz etmektedir. Giderler satıcı yararına yapılırsa bile GK’nun 27. maddesinde sayılan hallerden biri değilse fiilen ödenen veya ödenebilecek fiyata dahil edilemez.

### 3.3. Fiilen Ödenen Veya Ödenebilecek Fiyata Dahil Edilemeyecek Hususlar

Gümrük Kanununun 28. Maddesi eşyanın ithali sırasında fiilen ödenen veya ödenebilecek fiyata dahil edilmeyecek durumları düzenlemiştir. Kanun koyucu 28. Maddede sayılan durumların, fiilen ödenen veya ödenecek fiyata ilave edilmemesinin ön şartı olarak “ayırt edilebilirliği” belirlemiştir. 28. Madde kapsamında yapılan giderler, 27. Madde kapsamında sayılan hallerden ayırt edilebildiği

takdirde eşyanın fiilen ödenen veya ödenecek fiyatına ilave yapılmazlar.

a) Eşyanın, Türkiye Cumhuriyeti Gümrük Bölgesi ile Türkiye’nin anlaşmalarla dahil olduğu gümrük birliği gümrük bölgelerine giriş yerine varışından sonra yapılan nakliye ve sigorta giderleri.

Eşyanın Türkiye giriş limanı veya yerinden sonraki noktaya (aynı taşıma şekliyle) taşınması halinde, nakliye giderleri Türkiye giriş limanı veya yerinin öncesine ve sonrasında taşınan mesafenin oranlanması ile elde edilir. Fakat eşyanın Türkiye giriş limanı veya yerine kadar ve sonrası için ayrı şekilde faturalandırma yapılmış ise bu faturalar dikkate alınır ve eşyanın Türkiye giriş limanı veya yerinden varmasından sonra yapılan nakliye ve sigorta giderleri fiilen ödenen veya ödenecek fiyata ilave edilmezler.

b) Sınai tesis, makina veya teçhizat gibi, ithal eşyası için ithalattan sonra yapılan inşa, kurma, montaj, bakım veya teknik yardıma ilişkin giderler.

c) İthal eşyasının satışıyla ilgili olarak bir finansman anlaşması uyarınca alıcı tarafından üstlenilen faiz giderleri.

d) İthal eşyasının Türkiye’de çoğaltılması hakkı için yapılan ödemeler.

e) Satın alma komisyonları.

f) Eşyanın ithali veya satışı nedeniyle Türkiye’de ödenecek ithalat vergileri.

### 3.4. Gümrük Kıymetinin Tespitinde Gözetim Uygulaması

Ticaret Bakanlığınca yerli üreticilerin talebi üzerine veya re’sen, belli bir malın ithalatının, o malın yerli üreticileri ve ülke ekonomisi üzerinde olumsuz sonuçlar yaratıp yaratmadığının tespit edilmesi amacıyla ithalattaki gelişmelerin gözlemlenmesidir. Gözetim uygulaması başlatılması durumunda herhangi bir koruma tedbirinden söz edilmez.

Koruma önlemleri, bir malın aynı ve doğrudan rakip mallar üreten yerli üreticiler üzerinde ciddi zarar veren veya ciddi zarar tehdidi oluşturan miktar veya şartlarda ithal edildiği hallerde, ülke menfaatleri de göz önüne alınarak, yapılacak soruşturma sonucunda başvurulması öngörülen; gümrük vergisinde artış yapılması, ek mali mükellefiyet getirilmesi, miktar/değer kısıtlaması getirilmesi, tarife kontenjanı uygulanması gibi tedbirlerdir. Ancak gözetim uygulaması başlatılması durumunda o malın ithalatında herhangi bir kısıtlama, vergi oranında artış, eksik kıymet belirlenmesi veya ek mali yükümlülük söz konusu olmamaktadır. Gözetim Uygulaması ile sadece söz konusu malın ithalatında “Gözetim Belgesi” ibrazı zorunluluğu getirilmektedir.

Gözetim uygulamasında mükellefe, ithalat sırasında Gözetim Tebliği’nde belirtilen miktara ulaşılması için “Yurtdışı Gider” beyan edildiği takdirde Gözetim Belgesi aranmayacağı hüküm altına alınmıştır. Bu durumda Gümrük Tebliği ile önceden belirlenmiş bedeller esas alınarak eşyanın gümrük kıymetinin tespitinde satış bedeli yöntemi ihlal edilmektedir. Mükellefin iradesi sakatlanarak gerçek olmayan giderleri beyan etmesi istenilmektedir. Gözetim Tebliği ile getirilen bu düzenlemeler, eşyanın satış bedeli yöntemini uygulamayı engelleyecek bir durum değildir.

Danıştay Vergi Dava Daireleri Kurulunun 19.02.2020 tarihli 2020/1 Esas ve 2020/1 Karar sayılı kararında:

*“Gözetim belgesinin ibraz zorunluluğu, o malın belli bir değer altında kıymetle ithal edilmek istenmesi durumuna münhasır olup gözetim önlemi uygulanmasına karar verilen eşyanın, belirlenen bir kıymetin altında ithal edilmek istenilmesi halinde sadece “gözetim belgesi” ibrazı zorunluluğu getirildiğinden bu zorunluluğa uyulmaması gümrük kanunu hükümlerine göre ek tahakkuk yapılmasını gerektirir bir durum değildir. Öte yandan ithalatta*

*gözetim uygulanmasına ilişkin tebliğlerde belirtilen birim kıymet, eşyanın gümrük kanunu hükümlerine göre belirlenmiş gerçek satış bedeli değildir.”*

### 3.5. Satış Bedeli Yönteminin Uygulanamayacağı Haller

Cenevre Kıymet Kodu’nun 17. Maddesi “*Bu anlaşmanın hiçbir hükmü, bir gümrük idaresinin gümrük değerlendirmesi amacıyla sunulan her türlü bildiri, belge veya beyannamenin doğruluk ya da gerçekliğini arama hakkını kısıtlayacak ya da Bu çerçevede, gümrük idareleri, yapılmış bulunan bir beyanın ve beyana ait verilerin doğru olup olmadığını araştırmak amacıyla, beyannameyi ve ekli ve ilgili belgeleri kontrol hakkına şüphe düşürecek şekilde yorumlanamaz.*” Hükmü uyarınca üye devletlere, yapılan beyanlara ilişkin olarak kapsamlı şekilde inceleme yapma hakkı tanınmıştır. Bu çerçevede, gümrük idareleri, yapılmış bulunan bir beyanın ve beyana ait verilerin doğru olup olmadığını araştırmak amacıyla, beyannameye ekli ve ilgili belgeleri kontrol edebilir ayrıca beyanname içeriği bilgilerin doğru olup olmadığının araştırılması bağlamında beyan sahibinden ilgili diğer evrakı ibraz etmesini ya da vermesini de isteyebilir. Benzer şekilde, gümrük idareleri beyan konusu eşyayı muayene edebileceği gibi detaylı/ayrıntılı muayene ya da tahlil maksadıyla eşyadan numune de alabilmektedir.<sup>15</sup>

Gümrük Kıymetinin tespitinde Satış Bedeli Yöntemi asıl olup mükellefçe yapılan beyanın Gümrük Kanunu’nun 24. Maddesi uyarınca gerekli olan şartları sağlaması halinde vergilendirmeye esas değer olarak alınacaktır.<sup>16</sup> Bu sebeple satış bedeli yönteminin mümkün olmadığı durumlarda uygulanamama sebepleri somut gerekçeler ile

<sup>15</sup> Muhammet Kaya, & Alper Doğan, Dış Ticarete Konu Eşyanın Vergilendirilmesinde Gümrük Kıymetinin Rolü, Beyanı ve Kontrolü. Gümrük Ticaret Dergisi, Mart 2020, Cilt 7, Sayı 19, s.18.

<sup>16</sup> Özgecan Gök, Gümrük Vergisinden Kaynaklanan Uyuşmazlıklar (Doktora Tezi), Dokuz Eylül Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, 2018, İzmir, s. 91.

ortaya konulmak suretiyle sırasıyla bir sonraki yönteme geçilmesi gereklidir. Beyan edilen fiyatın, aynı veya benzer cinsteki diğer ithal eşyaların bedellerinden düşük olması durumu tek başına satış bedeli yönteminin uygulanmamasını gerektirir bir durum değildir. Uygulamada sıklıkla referans fiyatların eşyanın nihai bedeli olarak değerlendirildiği ve buna dayalı olarak işlem tesis edildiği görülmektedir. Referans fiyatlar kural olarak, eşyanın satış bedeli olmayıp sadece bedele ilişkin olarak yaklaşık değerleri ifade etmektedirler. Ancak bu değerler fiktif olarak hesaplandıkları için beyan edilen bedel ile arasında şüphe uyandıracak nitelikte farklarda oluşabilmektedir.<sup>17</sup>

Beyan edilen fiyatın, emsal bedellerden düşük olması GK'nun 24. Maddesinde belirtilen hallerden kaynaklandığı takdirde; satış fiyatının etkilendiği miktar, objektif şekilde tespit edilebiliyorsa bu durumda yapılan tespit sonucunda eksik bedel tamamlanarak satış bedeli yöntemi uygulanır. Şayet satış bedelinin etkilendiği miktarın tespiti yapılamıyorsa bu durumda Satış Bedeli Yöntemi uygulanmayıp, Aynı Eşyanın Satış Bedeli Yöntemine geçilir.

Eşyanın beyan edilen kıymetinin emsal bedellerden farklı olması Gümrük Kanunu'nda öngörülen sebeplerden birinden kaynaklanmadığı durumlarda beyan edilen eşya ile benzer nitelikli başkaca eşyalar karşılaştırılır. Bu durumda karşılaştırılan eşyanın gümrük kıymeti konusunda bir ihtilaf olmamalı, her iki eşyanın da menşei aynı olmalı, satış tarihleri mümkün olduğunca yakın olmalı, miktar bakımından birbiriyle aynı veya yakın olmalıdır. Karşılaştırılan eşyanın bu şartların hepsini sağladığı durumlarda da aynı veya benzer eşyanın gümrük kıymeti, doğrudan beyan edilen eşya için gümrük kıymeti olarak

değerlendirilemez. Şartların sağlanması halinde aralarındaki fiyat farkının sebebi olarak satışa ilişkin koşullar incelenir. Fiyat farklılığı satışa ilişkin koşullardan kaynaklı olarak arttırıcı veya azaltıcı etkilere sebep olmakta ise bu durumda bedele etkisi objektif şekilde tespit edilir ve bu tespit sonucuna göre düzeltme yapılır. Objektif şekilde tespit yapılamadığı durumlarda eşyanın gümrük kıymeti Satış Bedeli Yöntemine göre belirlenemez ve sırasıyla diğer yöntemler uygulanmak suretiyle tespit edilir.<sup>18</sup>

## Sonuç

Ticaretin gelişmesi ve şirketlerin yönetimlerde daha fazla söz sahibi olması sebebiyle gümrük işlemlerinde gelişmeler meydana gelmiştir. Eşyanın vergilendirmeye esas değeri olan gümrük kıymetinin belirlenmesinde yeni yöntem ve usuller kabul edilmiştir. Eşyanın gümrük kıymetinin tanımı ve kapsamı somut şekilde açıklanarak gümrük idarelerinin gümrük kıymetinin belirlenmesindeki takdir yetkisi önemli ölçüde kısıtlanmıştır. Satış bedelinin ne olduğu, satış bedelinin hangi tür masrafları kapsadığı, satış bedeli yönteminin hangi şartlarda uygulanamayacağı, uygulanmadığı takdirde hangi yöntem ve usullerin uygulanarak gümrük kıymetinin tespit edilmesi gerektiği somut olarak açıklanarak gümrük idarelerinin haksız uygulamalara sebebiyet vermemesi amaçlanmıştır. Gümrük idarelerinin takdir yetkisi sınırlandırılmış olmakla beraber kontrol ve denetim yetkisi daima vardır. Gümrük idaresince, mükellefin satış bedeline ilişkin olarak beyan ettiği belgelerin doğruluğu incelenebilir, şüphe duyulduğu takdirde, mükelleften bilgi ve belge talep edilebilir. Satış bedeline ilişkin duyulan şüphenin makul olması ve mükellefçe giderilmediği takdirde gümrük idaresince şüphe somut olarak gerekçelendirilmek şartıyla satış bedeli yöntemi uygulanmayıp bir sonraki yönteme geçebilecektir. Ancak satış bedeli yönteminin esas kural olması

<sup>17</sup> Ufuk Selen, İthalatta Gümrük Kıymeti ve Referans Fiyat Uygulamaları, Vergi Sorunları Dergisi, Kasım 2008, Sayı 242, <http://www.vergisorunlari.com.tr/makale/ithalatta-gumruk-kiymet-tespiti-ve-referans-fiyat-uygulamaları/2312> (Çevrimiçi), Erişim Tarihi: 01.04.2021.

<sup>18</sup> Danıştay 7. Dairesi 15.10.2020 T. 2016/7929 E. 2020/4058 K.

sebebiyle öncelikli olarak bedelin düşük olmasının sebepleri araştırılacak ve bu eksikliğin gerekli eklemelerin yapılması suretiyle giderilecektir. Beyan edilen kıymette yer alan eksikliklerin tamamlanamadığı durumlarda ise bir sonraki yöntemle geçilebilecektir.

Satış bedeli yöntemi, uygulamada Gözetim Tebliği ile uygulanamaz hale getirilmektedir. İdarece belirlenen eşik fiyatlar sebebiyle mükellefler beyanda buldukları sırada satış faturasında yer alan kıymeti yurt dışı gider eklemek suretiyle arttırmak zorunda kalmaktadırlar. Bu şekilde eşyanın fiktif kıymetinin idarece belirlenmesine yönelik uygulamalar Cenevre Kıymet Kodu'nun uygulanmaya başlamasıyla birlikte terk edilmiştir. Ülkemizin de taraf olduğu Cenevre Kıymet Kodu uyarınca eşyanın gümrük kıymeti, eşyanın satış bedeli olup buradaki değer fiktif bir bedel olmayıp somut ve objektif bir değerdir. Bu sebeple gümrük idaresince kanuni dayanağı olmayan ve kanunun 23 ila 31 inci maddelerinin uygulama olanağını ortadan kaldıracak şekilde uygulamalar ile gümrük kıymetini tespit etmesi mümkün değildir.

Gümrük idaresince, emsal nitelikte olan ve memurlara yol göstermek amacıyla belirlenen değerlerin eşyanın nihai değeri olarak değerlendirilmesi uygulamada satış bedeli yönteminin uygulanmasını zorlaştırmaktadır. İdarece belirlenen kıymetler genellikle hiçbir kıymet araştırması yapılmadan gümrük kıymeti olarak dikkate alınmaktadır. Bu uygulamalar sebebiyle satış bedeli yöntemi uygulanmadığı gibi takip eden yöntemlerde uygulanmamaktadır. Bu sebeple de idarece yapılan tahakkuklar kanuna aykırı olmaktadır. Emsal nitelikte kıymet ile beyan edilen kıymet arasında fark olması durumunda ve bu fark sonucunda da eşyanın satış bedelinde şüphe duyulması halinde idarece öncelikli olarak kıymetin düşük olmasının sebebi araştırılmalıdır. Kıymet Eksikliğin giderilebilir olması durumunda ise idarece gerekli eklemeler yapılmak suretiyle eşyanın satış bedeli tespit edilmelidir. Ancak

eksikliğin giderilebilir olmaması halinde idarece bir sonraki yöntemle geçilmek suretiyle kıymet tespiti yapılacağından emsal nitelikli bedeller nihai kıymet olarak dikkate alınmamalıdır. Böylece kanununun amacına uygun şekilde hızlı, etkin, adil ve objektif bir vergilendirme süreci gerçekleştirilecektir.

## Kaynakça

- Atasorkun, A.& Yurdakul, G. (2015). Gümrük Kıymeti Teori ve Uygulama. ANKARA: Pulat Basımevi.
- Bozkurt, N. Royalti ve Lisans Ödemelerinin Gümrük İdaresine Beyanı ve Vergilendirilmesi Nasıl Olmalıdır.
- Dölek, A. (2014). Gümrük Kıymeti ve Kıymet Tespit Yöntemleri. İSTANBUL: Umud Kitap yayıncılık.
- Dölek, A. (2017). Gümrük İşlemleri. İstanbul: Umud kitap basım yayın dağıtım.
- Ercan, T. (2019). Gümrük Hukuku. Bursa: Ekin yayıncılık.
- Gök, Ö. (2018). Gümrük Vergisinden Kaynaklanan Uyuşmazlıklar. Doktora Tezi. Dokuz Eylül Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü. İzmir.
- Kaya, M.& Doğan, A. (2020). Dış Ticarete Konu Eşyanın Vergilendirilmesinde Gümrük Kıymetinin Rolü, Beyanı ve Kontrolü. Gümrük Ticaret Dergisi Mart 2020, Cilt7 Sayı 19, sayfa 10-24.
- Orhan, O. (2009). Komisyon ve Tellaliyelerin Gümrük Kıymeti Karşısındaki Durumu. Gümrük Dünyası, sayı 62, sayfa 22-25.
- Öztürk, İ. (2016). İlişkili Firmalar Arasındaki İşlemlerde Gümrük Kıymeti ve Transfer Fiyatlandırması. Gümrük ve Ticaret Dergisi, sayı 7, sayfa107-110.
- Selen, U. (2008). İthalatta Gümrük Kıymet Tespiti ve Referans Fiyat Uygulamaları. Vergi Sorunları Dergisi. Sayı 242.
- Uçak, H. (2009). Gümrük Mevzuatında Kıymet ve Uygulamaları. Gümrük Müfettişleri Derneği Yayını 14.
- Yerci, C. Gümrük Hukuku ve Davaları, (2019), Seçkin Yayıncılık.
- Yıldız, Ş. İthalatta Gümrük Kıymeti. Özel yayıncılık.
- Danıştay 7. Dairesinin 11.03.1997 T. 1996/2116 E. 1997/1014 K.
- Danıştay Vergi Dava Daireleri Kurulu 19.02.2020 T. 2020/1 E. 2020/1 K.
- Danıştay 7. Dairesi 09.04.1990 T. 1989/1969 E. 1990/940 K.
- Danıştay 7. Dairesi 15.10.2020 T. 2016/7929 E. 2020/4058 K.
- Danıştay 7. Dairesinin 24.02.1998 T. 1997/1975 E. 1998/623 K.



Hakan UÇAK\*

# I SAYILI LİSTEDEKİ ÜRÜNLER İÇİN GÜMRÜK İDARESİ ÖTV TAHSİL ETMELİ Mİ?

Özel Tüketim Vergisi (ÖTV) anlamakta en fazla zorlandığımız vergilerin başında geliyor. Her ne kadar ÖTV Kanunu, göreceli olarak kısa bir Kanun olarak değerlendirilse de uygulamada neden olduğu karışıklıklar nedeniyle zor bir Kanun olarak kabul edilmektedir. Özellikle ÖTV tahsil edilen eşyaların, gümrük tarife pozisyonları dâhilinde de belirlenmesi nedeniyle, birçok şirket ÖTV mükellefi olduğunun farkında olmayabiliyor. Durum böyle olunca verginin hangi kurum tarafından ödeneceği konusunda karışıklık yaşanabiliyor.

ÖTV Kanunu'na 4 listeden oluşmakta ve bu listede yer alan eşyaların tesliminde ÖTV tahsil edilmektedir.

I Sayılı Liste → Petrol ve Türevleri (Benzin, Motorin, Madeni Yağ)

II Sayılı Liste → Otomobil ve Taşıtlar (Arabalar, Otobüsler)

III Sayılı Liste → Tütün, Alkol (Sigara, Alkol vs)

IV Sayılı Liste → Elektronik ve Diğer Ürünler (TV, Buzdolabı, Kozmetik vs)

ÖTV Kanunu'nun II sayılı listede yer alan kayıt ve tescile tabi olmayan taşıtlar ile III ve IV sayılı Listesinde yer alan eşyaları ithal eden şirketler, bu vergiyi gümrük idaresine, I ve II sayılı listede yer alan kayıt ve tescile tabi taşıtların ithalatını gerçekleştiren şirketler ise bu vergiyi bağlı buldukları vergi dairesine ödemektedirler.

I sayılı Listede yer alan eşyaları ithal eden şirketler, ithal anında ÖTV ödememekte, söz konusu vergi tutarı kadar teminatı gümrük idaresine vermektedirler.

İthal edilen eşyaların yurt içinde satılması veya tüketilmesinden sonra bu vergi bir beyanname kapsamında vergi dairesine beyan edilerek ödenmektedir. İthalatçı şirketler, verginin ödenmesine müteakip gümrük idaresine vermiş oldukları teminatı iade alabilmektedirler.

Bu açıklamalar ışığında, ÖTV Kanunu I sayılı Listede yer alan eşyayı ithal eden her şirketin ÖTV mükellefiyeti başlatıp vergi dairesine beyanname vermesi gerekmektedir.

Örneğin, 2710.19.99.00.98 tarife pozisyonunda yer alan 1 kilogram madeni ithal eden şirket, gümrük idaresine 1,5007 TL tutarında ÖTV teminatı verecektir.

Şirketin ithal etmiş olduğu madeni yağ kullanmasından sonra, bağlı bulunduğu vergi dairesine ÖTV beyanamesi verecek ve ÖTV'yi ödeyecektir.

Şirket tarafından vergi dairesine verilecek ÖTV beyanamesi için 64,10 TL damga vergisi ödemesi gerekecek.

Bu noktadan hareketle; çok düşük bir vergi ödemesi kamuya ek iş yükü yaratmakta, ithalatçı şirketler iki farklı Devlet kurumunda beyanlarını takip etmek mükellefiyeti ile karşı karşıya kalmaktadır.

Özellikle dış ticaretin geliştiği, ticaret önündeki engellerin kaldırıldığı bir dönemde sanayiciler tarafından yapılacak veya perakende halde ithal edilecek bu kapsamdaki eşyaların ithalat anında ÖTV'lerinin ödenip ödenmeyeceği sorusunu akıllara getirmekte.

4760 sayılı Özel Tüketim Vergisi Kanunu'nda yapılacak bir değişiklik ile perakende olarak tüketime konu edilecek ÖTV I sayılı listede yer alan eşyaların ÖTV'lerinin ithal anında gümrük idaresine ödenmesine ilişkin bir düzenleme yapılmasının kaynakların etkin kullanımına katkı sağlayacağı değerlendirilmektedir.



Melike YILMAZ\*

# YY5 KOLAYLIKLARINA HIZ KESMEDEN DEVAM KOLAY İHRACAT NOKTALARI

Bu yazımızda Yetkilendirilmiş Yüklümlü Statüsü'nün en güncel değışikliğine yer vermek istedik.

Ticaret Bakanlığımız 10.03.2021 tarihinde 2021/8 sayılı Kolay İhracat Noktaları konulu Genelgeyi yayımlayarak, gerçekten Genelgenin adına yakışan bir kolaylığı , hem YY5 sahibi olmayan ihracatçı firmalara , hem de taşıyıcı firmalara sağlayarak , Gümrük İşlemlerinin Kolaylaştırılması Yönetmeliği'nde yer alan , İzinli Gönderici yetkisinin önemini, bir kez daha vurgulamış oldu.

İzinli Gönderici Yetkisi Gümrük İşlemlerinin Kolaylaştırılması Yönetmeliği 76.maddesinde tanımlandığı üzere ; ihracat eşyasına ilişkin transit işlemlerinde belirlenen koşulları sağlaması halinde bu yetkiye sahip firmaların işlemlerinin herhangi bir iç gümrük idaresine getirilmeden,



kendi tesislerinde yapmasına ve sonrasında sınır gümrük idaresine doğrudan götürülmesi şeklinde uygulanmaktadır.

2021/8 Sayılı Genelge öncesinde izinli gönderici yetkisine sahip taşıyıcı firmalar, ihracat beyannamesi verilmiş olan eşyanın gümrük işlemlerini kendi tesislerinde tamamlayarak, eşyayı gümrük idaresine sunmaksızın, doğrudan sınır kapılarına sevk edebiliyorlardı. Buradaki en önemli husus ise ; verilecek ihracat beyannamelerinin yalnız taşıyıcı firmanın , izinli tesisinin bağlı bulunduğu gümrük idaresine sunulması gerekliliğiydi.

2021/8 Sayılı Genelge ile İzinli Gönderici yetkisine haiz taşıyıcı firmalarca taşınacak eşyaya ait ihracat beyannamesinin farklı bir gümrük idaresi tarafından tescil edilmiş olması halinde de eşyanın taşıyıcı firmanın yetki kapsamındaki tesisine gelmesi ve yapılacak bildiriminden sonra gerekli kontrol yada muayene işlemlerinin tamamlanması ile birlikte doğrudan sınır kapısına sevk edebilme imkanı elde edilmiştir.

Genelge kapsamında ülkemizin herhangi bir ilinin bağlı olduğu Gümrük idaresinden açılan ihracat beyannamelerine ait işlemler ; eşyanın “son çıkış noktası izinli gönderi firma tesisi olmak” şartıyla gümrük idaresine getirilmeden tamamlanacaktır. Yapılacak işlemlerin detayları ise aşağıda belirtildiği şekilde gerçekleştirilecektir :

- İhracatçı firma tesisinden herhangi bir araçla gümrük idaresine uğramadan,
- İhracat beyannamesinin tescil alındığı gümrük idaresinden farklı bir gümrük idaresine bağlı izinli gönderici firmanın tesisine gönderilerek,
- Herhangi bir transit beyanı yada mühür tatbikine gerek duyulmadan ,
- İzinli gönderici yetkisine sahip firma tesislerinde gerekli tüm işlemlerin gerçekleştirilmesinin ardından yurtdışına sevk edilerek .

Bunun dışında izinli gönderici firma tesisinde gerçekleştirilen ihracat işlemleri :

- İhracat beyannamesinin sarı hatta işlem görmesi durumunda beyannamesinin tescil edilmiş olduğu gümrük idaresinde görevli muayene memurları tarafından ,
- İhracat beyannamesinin kırmızı hatta işlem görmesi durumunda izinli gönderici yetkisine sahip firma tesisinin bağlı bulunduğu gümrük idaresince mobil görevli muayene memurları tarafından ,
- İhracat beyannamesinin yeşil yada mavi hatta işlem görmesi durumunda ise herhangi bir memur atamasına gerek duyulmaksızın

Sonlandırılacaktır.

Uluslararası geçerliliği olan Yetkilendirilmiş Yükümlü Statüsü için yerel uygulamalarda sağlanan bu tür kolaylıkların tüm ülke çapına yayılması ile birlikte Statü sahibi firmalar için zaman ve maliyet tasarrufunu bir üst seviyeye çıkaracağı aşikardır.

Bu vesileyle ; uygulamadan fayda sağlayacak tüm firmalar adına , emeği geçen Ticaret Bakanlığımızın değerli çalışanlarına teşekkür ederiz.



# TABİİ Mİ, SUNİ Mİ?

## GRAFİT CİNSİ EŞYANIN X-IŞINI KIRINIM YÖNTEMİ (XRD) KULLANILARAK İNCELENMESİ VE TARİFE SINIFLANDIRILMASI

Dr. Esra GÖĞCEGÖZ\*

Ufuk ŞAHİN\*\*

Dr. Muharrem YILMAZ\*\*\*

### Özet

T.C. Gümrük Tarife Cetveli'nde tabii (doğal) ve suni (yapay, sentetik) grafit cinsi numunelerin sınıflandırılması ile ilgili zaman zaman tereddütler yaşandığı tespit edilmiştir. Bu yazıda, söz konusu tereddütlerin giderilmesine yardımcı olacağı düşünülen teknik bilgi ve görüşler yer almaktadır.

### Abstract

It has been determined that from time to time hesitations have been experienced in the Turkish Republic Customs Tariff Schedule regarding as synthetic and natural graphite, the description of products made of them. This article contains technical information and opinions that are hoped to help alleviate these hesitations.

## 1. Giriş

Grafit, yumuşak, dokunumu yağsı ve ince levhalar halinde bükülme özelliğine sahip, bir karbon mineralidir (Şekil-1). Mükemmel ısı ve elektrik iletkenliği, (Bakırdan 20 kata kadar daha iletken olabilmekte) ve ısıya dayanıklılık gibi özelliklere sahip olması nedeni ile grafit stratejik hammaddeler arasında değerlendirilmektedir. Bu özellikleri sayesinde kullanım alanı oldukça geniştir [1-3].

### Şekil 1. Grafit Görünümü



Grafit; doğal (tabii) ve yapay (suni, sentetik) olmak üzere iki sınıfa ayrılmaktadır. Günümüzde birçok sektörde çok yaygın olarak kullanılmakta olan doğal veya sentetik grafitten mamul eşyalar ulusal ve uluslararası ticaret ve ekonomi için büyük önem taşımaktadır [1-3].

Doğal grafit doğada bulunan magmatik kayaç rezervlerinden direk çıkarılarak işlenirken sentetik grafit petrol koku veya antrasit aglomeraları elektrik fırınlarında 4000 °C de ısıtılarak elde edilmektedir. Günümüzde, birçok alanda doğal grafit yerine yapay grafit kullanılmaktadır. Bunun en önemli nedeni, yapay grafitin yüksek sıcaklığa dayanıklılığının fazla olması ve doğal grafitte göre 2500 °C gibi yüksek sıcaklıklarda bile daha az uzama özelliği göstermesidir.

Grafitin saflığı sabit karbon ve kül tayini parametreleri ile belirlenebilmektedir. Yüksek saflıktaki grafitler; özellikle elektrik bataryalarında, kuru pillerde, çelik ve elektrometalurji sanayinde, elektrik cihazlarındaki elektrotlarda, kalem yapımında ve atomik grafit olarak reaktörlerde kullanılmaktadır. Daha az saflıktaki grafitler ise demir-çelik döküm sanayi, boyacılıkta, refrakter kaplamalarda, grafitli gres yağlarında ve daha birçok alanda kullanılabilirlerdir.

Sentetik grafitler en çok elektrot yapımında kullanılmaktadır. Elektrotlar ise elektrik ve ergitme yapılan, hurda demiri de kullanabilen bazı demir çelik fabrikalarında kullanılmaktadır. Elektrot artıklarından ise çeliğe karbon verici olarak faydalanılmaktadır. Bu nedenle, elektrotlarda fiziksel özellikler yanında kimyasal olarak da, belli sınırların üzerinde safsızlık istenmemektedir. Yapay grafit üretimi sırasında safsızlık kontrolü kolaydır. Bu nedenle yüksek derecede saf yapay grafit; demirin, karbon oranını arttırmak amacıyla da üretilmektedir [3].

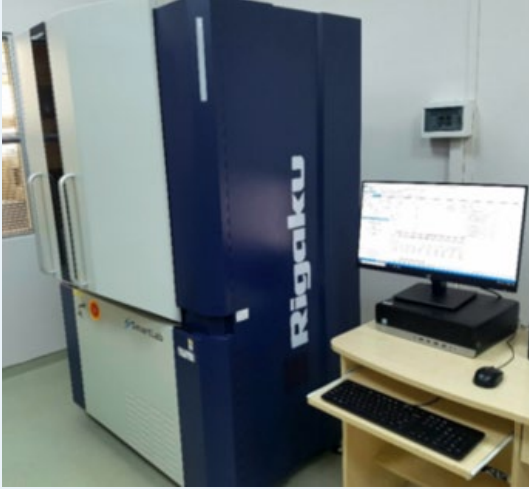
## 2. Analiz Metotları

### Toz X-Işını Difraktometresi

X-Işını Kırınım yöntemi (XRD), her bir kristalin fazın kendine özgü atomik dizilimlerine bağlı olarak, X-ışınlarını karakteristik bir düzen içerisinde kırması esasına dayanır. Her bir kristalin faz için bu kırınım profilleri bir nevi parmak izi gibi o kristali tanımlar. X-Işını Kırınım analiz metodu, analiz sırasında numuneyi tahrip etmez ve çok az miktardaki

numunelerin dahi analizlerinin yapılmasını sağlar. X-Işını Kırınım cihazıyla kayaçların, kristal yapıya sahip malzemelerin, ince filmlerin ve polimerlerin nitel ve nicel incelemeleri yapılabilir. Laboratuvar envanterimizde en yüksek çözünürlüklü X ışını kırınım sistemli cihaz bulunmaktadır. (Şekil-2).

**Şekil 2. X-Işını Kırınım Cihazı (XRD)**



**Şekil 3. XRD Cihazı İç Görünümü**



Cihazımızın sahip olduğu yazılım sistemi sayesinde laboratuvarımıza gelen karmaşık fazlara sahip numunelerin dahi yapıları aydınlatılabilmektedir [4-6].

### **Uygulamalar:**

X-Işını Kırınım cihazı oldukça geniş bir uygulama alanına sahiptir:

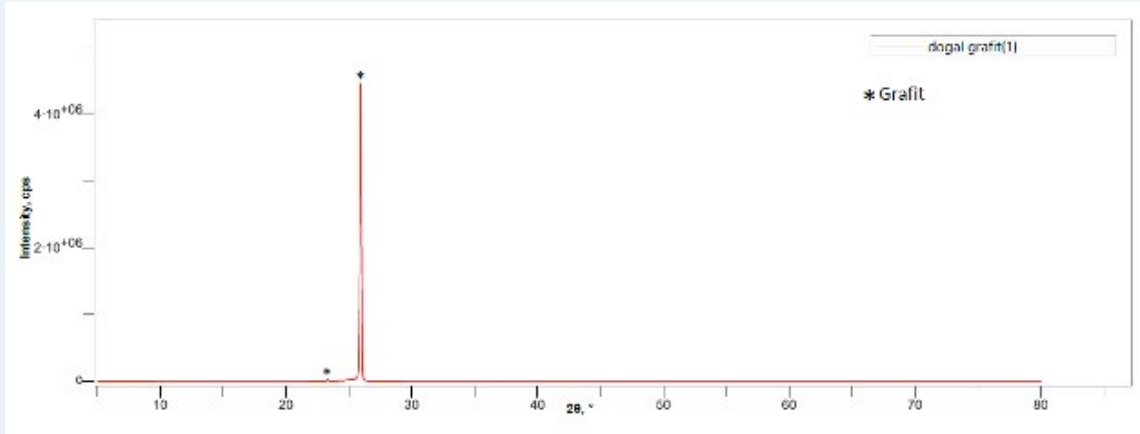
- Jeolojide minerallerin ve kayaçların tanımlanmasında
- Metal ve alaşım analizlerinde
- Seramik ve çimento sanayiinde
- Polimerlerin analizinde
- İlaç endüstrisinde belli bir malzeme içindeki polimorfların ve safsızlıkların tespitinde
- Arkeolojide, tarihi yapıları oluşturan malzemelerin tayininde

### 3. Elde Edilen Analiz Sonuçlarının Teknik Yorumu

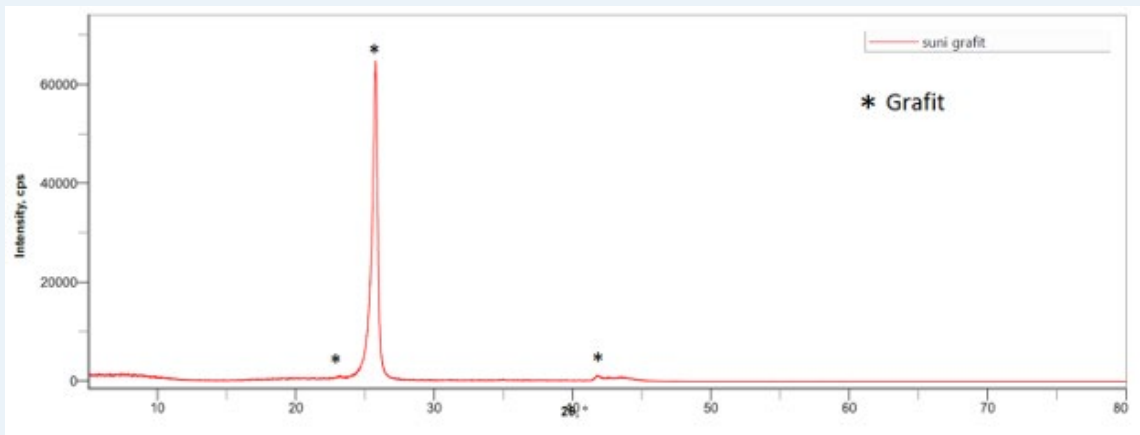
Şekil 4 ve 5' te verilen yapay ve doğal grafit malzemenin toz XRD kırınımı analizi yapılmış elde edilen XRD desenleri incelenmiş ve aşağıdaki sonuçlar tespit edilmiştir:

Doğal grafitin XRD deseni incelendiğinde pik şiddetinin yapay grafitte göre çok güçlü olduğu tespit edilmiştir.

#### Şekil 4. Doğal grafit X-ışını kırınım deseni (XRD)

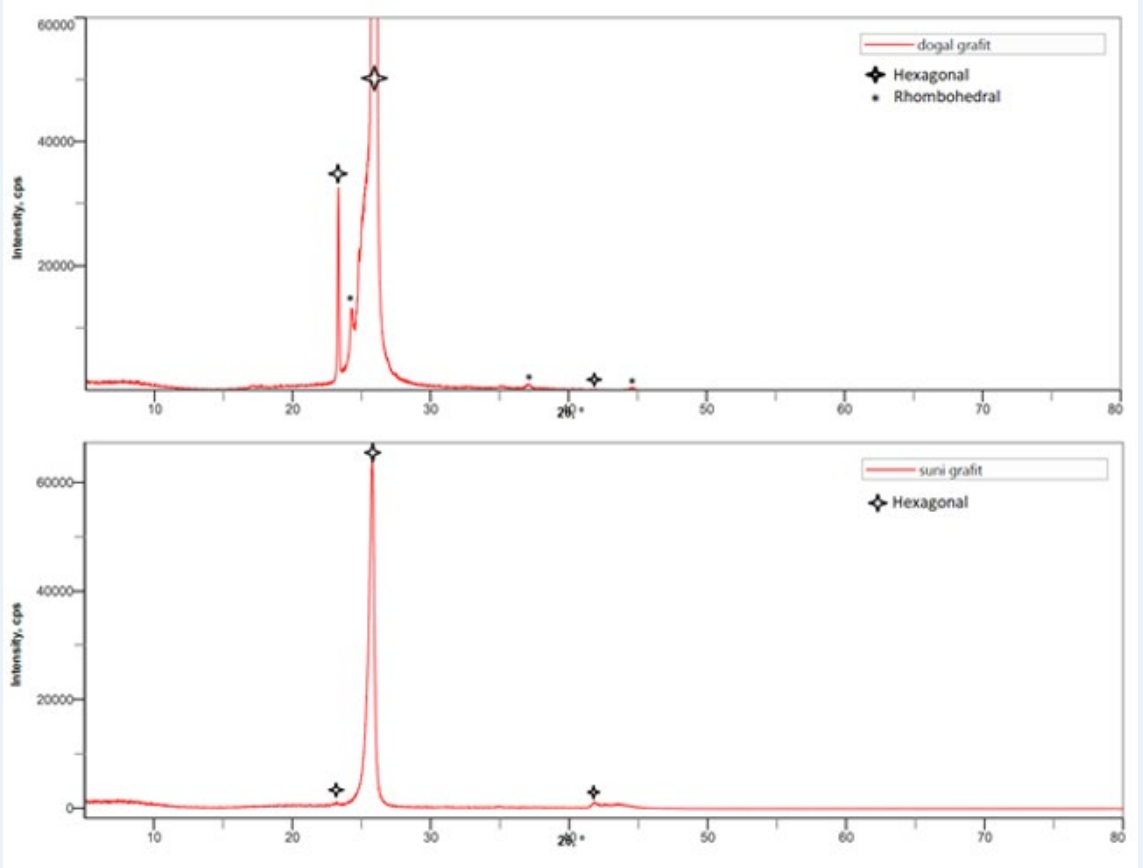


#### Şekil 5. Yapay grafit X-ışını kırınım deseni (XRD)



Yapay ve doğal grafitin XRD desenleri daha detaylı incelendiğinde ise doğal grafitte rhombohedral kristal yapıya ait XRD çizgileri yer alırken yapay grafitte bu desenler tespit edilememiştir [2]. Rhombohedral kristal yapıya ait desenler Şekil 6' da verilmiştir. Bu incelemeler sonucunda XRD tekniği kullanılarak doğal grafit ve yapay grafitin faz yapıları incelenmiş, faz yapıları arasındaki farklılık sayesinde birbirinden ayrıştırılabileceği yorumuna varılmıştır.

**Şekil 6. Yapay ve doğal grafit X-Işını Kırınım Deseni karşılaştırılması**



#### 4. Gümrük Tarife Cetveline Göre Sınıflandırılma Yorumu

Laboratuvarımıza GTİP tespiti amacıyla intikal eden grafit numunelerinin detaylı analiz, inceleme ve teknik yorumu; XRD analiz ve yorumlama konularında Fen Fakültesinde doktora eğitimi almış uzman Kimyager tarafından gerçekleştirilmektedir.

Bu tip numunelerin Gümrük tarife cetveline göre sınıflandırılması ise ilgili teknik birimdeki yetkin personellerce yapılmaktadır.

Doğal grafit Gümrük Tarife Cetveli' nin 25.04 pozisyonunda yer alırken, yapay (sentetik) grafit ise 38.01 pozisyonunda yer almaktadır [7,8] . Bu iki pozisyonun fasıl açıklama notlarına göre tanımları aşağıdaki gibi yapılmıştır;

##### ➤ 25.04 - Tabii Grafit

2504.10.00.00.00 - Toz veya flokon halinde

2504.90.00.00.00 - Diğerleri

Tabii grafit (plombajın veya kalem kurşunu veya siyah kurşun olarak da bilinmektedir), bir tür karbon olup parlak görünüşü ve kâğıt üzerine iz bırakması ile tanınır ve kurşun kalem imalinde kullanılır. Bunun belirgin yoğunluğu saflik derecesine göre 1.9 ila 2.26 arasında değişmektedir. En saf olanının karbon içeriği %90 ilâ %96 arasında değişir. En düşük dereceli olanın karbon içeriği ise yalnızca %40 ilâ %80 arasındadır.

Sadece içinde bulunan safsızlıkların giderilmesi amacıyla ısıtılma tabii grafit de bu pozisyona dâhildir.

Tabii grafitte oldukça benzeyen fakat daha saf ve özgül ağırlığı daha düşük olan suni grafit, koloidal veya yarı koloidal grafit ve hamur (macun), blok, tabakalar şeklindeki grafit esaslı müstahzarlar ve diğer yarı-mamuller bu pozisyon haricindedir (38.01 pozisyonu). Tabii grafitten yapılan eşya da bu pozisyon haricindedir (genellikle 68.15, 69.02, 69.03 veya 85.45 pozisyonları).

➤ **38.01- Suni grafit; koloidalveya yarı-koloidal grafit; esaslı hamur, blok, levha veya diğer yarı -mamulgrafit veya diğer karbon olan müs tahzarlar**

3801.10 - Suni grafit

3801.20 - Koloidal veya yarı - koloidal grafit

3801.30 - Elektrotlar için karbonlu hamurlar ve fırınların izolasyonunda kullanılan benzeri hamurlar

3801.90 – Diğerleri

Suni grafit (elektro-grafit) bir karbon çeşidi olup, genellikle son derece ince öğütülmüş kok (normalde petrol koku, fakat bazen antrasit koku, karni koku, zift koku vb.) ile karbonlu bağlayıcılardan meydana gelen karışımın, bir elektrik fırınında kâfi derecede yüksek bir sıcaklıkta (2500-3200 oC) katalizör (örneğin; silikon veya demir oksit) etkisiyle “grafitasyonu” oluşturmak için ısıtılması ile elde edilir. Bu karışım, önce, basınç altında çekilmek veya kalıba dökülmek suretiyle kare veya dairesel kesitli “yeşil” bloklar

haline getirilir. Bu bloklar ya önceden yaklaşık 1000 oC’ ye kadar pişirildikten sonra veya doğrudan doğruya grafitasyon işlemine tabi tutulabilirler.

## 5. Sonuç ve Değerlendirme

Gümrük Tarife Cetvelinde doğal (tabii) ve suni (yapay, sentetik) grafit ve bunlardan mamul eşyaların GTİP tespitine yönelik değerlendirmeler 2020’de laboratuvarımıza kazandırdığımız son teknoloji XRD cihazı kullanılarak, kalifiye personel tarafından başarılı ve eksiksiz bir şekilde yapılabilmektedir.

## Referanslar

- Grafit: Bir Genel Değerlendirme, A. D. Çuhadaroğlu, E. Kara, SDU Teknik Bilimler Dergisi, 8:15-33,2018.
- Microstructural investigations of natural and synthetic graphites and semi-graphites, S. Rodrigues ve arkadaşları, International Journal of Coal Geology 111: 67–79,2013.
- Grafit, Maden Teknik ve Arama Genel Müdürlüğü website. 2021. <https://www.mta.gov.tr/v3.0/bilgi-merkezi/grafit>
- <https://tetrakom.com.tr/tr/smartlab>
- The Scherrer Formulafor X-Ray Particle Size Determination, A. Patterson, Physical Review, 56:978-982,1939.
- X-Ray Diffraction: Instrumentation and Applications, A. A. BUNACIU ve arkadaşları, Critical Reviews in Analytical Chemistry, 45, 289–299, 2015.
- T.C. Gümrük ve Ticaret Bakanlığı, Gümrükler Genel Müdürlüğü, Gümrük Tarife Cetveli İzahnamesi, 25. Fasıll.
- T.C. Gümrük ve Ticaret Bakanlığı, Gümrükler Genel Müdürlüğü, Gümrük Tarife Cetveli İzahnamesi, 38. Fasıll.

# Gümrükte Gündem

Sercan BAHADIR\*





Şubat ayı “Gümrükte Gündem”i belirleyen başlıca gelişme: bazı menşe ispat belgelerinin sonradan ibrazına ilişkin düzenlemenin kapsamı genişletilip ibraz süresi uzatılması olmuştur. Buna ek olarak mal ihracatına yönelik devlet desteklerinde hedef ülkelere hedef sektörlerde gerçekleştirilen faaliyetlere ilave destek sağlanması ve dış fırçası ithalatında uygulanmakta olan korunma önlemleri konuları da öne çıkmıştır.

Yukarıda bahsi geçen konulara ilişkin detaylı yazıları ve öne çıkan gümrük ve uluslararası ticaret konularını aşağıdaki yazımızda bulabilirsiniz.

### **1. Mal İhracatına Yönelik Devlet Desteklerinde Hedef Ükelere Hedef Sektörlerde Gerçekleştirilen Faaliyetlere İlave Destek Sağlanması Hakkında Karar yayımlandı.**

Türkiye'nin katma değeri yüksek ihracatının sürdürülebilir şekilde artırılması amacıyla, 3463 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararı eki “Mal İhracatına Yönelik Devlet Desteklerinde Hedef Ükelere Hedef Sektörlerde Gerçekleştirilen Faaliyetlere İlave Destek Sağlanması Hakkında Karar” 30 Ocak 2021 tarihli ve 31380 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanarak yürürlüğe girmiştir.

Kararda iş birliği kuruluşlarının ve Ticaret Bakanlığı’nca hedef olarak belirlenen sektörlerde sınai ve/veya ticari faaliyette bulunan şirketlerin desteklenmesine ilişkin düzenlemelere yer verilmiştir.

Kararda iş birliği kuruluşu; Türkiye İhracatçılar Meclisi (TİM), Türkiye Odalar ve Borsalar Birliği (TOBB), Dış Ekonomik İlişkiler Kurulu, ihracatçı birlikleri, ticaret ve/veya sanayi odaları, organize sanayi bölgeleri, endüstri bölgeleri, teknoloji geliştirme bölgeleri, sektör dernekleri ve kuruluşları, sektörel dış ticaret şirketleri (SDŞ),

ticaret borsaları, işveren sendikaları ile imalatçıların kurduğu dernek, birlik ve kooperatifleri olarak tanımlanmıştır.

Söz konusu Karar kapsamında sağlanacak ilave destekler aşağıdaki gibidir:

- a. Yurt dışı fuar desteği: Bakanlık tarafından verilen yurt dışı fuar destekleri kapsamında, Bakanlıkça belirlenen hedef ülkelerde düzenlenen fuarlara iştirak eden katılımcının hedef sektörlerde iştirak etmesi halinde, desteğe esas tutar metrekare başına belirlenen yaklaşık toplam maliyetin %75’ini geçemez.
- b. Sektörel ticaret heyeti programları desteği: Bakanlık koordinasyonunda iş birliği kuruluşlarınca düzenlenen sektörel ticaret heyeti programının, Bakanlıkça belirlenen hedef ülkelere hedef sektörlerde olması durumunda destek oranı 15 puan artırılır.
- c. Yurtdışı birim, marka ve tanıtım desteği: Bakanlık tarafından verilen yurt dışı birim, marka ve tanıtım destekleri kapsamında sınai ve ticari veya ticari şirketler tarafından yurt dışında mal ticareti yapmak amacıyla açılan birimlere ilişkin kira giderleri ile yurt dışında gerçekleştirilen tanıtım ve marka tescil giderlerinin Bakanlıkça belirlenen hedef ülkelere hedef sektörlerde olması durumunda, destek oranı 15 puan artırılır.
- d. TİM ve/veya TOBB, TİM ve/veya TOBB’un Türkiye’de kurduğu şirket, TİM ve/veya TOBB ya da TİM ve/veya TOBB’un Türkiye’de kurduğu şirket ile diğer iş birliği kuruluşu/kuruluşları ortaklığında Türkiye’de kurulan şirketler tarafından Bakanlıkça destek kapsamına alınan projeler çerçevesinde kurulan Türkiye Ticaret Merkezlerine ilişkin



destek oranı Bakanlıkça belirlenen hedef ülkelere hedef sektörlerde olması durumunda 20 puan arttırılır.

- e. Türk ürünlerinin yurtdışında markalaşması, Türk malı imajının yerleştirilmesi ve Turquality® desteği: Bakanlık tarafından, Türk ürünlerinin yurtdışında markalaşması, Türk malı imajının yerleştirilmesi ve Turquality® desteği kapsamına alınan firmaların desteğe konu ödeme belgesi tarihinin ve/veya faaliyetin gerçekleştiği tarihin mezkûr program kapsamına girdiği tarihten daha önce olması halinde, firmalar marka/TURQUALITY® destek programı kapsamında ilgili kaleme ilişkin sağlanan desteklerden faydalanmamak kaydıyla Bakanlık tarafından uygulanan diğer ihracata yönelik devlet yardımlarından ilgili mevzuat hükümleri saklı kalmak kaydıyla yararlandırılırlar.
- f. Yurt dışı birim kira desteği: 2/12/2016 tarihinden (bu tarih dâhil) önce açılan yurt dışı birimlerin kira harcamalarına ilişkin destek oranı sınai ve ticari şirketler için %60, ticari şirketler için %50 olarak uygulanır.

Bu Karar, yayımı tarihinde yürürlüğe girmiştir.

## **2. Dış Fırçası İthalatında Uygulanmakta olan Korunma Önleminin 3 yıl daha uygulanmasına ilişkin karar yayımlandı.**

9603.21.00.00.19 Gümrük Tarife İstatistik Pozisyonunda “Diğerleri” tanımı altında sınıflandırılan dış fırçalarının ithalatında uygulanmakta olan korunma önleminin süresinin uzatılmasına yönelik olarak yerli üretici tarafından yapılan başvuru neticesinde soruşturma açılmasına karar verilmiş ve bu soruşturmanın usul ve esasları 03.06.2020 tarih ve 31144 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanan İthalatta Korunma

Önlemlerine İlişkin Tebliğ (Tebliğ No: 2020/3) ile düzenlenmiş idi.

Bahse konu soruşturmanın sonuçları İthalatta Korunma Önlemlerine İlişkin Tebliğ (Tebliğ No: 2021/2) ile 2 Şubat 2021 tarih ve 31383 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanmıştır.

Buna göre, 2020/3 sayılı Tebliğ ile açılan soruşturma sonucunda yapılan tespitler ışığında, 9603.21.00.00.19 Gümrük Tarife İstatistik Pozisyonunda yer alan ürünün ithalatında uygulanan korunma önleminin 3 (üç) yıl süreyle uzatılmasına, ek mali yükümlülüğün aşağıda yer alan tabloda gösterildiği şekilde belirlenmesine, Dünya Ticaret Örgütü Korunma Önlemleri Anlaşmasının 12.3 maddesi gereğince soruşturma konusu eşyanın ihracatçıları olarak önemli bir menfaati olan Dünya Ticaret Örgütü üyeleri ile talep olması halinde istişarelerde bulunulmasına, Korunma Önlemleri Anlaşmasının 9.1 maddesi gereğince gelişmekte olan ülkelere muafiyet tanınmasına ve önlemin istihali hususunda Cumhurbaşkanlığına öneride bulunulmasına karar verilmiştir.

GTİP	Ek Mali Yükümlülük (ABD Doları/ Adet)		
	1. Dönem (3/2/2021 - 2/2/2022)	2. Dönem (3/2/2022 - 2/2/2023)	3. Dönem (3/2/2023 - 2/2/2024)
9603.21.00.00.19	0,19	0,17	0,15

İthalatta Korunma Önlemlerine İlişkin Tebliğ (Tebliğ No: 2021/2) kapsamındaki önerilere paralel olarak, 3472 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararı eki Dış Fırçası İthalatında Korunma Önlemi Uygulanmasına İlişkin Karar da 2 Şubat 2021 tarih ve 31383 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanmıştır.

Bu Karar ile, 2021/2 sayılı Tebliğ ile önerilen

korunma önleminin yukarıdaki tabloda gösterildiği şekilde uygulanmasına karar verilmiştir.

Bahse konu Karar'da ayrıca, Karar eki listede yer alan gelişmekte olan ülkeler menşeli eşyanın korunma önlemi uygulamasından muaf tutulması amacıyla tarife kontenjanı açılmıştır. Tarife kontenjanı miktarı, ek mali yükümlülüğün uygulandığı her bir dönemde, ekte yer alan ülkeler ve gümrük bölgeleri menşeli tarife kontenjanı kapsamı eşyanın tamamı için toplam 6.289.963 adet olarak belirlenmiştir. Ancak her bir ülke veya gümrük bölgesi menşeli eşya için bir dönemde verilecek tarife kontenjanı 2.096.654 adedi geçemez.

Bu Karar 03.02.2021 tarihinde yürürlüğe girecektir.

### **3. Bazı menşe ispat belgelerinin sonradan ibrazına ilişkin düzenlemenin kapsamı genişletilip ibraz süresi uzatıldı.**

Bilindiği üzere, 20.10.2020 tarih ve 31280 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan Yönetmelik ile Gümrük Yönetmeliği'nin geçici 16'ncı maddesine eklenen 3'üncü fıkrada "Bu fıkranın yayımı tarihinden önce beyannamesi tescil edilmiş olan ve beyanname ekinde menşe şahadetnamesi bulunmadığı halde menşe esaslı ticaret politikası önlemi veya ek mali yükümlülük gibi diğer mali yükümlülüklerin ödenmediği, eksik ödendiği veya beyan edilmediği tespit edilen eşyanın menşeyini tevsik eden uygun bir menşe şahadetnamesinin bu fıkranın yayımı tarihinden itibaren altı aylık süre içerisinde gümrük idaresine ibrazı mümkündür." düzenlemesi yer almakta idi.

13 Şubat 2021 tarihli ve 31394 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanan Gümrük Yönetmeliği'nde Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik ile bahse konu fıkra aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir:

"Bu fıkrayı değiştiren Yönetmeliğin yayımı tarihinden önce beyannamesi tescil edilmiş olan ve beyanname ekinde eşyanın menşeyini tevsik eden uygun bir menşe şahadetnamesi veya tedarikçi beyanı bulunmadığı halde menşe esaslı ticaret politikası önlemi, ilave gümrük vergisi veya ek mali yükümlülük gibi diğer mali yükümlülüklerin ödenmediği, eksik ödendiği veya beyan edilmediği tespit edilen eşyanın menşeyini tevsik eden uygun bir menşe şahadetnamesinin veya tedarikçi beyanının 30/6/2021 tarihine kadar gümrük idaresine ibrazı mümkündür."

Bu düzenlemeyle birlikte,

- Gümrük Yönetmeliği'nin geçici 16'ncı maddesinin 3'üncü fıkrasının kapsamına ilave gümrük vergisi de dahil edilmiştir.
- 20.10.2020 – 12.02.2021 döneminde tescil edilmiş olan gümrük beyannameleri için de uygun menşe ispat belgelerinin sonradan ibrazı mümkün hale gelmiştir.
- Menşe şahadetnamelerinin ibraz süresi 30.06.2021 tarihine kadar uzatılmış; tedarikçi beyanları da geçici fıkra kapsamına alınmıştır.

Yukarıda yer verilen Yönetmelik değişikliği 13.02.2021 tarihinde yürürlüğe girmiştir.

## Bunları Biliyor Muydunuz?

### EŞYANIN TERCİHSİZ MENŞEİ

Eşyanın tercihsiz menşeinin menşe şahadetnamesi ile beyan edildiğini biliyor muydunuz?

Gümrük Yönetmeliği'nin 38 inci maddesi uyarınca; Gümrük Yönetmeliği'nin 205 inci maddenin dördüncü fıkrası hükümleri saklı kalmak kaydıyla, menşe esaslı ticaret politikası önlemlerine, ilave gümrük vergisine veya ek mali yükümlülük gibi diğer mali yükümlülüklere tabi eşyanın serbest dolaşıma girişinde önlemin, ilave gümrük vergisinin veya mali yükümlülüklerin uygulanmaması için eşyanın söz konusu uygulamalara tabi ülke menşeli olmadığını veya başka bir ülkede gördüğü değişiklik ve işlemler dolayısıyla o ülke menşeli sayılmaması gerektiğini tevsik üzere menşe ülkenin veya ihracatçı ülkenin yetkili makamlarınca düzenlenmiş olan menşe şahadetnamesinin ibraz edileceği belirtilmiştir.

### İTHALİ LİSANSA TABİ EŞYANIN KENDİLİĞİNDEN BEYANI

4458 sayılı Gümrük Kanunu'nun 235/1-c maddesinde yer alan aykırılıkların gümrük idaresinin tespitinden önce yükümlü tarafından beyan edilmesi durumunda indirimli ceza uygulanacağını biliyor muydunuz?

4458 sayılı Gümrük Kanunu'nun 235/1-c maddesi uyarınca, eşyanın ithali, belli kuruluşların vereceği ve gümrük idaresine ibrazı veya beyanı zorunlu olan lisans, izin, uygunluk belgesi veya bu belgeler yerine geçen bilgiye bağlı olmasına rağmen, eşya belge veya bilgiye tabi değilmiş ya da belge veya bilgi alınmış gibi beyanda bulunulduğunun tespit edilmesi hâlinde, varsa eşyanın fark gümrük vergilerinin alınmasının yanı sıra, gümrüklenmiş değerinin iki katı idari para cezası verileceği belirtilmiştir.

4458 sayılı Gümrük Kanunu'nun 235/6 maddesi uyarınca, söz konusu aykırılıkların gümrük idaresi tarafından tespit edilmesinden önce beyan sahibi tarafından bildirilmesi durumunda cezalar yüzde on oranında uygulanmaktadır.

### MENŞE KAZANIMINDA YETERSİZ İŞLEM VE İŞÇİLİK

Yetersiz işlem ve işçilik uygulanan eşyanın menşesini değiştirmeyeceğini biliyor muydunuz?

Aşağıdaki işlem ve işçilik Gümrük Yönetmeliği uyarınca yetersiz işçilik veya işlem olarak kabul edilmekte ve bu işlemlerin gerçekleşmesi menşei değiştirmemektedir.

- Nakliyat ve depolama süresince eşyanın iyi şartlarda muhafazasını sağlamaya yönelik; havalandırma, yayma, kurutma, hasar gören parçaların atılması ve benzeri koruyucu işlemler,
- Tozun giderilmesi, eleme ya da kalburdan geçirme, sıraya koyma, tasnifleme, maddelerden setler oluşturma dahil eşleştirme, yıkama ve kesmeden oluşan basit işlemler,
- Ambalaj değişikliği, ambalajların ayrılması ve birleştirilmesi, basit torbalama, sandıklama, kutulama, karton veya tahta üzerine yerleştirme ve tüm diğer basit ambalajlama işlemleri,
- Ürün veya ambalajı üzerine marka, etiket ve diğer benzeri ayırt edici işaretlerin konulması,
- Tamamlanmış bir ürün oluşturmak üzere parçaların basit montajı,
- Bu maddenin (a) ila (d) alt bentlerinde belirtilen işlemlerin iki veya daha fazlasının bir arada gerçekleştirilmesi.

## SINIR TİCARETİ VE GÜMRÜK VERGİSİ MUAFİYETİ

Sınır ticareti kapsamında gümrük vergisi muafiyetinin uygulanacağını biliyor muydunuz?

2016/8478 sayılı Sınır Ticaretinin Düzenlenmesine İlişkin Karar'ın 9 uncu maddesi uyarınca; Karar kapsamında, esnaf veya tacir ya da mağaza kiralayan tarafından ilgili gümrük kapısı veya Sınır Ticaret Merkezinden 30 gün içerisinde en fazla 75.000 ABD Doları karşılığı Türk Lirasına kadar değerde eşya ithal edilebileceği belirtilmiştir.

Sınır ticareti kapsamında gümrük vergisi oranı sıfır olarak uygulanmakta olup, katma değer vergisi ile özel tüketim vergisi kapsamında herhangi bir muafiyet uygulanmamaktadır.

## TAMİR AMAÇLI HARIÇTE İŞLEME REJİMİ

Hariçte işleme rejimine tabi tutulan eşyanın garanti kapsamında tamir edilmesi durumunda ithalat vergilerinden tam muaf olarak serbest dolaşıma girebileceğini biliyor muydunuz?

4458 sayılı Gümrük Kanunu'nun 142 inci maddesi uyarınca; tamir amacıyla geçici ihraç edilen eşya, tamiratın garanti nedeniyle sözleşmeye bağlı olarak veya kanuni bir yükümlülüğe dayanarak ya da bir imalat hatası nedeniyle, bedelsiz yapıldığının kanıtlanması halinde, serbest dolaşıma ithalat vergilerinden tam muaf olarak girmektedir.

## TEMİNAT

Gümrük mevzuatı uyarınca, teminat verilmesi gereken bir durumda vergi kadar teminat verileceğini biliyor muydunuz?

4458 sayılı Gümrük Kanunu'nun 202 inci maddesi uyarınca; gümrük mevzuatı uyarınca, gümrük vergilerinin ve diğer amme alacaklarının ödenmesini sağlamak üzere bir teminat verilmesi gereken hâllerde, bu teminat söz konusu vergiler ve diğer amme alacakları tutarı kadar yükümlü veya yükümlü olması muhtemel kişi tarafından verilmektedir.

## GÜMRÜK İDARELERİNCE RE'SEN VERGİ İADESİ

Gümrük idaresince vergi iadesi gerektiren bir durumun varlığında vergilerin re'sen iade edileceğini biliyor muydunuz?

4458 sayılı Gümrük Kanunu'nun 211 inci maddesi uyarınca; kontrol ve denetleme sonucunda, geri verme veya kaldırma hallerinden birinin tespiti durumunda, aynı süre içinde geri verme veya kaldırma işlemi doğrudan gümrük idaresince yapılır.

# GÜMRÜK VE TİCARET SÖZLÜĞÜ

Adem DEMİRCİ\* Cengiz SOYLU\*\*

## Konsinye İhracat

Kesin satışı daha sonra yapılmak üzere yurt dışındaki alıcılara, komisyonculara, ihracatçının yurt dışındaki şube veya temsilciliklerine mal gönderilmesini, ifade eder.

## ATA Karnesi

Taşıma araçları hariç olmak üzere eşyanın geçici ithali için kullanılan, ayniyet tespitine yarayan ve ithalat vergileri ile ithalatta alınan diğer vergilerin uluslararası alanda geçerli şekilde teminata bağlandığını gösteren, gümrük beyannamesi olarak kabul edilen, uluslararası bir gümrük belgesidir.

## İzinli Gönderici

Transit rejimine tabi eşyayı, hareket gümrük idaresine sunmaksızın sevk etmeye yetkilendirilmiş olan ve bu kapsamda yapılan işlemlerde transit beyanında bulunarak transit işlemlerinden sorumlu olan kişiyi, ifade eder.

## İzinli Alıcı

Transit rejimine tabi eşyayı, eşya Türkiye Cumhuriyeti Gümrük Bölgesine girdikten sonra varış gümrük idaresine sunmaksızın izinli alıcı yetkisi ve/veya ithalatta yerinde gümrükleme izni kapsamı tesislerde teslim almaya ve transit işlemlerini bu yerlerde sonlandırmaya yetkilendirilmiş olan taşımadan sorumlu veya ithalatçı kişiyi, ifade eder.

## Parsiyel Taşımacılık

Birden fazla transit beyanı kapsamında aynı araç içerisinde aynı ihracatçıya ya da aynı veya birden fazla transit beyanı kapsamında ve aynı araç içerisinde ihracatta birden çok ihracatçıya, ithalatta ise birden çok ithalatçıya ait eşyanın taşınmasını, ifade eder.

**Uzlaşmaya Konu  
Olamayacak  
Alacaklar**

- Gümrük vergilerinin matrahına giren, ancak aslı gümrük idarelerince takip ve tahsil edilmeyen vergi ve benzeri mali yükler uzlaşmaya konu edilemez.
- Aynı tür vergi veya cezanın bir kısmı için uzlaşma talebinde bulunulamaz.
- İlgili mevzuat uyarınca alacağın tahsilat aşamasına geldiği durumlarda söz konusu alacak uzlaşmaya konu edilemez.
- Alacağın 5607 sayılı Kaçakçılıkla Mücadele Kanununun 3 üncü maddesinde yer alan kaçakçılık suçlarına ilişkin olması halinde uzlaşma talebinde bulunulamaz.
- Eşyanın mülkiyetinin kamuya geçirilmesine ilişkin kararlar uzlaşmaya konu edilmez. Ancak, mülkiyetin kamuya geçirilmesine karar verilen eşya ile ilgili gümrük vergileri ve para cezaları uzlaşmaya konu edilebilir.

**Gemilere Satış  
Mağazası**

İstanbul Boğazı ve Çanakkale Boğazı'ndan transit geçen gemiler ile yurtdışına sefer yapmak üzere mağazanın bulunduğu limandan hareket eden yerli ve yabancı gemilere kumanya olarak satış yapmak üzere açılan ve özel antrepo sayılan yerleri, ifade eder.

**Cari Hesap**

İki kişinin herhangi bir hukuki sebep veya ilişkiden doğan alacaklarını teker teker ve ayrı ayrı istemekten karşılıklı olarak vazgeçip bunları kalem kalem alacak ve borç şekline çevirerek hesabın kesilmesinden sonra çıkacak artan tutarı isteyebileceklerine ilişkin sözleşme cari hesap sözleşmesidir

**Ön Ödemeli Konut  
Satış Sözleşmeleri**

Tüketicinin konut amaçlı bir taşınmazın satış bedelini önceden peşin veya taksitle ödemeyi, satıcının da bedelin tamamen veya kısmen ödenmesinden sonra taşınmazı tüketiciye devir veya teslim etmeyi üstlendiği sözleşmedir.

**Piyasa Bozucu  
Eylem**

Makul bir ekonomik veya finansal gerekçeyle açıklanamayan, ürün ihtisas borsalarının güven, açıklık ve istikrar içinde çalışmasını bozacak nitelikteki eylemler bir suç oluşturmadığı takdirde piyasa bozucu eylem sayılır. Piyasa bozucu eylemleri gerçekleştirenler hakkında Sermaye Piyasası Kanunu uyarınca idari para cezası uygulanır.

**Örtülü Reklam**

Reklam olduğu açıkça belirtilmeksizin yazı, haber, yayın ve programlarda, mal veya hizmetlere ilişkin isim, marka, logo veya diğer ayırt edici şekil veya ifadelerle ticari unvan veya işletme adlarının reklam yapmak amacıyla yer alması ve tanıtıcı mahiyette sunulması örtülü reklam olarak kabul edilir. Her türlü iletişim aracında sesli, yazılı ve görsel olarak örtülü reklam yapılması yasaktır.

Danıştay 7. Daire Başkanlığı 2020/3196 E. , 2020/4504 K.

“İçtihat Metni”

**T.C.**  
**DANIŞTAY**  
**YEDİNCİ DAİRE**  
**Esas No : 2020/3196**  
**Karar No : 2020/4504**

**TEMYİZ EDEN (DAVALI) :** ... Bakanlığı adına ... Gümrük Müdürlüğü

**VEKİLİ :** Av. ...

**KARŞI TARAF (DAVACI) :** Tasfiye Halinde ... Otomotiv İnşaat Turizm Sanayi ve Limited Şirketi

**VEKİLİ :** Av. ...

**İSTEMİN KONUSU :** ... Bölge İdare Mahkemesi ... Vergi Dava Dairesinin ... tarih ve E:..., K:... sayılı kararının temyizden incelenerek bozulması istenilmektedir.

**YARGILAMA SÜRECİ :**

Dava konusu istem: Davacı şirket adına tescilli ... tarih ve ... sayılı ile ... tarih ve ... sayılı serbest dolaşıma giriş beyannameleriyle ithal edilen araçların, yeni ve kullanılmamış olarak beyan edilmesine karşın yapılan yurt dışı araştırmasında “eski” oldukları, dolayısıyla İthalat Rejimi Kararı'nın 7. maddesine aykırı şekilde izin alınmaksızın ithal edildiğinden bahisle 4458 sayılı Gümrük Kanunu'nun 235. maddesinin 1. fıkrasının (c) bendi uyarınca eşyaların gümrüklenmiş değeri üzerinden iki katı tutarında hesaplanarak karara bağlanan para cezasına vaki itirazın reddine dair işlemin iptali istemiyle dava açılmıştır.

İlk Derece Mahkemesi kararının özeti: ... Vergi Mahkemesinin ... tarih ve E:..., K:... sayılı kararıyla, davacı adına tescilli serbest dolaşıma giriş beyannameleri kapsamında ithal olunan araçların, yeni ve kullanılmamış olarak beyan edilmelerine rağmen, ithal edildikleri ülkede trafik tescil kayıtları incelenerek, 95/7606 sayılı İthalat Rejimi Kararı'nın 7. maddesi uyarınca Ekonomi Bakanlığı Dış Ticaret Müsteşarlığından izin alınmaksızın ithalat işlemlerinin gerçekleştirildiğinin tespit edildiğinden bahisle para cezası kararı alınmış ise de, 4458 sayılı Kanun'un 235. maddesinin (1) fıkrasının (c) bendinde yer alan gümrüklenmiş değerini iki katı para cezası uygulanacağı yolundaki kuralın, 28/03/2013 tarih ve 6455 sayılı Kanun'un 12. maddesiyle, 11/04/2013 tarih ve 28615 sayılı



Resmi Gazete’de yayımlanarak yürürlüğe girdiği, cezaya konu fiillerin gerçekleştirildiği 2008 yılında izne tabi bir eşyanın izinsiz olarak ithal edilmesi halini cezalandıran bir hükmün mevcut olmadığı, aksinin kabulünün “Kanunsuz suç ve ceza olmaz” ilkesine aykırılık oluşturduğu anlaşıldığından, ithale konu eşyalara ilişkin alınan para cezası kararına vaki itirazın reddine dair dava konusu işlemde hukuka uyarlık bulunmadığı gerekçesiyle işlemin iptaline karar verilmiştir.

Bölge İdare Mahkemesi kararının özeti: İstinaf başvurusuna konu kararın hukuka ve usule uygun olduğu ve davalı idare tarafından ileri sürülen iddiaların söz konusu kararın kaldırılmasını sağlayacak nitelikte görülmediği gerekçesiyle 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanunu’nun 45. maddesinin 3. fıkrası uyarınca istinaf başvurusunun reddine karar verilmiştir.

**TEMYİZ EDENİN İDDİALARI :** Tesis edilen işlemde hukuka aykırılık bulunmadığı ileri sürülmektedir.

**KARŞI TARAFIN SAVUNMASI :** Savunma verilmemiştir.

**DANIŞTAY TETKİK HÂKİMİ ...’IN DÜŞÜNCESİ :** Temyiz isteminin reddi ile usul ve yasaya uygun olan kararın onanması gerektiği düşünülmektedir.

### **TÜRK MİLLETİ ADINA**

Karar veren Danıştay Yedinci Dairesince, Tetkik Hâkiminin açıklamaları dinlendikten ve dosyadaki belgeler incelendikten sonra gereği görüldü:

### **HUKUKİ DEĞERLENDİRME:**

Bölge idare mahkemelerinin nihai kararlarının temyizen bozulması, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanunu’nun 49. maddesinde yer alan sebeplerden birinin varlığı hâlinde mümkündür.

Temyizen incelenen karar usul ve hukuka uygun olup, dilekçede ileri sürülen temyiz nedenleri kararın bozulmasını gerektirecek nitelikte görülmemiştir.

### **KARAR SONUCU:**

Açıklanan nedenlerle;

1.Temyiz isteminin reddine,

2.... Bölge İdare Mahkemesi ... Vergi Dava Dairesinin ... tarih ve E:..., K:... sayılı kararının ONANMASINA,

3. 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanunu’nun 50. maddesi uyarınca, bu kararın taraflara tebliği ve bir örneğinin de Bölge İdare Mahkemesine gönderilmesini teminen dosyanın ilk derece Mahkemesine gönderilmesine, 09/11/2020 tarihinde kesin olarak oybirliğiyle karar verildi.

Danıştay 15. Daire Başkanlığı 2018/2237 E., 2018/7056 K.  
“İçtihat Metni”

**T.C.**  
**DANIŞTAY**  
**ON BEŞİNCİ DAİRE**  
**Esas No : 2018/2237**  
**Karar No : 2018/7056**

**Karar Düzeltme**

**İsteminde Bulunan (Davacı) :**

**Vekilleri :**

**Karşı Taraf (Davalı) :**

**Vekili :**

**İstem Özet i :** Danıştay Onbeşinci Dairesi'nin 07/03/2018 tarih ve E:2016/6382, K:2018/2267 sayılı kararının, hukuka uygun olmadığı ileri sürülerek 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanunu'nun 54. maddesi uyarınca düzeltilmesi istenilmektedir.

**Savunmanın Özet i :** Karar düzeltme isteminin reddi gerektiği savunulmaktadır.

**Danıştay Tetkik Hakimi :**

**Düşüncesi :** Karar düzeltme isteminin kabul edilmesi gerektiği düşünülmektedir.

**TÜRK MİLLETİ ADINA**

Karar veren Danıştay Onbeşinci Dairesi'nce; davacı tarafın karar düzeltme dilekçesinde öne sürülen hususlar Dairemizin 07/03/2018 tarih ve E:2016/6382, K:2018/7056 sayılı kararının kaldırılmasını gerektirecek nitelikte görüldüğünden, Danıştay Onbeşinci Dairesi'nin anılan kararı kaldırılarak temyiz istemi yeniden incelenmek suretiyle işin gereği görüldü:

Dava, davacının, ithal edip satışı sunduğu ... marka elektrik süpürgelerine ilişkin garanti belgelerinin ve tanıtım/kullanma kılavuzlarının 6502 sayılı Tüketicinin Korunması Hakkında Kanun'a uygun olarak düzenlenmediğinden bahisle 'nce 318 adet elektrik süpürgesi için 318x200=63.600,00 TL idari para cezası verilmesine ilişkin 21.11.2014 tarih ve D-4706 sayılı işlemin iptali istemiyle açılmıştır.

... İdare Mahkemesi'nce; İstanbul Ticaret İl Müdürlüğü denetim görevlileri tarafından 22.05.2014, 04.06.2014 ve 21.07.2014 tarihlerinde üç ayrı firmada yapılan denetimlerde, davacı şirket tarafından ithal edilen elektrik süpürgelerinin garanti belgesi ve kullanım kılavuzlarında ithalatçı firmanın

ünvanı, adresi ile yetkilisinin imzası ve kaşesi ile Bakanlık izin tarih ve sayısının bulunmadığının tespit edilmesi üzerine, davacı firmanın işyerine gelinerek yapılan denetimlerde elde edilen bilgi ve belgeler ile yapılan tespitler ceza verilmesine yeterli olduğundan, tesis edilen dava konusu işlemde hukuka aykırılık görülmediği gerekçesiyle davanın reddine karar verilmiştir.

Davacı tarafından anılan kararın temyizen incelenip bozulması istenilmektedir.

Dosyanın incelenmesinden; İstanbul Ticaret İl Müdürlüğü'nce 22.05.2014 tarihinde .... Mağazası'nda yapılan denetimlerde 37 Adet ... marka elektrik süpürgesine ait garanti belgesi ile tanıtım/kullanma kılavuzlarının mevzuata uygun olmadığı ve anılan malların 03.05.2014 tarih ve 268375 sayılı fatura ile .... İletişim ve Mağazacılık A.Ş.'den satın alındığının tespit edildiği, 02.06.2014 tarihinde konu ile ilgili olarak .... firmasının bilgisine başvurulduğu, .... firmasının 318 Adet ... marka elektrik süpürgesini 03.05.2014 tarih ve 063213 sayılı fatura ile ,,, Elektronik Tur.Teks.San. ve Tic.Ltd.Şti.'den satın aldığı ve anılan malların ithalatçısı değil satıcısı olduklarını 04.06.2014 tarihli Tespit Tutanağı'nda beyan ettiği, konu ile ilgili olarak yapılan inceleme neticesinde .... firmasının ithalatçı olmadığı ve 320 adet ... marka elektrik süpürgesini ... Elektronik Ltd.Şti.'den 03.05.2014 tarih ve 537596 sayılı fatura ile satın aldığı belirlenmesi üzerine, 13.06.2014 tarihinde ... firmasında yapılan denetimde; ... firmasınca 320 Adet ... marka elektrik süpürgesinin ,,,, Elektronik Ltd.Şti.'den alındığı ve faturanın 20.06.2014 tarihine kadar yetkililere ibraz edileceğinin belirtildiği, .... firmasının sözkonusu faturayı 20.06.2014 tarihinde ibraz etmemesi üzerine, İstanbul Ticaret İl Müdürlüğü yetkililerince 21.07.2014 tarihinde firma adresine gidilerek durumun tekrar sorulduğu, konu ile ilgili olarak tutulan Tespit Tutanağı okunaklı olmamakla birlikte anılan faturanın ibraz edildiğine yönelik herhangi bir bilgiye rastlanılmadığı, bununla birlikte dosya içerisinde ..... Elektronik firmasınca ... firmasına 320 Adet ... marka elektrik süpürgesi satıldığına ilişkin tarih içermeyen 877526 sayılı faturanın bulunduğu, 17.09.2014 tarihinde .... Elektronik firması adresinde yapılan incelemede ise .... adlı firma çalışanının sözkonusu elektrik süpürgelerini tek seferde sattıklarını, artık ellerinde bulunmadığını ve aynı malın satışını halihazırda yapmadıklarını, sattıkları ürünlere servis hizmeti verdiklerini belirttiği, .... Elektronik firmasının anılan şahsın firmalarında çalışmadığını belirterek tutanağa itiraz ettiği, itirazının yerinde görülmemekle dava konusu işlemin tesis edildiği tespit edilmiştir.

Olayda, davalı idare tarafından, 318 Adet elektrik süpürgesine ilişkin garanti belgesi ve kullanım/ tanıtım kılavuzunun mevzuatın aradığı şartları taşımadığı gerekçesiyle idari para cezası tesis edilmekle birlikte, yapılan tespit 37 Adet elektrik süpürgesine ilişkin olduğu, davacı dışındaki firmalara ait iş yerlerinde mal hareketlerini gösteren faturalar üzerinden inceleme yapıldığı, diğer 281 adet süpürgeye ilişkin garanti belgesi ve tanıtım/kullanma kılavuzunun mevzuata aykırılığı hususunda dosya kapsamında herhangi bir tespit ve belge bulunmadığı anlaşılmış olup, Mahkemece bu hususlar araştırılmadan eksik incelemeye dayalı olarak davanın reddi yolunda verilen kararda hukuka uyarlık görülmemiş olup dosyada eksik bırakılan bu hususun araştırılarak yeniden bir karar verilmesi gerektiği sonucuna varılmıştır.

Açıklanan nedenlerle, davacı tarafın temyiz talebinin kabulü ile temyize konu ... İdare Mahkemesi'nin ... tarih ve E:... ; K:... sayılı kararının BOZULMASINA, yeniden bir karar verilmek üzere dosyanın adı geçen mahkemeye gönderilmesine,18/10/2018 tarihinde oybirliğiyle karar verildi.

## YAZARLARA NOTLAR

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

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

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

### MAKALE YAZIM KURALLARI

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

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

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

### Kaynak Gösterimi İçin Örnekler:

#### KİTAPLAR:

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

#### DERGİLER:

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

#### DERLEMELER:

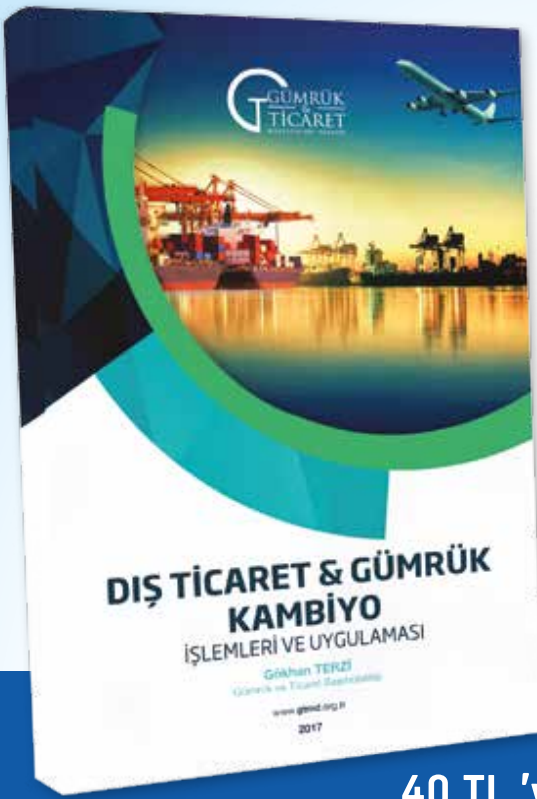
- Unal, Emre (der.) (2010), "Medya Etiği 2010." Gümrük ve Ticaret Dergisi, 4(2); 45-55

#### DİĞER KAYNAKLAR:

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

### MAKALE GÖNDERME KURALLARI

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



**40 TL.'ye**

kargo dahil temin edebilirsiniz.

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

**DIŞ TİCARET**

Dış Ticaret

Dış Ticaret Terimleri

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

**GÜMRÜK**

Gümrük Terimleri

Gümrük Tarifesi

Eşyanın Menşei

Gümrük Kıymeti

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



**30 TL.'ye**

kargo dahil temin edebilirsiniz.

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

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

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

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



www.gtmd.org.tr



GÜMRÜK VE TİCARET MÜFETTİŞLERİ DERNEĞİ



**2019 BASKI**

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

# YETKİLENDİRİLMİŞ YÜKÜMLÜ REHBERİ

Hasan ÖZMEN

E-Ticaret Müfettişi

**KİTAP 40 TL.'ye**

kargo dahil temin edebilirsiniz.

**E-KİTAP 40 TL.**

**SATIŞA  
ÇIKTI**

satın almak için

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







ÜNSPED GÜMRÜK MÜŞAVİRLİĞİ



## 2020 İÇİN BİZ YARIN BUGÜNDEN DAHA GÜZEL OLACAK

### 2015 KARNE NOTUMUZ

2015'teki ilk başarı adımımızda en büyük destekçilerimiz birbirimiz olurken bu yolda hep birlikte ilerlemeye devam edeceğiz.

### 2016 KARNE NOTUMUZ

İkinci adımı, birinci adımdan daha büyük atarak 2016'da çalışmalarımızın sonucunda başarılı bir yıl hepimiz için bir ödüdür.

### 2017 KARNE NOTUMUZ

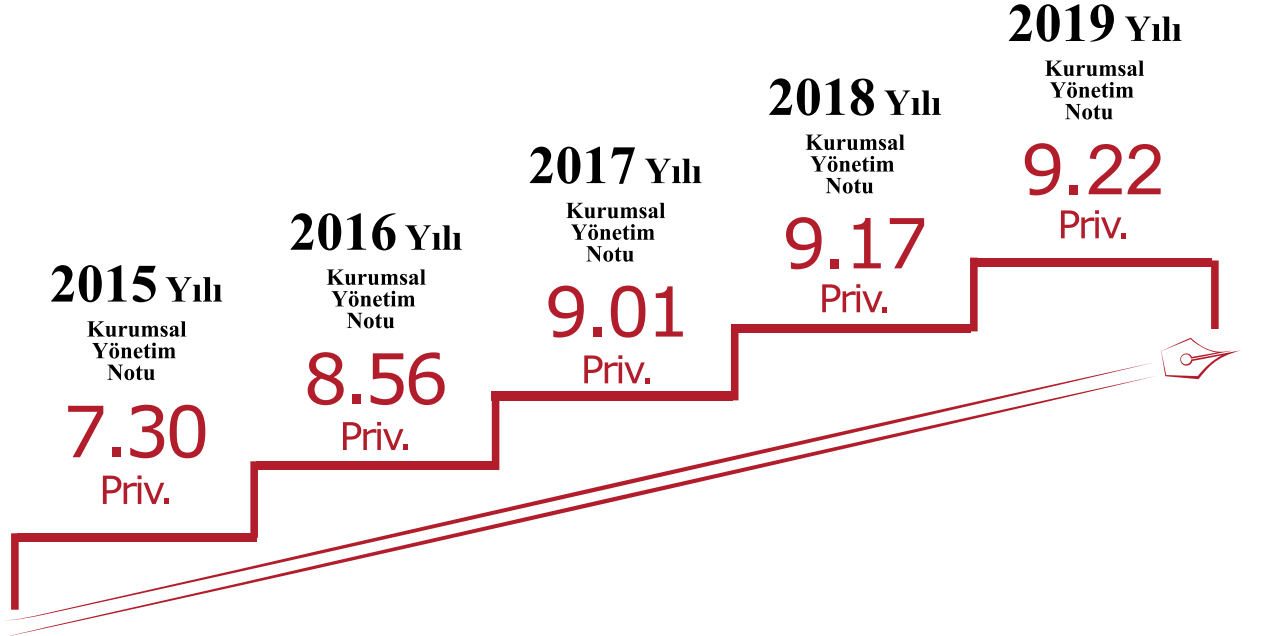
Toplumu bilgilendirme faaliyetlerimiz bizi daha başarılı yaptı.

### 2018 KARNE NOTUMUZ

Dün bitti!  
Bugün hep birlikte yarın için çalışıyoruz!

### 2019 KARNE NOTUMUZ

Durmadık !



Derecelendirme Kuruluşu :

Kurumsal Yönetim ve Kredi Derecelendirme Hizmetleri A.Ş.

