

SIFIR MALİYETLİ VERGİLEMENİN (POST-CLEARENCE AUDIT) TEMEL ESASLARI (1)

M. Uğur GÖKÇE *

Musa ÜNAL *

A. GİRİŞ

Ünlü bir filozofun deyiimiyle değişmeyen tek şey "değişim" kelimesinin kendisidir. Evet değişim! yaşlı dünyamızı ve onun yegane konukları insanları etkileyen o büyüü kelime... Çok değil, geçmiş 15-20 yıla bakıp düşündüğümüzde, dünyamızda yaşanan siyasi, sosyal değer yargıları ve teknoloji boyutlarında meydana gelen değişiklikler değişim gerçeğini ve gerekliliğini en güzel şekilde yansıtmaktadır. Bu yansımalar sadece insanları ve ticari işletmeleri değil, ona topladığı kaynaklarla en iyi hizmeti vermek zorunda olan devleti de (kamu) değişimin içine çekmektedir.

XV. asırda Merkantilizm ile başlayan dış ticaret politikası günümüze kadar önemli dönüm noktaları geçirmiştir. Nitekim; siyasal ve ekonomik bakımından merkezileşmek amacını güden merkantilizm akımı, XVIII. asrın sonlarına doğru sanayi devrimiyle kitlesel üretim dönemine geçilmesi ile birlikte liberalizm akımına yerini bırakmıştır. Milli serveti artırmanın ve ekonomik gücü yükseltmenin aracı olarak ulusal ekonominin gümrük farifeleri ile dış rekabete karşı korunmasını savunan himayecilik anlayışını benimseyen merkantilizmin ardından, piyasa mekanizmasının üstünlüklerine güven duyan ve hükümet müdahalelerinin en düşük düzeyde kalmasını savunan liberalizmin meydana getirdiği dünya hasılasını bölüşüm çatışmaları iki büyük Cihan savaşına ve sayısız krizlere yol açmıştır. En uygun koşullarda hammadde sağlamayı ve arz piyasası bulmayı hedefleyen liberalizm görüşü, kıt kaynaklarını yüksek gümrük duvarları ile koruyan gelişmemiş ve az gelişmiş ülkeler engeline çarpmış, sonuçta dünya ticaretindeki daralmayı görülmemiş boyutlara ulaştırmıştır.

İki dünya savaşı arasında Batılı Ülkelerdeki üretimin hızla artması, ekonomik hayatın canlılığı, büyük ölçüde dış piyasaların varlığına bağlı bulunan bu ülkelerde, korumacılık tedbirlerinin ortadan kaldırılmasına ve dünya ticaretini serbestleştirmeye yönelik politikaların cazibe görmeye başlamasına

(*) T.C. Başbakanlık Gümrük Müsteşarlığı, Gümrükler Kontrol Genel Müdürlüğü, Stj. Gümrükler Kontrolörleri.

neden olmuştur. Yapacağı periyodik toplantılarla gümrük tarifelerini indirmek ve öteki kısıtlamaları kaldırmak suretiyle dünya ticaretini evrensel olarak serbestleştirmek amacıyla kurulan GATT (Gümrük Tarifeleri ve Ticaret Genel Anlaşması) bu politikaların önemli bir mihenk taşı oluşturmıştır. 1948 yılındaki kuruluşundan günümüze kadar geçen süre içinde GATT uluslararası ticareti düzenleyen ve üzerinde anlaşılan tek uluslararası sözleşme olmuştur.

Dünya ticaretinin serbestleştirilme çabaları ilk defa sanayileşmiş ülkeler arasında ortaya çıkmış, ancak giderek az gelişmiş ülkeler de bu oluşumda yerini almaya başlamışlardır. Temelde 1930'lu yıllarda dünya ekonomisinde görülen yoğun koruyuculuk ve iktisadi milliyetçilik hareketlerine bir tepki olarak doğan serbestleştirilme hareketleri, geçmiş yarım asırlık dönemde önemli kilometre taşları kaydetmiştir.

Bugün ulaştığı boyutlar itibarıyla dünya ticaretinde %90 dolayında pay alan ülkelerin oluşturduğu önemli bir oluşum olan GATT (İmzalayan ülke sayısı 100'ün, ilkelerini benimseyen ülke sayısı 120'nin üzerindedir.) üye ülkelerin hayat seviyelerinin yükseltilmesi, gelir ve bunun paralelinde talebin yüksek ve artan seviyede tutulması, ticaret ve ekonomi alanında ilişkilerin artırılması, istihdamın tam istihdam seviyesine çıkartılması ve dünya üretim kaynaklarının optimal

kullanımı gibi amaçlarla kurulmuş olup temel dayanak noktalarını aşağıdaki ilkeler belirlemiştir;

- Her GATT üyesinin tüm taraflara aynı gümrük tarife oranını uygulaması ve ayrımcı işlemlerde bulunmaması. (Ayrımcı olmama ilkesi) Gümrük hareketleri ve serbest ticaret bölgeleri gibi ekonomik birleşmeye yönelik anlaşmalar en çok kayırlan ülke kuralı dışındadır.

- GATT üyesi ülkeler ekonomilerini ve sanayilerini sadece gümrük tarifeleri ile koruyacaklar ve bu amaçla diğer tedbirlere başvurmayacaklardır (Şeffaflık Kuralı).

- Eğer bir ülke dış ödemeler dengesinde önemli güçlüklerle karşılaşıyorsa ithalatına kota koyabilecektir.

- Üyeler arasında baş gösterecek ticari anlaşmazlıklarda arabuluculuk yapma (Danışma ilkesi).

- Üyeler arasında karşılıklı taviz ilkesi (Müzakere ilkesi).

Bu ilkelere rağmen gelişmiş ülkeler gönüllü ihracat kısıtlamaları, tarımsal ürünlerde uygulanan aşırı korumacılık, ihracat sübvansiyonları gibi uygulamalarla milli ekonomilerini yoğun bir şekilde korumaya devam etmişlerdir. GATT Anlaşması yürürlüğe girdiği tarihten bu yana en büyük başarıyı sanayi malları ticaretinde sağlanan oldukça yüksek tarife indirimlerinde gösterebilmiştir.

GATT çerçevesinde yapılan anlaşmaların anlaşmanın her safhasında bozulabiliyor olması, başta ABD'inde olmak üzere korumacılık yönünde eğilimlerin önem kazanması, dünya ekonomisinin büyük durgunluk ve kriz dönemleri yaşaması, dünya güç dengelerinin özellikle 1990'lı yılların başında önemli ölçüde değişime uğraması gibi sebepler çok uluslu GATT sistemine büyük ölçüde darbe vurmuş, yeni bir atılım olarak GATT 1994 yılında Dünya Ticaret Örgütüne (WTO) dönüşmüştür. Bu haliyle Dünya Ticaret Örgütü hükümetlerin iç ticaret mevzuatı ve kurallarını nasıl şekillendirip uygulayacaklarına ilişkin temel prensipleri belirleyerek ülkeler arasındaki ticari ilişkilerin müzakereler ve dayanışma yoluyla geliştirildiği bir platform olma özelliği kazanmıştır.

Öte yandan iki büyük savaştan sonra Batılı Ülkeler öncülüğünde uluslar üstü ekonomik amaçlı bölgesel örgütlenmelerin oluşumu serbestleştirilme hareketlerinin önünü açmıştır. Başlangıçta 6 Avrupa ülkesi tarafından 1957 yılında imzalanan Roma Anlaşmasının önemli maddeleri incelendiğinde gümrük tarifelerinin sıfırlanması, ticaretin serbestleştirilmesi, ithalatta miktar kısıtlamalarının ortadan kaldırılması, ekonomik entegrasyonların sağlanması gibi hükümler taşıması bu gerçeği yansıtırıcı göstergelerdir. 1992

yılında Maastricht zirvesinin ardından Avrupa Birliği haline dönüşen topluluk bugün ve gelecekte önemli bir ekonomik ve siyasi güç merkezi olma yolunda emin adımlarla ilerlemektedir. Aslında birbirinden farklı, ancak birbirini tamamlayan Avrupa Kömür ve Çelik Topluluğu, Avrupa Atom Enerjisi Topluluğu ve Avrupa Ekonomik Topluluğu'ndan oluşan bir birliğin adı olarak 25 Mart 1957'de kurulan Avrupa Ekonomik Topluluğu; gümrük birliğinden öteye bölge içinde üretim faktörlerinin serbest dolaşımından; ekonomik, mali, sosyal politikaların uyumlaştırılarak iktisadi birlik oluşturulmasına, son aşamada ise bir Avrupa Birleşik Devletleri kurulmasını amaçlayan uzun soluklu bir sürecin başlangıç noktasını ifade etmektedir. Avrupa Ekonomik Topluluğu (Avrupa Birliği) öncelikle eşyanın, sonra sermaye, kişiler ve hizmetlerin serbest dolaşımını hedefleyen bir hareket olup, günümüz itibarıyla 16 üye ülke ve yaklaşık 380 milyon tüketiciyi içeren yapısıyla bölgeselleşme akımının en büyük ve güçlü örneğini oluşturmaktadır.

Stratejik ve sosyo-politik yönlerden dünyanın önemli bir yerinde bulunan ülkemiz, yaşanan bu gelişmeleri takip etmiş oluşumların önde gelen üyeleri arasında olmaya çalışmıştır. Nitekim 1950-1951 yıllarında İngiltere'nin Torguay kentinde yapılan Üçüncü çok taraflı ticaret görüşmelerinin ardından GATT üye-

liğine kabul edilen ve 21.12.1953 tarihli 6202 sayılı Kanun ile üyeliğe katılan ülkemiz, Avrupa Topluluğunun kurulmasından iki yıl gibi kısa bir süre sonra bir ortaklık anlaşması imzalamak için topluluğa başvuruda bulunmuş, 12.09.1963'de Ankara Anlaşmasının imzalanmasıyla 01.12.1964 tarihinden itibaren ortak üye statüsüne geçmiş, hazırlık ve geçiş dönemini takip eden zorlu, uzun soluklu bir sürecin ardından 14.04.1987 yılında yapılan tam üyelik başvurusu ve 01.01.1996 tarihinden itibaren geçilen Gümrük Birliği ile bu maratonda önemli mesafeler katetmiştir. Avrupa Topluluğu Komisyonu tarafından hazırlanarak Avrupa Konseyine sunulan ve bu aşamada tam üyelik görüşmelerinin başlatılamayacağına ilişkin görüş raporunun ardından katıldığımız gümrük birliği ile Avrupa Birliği ve Türkiye arasında eşyanın serbest dolaşımı gerçekleştirilmiştir. Ayrıca Birlik ve Türkiye arasındaki ticaret üzerindeki her türlü engeller kaldırılmaya (kota, gümrük vergileri vb.), birlik dışı ülkelere karşı ortak bir dış tarife ve ithalat rejimi uygulanmaya başlanmıştır.

Ülkemizin GATT'a katılmasında tarife tavizleri yoluyla daha fazla ithalat olanağı sağlamak, ticaret ortaklarımızın çoğunun GATT üyesi olmasından dolayı rekabet şansımızı korumak ve en önemlisi ulusal ekonomimizle dünya ekonomileri ara-

sındaki entegrasyonun kurulmasına ve geliştirilmesine yardımcı olmak nedenleri etkili olmuştur.

Peki Türkiye Gümrük Birliği'ne girmekle ne gibi sonuçlar ve kazançlar elde etmiştir. Öncelikle pazar olanaklarını genişletmiş, dışa açılma ve ihracatını artırma konusunda önemli avantajlar elde etmiş, ulusal pazar ölçeğini aşan Avrupa Birliğine dahil ülkeleri de içine alan büyük bir pazar olanağına kavuşmuş, büyük ve yoğun rekabete dayalı bir pazara yönelik yapılanma ülkemizin üretim, yatırım ve tüketim kalıp ve standartlarını değiştirmiş, sosyal, siyasi, ekonomik boyutta gelişim, değişim ve dönüşüm (transformasyon) çizgisine yeni bir ivme kazandırmıştır.

Gümrük Birliği ile Türkiye ya da Avrupa Birliği menşeli malların gümrük girişinde belge ve fiziki kontrol anlamında gümrük kontrolü yapılmadan (İstisnalar hariç olmak üzere) ve gümrük vergisi alınmadan ithal veya ihracı mümkün hale gelmiş, diğer taraftan ithalat ve ihracat terimleri kullanılmayarak gelen ve giden eşya gibi terimler kullanılmaya başlanmıştır. Gümrük Birliği ile üye ülkeler gümrük açısından tek bir ülke haline geldiğinden bu terimlerin yaygınlaşması doğaldır. Bunun yanında ithalatçı firmaların belli sürelerde (3 ay gibi) bildirimde bulunmaları ve TIR Karnesi Sisteminin uygulanmaması da gümrük birliği ile birlikte ortaya çıkan yeni gelişmelerdir. Gümrük

Birliği üye ölkelerin üçüncü ölkelerle ticari ilişkilerinde aynı gümrük tarifesi, aynı gümrük kanunu ve aynı ticaret politikası önlemlerini uygulamasını da gerekli hale getirmiştir.

Özellikle 1980'li yılların ortalarından itibaren yoğunluk kazanan ve 1990'lı yıllara damgasını vuran globalleşme (Küreselleşme - Yeni Dünya Düzeni) ve bölgeselleşme eğilimleri, Cenevre kıymet koduna geçilmesinin ortaya çıkardığı kıymet tanımlamaları, yaşamakta olduğumuz re-organizasyon ve otomasyon çağı her alanda olduğu gibi bir ölkenin can damarları kabul edilen gümrük ve gümrük idareleri açılarından da bir değişimi gerekli kılmaktadır.

Bilindiğı üzere globalleşme (küreselleşme); işgücünün, sermayenin, teknolojinin ve mal piyasalarının uluslararası nitelik kazanmasını, diğeri bir ifade ile sanayinin iktisadi anlamda gelişmiş ölkelerden üçüncü dünya ölkelerine doğru kayması, dünya ürünlerinin meydana gelmesi, büyük boyutlarda insan nüfusunun ölkeler arasında hareketi, finans piyasalarının çeşitli ölkelere yayılması, demokrasi taleplerinin yoğunlaşması, aynı ürünlerin farklı ölkelerde tüketilmesi olarak tanımlanabilir. Globalleşme temelde üretim ve finans alanlarını kapsamına almakta olup, bu yönüyle dünyamızdaki hayali ve fiziki duvarların yıkılmasına vesile olmaktadır.

Küreselleşme bazı araştırmacılar göre SSCB'nin dağılması sonucu dünyanın tek kutupluluğa yönelmesinin bir sonucudur. Bu kelimelerin yaygın olarak kullanılmaya başlanması 1994 yılına Dünya Ticaret Örgütünün (WTO) kurulmasına dayanır. Bu gelişme 2005 yılından itibaren üye ölkeler arasında kısıtlamaların kaldırılacak olması, malların, hizmetlerin ve sermayenin serbest dolaşımını temin edecek bir fonksiyon taşıması yönleriyle ayrı bir anlam ve önem taşımaktadır.

Son 20 yılda görölen bu değişimler acaba zıtlıkları da beraberinde getirmemiş midir? Gümrük duvarlarının kaldırılmaya çalışıldığı bir dünyada bölgesel duvarların oluşturulmaya çalışılması küreselleşme ile çelişir mahiyet göstermektedir. Bununla birlikte küreselleşen bir dünyada tek başına rekabet edebilmenin güçlüğünü gören ölkeler, bölgeler bloklar oluşturarak kendi bölgeleri içinde tek bir pazar oluşturmayı, ortak siyasi, hukuki, sosyal sistemler kurmaya çalışırken dünya ticaretinde üç kutuplu bir merkezleşme eğilimi gözlemlenmeye başlamıştır. Avrupa Birliğı, Kuzey Amerika Serbest Ticaret Anlaşması (NAFTA), Asya Pasifik Ekonomik İşbirliğı Formu (APEC) gibi oluşumlar global değişimin karşısında birer set oluşturma çabalarını simgelemektedirler. Ancak global değişim, coğrafi anlamda iktisadi fa-

aliyetlerin yeniden organize edilmesi sonucunda dünya halklarını üretimi organize eden iktisadi güçlerin peşinden koşmaya zorlamaktadır.

Yukarıdaki açıklamalardan anlaşılacağı üzere dünya ülkelerini etkileyen bu değişimler, uluslararası ticaret hacim ve hızında meydana gelen hızlı artışlar, değişen teknoloji, ulusal ve uluslararası ekonomilerde yaşanan hızlı gelişim ve transformasyon, bu hızlı değişime ayak uyduran kaçakçılık usulleri ve ticaret dünyasının basitleştirilmiş ve standart hale getirilmiş gümrük işlemlerine olan ihtiyacı dünyada ve ülkemizde gümrük idarelerini yeniden yapılandırmaya doğru yönlendirmiştir.

21. Yüzyıla kucaklaşmaya az bir zamanın kaldığı şu günlerde tarihsel, sosyo politik, siyasi ve ekonomik gelişmelerin ülkemizi getirdiği dönemde gümrük idareleri;

- gümrük hizmetlerinde toplam kalite yönetimi çerçevesinde profesyonel anlayışa hakim, takım çalışmasına inanan, eğitim kalitesi yüksek personel yapısına sahip,

- klasik denetim anlayışından sıyrılmış cari, etkin, kaliteli ve verimli bir gümrük kontrolü ile denetimi yapabilen,

- fiili ithalat süreci hızlanmış, işlemleri basitleştirilmiş ve şeffaflaşmış bir idari teşkilatlanma yapısı,

- gümrük gelirleri konusunda devletimizin,

- gümrük işlemlerinde hız, güven, yeknesaklık konularında ithalatçı - ihracatçı - mal sahiplerinin beklentilerini maksimum düzeyde karşılayacak,

bir yapıya kavuşturulmak zorundadır.

A.1) SONRADAN MALİ KONTROL (POST-CLEARANCE AUDIT) NEDİR?

Literatürde Post-Release Control System, Post Clearance Control System, Post Clearance Audit, Post Clearance Unit gibi kelimelerle ifade edilen kavramın dilimize çevrilmiş karşılığı Sonradan Kontrol Sistemi veya İşletmede Hesap Kontrolüdür.

Bilindiği üzere sonradan kontrol; (Post Clearance Audit) gümrük kontrol sisteminin son aşaması olup, beyanların doğruluğunu, belgelerin gerçekliğini sınamak amacıyla ithalatçı/mal sahibinin geçmiş muhasebe kayıtları (mali ve ticari bilgilerinin) ile bunlara ilişkin defter ve belgelerinin ithalatçının işyerinde incelenmesini ifade etmektedir.

Sonradan kontrolün asıl muhatabı ithalatçı /mal sahibi olmakla birlikte konuyla ilgisi bulunması durumunda gümrük komisyoncuları, bankalar, sonraki alıcılar, sigorta acentaları ve nakliye firmaları da sonradan kontrolün muhatabı olabilmektedirler.

Sonradan kontrol sisteminin genel olarak iki temel amacı bulunmaktadır.

- Bunlardan ilki gümrük gelirlerini ve kaçakları önlemekle gümrük vergi güvenliğini korumaktır (Dünya ticaretindeki serbestleştirilmeye paralel olarak önemli ölçülerde düşen gümrük vergileri ve sistemdeki kaçaklara rağmen)

- Sonradan kontrolün ikinci amacı ise; yasal ticari hareketliliği kolaylaştırmaktır. Bütün ithalat işlemlerinin girişte kontrolüne dayalı bir gümrük kontrol sistemi, ticaret miktarlarındaki artış ve ticari hareketliliğin hızlanması nedeniyle yetersiz kalmaktadır. İş yükünün giriş sırasında yoğunlaşması hizmet kalitesinin düşmesine ve işlemlerin yavaş yürümesine, dolayısıyla yığılmalara neden olmaktadır. Sonradan kontrol sistemi zaman ve personel kaynaklarının daha verimli kullanılmasını sağlayarak yasal ticari hareketliliği kolaylaştırmaktadır.

Firma bazında her türlü defter, belge ve muhasebe kayıtları üzerinde yapılan inceleme ve tespitlere dayanır. Bu çeşit kontrole; "*Sonradan Mali Kontrol*" ya da "*İşletme Hesapları Denetimi*" gibi adlar da verilebilir.

A.2) POST-CLEARANCE AUDIT (SIFIR MALİYETLİ VERGİLEME) NEDEN GEREKLİDİR?

Bir dış ticaret politikası aracı olan

gümrük koruma duvarlarının GATT çerçevesinde yürütülen çalışmaları sonucunda indirilmesi, dünya ticaret hacminde meydana gelen önemli sayılabilecek artışlar ve her şeyden öte Brüksel Kıymet Kodundan Cenevre Kıymet Koduna geçilmesinin getirdiği yükümlülükler, gümrüklerde fiziki ve belge kontrollerinin azaltılması, sıkışıklarının önlenmesi ve akışın hızlandırılması gereğini ortaya çıkarmıştır.

Sonuçta gümrük kontrol sisteminin bu değişime ayak uydurabilmesi için yeniden yapılandırılması bir zorunluluk olarak belirirken, idare-mükellef arasındaki hassas dengenin korunurken, mevcut aksaklıkları bertaraf edecek şekilde yeni bir sisteme yönlendirilmesi ihtiyacı doğmuştur. Bu bilgilerin ışığında sonradan kontrol sistemini gerekli kılan sebepleri aşağıdaki başlıklar altında ayrıntılı olarak incelememiz mümkündür.

1) Dünya Ticaret Hacminde Meydana Gelen Artışlar

Son on yıllık süreçte, dünya ekonomisini etkileyen büyük ekonomik ve siyasi gelişmeler ortaya çıkmıştır. Bunlardan en önemlileri 1986'da başlatılan Uruguay Turu Çok Taraflı Ticaret Müzakerelerinin anlaşma ile sonuçlanması, yaklaşık 8 yıl süren bu müzakereler sonrasında yaşanan liberalleşme, gelişmiş ve gelişmekte olan ülkelerde görülen özelleştirme

hareketleri ve bu liberalleşme sırasında hızla büyüyen sermaye transferleridir. 1991 yılında Doğu Bloğunun yıkılması ile ayrılan ülkelerinde piyasa ekonomisine yönelmeleri dünya ölçeğinde önemli gelişmelerden birisidir.

1958 yılından 1980 yılına kadar dünya ticareti 18 kat artmıştır. Bu artışta tarım ve madencilik ürünlerinin payı sürekli azalırken, (1996 yılı itibarıyla tarımın payı %15'ten %11'e, madenciliğin ise %26'dan %11'e gerilemiştir.) sanayi ürünlerinin payı devamlı artmıştır. (%55'ten %74'e)¹ Dünya Ticaret Örgütü (WTO) verilerine göre dünya ticareti 1995 yılında %8 artmıştır (Dünya Gayri Safi Milli Hasılasının 4 katı.)

Ticaret hacminde artışa sebep nedenleri genel bir ifadeyle; serbest ticaret anlaşmalarının süratle yaygınlaşması, hükümet performanslarının gözden geçirilmesi (ihracatı artırıcı politikalar uygulamak gibi) ve hızlı teknolojik ilerlemelerin gümrük çalışmalarının tabiat ve muhtevasını esaslı bir şekilde değiştirmesi olarak belirleyebiliriz². Ancak konunun bu çerçeveyi aşan başka boyutları da bulunmaktadır. Konuya daha global bir bakışla bak-

tığımızda aşağıdaki sonuçlar elde edilir.

a) Üretimin küreselleşmesi

Ticaretteki serbestleşme, taşıma ve iletişim maliyetlerindeki düşüş, bilginin ve maddi olmayan varlıkların önem kazanması ticaret hacminin artışını doğuran faktörlerin başında gelmektedir.

Küresel üretimdeki büyüme ülkeler arasında ekonomik ilişkilerin hızını artırmıştır. Küresel üretim çok uluslu şirketler ve bunların bağlı şirketleri, sözleşme tarafları, ortak girişimler ve diğer ortaklıklar tarafından üretimin birçok ülkede gerçekleştirilmesi şeklinde tanımlanabilir.

İhtiyaçları en ekonomik olarak karşılamak fonksiyonunu üstlenen işletmeler dış ticaretin nedeni olan karşılaştırmalı üstünlüklerden faydalanmak için daha az maliyetli üretim faktörleri aramaya başlamışlardır. Küresel rekabette daha güçlü bir konum elde etmek için gelişmiş ülkelerdeki firmalar üretim sürecini bölme ve dünyadaki düşük maliyetli üretim avantajlarını elde etme yolunu tercih etmişlerdir³.

b) Bütünleşme Anlaşmaları

Ticaretin uluslar arasılaşmasının bir sonucu olarak ülkelerin dışa açık-

- (1) Ege, A. Yavuz; "Türkiye'nin Dış Ticaretinin Bugünü ve 21. Yüzyıla Doğru Muhtemel Gelişmeler", Dış Ticaret Dergisi, Ekim 1998, Ankara.
- (2) Ekinci, Lütfi; Aşçı Cenap; "Dünyada Gümrüklerin Reformu ve Modernizasyonu", Gümrük Dergisi s.25, s.7
- (3) Yıldırım, Mehmet; "Küreselleşme Sürecinde Gümrüklerdeki Etkinlik Sorunu ve Çözüm Önerileri", Gümrük Dergisi, s.27, Aralık 1998, s. 27-29.

lık oranlarının yükselmesi, ülkeleri ticaretten ve küreselleşmenin faydalarından en üst seviyede yararlanmaya yönelik arayışlara itmiştir. Ticarete mal, sermaye ve işgücü önündeki engellerin tamamen veya kısmen kaldırılmasını amaçlayan bütünleşme anlaşmaları bu arayışın sonucudur. Ör: AT, NAFTA, LAFTA ASEAN gibi serbest ticaret anlaşmaları ve gümrük birliği gibi birleşmeler dünya ticaret hacmini artırmıştır⁴.

c) Gümrük vergi oranlarının düşürülmesi

Tarife oranlarının kademeli olarak düşürülmesi ve bazı mallarda ortadan kaldırılması global ticaret hacmini genişletmekte ve rekabeti hızlandırmaktadır. Sonuçta dünya ticareti dünya üretiminden hızla artar hale gelmiştir.

d) Üretim yönetiminde ve teknolojiye dönüşmeler

Günümüzde özellikle firmaların maliyetlerini düşürerek artan rekabet karşısında avantajlı hale gelmek istemeleri, yalın üretim yöntemlerini geliştirmelerini ve uygulamalarını doğurmuştur. Tam zamanında tedarik sisteminin çalıştırılması bu yeni yöntem anlayışlarının vazgeçilmez parçasıdır. Özellikle yurt dışından tedarik edilen malların konteyner taşımacılığının gelişmesi ve ulaşım

araçlarında meydana gelen hızlı değişimler karşısında ülkeler arasındaki hareketi yani ticareti artırıcı etkisi gözardı edilemez boyutlara ulaşmıştır. Ticaret hacmini artırıcı en önemli faktörlerden birisini teknolojik gelişmeler oluşturmaktadır.

Bu konuda ülkemize baktığımızda; Dünya ticaret hacmindeki değişime paralel bir gelişmenin ülkemizde de yaşandığı görülecektir. 1980'li yıllarda başlayan dışa açık ve ihracatı arttırmaya yönelik dış ticaret politikaları sonucu 1980'de 2.910 milyon dolar olan ihracatımız 1997'de 26.245 milyon dolara, 7.909 milyon dolar olan ithalatımız ise 1997'de 48.585 milyon dolara yükselmiştir⁵.

Sınırlı sayıda insan gücü ve teçhizatla bu kadar yoğun bir dış ticaret hacmine cevap vermeye çalışan gümrük idarelerinde ne eşya muayenesinin sağlıklı bir şekilde yapılması, ne gümrük gelirlerinin zamanında ve reel değerini kaybetmeden toplanması ve ne de gümrük kaçakçılığı olaylarının ve suistimallerin önlenmesi mümkün olabilir.

2) Kıymet tespit kodunda değişiklik

Günümüzde ithal eşyasının gümrük kıymetinin tespit edilmesi ile ilgili iki uluslararası sistem bulunmaktadır. Bunlardan birincisi, 28.06.1953'te

(4) Kaynak : Dış Ticaret Müsteşarlığı Ülke Raporları ve Dış Ticaret Dergisi.

(5) Kaynak : DİE ve DPT (Kesinleşen rakamlar)

yürürlüğe giren ve daha çok "Brüksel Kıymet Tanımı" olarak bilinen Gümrük Amaçlarıyla Eşya Kıymet Sözleşmesi, ikincisi de "Cenevre Kıymet Tanımı" olarak anılan 01.01.1981'de yürürlüğe giren Gümrük Tarifeleri ve Ticaret Genel Anlaşmasının 7. maddesinin uygulanmasına ilişkin anlaşmadır.

Brüksel Kodu; 2. Dünya Savaşından çok kısa bir süre sonra aralarında bir gümrük birliği oluşturmayı amaçlayan bir grup Avrupa ülkesi tarafından ortaya atılmıştır. Bu kod büyük oranda sözkonusu Avrupa ülkelerinden biri tarafından birkaç yıldır başarıyla uygulanmakta olan bir sisteme dayanmakta ve Gümrük Tarifeleri ve Ticaret Genel Anlaşması ile o zamanlarda belirlenen kıymet prensiplerini esas almakta idi.

Diğer taraftan, GATT Kıymet Anlaşması'nın oluşumu daha yakın bir tarihe dayanmaktadır. Bu anlaşma, uluslar arası ticareti engelleyen tarife dışı önlemlerin azaltılması veya ortadan kaldırılmasını ve bu önlemlerin daha etkin bir disiplin altına alınmasını amaçlayan, 1979 yılında Tokyo'da gerçekleştirilen GATT Çok Taraflı Ticaret Görüşmeleri sonunda kabul edilen kodlardan birisidir.

İki sistem arasında temel farklılık; Brüksel kodunun ulusal bir kıymet anlayışını ifade etmesine karşılık; Cenevre kodunun pozitif bir kıymet koduna dayanmasıdır. Ulusal kıymet

anlayışında tek ve teorik bir kıymet standardı bulunmaktadır. Buna göre Normal Fiyat; birbirinden müstakil bir alıcı ile satıcının tam ve serbest rekabet şartları içinde uyuştugu farz olunan fiyattır ve fiyat bu koşullar göz önüne alınarak çeşitli yollarla hesaplanabilir. Uygulamada ithal eşyası "Bona Fide" (Gerçek) bir satışın konusu olduğunda, bu satıştaki ödenen veya ödenecek fiyat, Brüksel Kodunun işaret ettiği normal fiyatın geçerli bir göstergesi olarak kabul edilebilir.

Cenevre kodunda yer alan pozitif tanıma göre ise; ithal eşyasının gümrük kıymetini tespit etmede, temel yöntem olarak satış fiyatı kabul edilir. Bu fiyat, belirli koşullar altında satış gerçekleştiğinde kıymeti belirlenecek eşyanın gerçekte ödenen veya ödenecek fiyatıdır.

Böyle bir satış olmadığında veya satışa ait belirli şartlar gerçekleşmediğinde satış fiyatı şartları da gerçekleşmemiş olacağından, hiyerarşik sıralarına göre;

- Aynı eşyanın satış bedeli yöntemi,
- Benzer eşyanın satış bedeli yöntemi,
- İndirgeme yöntemi,
- Hesaplanmış Kıymet yöntemi,
- Geri Dönüş yöntemi,

Brüksel kodunda bu şekilde ta-

nımlanmasına rağmen, eşyanın fiyatının belli olmaması durumunda, diğerlerinin yansıra bu yöntemlerin bazıları, eşyanın alabileceği fiyatı belirlemek amacıyla kullanılabilir. Ancak bu durumda amaç yalnızca bir öngörü standardına ulaşmaktır ve bu amaçla da gerekli ayarlamalar yapılır. Cenevde kodu yöntemleri ise herbiri kendi başlarına uygulanabilir olup, başka bir yöntemle ulaşılan sonuçla yapılacak kıyaslamaya bakılmaksızın birer bütünlük arz ederler. Cenevre kodunun son yöntemi olan Geri Dönüş Yöntemi GATT Kıymet Anlaşmasının genel hükümleri ve prensipleri çerçevesinde kendinden önceki ilk beş yöntemin daha çok es-

neklikle uygulanabildiği bir kıymet tespit yöntemi olma özelliği göstermektedir.

Birçok durumda her iki sistemde de eşyanın kıymeti ödenen veya ödenecek fiyat dikkate alınarak hesaplanır. Ancak yapılacak ayarlamalar açısından belli farklılıklar vardır.

Her iki sistem arasında yapılan kıyaslamada öncelikle fiyat, zaman, yer, miktar ve düzey gibi başlıca temel kıymet unsurları gözönünde bulundurulacak, daha sonra da ayarlama faktörleri ve kıymet tespit yöntemleri incelenmelidir⁶.

(6) Gökçe, M. Uğur; Ünal Musa; "Kıymet Tespit Kodunda Değişiklik ve Etkileri", Vergi Raporu Dergisi, Eylül 1999, s. 41.