

**TÜRKMENİSTAN CUMHURİYETİ'NİN VERGİ
SİSTEMİ**
Yüksek Lisans Tezi
Goçmirat Cumakov
Mali Hukuk
Temmuz 2000

TÜRKMENİSTAN CUMHURİYETİNİN VERGİ SİSTEMİ

Goçmırat CUMAKOV

YÜKSEK LİSANS TEZİ
Maliye Anabilim Dalı
Danışman: Doç. Dr. Recai DÖNMEZ

Eskişehir
Anadolu Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü
Haziran 2000

YÜKSEK LİSANS TEZ ÖZÜ

TÜRKMENİSTAN CUMHURİYETİ'NİN VERGİ SİSTEMİ

Goçmırat CUMAKOV

Maliye Anabilim Dalı

Anadolu Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Temmuz 2000

Danışman: Doç.Dr. Recai DÖNMEZ

Türkmenistan Anayasasında vergilendirme yetkisi hakkında açık bir hüküm bulunmamakla birlikte, 39'uncu maddesinde "Türkmenistan vatandaşları kanunlarda belirtilenlere uygun olarak ve kanunlarda belirlenen miktarda vergi ve benzeri diğer ödemeleri ödemekle yükümlüdürler" hükmü yer almaktadır. "Yasasız vergi olmaz ilkesi". Türkmenistan vergi hukukunda da yer almıştır, yani verginin tahsil edilebilmesi için, kanunlarda belirtilmiş ve belirlenen miktarda olması gerekmektedir.

Anayasanın 66'ncı maddesine göre, "Meclis bazı konularda kanun çıkmak yetkisini sonradan meclis tarafından onaylanmak koşulu ile devlet başkanına devredebilir." Bu hüküm, Türk Anayasa hukukundaki Bakanlar Kurulunun kanun hükmünde kararname çıkarma yetkisine benzemektedir. Bakanlar Kurulu Türkiye Cumhuriyeti Anayasasının 91'inci maddesinin 1'inci fıkrası uyarınca, sıkıyönetim ve olağanüstü haller hariç, siyasi haklar ve ödevler bölümünde yer alan "vergi ödevi" konusunda kanun hükmünde kararname çıkaramaz. Türkmenistan hukukunda ise, böyle bir sınırlama yoktur. Dolayısıyla Devlet Başkanı vergi konusunda da her zaman kanun hükmünde kararname çıkarma yetkisine sahiptir.

Genel olarak Türkmenistan Cumhuriyeti Vergi Sistemi'nin incelendiği bu çalışma üç bölümden oluşmaktadır. Birinci bölümde, Türkmenistan Cumhuriyeti hakkında genel bilgilere, ikinci bölümde, Türkmenistan Cumhuriyeti Anayasasına göre vergilendirme yetkisi, üçüncü bölümde , 1992 yılında uygulanmaya başlayan Türkmenistan Cumhuriyeti'nin vergi sistemi, vergi teorisinin klasik ayırımı olan gelir, servet ve harcama vergileri başlıkları altında incelenmiştir. Sonuç bölümünde ise çalışmanın genel bir değerlendirilmesi yapılarak, önerilerde bulunulmuştur.

ABSTRACT

While there is not clear rule as to the authority of taxation in Turkmeni Law Constitution, it's defined in 39th paragraph that "Turkmenians are supposed to pay tax and the like in accordance with the way required by laws and in proportion to the amount defined by laws". The principle of "No tax without law" is also incorporated in Turkmeni Taxation Law. That is to say, for tax to be paid, it must be within the frames of the amount defined by laws.

According to the 66th paragraph "Parliament can hand over the authority of making law to the president on condition that it gets confirmed by the parliament later on." This is similar to the authority of writing decrees, a sort of law made by Council of Ministers, in Turkish Law Constitution. Council of Ministers can't come up with decrees as to the principle of taxation included in the section of political rights and duties except for strict governing and extraordinary cases according to the first paragraph of 91st article of Turkish Law Constitution. However, in Turkmeni Law, there is no such restriction, so the president always possesses the authority of coming up with decrees, which are like laws, even in the case taxation.

On the whole, this study, in which Turkmeni Taxation System has been dealt with, consists of 3 chapters. In the first chapter, general knowledge about The Republic of Turkmenia has been given. In the second chapter the authority of taxation in Turkmeni Law Constitution has been mentioned. In the third one, the taxation system of the Republic of Turkmenia, which started to be implemented in 1992, has been observed under the headings of income, wealth and expenditure taxes, which is the usual classification of tax theory. In the conclusion part, an overall assessment of the study has been made in addition to some suggestions given.

JÜRİ VE ENSTİTÜ ONAYI

Goçmırat CUMAKOV'un "Türkmenistan Cumhuriyeti'nin Vergi Sistemi" başlıklı tezi **18 Temmuz 2000** tarihinde, aşağıdaki jüri tarafından Lisansüstü Eğitim Öğretim ve Sınav Yönetmeliğinin ilgili maddeleri uyarınca, **Maliye (Mali Hukuk)** Anabilim Dalında, yüksek lisans tezi olarak değerlendirilerek kabul edilmiştir.

İmza _____

Üye (Tez Danışmanı) : Doç.Dr.Recai DÖNMEZ
Üye : Prof.Dr.Fethi HEPER
Üye : Doç.Dr.Kerim BANAR

Prof.Dr.Enver ÖZKALP
Anadolu Üniversitesi
Sosyal Bilimler Enstitüsü Müdürü

ÖNSÖZ

Bir ülkede belirli bir zamanda yan yana uygulanan vergilerin bütünü vergi sistemini oluşturur.

Türkmenistan Cumhuriyeti'nin Vergi Sisteminin incelendiği bu çalışmanın şimdiki halini almasında tez danışmanım Sayın Doç. Dr. Recai Dönmez'in çok büyük katkıları olmuştur. Yoğun akademik görevleri arasında zaman ayırarak çalışmanın tamamlanmasına yaptıkları katkılarından dolayı kendilerine teşekkürlerimi sunmayı bir borç biliyorum.

Ayrıca uzakta olmalarına rağmen tez çalışma süresince manevi desteklerini eksik etmeyen eşim Maysagözel'e ve aileme teşekkürlerimi sunarım.

29-06-2000

Goçmırat Cumakov

İÇİNDEKİLER

Sayfa

ÖZ	i
ABSTRACT.....	ii
JÜRİ VE ENSTİTÜ ONAYI.....	iii
ÖNSÖZ.....	iv
ÖZGEÇMİŞ.....	v
TABLolar LİSTESİ.....	xi
ŞEKİLLER LİSTESİ.....	xii
EKLER LİSTESİ.....	xiii
KISALTMALAR	xiv
GİRİŞ.....	1

BİRİNCİ BÖLÜM TÜRKMENİSTAN CUMHURİYETİ HAKKINDA GENEL BİLGİLER

1. NÜFUS VE DEMOĞRAFİK YAPI.....	3
2. SİYASAL YAPI.....	5
3. İDARİ YAPI.....	6
4. EKONOMİK YAPI.....	7
4.1. Genel Ekonomik Durum.....	7
4.1.1. Para.....	9
4.1.2. Enflasyon.....	10
4.1.3. İstihdam.....	11
4.1.4. Özelleştirme	11
4.1.5. Bankacılık.....	12
4.1.6. Türkmenistan Ticaret Borsası.....	13
4.2. Piyasanın Yapısı.....	14
4.2.1. Piyasa Hakkında Genel Bilgiler	14
4.2.2. Tüketici Yapısı	15
4.2.3. Dağıtım Kanalları.....	15
4.2.4. Reklam.....	16
4.3. Dış Ticaret.....	16
4.3.1. Genel Olarak Dış Ticaret.....	16
4.3.2. İhracat	17
4.3.3. İthalat	18
5. HUKUKİ YAPI	19
5.1. Genel Açıklama.....	19

5.2. Yasama Organı	21
5.2.1. Halk Maslahat	21
5.2.2. Milli Meclis.....	21
5.3. Yürütme Organı	23
5.3.1. Devlet Başkanı	24
5.3.2. Bakanlar Kurulu	26
5.4. Yargı Organı	27

İKİNCİ BÖLÜM

TÜRKMENİSTAN CUMHURİYETİ ANAYASASINA GÖRE VERGİLENDİRME YETKİSİ

1. TÜRKMENİSTAN CUMHURİYETİ ANAYASASINA GÖRE VERGİLENDİRME YETKİSİ	30
1.1. Genel Olarak Vergilendirme Yetkisi	30
1.2. Anayasaya Göre Vergilendirme Yetkisi	31
1.2.1. Yasama ve Yürütme Organlarının Vergilendirme Yetkisi..	34
1.2.2. Maliye ve Ekonomi Bakanlığının ve Türkmenistan Baş Devlet Vergi Dairesinin Vergilendirme Yetkisi	36
1.2.3. Yerel Yönetimlerin Vergilendirme Yetkisi.....	37

ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

TÜRKMENİSTAN CUMHURİYETİ'NİN VERGİ SİSTEMİ

1. TÜRKMENİSTAN CUMHURİYETİ VERGİ HUKUKU AÇISINDAN TEMEL VERGİCİLİK KAVRAMLARI	39
1.1. Verginin Tanımı.....	39
1.2. Verginin Konusu.....	39
1.3. Vergi Mükellefi ve Yüklenicisi.....	40
1.4. Vergi Muafiyeti ve İstisnası.....	40
1.5. Vergi Mükelleflerinin Ödevleri ve Hakları.....	41
1.5.1. Vergi Mükelleflerinin Ödevleri.....	41
1.5.2. Vergi Mükelleflerinin Hakları	42
1.6. Vergi Yönetiminin Yetkileri	42
2. TÜRKMENİSTAN CUMHURİYETİNDE GELİR ÜZERİNDEN ALINAN VERGİLER.....	44

2.1.	Gerçek Kişilerden Alınan Patent Vergisi.....	44
2.1.1.	Genel Açıklama.....	44
2.1.2.	Gerçek Kişilerin Kayda Alınması	45
2.1.3.	Patent Vergisinin Konusu.....	46
2.1.4.	Patent Vergisinin Mükellefleri ve Patent Belgesini Almanın Şartları.....	46
2.1.5.	Ödenecek Patent Vergisinin Miktarı.....	47
2.2.	Ek Patent Vergisi.....	47
2.2.1.	Muhasebe Düzeni.....	48
2.3.	Kurumlar Vergisi.....	49
2.3.1.	Vergilendirmenin Konusu.....	49
2.3.2.	Verginin Mükellefleri.....	52
2.3.3.	Vergiyi Doğuran Olay.....	52
2.3.4.	Matrahın Saptanması.....	52
2.3.4.1.	İndirilecek Giderler.....	53
2.3.5.	Vergi Muafiyeti	55
2.3.6.	Verginin Oranı.....	59
2.3.7.	Tarh İşlemleri.....	61
2.3.7.1	Tarh yeri.....	61
2.3.7.2.	Tarhiyatın Muhatabı.....	61
2.3.7.3.	Vergilendirme Dönemi.....	61
2.3.8.	Dar Mükellefiyette Kurumlar Vergisinin Tarhı.....	62
2.3.9.	Beyan Esası ve Beyanname Verme Zamanı.....	65
2.3.10.	Verginin Ödenmesi.....	66
2.3.11.	Özel Durumlar.....	68
2.3.12.	Mükelleflerin Sorumlulukları ve Yükümlülükleri.....	69
3.	TÜRKMENİSTAN CUMHURİYETİNDE HARCAMALAR ÜZERİNDEN ALINAN VERGİLER⁷⁰	
3.1.	Genel Açıklama.....	70
3.2.	Katma Değer Vergisi.....	70
3.2.1.	Verginin Konusu.....	71
3.2.2.	Verginin Mükellefleri.....	73
3.2.3.	Vergiyi Doğuran Olay.....	73
3.2.4.	Matrahın Belirlenmesi.....	73
3.2.5.	Vergi İstinası.....	74
3.2.6.	Verginin Oranı.....	76
3.2.7.	Vergi İndirimi.....	77
3.2.7.1.	İndirilebilecek Katma Değer Vergisi.....	77
3.2.7.2.	İndirilemeyecek Katma Değer Vergisi.....	77
3.2.8.	Vergilendirme Usulü.....	78

3.2.9. Verginin Tarhı.....	79
3.2.10. Verginin Ödeme Zamanı ve Beyannamenin Sunulması.....	79
4. TÜRKMENİSTAN CUMHURİYETİNDE SERVET ÜZERİNDEN ALINAN VERGİLER.....	81
4.1. Servet Vergisi.....	82
4.1.1. Verginin Mükellefleri.....	82
4.1.2. Verginin Konusu.....	82
4.1.3. Vergi İstinası.....	83
4.1.4. Verginin Oranı ve Hesaplanması.....	83
4.1.5. Verginin Ödenmesi.....	85
5. TÜRKMENİSTAN CUMHURİYETİNDE ALINAN DİĞER VERGİLER..	86
5.1. Yeraltı Kaynaklarının Çıkarma Vergisi.....	86
5.1.1. Verginin Mükellefleri.....	86
5.1.2. Vergilendirmenin Konusu.....	86
5.1.3. Verginin Oranı.....	87
5.1.4. Beyanname Verme ve Verginin Ödenme Zamanı.....	87
5.2. Sosyal Güvenlik Vergisi.....	88
5.2.1. Devlet Sosyal Sigorta Vergisi.....	88
5.2.1.1. Verginin Konusu ve Mükellefleri.....	88
5.2.1.2. Vergi İstisnası.....	89
5.2.1.3. Verginin Oranı ve Ödeme Zamanı.....	90
5.2.3. Emeklilik Maaşı İçin Türkmenistan Vatandaşlarından Alınan Vergi.....	91
5.2.3.1. Verginin Mükellefleri, Konusu ve Oranı.....	91
5.2.3.2. Verginin Ödenmesi.....	91
5.3. Yerel Vergiler ve Harçlar.....	92
5.3.1. Motorlu Taşıtlar Vergisi.....	92
5.3.1.1. Verginin Konusu ve Mükellefleri.....	92
5.3.1.2. Vergi İstisnası.....	93
5.3.1.3. Vergileme Ölçüleri.....	93
5.3.1.4. Tüzel Kişilerin Vergi Ödeme Zamanı.....	94
5.3.1.5. Türkmenistan Sınırları İçersine Giren veya Transit Geçiş Yapan Motorlu Taşıtlar Araçları Sahiplerinden Alınan Verginin Ödenmesi.....	94
5.3.1.6. Verginin Ödenmesi.....	95
5.4. Harçlar.....	95
5.4.1. Genel Açıklama.....	95
5.4.2. Yerel Vergi ve Harçların Konusu.....	96

5.4.2.1. Köpek Sahiplerinden Alınan Yerel Vergi.....	96
5.4.2.2. Daire Satın Alınması Sırasında Ödenen Yerel Vergi.....	97
5.4.2.3. Oto Taşıtların Park Edilmesinde Alınan Harçlar.....	97
5.4.2.4. Otomobillerin, Şahsı Bilgisayarların ve Hesap Makinelerin Yeniden Satılmasında Alınan Yerel Vergi...97	
5.4.2.5.Seyyar Tüccarlara Verilen Ticaret Yapmak İçin Verilen İzin Belgesinden Alınan Harçlar.....98	
5.4.2.6.Alkollü İçkilerin Ticaretini Yapmak İçin Verilen İzin Belgesinden Alınan Harçlar.....98	
5.4.2.7. Borsa İşlem Harcı.....	99
5.4.2.8.Hipodromda Atların Yarışlara Katılması Sonucu, At Sahiplerinden Alınan Harç.....	99
5.4.2.9.At Yarışlarına Katılma Harcı.....	100
5.4.2.10. At Yarışlarında Kazanma Harcı.....	100
5.4.2.11. Reklam Harcı.....	100
5.4.2.12. Yerli Piyango ve Açık Artırım Harcı.....	101
5.4.2.13.Yerel Şekilleri Kullanma Harcı.....	101
6. VERGİ UYUŞMAZLIKLARININ ÇÖZÜM YOLLARI.....	103
6.1. Vergi Suç ve Cezalarına İlişkin Düzenlemeler.....	103
6.1.1. İdari Vergi Suçu.....	103
6.1.2. İdari ceza.....	104
6.1.3. Mükelleflerin İdari Cezalara Karşı Başvurabileceği Çözüm Yolları.....	106
6.2. Türkmenistan'da Vergi Yargısı.....	107
SONUÇ	111
EKLER.....	114
KAYNAKÇA.....	133

TABLolar LİSTESİ

<u>Tablo No</u>	<u>Tablo Adı</u>	<u>Sayfa No</u>
1	Nüfusun Etnik Dağılımı (1997).....	4
2	Yaş Dağılımı (1997).....	5
3	İşgücünün İş Yerlerine Göre Dağılımı.....	7
4	Türkmenistan'ın Dış Ticaret Değerleri.....	17

ŞEKİLLER LİSTESİ

<u>Şekil No</u>	<u>Şekil Adı</u>	<u>Sayfa No</u>
1	Türkmen Manatı'nın Amerikan Doları Karşısındaki Seyri (1993 – 1998).....	9
2	Enflasyonun Seyri	10
3	Devlet Organları.....	19
4	Türkmenistan Cumhuriyetinde Mahkemelerin Kuruluşu.....	27

EKLER LİSTESİ

<u>Ek No</u>	<u>Ek Adı</u>	<u>Sayfa No</u>
EK 1.	Gerçek Kişilerin Kayıt Olmak İçin Verecekleri Dilekçe Örneği	114
EK 2.	Kayda Alınış Sertifikasının Örneği	115
EK 3.	Gerçek Kişilerin Patent Belgesini Kayda Almak İçin Tutulan Sicil Defteri	116
EK 4.	İzin Belgesini Almak İçin Verilen Dilekçenin Örneği	117
EK 5.	Gerçek Kişilere Verilen Patent Belgesinin Örneği	118
EK 6.	Türkmenistan Baş Vergi Dairesi Tarafından 2000 Yılı'nın İlk 3 Aylığı İçin Aylık Belirlenen Patent Vergisinin Miktarı (Bin Manat)	120
EK 7.	Gerçek Kişilerin Gelir Vergisi Beyanname Örneği	124
EK 8.	Beyanname Verilenden Sonra Mükellefe Gönderilen İhbaname Örneği	125
EK 9.	Gerçek Kişilerin Gelir Gider Hesap Defteri Örneği	126
EK 10.	Türkmenistan Gelir Kaynaklarından Gelir Elde Eden Tüzel Kişilerin Kurumlar Vergisi Beyanname Örneği	127
EK 11.	Servet Vergisi Beyanname Örneği	130
EK12.	Yer altı Kaynakları Çıkarma Vergisinin Ödenmesi İçin Verilen Beyanname Örneği	131
EK13.	Devlet Sosyal Sigorta ve Emeklilik Maaşı İçin Ödenen Vergi İçin Verilen Beyanname Örneği	132

KISALTMALAR

ABD	:	Amerika Birleşik Devletleri
ANY	:	Anayasa
a.g.e.	:	Adı geçen eser
BDT	:	Bagımsız Devletler Topluluğu
GVK	:	Gelir Vergisi Kanunu
GSYİH	:	Gayri Safi Yurt İçi Hasıla
İMF	:	Uluslararası Para Fonu
KDV	:	Katma Değer Vergisi
Mad	:	Madde
No	:	Numarası
TNM	:	Türkmen Manatı
TİKA	:	Türkiye İşbirliği Kalkınma Ajansı

GİRİŞ

Eski Sovyetler Birliği ülkelerinden Türkmenistan Cumhuriyeti daha geçiş aşamasında olmasına karşılık, esas olarak piyasa ekonomisini benimsemiştir. Kamu kontrolündeki işletmelerin giderek özelleştirilmesi, yerli ve yabancı sermayeye daha fazla hareket imkanı sağlanması, bu sürecin işlediğini göstermektedir.

Piyasa ekonomisinin bir özelliği, özel mülkiyet ve serbest ticaret olmasına rağmen, asıl özellik, devletin kendini vergi gelirleri ile finanse etmesidir. Vergi esas finansman kaynağı olmadığı takdirde, devletin harcamalarını yapabilmek için kendi işletmeciliğinden ve tekelciliğinden vazgeçmesi mümkün olamayacaktır. Çünkü piyasa ekonomisinde devlet de piyasadaki alıcılardan biridir ve onun da insanları çalıştırırken, kırtasiye alırken, telefon kullanırken pazara para ödemesi gereklidir. Piyasa ekonomisinde, elinde para olmayan devlete kimse çalışmaz, kimse mal satmaz.

İşte bu “piyasa ekonomisi” gerçeği dolayısıyla, Türkmenistan Cumhuriyeti’de piyasa ekonomisine geçme arzusu ölçüsünde, “vergi devleti” yani vergi gelirine dayalı devlet olmak zorundadır. Türkmenistan Cumhuriyeti’nin bu yolda attığı ilk ciddi adımlar 1991 yılı sonunda başlar. Bu gün de geçerli olan vergi kuralları, 1992 yılından beri yürürlükte olan kurallardır.

Bu çalışma üç bölüm altında incelenmiştir. Birinci bölümde, Türkmenistan Cumhuriyeti hakkında genel bilgilere, ikinci bölümde, Türkmenistan Cumhuriyeti’nin Anayasasına göre vergilendirme yetkisi, üçüncü bölümde, 1992 yılından sonra uygulanmaya başlayan

Türkmenistan Cumhuriyeti'nin vergi sistemi vergi teorisinin klasik ayrımı olan gelir, servet ve harcama vergileri başlıkları altında incelenmiştir. Sonuç bölümünde ise, çalışmanın genel bir değerlendirilmesi yapılarak, önerilerde bulunulmuştur.

BİRİNCİ BÖLÜM

TÜRKMENİSTAN CUMHURİYETİ HAKKINDA GENEL BİLGİLER

1. NÜFUS VE DEMOGRAFİK YAPI

Eski Sovyetler Birliği'nin dağılması ile oluşan cumhuriyetler arasında nüfus yoğunluğu bakımından kalabalık olmayan bir ülke olan Türkmenistan'da 1997 yılı itibariyle 4.229.249 kişi yaşamaktadır. Toplam nüfusun %55'inin köylerde, %45'inin de şehirlerde yaşadığı Türkmenistan'ın en kalabalık şehri 520.000 kişilik nüfusu ile başkent Aşkabat'dır¹.

Nüfusun %77'sini Türkmenler, %23'ünü ise diğer etnik gruplar oluştururken, etnik gruplar içerisindeki en büyük pay %9.2 ile özbeklere aittir².

¹ Selçuk Tayfun Ok ve Volkan Aydos, **Türkmenistan Ülke Profili, Mevzuat ve Türk Girişimcileri** (İstanbul: İstanbul Ticaret Odası, 1998), s.15.

² Aynı, s.15.

Tablo 1. Nüfusun Etnik Dağılımı (1997)

ÜLKELER	NÜFUS	%
Türkmenler	3.275.000	77
Ozbekler	390.000	9,2
Ruslar	283.000	6,7
Kazaklar	85.000	2,0
Ermeniler	34.000	0,8
Azeriler	34.000	0,8
Tatarlar	34.000	0,8
İranlılar	34.000	0,8
Ukraynalılar	21.000	0,5
Diğer	57.250	1,4

Kaynak: Selçuk Tayfun Ok ve Volkan Aydos, **Türkmenistan Ülke Profili, Mevzuat ve Türk Girişimcileri** (İstanbul: İstanbul Ticaret Odası, 1998), s.15.

Ayrıca, Türkmenistan'da Almanlar, Yahudiler, Gürcüler, Moldovalılar, Uygurlar ve Korelilerden oluşan küçük topluluklar da yaşamaktadır³.

Türkmenistan'daki nüfus artış hızı %1,6, doğum oranı ‰ 26,6 ve ölüm oranı ‰ 8,6 dolaylarında olup, doğumda beklenen ortalama yaşam süreleri erkeklerde 58, kadınlarda ise 65 yıldır⁴.

Ülke nüfusunun yaş gruplarına göre dağılımına bakıldığında, 14 yaş altı grubunun %39 ile önemli bir yer teşkil ettiği görülür⁵. Bu oran Türkmenistan'ın da genç bir nüfusa sahip olduğunu göstermektedir.

³ Aynı, s.15.

⁴ **Türkmenistan Ülke Raporu** (Ankara: T.C. Dışişleri Bakanlığı TİKA, 1995), s.17.

Tablo 2. Yaş Dağılımı (1997)

YAŞ	%	KADIN	ERKEK
14 Yaş ve altı	39	812.573	840.168
15 Yaş – 64 Yaş	57	1.217.484	1.182.706
65 Yaş ve üstü	4	109.867	66.451

Kaynak: Selçuk Tayfun Ok ve Volkan Aydos, **Türkmenistan Ülke Profili, Mevzuat ve Türk Girişimcileri** (İstanbul: İstanbul Ticaret Odası, 1998), s.16.

Türkmenistan'ın resmi dili Türkmence olmakla birlikte halk, eski dönemin alışkanlığı içerisinde, günlük yaşamda Rusça'yı da yaygın bir biçimde kullanmaktadır. Ticari işlemlerde ise Rusça ve pek yaygın olmamakla birlikte İngilizce tercih edilmektedir.

Türkmenistan'ın %90'ını Müslümanlar, %9'unu Ortodoks Hıristiyanlar ve %1'ini ise diğer dinlere mensup kişiler oluşturmaktadır. Türkmenistan'da, 223 cami ve 9'u Ortodoks olmak üzere 13 kilise bulunmaktadır⁶.

2. SİYASAL YAPI

İktidardaki Türkmen Komünist Partisi Aralık 1991'de yapılan XXV. Kongresi'nde parti örgütünün feshine ve yerine Türkmenistan Demokratik Partisi'nin kurulmasına karar vermiştir.

Türkmenistan yönetimi içinde bulunulan aşamada, çok partili sisteme geçilmesine karşı çıkmaktadır. Çünkü bu oluşumun Türkmenistan'daki farklı etnik unsurlar ve Türkmen Kabileleri arasında ihtilaf ve sürtüşmelere zemin hazırlayacağı endişesi ileri sürülmektedir.

⁵ Aynı, s.17.

⁶ Türkmenistan'da Tarım ve Tarıma Dayalı Sanayinin Yapısı Ve Türkiye İle İlişkileri Açısından Değerlendirilmesi (Ankara: TOBB, 1994), s.4.

18 Mayıs 1992 tarihinde parlamento tarafından oy birliği ile kabul edilen yeni Türkmenistan Anayasası 21 Haziran 1992 tarihinde halk oyuna sunularak onaylanmıştır. Yeni Anayasa Başkanlık sistemi öngörmektedir⁷.

Resmi olarak 27 Ekim 1991 yılında bağımsızlığını ilan eden Türkmenistan, devlet başkanı ve onun danışmanları tarafından yönetilen tek partili bir yönetim sistemine sahip olup, başkan yardımcısı veya başbakan bulunmamaktadır.

3. İDARİ YAPI

Türkmenistan, devlet başkanı tarafından atanan ve bir anlamda valilik ve belediye başkanlığı görevlerini bir arada yürüten hâkimlerin⁸ yönettiği beş vilayete ayrılmıştır. Başkent Aşgabat etrafını çeviren Ahal vilayetinden ayrı olarak yönetilmektedir. Şehirlerin hakimleri de devlet başkanı tarafından atanmaktadır⁹. Vilayetler daha sonra şehirler ilçeler ve kolhozlar olarak bölünmektedir. Aşağıdaki tablo 3’de vilayetler ve vilayetlere bağlı olan ilçeler (etraplar) verilmiştir.

⁷ Türkmenistan Ülke Raporu, a.g.e., s.20.

⁸ Türkmenistan’da valilik ve belediye başkanlığı görevlerini bir arada yürüten hâkimlerin Türkiye’deki yargı görevini yerine getiren hakimlerle karıştırılmaması gerekmektedir. Türkmenistan’daki hâkim sözcüğü Türkçedeki valiye karşılık gelmektedir. Dolayısıyla ileriki aşamalarda hâkim sözcüğü yerine, vali sözcüğü kullanılacaktır.

⁹Türkmenistan Ülke Raporu, a.g.e., s.22.

Tablo 3. Türkmenistan'ın İdari Yapısı

Balkan Vil İlçeleri	Ahal Vil İlçeleri	Marı Vil İlçeleri	Levep Vil İlçeleri	Daşoğvuz Vil İlçeleri
Türkmenbaşy	Aşgabat	Marı	Türkmenabat	Daşoğvuz
Bereket	Baherden	Vekilbazar	Darganata	Türkmenbaşy
Esenguly	Gökdepe	Sakarçage	Danev	Akdepe
Garrigala	Gavers	Niyazov	Bonuzun	Köneürgeç
Serdar	Baba	Garakum	Farap	Yılanly
Hazar	Tejen	Yölöten	Sayat	Boldumsaz
Balkanabat	Babadayhan	Türkmengala	Sakar	Gubadag
Etrek	Sarajs	Murgap	Garabekevil	Tagta
		Tagtabazar	Halaç	
		Serhatabat	Hojambaz	
		Bayramaly	S.A.Niyazov	
			Köytendağ	
			Atamırat	

Kaynak: Türkmenistan Ülke Raporu (Ankara: T.C. Dışışleri Bakanlyğı TİKA, 1995), s.23.

4. EKONOMİK YAPI

4.1. Genel Ekonomik Durum

Eski Sovyetler Birliğinde, topluluğı oluşturan diğeri cumhuriyetlere enerji ve hammadde temin etmekle yükümlü olan ve bu nedenle sanayı üretimini geliştiremeyen Türkmenistan, yine de sahip olduğı büyük doğalgaz rezervleri (dünyada dördüncü) ve yüksek miktardaki pamuk üretimi (dünyada onuncu) sayesinde önemli bir ekonomik potansiyel arz etmektedir¹⁰. Bağımsızlığın kazanıldığı 1991 yılından itibaren ekonomik

¹⁰ Ali Sönmez, **Kafkasya ve Orta Asya Cumhuriyetleri Ülke Profili ve Türkiye İle Ekonomik İlişkileri** (Ankara: DPT, 1996), s.77.

gelişimini sözkonusu iki ürünün getireceği gelire bağlayan Türkmenistan, bu konuda kısa ve orta vadede çeşitli ciddi sorunlarla karşı karşıyadır.

Bu gün doğalgazı dünya fiyatlarından satmaya çalışan Türkmenistan'ın en önemli sorunu, diğer B.D.T. (Bağımsız Devletler Topluluğu) ülkeleri arasında bu fiyata alıcı bulmakta güçlük çekmesidir. B.D.T. ülkelerinin doğalgaz alımından doğan borçlarını ödemekte zorluk çekmeleri de Türkmenistan'ı önemli gelir kaynağından yoksun bırakmaktadır. Öte yandan pamuğun en önemli ithalatçılarından birisi olan Rusya'nın yaşadığı ekonomik sorunlar nedeniyle talebinin azalması, Türkmenistan'ın Sovyetler Birliği dönemindeki pamuk üretimini gerçekleştirememesi ve dolayısıyla bu alandan beklenen gelirin de azalmasına yol açmıştır.

Türkmenistan, sahip olduğu kaynaklar gözönüne alındığında, diğer B.D.T. ülkelere nazaran daha az sorunlu bir konuma sahip olmasına rağmen yukarıda bahsedilen nedenlerden dolayı oldukça sıkıntılı bir geçiş dönemi yaşamaktadır. 1994 yılında %19 ve 1995 yılında %8 gerileme kaydeden GSYİH'de 1996 yılında %3 ve 1997 yılında da %30 oranında küçülme yaşanmıştır¹¹.

Türkmenistan'da 1997 yılının ilk yarısından itibaren, IMF işbirliği ile bir dizi ekonomik reform programı yürürlüğe koyulmuştur. Yabancı para rejiminin liberalleşmesi ve devlet açıklarını düşük tutarak enflasyonu kontrol altına almak amacıyla gerçekleştirilen sözkonusu reformlar meyvesini vermiş ve ekonomide bir takım gelişmeler sağlanmıştır. Enflasyonun bir düşüş trendine girmesi bu gelişmelere gösterilebilecek iyi bir örnektir.

IMF ile ortaklaşa yürütülen reformlar haricinde ülkede yapılan diğer ekonomik düzenlemelere; Aralık 1996'da devlet arazilerinin çiftçilere devredilmesini öngören bir tarım reform programının başlatılması, Mart 1997'de petrol ve gaz sektörlerine yabancı yatırımların artmasını sağlayacak yeni bir enerji yasasının yürürlüğe konması ve Nisan

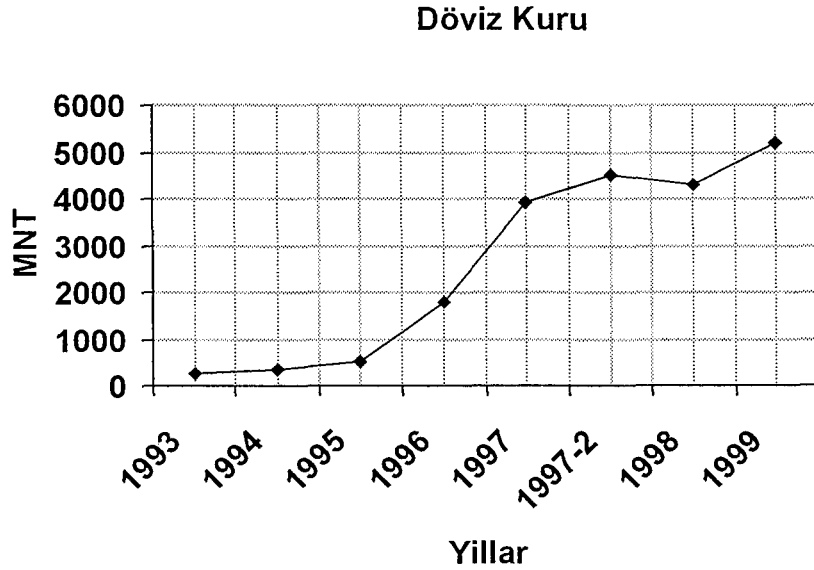
¹¹S.T. Ok ve V. Aydos, a.g.e., s.24.

1997’de endüstriyel yatırımların ve bitmemiş projelerin özelleşmesini¹² sağlayacak bir seri kararname çıkartılması örnek olarak gösterilebilir.

4.1.1. Para

Türkmenistan Cumhuriyeti’nin resmi para birimi “ Manat “ (TNM) olup, 1 Kasım 1993 tarihinde yürürlüğe konulmuştur. Piyasada 50, 100, 500, 1.000, 5.000 ve 10.000 Manatlık kağıt paralar mevcuttur¹³.

Özellikle 1995 yılından itibaren sürekli değer kaybeden Manat’ın yıllar itibariyle Amerikan Doları karşısındaki seyrini aşağıdaki şekilden izlemek mümkündür.



Şekil 1. Türkmen Manatı’nın Amerikan Doları Karşısındaki Seyri (1993-1998)

Kaynak: Selçuk Tayfun Ok ve Volkan Aydos, **Türkmenistan Ülke Profili, Mevzuat ve Türk Girişimcileri** (İstanbul: İstanbul Ticaret Odası, 1998), s.23.

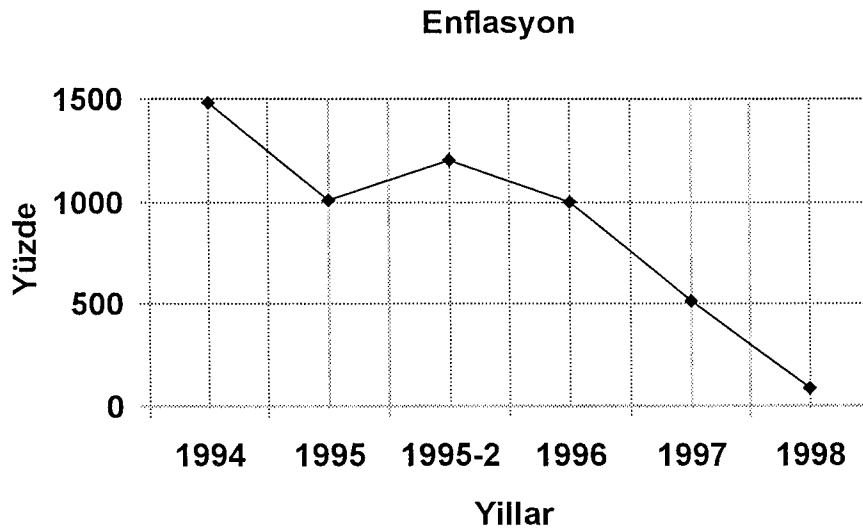
¹² Aynı, s.24.

¹³ Türkmenistan Ülke Raporu, a.g.e., s.45.

4.1.2. Enflasyon

Serbest piyasa koşullarına adapte olmaya çalışan her bir ekonominin ortak sorunu olan yüksek enflasyon Türkmenistan'da da göze çarpmaktadır. 1993 yılından itibaren ithal edilen tüketim maddelerinde meydana gelen fiyat artışları, hükümeti defalarca fiyat ayarlamalarına zorlamış ve bu da hiper – enflasyona neden olmuştur¹⁴. 1994 yılında yaşanan %1478'lik enflasyon oranı B.D.T. ülkeleri içerisinde sözkonusu dönemde görülen en yüksek rakamdır.

Enflasyon, IMF işbirliği ile yürütülmekte olan sıkı ekonomik istikrar politikaları sayesinde belirli bir gerileme eğilimi içersine girmiş olup 1997 yılı itibariyle %84'e düşürülmüştür.



Şekil 2.Enflasyonun Seyri (1994-1998)

Kaynak: 1999 Ülke İstatistiği (Aşkabat: Türkmenistanpronoz Milli İstatistik ve Raporlama Enstitüsü , 1999), s.38.

¹⁴ 1999 Ülke İstatistiği (Aşkabat: Türkmenistanpronoz Miilli İstatistik ve Raporlama Enstitüsü , 1999) , s.38.

4.1.3. İstihdam

Türkmenistan'daki işgücü 1997 verilerine göre 2.325.000 kişiden oluşmakta olup bu rakam 1996 verilerine göre yaklaşık %1.3 artışı ifade etmektedir. Türkmenistan'da asgari ücret 2000 yılı ilk altı ayı için 230.000 Manat'tır (45 dolar civarındadır)¹⁵.

Tablo 4. İşgücünün İşyerlerine Göre Dağılımı (%).

	1996	1997
Devlet kurumları	47,8	42,6
Tüketici kooperatifleri	1,9	1,6
Tarım işletmeleri	25,5	25,5
Özel sektör	3,7	3,8
Sosyal dernekler	0,3	0,3
Ortak kuruluş	0,3	0,3
Yan kuruluşlar	17, 8	18, 9
Serbest meslek	0,7	3,8
Dayhan Birlikleri	----	3, 2
Toplam	100	100

Kaynak: Socio – Economic Situation In Turkmenistan In 1997, (Aşgabat: Türkmenistanpragnoz Milli İstatistik ve Raporlama Enstitüsü 1998), s.6.

4.1.4. Özelleştirme

Türkmenistan, bağımsızlığın kazanılmasından sonra serbest piyasa ekonomisine geçiş sürecinde çoğu işletmeleri özelleştirmiştir. Türkmenistanpragnoz Milli İstatistik ve Raporlama Enstitüsü'nün verilerine göre, 1999 yılda devlet işletmelerinin özelleştirilmesi

¹⁵ "Minimal iş hakkı" (Asgari Ücret), **Türkmenistan Gazetesi**, (17 Ocak 2000), s.1.

artmıştır. 1 Ocak 2000 tarihi itibariyle toplam 1987 tesis (Aşkabat'da 396, Ahal'da 103, Balkan'da 184, Daşauz'da 319, Lebap'da 496, Marı'da 489) özelleştirilmiştir¹⁶.

Devlet bütçesi özelleştirmeden bugüne kadar 1 milyar 825 milyon MNT gelir elde etmiş olup özelleştirilen kuruluşların %68'ini küçük ölçekliler (gıda satış mağazaları gibi), %28'ini orta ölçekli ticari kurumlar ve %4'ünü de büyük inşaat işletmeleri oluşturmaktadır.

Ayrıca 2000 yılının Ocak ayında devlet dışı birimlerden bütçeye tahsis edilen vergi ve ödemelerin miktarı toplam vergi gelirlerinin %11'ni oluşturmaktadır¹⁷.

4.1.5. Bankacılık

Türkmenistan'da üç kademeli bir bankacılık sistemi mevcuttur. Sistemin en üst kademesinde hükümet adına hareket eden Merkez Bankası bulunmaktadır. Merkez Bankası'nın görevleri arasında, para politikalarının belirlenmesi ve yürütülmesi, faiz oranlarının, döviz kurunun ve öncelikli sektörlere verilecek teşviklerin belirlenmesi yer almaktadır. Merkez Bankası aynı zamanda sistemin kontrolü ve gözetimi ile yükümlüdür.

Bankacılık sisteminin ikinci kademesinde devlete ait üç banka bulunmaktadır. Yabancı yatırımcılar ve yerli ihracatçılar için anahtar bir kurum niteliğinde olan Türkmenistan Dış Ekonomik İlişkiler Bankası, ithalat ve ihracat faaliyetlerini düzenlemekle yükümlüdür. Diğer devlet bankaları Türkmenistan Devlet Yatırım Bankası ve Türkmenistan Kalkınma Bankası'dır¹⁸.

Türkmenistan'da ticari bankaların çalışabilme ve döviz tutma yetkisi ancak Merkez Bankası lisansı ile mümkün olabilmektedir¹⁹.

¹⁶“Türkmenistan” **Avrasya Dosyası**, TİKA, Sayı no: 128, (Mart 2000), s.6-7.

¹⁷**Aynı**, s.6-7.

¹⁸ Seyitbay Gandimov, **Türkmenbaşının Bank Reforması (Türkmenbaşının Banka Reformu)** (Aşkabat: Türkmenistan Milli Basımevi, 1997), s.15.

¹⁹ **Aynı**, s.15.

Türkmenistan’da dördü yabancı sermayeli (biri Türkiye Cumhuriyeti Ziraat Bankası ortaklığı ile kurulan Türkmen – Turkish Commercial Bank) olmak üzere toplam 17 küçük veya orta ölçekli ticari banka bulunmakta ve Merkez Bankası, ticari bankaların tabi oldukları standartlara uyup uymadıklarını sıkı bir şekilde kontrol altında tutmaktadır²⁰.

4.1.6. Türkmenistan Ticaret Borsası

Türkmenistan kanunlarına göre, ülkeye ithal edilen ve ülkeden ihraç edilen her türlü mal, ulusal ticaret borsası olarak da adlandırılabilir Türkmenistan Cumhuriyeti Mal ve Hammadde Borsası’nın onayından geçmek zorundadır. Bu borsada, ya doğrudan açık artırma ile ithalat ve ihracat işlemleri yapılmakta ya da ithalat ve ihracata konu olan sözleşmeler onaydan geçmektedir. Haftada üç gün (Pazartesi, Çarşamba, Cuma) borsada açık artırma ile mal alış ve satışları yapılmaktadır. Devlet satışa çıkardığı mallarını da bu borsa aracılığı ile satmaktadır²¹.

Söz konusu borsaya ithalat ve ihracat sözleşmelerinin onayı için yapılan başvurularda malın miktarı ve fiyatı açıkça belirtilmeli, ayrıca ödeme ve teslimat ile ilgili bilgilere yer verilmelidir. Bununla birlikte ürün kalite sertifikasının da sözleşmenin onayı için borsaya sunulması gerekmektedir.

Türkmenistan Ticaret Borsası ithal veya ihraç edilen malların fiyat uygunluklarını tetkik etmekle yükümlü olup, hükümet bu yolla ithalat ve ihracatı fiyat ve miktar olarak denetim altında tutmaktadır²².

Türkmenistan Cumhuriyeti Devlet Mal ve Hammadde Borsası’nda 1999 yılında 123 ithalat, 12 ihracat olmak üzere, 135 dış ticaret sözleşmesi imzalanmıştır²³.

²⁰ S.T. Ok ve V. Aydos, **a.g.e.**, s.29.

²¹ **Aynı**, s.31.

²² **Aynı**, s.31.

²³ “Türkmenistan”, **Avrasya Dosyası Dergisi**, TİKA, Sayı no:127, (Şubat 2000), s.5.

Borsa işlemleri sırasında alıcı ve satıcıdan en fazla anlaşma miktarının %0,1'i kadar harç alınmaktadır²⁴.

4.2. Piyasanın Yapısı

4.2.1. Piyasa Hakkında Genel Bilgiler

Türkmenistan, genel üretim ve tüketim karakteristiği itibariyle diğer B.D.T. ülkelerinden pek farklı değildir. Sosyalist sistemde, merkezi planlama çerçevesinde yapılan üretimin, bağımsızlığın kazanılmasından sonra da çeşitlendirdiğini söylemek mümkün değildir. Bağımsızlığın üzerinden sadece sekiz yıl geçtiği göz önüne alındığında, bütün ihtiyaçlarını üretir hale gelmesinin oldukça zor olduğu görülür. Türkmenistan Hükümeti ana üretim mallarını kısa vadede ithalat yoluyla çeşitlendirme çabası içindedir. Ayrıca, mevcut kaynakları çalışır hale getirip buğday, patates, sebze ve et gibi temel gıda maddelerinde kendisine yetecek bir üretime ulaşma hedefi içersindedir.

Özelleştirme ve serbest piyasa ekonomisine geçişte ekonomideki rolünü küçültmeye çalışan devletin, üretim yelpazesini genişletmeye çalışması mümkün olmadığından, büyük bir tüketim malları talebi bulunmaktadır. Bu talep girişimciler için önemli bir ihracat şansını da ifade etmektedir.

Türkmenistan'da halkın sebze, meyve ve et gibi gıda ve diğer küçük ihtiyaçlarını karşılayacak sabit pazarlar bulunmaktadır. Halk temel ihtiyaçlarının tümüne yakını söz konusu pazarlardan karşılamakta, yeni yeni açılmaya başlayan mağazaları tercih

²⁴ **İnstruksiya o Poryadke İşçisleniya i Uplatı v Budjet Mestnih Nalogov i Sborov**, (Aşkabat: Baş Devlet Vergi Dairesi, 5 Mart 1999), s.48. (Yerel Vergi ve Harçların Bütçeye Ödenmesi ve Hesaplanması Hakkında Direktif).

etmemektedir. Özellikle son bir iki yılda yabancı girişimciler tarafından açılan özel mağazalar genelde birkaç ürünü birarada pazarlama gayreti içerisinde bulunmalarına rağmen fiyatların uluslararası piyasa fiyatları düzeyinde yüksek olması satışları etkilemekte, halkın alım gücü de göz önüne alındığında sözkonusu mağazaları dolduran ithal mallara olan talebin oldukça düşük olduğu görülmektedir.

Türkmenistan'da sayısı yüzlerce ifade edilebilecek Türk esnafı ticaretle uğraşmaktadır. Türkler haricinde İranlıların da küçük esnaflık faaliyetleri bulunmaktadır. İranlı esnafın faaliyetlerinin Türkiye'ye göre oldukça küçük olduğu ve Türk esnafına karşı rekabet şansının yok denecek kadar az olduğu ifade edilebilir.

4.2.2. Tüketici Yapısı

Yaklaşık 4.5 milyon nüfusa sahip olan, kişi başına düşen milli gelir 540 \$ gibi düşük bir oranda olup, bu rakam sistem değişikliğine gitmiş olan 26 ülke arasında 22'inci sırayı teşkil etmektedir²⁵. Kişi başına düşen milli gelirin böylesine düşük olması tüketici alışkanlıklarını etkilemekte ve halk lüks tüketime yönelememektedir.

Diğer yandan, Türkmenistan, büyük genç nüfusu ve zengin kaynakları ile gelecek vaad eden bir ülke konumundadır.

Ülkenin doğalgaz pamuk ihracat sorunlarının giderilmesiyle, büyük bir gelire sahip olacak ve bu doğrultuda tüketici alışkanlıklarında değişecektir.

4.2.3. Dağıtım Kanalları

Türkmenistan bağımsızlığını kazandığı ilk yıllarda eski Sovyetler Birliği döneminde kullanılan merkezi dağıtım ağı sistemini devam ettirmiş olup, daha sonra devletin tüm

²⁵ S.T. Ok ve V. Aydos, a.g.e., s.31

fiyatları belirlediği sözkonusu sistem derece derece terkedilmiştir. Ağustos 1991’de ise iç ve dış ticareti düzenlemekle yükümlü olan Türkmenistan Ticaret Borsası kurulmuştur²⁶. Yukarıda 4.1.7 alt bölümden de anlaşılacağı gibi, bu borsanın en önemli görevi, ülkenin serbest piyasa ekonomisine geçtiği bu dönemde iç piyasayı yabancı rekabetten korumaktır. Bundan başka da, özellikle başkent Aşkabat’da Türkler, İranlılar ve Kuveytliler tarafından işletilen toptan ve perakende satış merkezleri bulunmaktadır.

4.2.4. Reklam

Türkmenistan’da ticari reklamlar hükümet denetimi altındadır. Ülkede sadece birkaç günlük gazetenin yayınlanması ve devlete ait iki kanallı televizyon ve bir radyo yayının olması medya yoluyla reklamı kısıtlı bir konuma getirmektedir. Önemli caddelerde yer alan billboardlara reklam vermek için ise hâkimlikten (valilikten) izin almak gerekmektedir. Alkollü içkiler ve sigara reklamı yapmak yasaktır. Eğitim ve sağlık faaliyetleri hakkındaki reklamlar için de Eğitim ve Sağlık Bakanlıklarından izin alınması gerekmektedir²⁷.

4.3. Dış Ticaret

4.3.1 Genel Olarak Dış Ticaret

Türkmenistan 1991 yılından sonra ihracatta meydana gelen hızlı artış ve ithalatın durğunluğu nedeniyle dış ticaret fazlası vermeye başlamış olmasına rağmen doğalgaz ihracatının durma noktasına gelmesiyle birlikte ithalat hacmi ihracatı geçmiş ve 1998 yılı itibariyle dış ticaret açığı vermiştir.

²⁶ Aynı, s.54.

²⁷ Aynı, s.55.

Türkmenistan'ın başlıca ihrac ürünleri doğalgaz, petrol, pamuk ve hafif sanayi ürünleridir. İthalatın büyük bir kısmı ise, işlenmiş metal, tüketim ve gıda mallarından oluşmaktadır²⁸.

Tablo 5. Türkmenistan'ın Dış Ticaret Değerleri (\$)

Yıllar	İhracat	İthalat	Denge
1995	2.145.060	1.467.804	+ 677.256
1996	1.880.726	1.364.018	+ 516.708
1997	1.692.581	1.313.457	+ 379.124
1998	751.434	1.227.656	- 476.222

Kaynak: Türkmenistan'ın Export ve İmport İstatistikası (Aşkabat: Türkmenistan Büyükelçiliği Ticaret Müşavirliği, 1999), s.13. (Türkmenistan'ın İhracat ve İthalat İstatistiği)

Son dört yıl içerisinde 85 ülke ve 1998 yılı itibariyle 66 ülke ile ticari ilişki kuran Türkmenistan'ın B.D.T. dış ihracatında en önemli ticaret ortakları Türkiye, Almanya, İngiltere, İran, İsveç, İsviçre ve A.B.D.'dir. Bölge dışı ticaretin ülkelere göre dağılımına bakıldığında ise Türkiye'nin birinci sırada yer aldığı görülmektedir. Bunu İran, A.B.D ve Almanya izlemektedir²⁹.

4.3.2 İhracat

Türkmenistan'ın en önemli ihracat ürünleri, toplam ihracatın yaklaşık %85'ini oluşturan, doğalgaz, pamuk, petrol ürünleri ve elektrik enerjisidir³⁰.

Doğalgazın, 1998 yılı ihracat rakamlarında olmamasına karşın petrol ürünleri satışından yaklaşık 210 milyon \$ gelir elde edilmiş olup, bu rakam 1997 yılına oranla

²⁸ Türkmenistan'ın Export ve İmport İstatistikası (Aşkabat: Türkmenistan Büyükelçiliği Ticaret Müşavirliği, 1999), s.13. (Türkmenistan'ın İhracat ve İthalat İstatistiği).

²⁹ Aynı, s.13.

³⁰ Aynı, s.13.

yaklaşık %27'lik bir artışı ifade etmektedir. Türkmenistan'ın petrol ürünlerini ihraç ettiği ülkeler arasında sırasıyla İran (%52), Rusya (%15) ve Avusturya (%6,1) gelmektedir. Diğer önemli bir ihracat ürünü olan pamuğun ise yaklaşık %85'i Hong – Kong, İsviçre, Türkiye ve İngiltere tarafından ithal edilmektedir³¹.

İhracatın son 4 yıllık verilerine genel olarak bakıldığında, toplam ihracatın %63'ünün B.D.T. ülkelere, %37'sinin ise diğer ülkelere yapıldığı görülmektedir. B.D.T. ülkelere yapılan ihracattaki önemli pazarlar arasında Tacikistan, Azerbaycan, Rusya ve Kazakistan, bölge dışı ihracatta ise İran, Türkiye, İngiltere, İsviçre ve Afganistan bulunmaktadır³².

Türkmenistan ihracatının yaklaşık %94,5'i devlet, %5,5'i ise özel sektör tarafından gerçekleştirilmektedir³³.

4.3.3. İthalat

1998 yılı verilerine göre Türkmenistan ithal ettiği ürünler arasında en önemlileri gıda maddeleri, kimyasal mamuller, plastik eşyalar, makine ve makine parçalarıdır.

İthalatında son 4 yıllık verilerine genel olarak bakıldığında ise, toplam ithalatın %45'inin B.D.T. ülkelerinden, %55'inin ise diğer ülkelere yapıldığı görülmektedir. B.D.T. ülkelere yapılan ithalattaki önemli isimler arasında Ukrayna, Rusya ve Kazakistan, bölge dışı ithalatta ise Türkiye, İran, Almanya ve A.B.D. bulunmaktadır³⁴.

³¹ Aynı, s.13-14.

³² Aynı, s.14.

³³ Aynı, s.14.

³⁴ Aynı, s.15.

Türkmenistan ithalatının yaklaşık %78'i devlet, %22'si ise özel sektör tarafından gerçekleştirilmektedir³⁵.

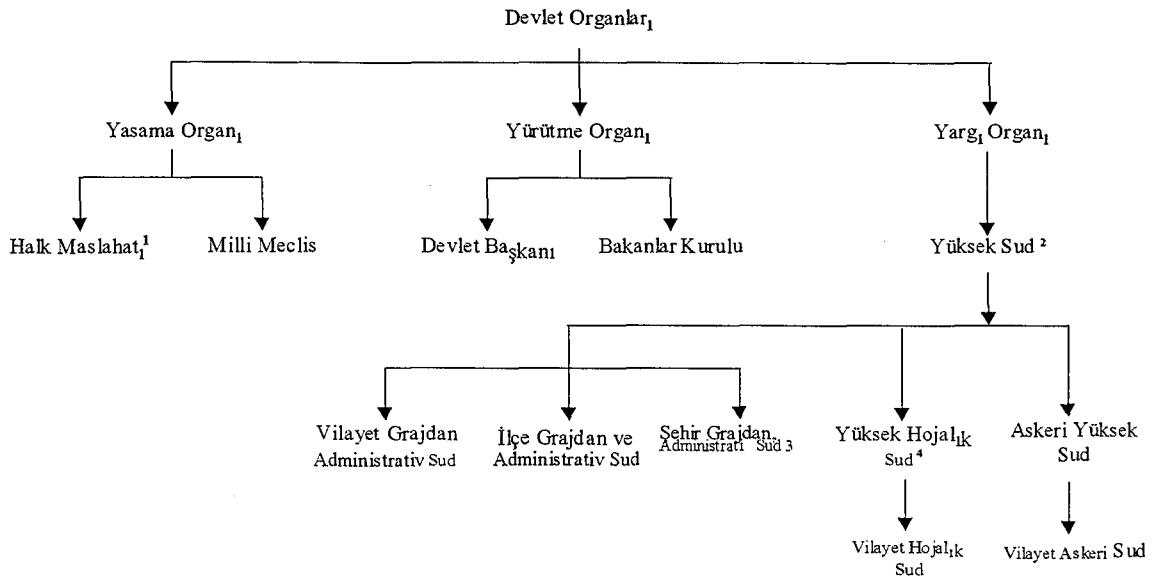
5. HUKUKİ YAPI

5.1. Genel Açıklama

Belli bir ülke üzerinde bağımsız ve kendi egemenliğine sahip insan topluluğunun oluşturduğu bir manevi tüzel kişilik olan devlet, egemenlik alanına giren hak ve yetkilerini diğer tüzel kişiler gibi organları aracılığıyla kullanır.

Devlet niteliğini kazanmış her siyasal toplumda olduğu gibi, Türkmenistan Cumhuriyeti'nde de birbirinden farklı üç görev vardır. Bunlar, yasama, yürütme ve yargıdır. Yasama ile yasaların çıkarılması, yürütme ile yasaların uygulanması, yargı ile de uygulamadan doğan uyuşmazlıkların giderilmesi sağlanır. Güçler ayrılığı kuramı, her üç gücün ayrı organlara verilmesini ve organların birbirinden bağımsız olmasını öngörür. Türkmenistan Cumhuriyeti Anayasası'nın 4. maddesinde de “ Devlet organları, yasama, yürütme ve yargı organlarına ayrılır. Bu organlar, görevlerini birbirlerinden bağımsız ve birbirleri ile uyumlu olarak yerine getiriyorlar” denilmiştir. Yani, devlet üç görevi de ayrı ayrı organlar tarafından yerine getirerek güçler ayrılığı kuramına uygunluk göstermektedir.

³⁵ Aynı, s.15.



Şema 3. Devlet Organları

Kaynak: **Türkmenistan'ın Dölet ve Hukuk Esaslarından Materyaller** (Aşgabat: Türkmenistan Milli Eğitim Bakanlığı, 1997), s.19. (Türkmenistan'ın Devlet ve Hukuk Kaynakları).

Yukarıdaki şemadan da görüleceği gibi, Türkmenistan'da yasama görevi iki organ tarafından yerine getirilmektedir.

¹ Halk Meclisi

² Yüksek Mahkeme

³ Vatandaş ve İdari (Vilayet, ilçe, şehir) Mahkemesi

⁴ Yüksek Ziraat Mahkemesi

ölmesi veya çalışmaması halinde başkanlığı devralır ve seçime gider. Tek partili meclis 50 milletvekilinden oluşmakta olup, milletvekillerine başka işlerde çalışma yasağı getirilmiştir. (mad.71).

Milletvekilleri halk tarafından seçilir. 25 yaşını doldurmuş olan her bir Türkmen vatandaşı milletvekili olarak seçilebilir (Any.m.90). Meclis başkanı ise, gizli oyla milletvekilleri arasından seçilir ve milletvekillerinin 2/3 çoğunluğu ile görevden alınır.(Any.m.72).

Meclisin esas işi komiteleri tarafından yerine getirilir. 1994 yılında yapılan seçimlerden sonra 5 komite kurulmuştur. Bunlar: Kanun Çıkarıcı, İktisadi ve Siyasal, Hukuk Konuları, İlim, Bilim ve Kültür ve Uluslar arası İlişkiler hakkındaki komitelerdir³⁷.

Milli Meclis tarafından yasa tasarısı görüşülür, daha sonra devlet başkanının onayına sunulur kabul edilir. Tasarı, başkan tarafından “veto” edilebilir. Veto edilen tasarı 2 hafta içinde meclise tekrar gönderilir. Meclis önceki kararı 2/3 çoğunlukla kabul ederse “veto” etkisiz kalır (Any.m 45.).

Anayasanın 62. maddesine göre, meclisin görevleri şunlardır:

1. Anayasayı değiştirmenin veya yeni Anayasa çıkarmanın amaca uygun olup olmadığı hakkında karar vermek,
2. Devlet başkanının, meclisin ve Halk Maslahatı'nın seçim gününü belirlemek,
3. Seçimler ve referandumların yapılması için merkezi komisyon kurmak,
4. Bakanlar Kurulunun iç programını belirlemek,
5. Devlet başkanından gelen Türkmenistan Genel Bütçesi hakkındaki raporu onaylamak. Bütçenin hem gelir hem de gider tarafını onaylıyor.

³⁷ Aynı, s.21-22.

6. Kanunların, kararların anayasa uygun olup olmadığını denetlemek. Bu görev, çoğu ülkelerde Anayasa Mahkemesi tarafından yerine getiriliyor. Ancak Türkmenistan'da bunun gibi bir mahkeme anayasada belirtilmediği için, bu görevi milli meclis yerine getirmektedir.
7. Bunlardan başka da anayasa ve kanunlarla verilen diğer görevleri yerine getirmektedir.

Meclis bazı konularda devlet başkanına kanun çıkarmak yetkisini, sonradan meclis tarafından onaylanmak üzere devredebilir. Ancak meclis aşağıdaki konularla ilgili kanun çıkarma yetkisini hiç kimseye devredemez (Any.m.66.).

1. Anayasayı kabul etmek ve değiştirmek,
2. İdari ve ceza kanunlarını çıkarmak.

Meclis aşağıdaki durumlarda 5 yıllık süreden önce fesh edilebilir.

1. Referandum kararınca,
2. Meclis milletvekillerinin 2/3'sinin çıkardığı kararla (kendi kendini feshetme),
3. 6 ayda meclis başkanının seçilmemesi halinde ya da 18 ayın içinde Bakanlar Kuruluna iki kere güven bildirmezse devlet başkanı tarafından fesh edilir(Any.mad.64).

5.3. Yürütme Organı

Türkmenistan Cumhuriyeti Anayasası başkanlık hükümeti sistemi öngörmektedir. Güçler ayrılığı prensibinin katı bir biçimde uygulandığı başkanlık sisteminde yürütme gücünü, halk tarafından seçilen devlet başkanı tek başına kullanır. Ancak Türkmenistan'da yürütme iki başlıdır.

Anayasanın 54. maddesine göre, "Türkmenistan'ın devlet başkanı devletin ve yürütme organının başkanıdır." Anayasanın 75'inci maddesinde ise "Bakanlar Kurulu yürütme organı ve emir verici organdır. Bakanlar Kurulu'na devlet başkanı başkanlık eder" denilmektedir. Görüldüğü gibi anayasa yürütme yetkisinin devlet başkanı ve Bakanlar Kurulu tarafından yerine getirileceğini belirtmektedir.

5.3.1. Devlet Başkanı

Devlet Başkanı, meclis içinden veya dışından halk tarafından doğrudan, üst üste iki kereden fazla olmamak şartıyla 5 yıllık süre için seçilir (Any. mad. 55). Ancak, 1999 yılındaki anayasa değişikliği ile sadece şu andaki devlet başkanı için geçerli olmak üzere “ebedi devlet başkanı” sözü anayasaya eklenmiştir. Çünkü Saparmırat Türkmenbaşı'nın 1996 – 2006 yılı için uygulamaya koyduğu “On Yıl Abadançılık”³⁸ programını bitirebilmesi için görev süresinin uzatılması gerekiyordu. Halk ta görevde kalıp bu programı bitirmesini ve istikrarın bozulmamasını istedi. Ancak “Halk Maslahatı'nın” 2000 yılın Şubat ayındaki toplantısında Türkmenbaşı'nın kendisi yine 5 – 6 sene görevde kalacağını, daha sonra yerini gelecek genç nüfusa bırakacağını açıklamıştır³⁹.

Anayasa, devlet başkanı seçilebilmek için gereken koşulları, aşağıdaki biçimde sıralamıştır (mad.55.).

1. Türkmenistan vatandaşı olmalı,
2. 40 yaşını doldurmuş olmalı,
3. Türkmenistan'da ikamet ediyor olmalı.

Cumhurbaşkanlığına aday göstermek hakkı seçim kanununa uygun olarak toplum birleşmelerine ve vatandaş toplumlarına aittir. Devlet Başkanı seçildikten sonra Halk Maslahatı önünde andiçerek göreve başlar.

Anayasanın 57. maddesinde Türkmenistan Devlet Başkanı'nın görevleri belirtilmiş. Buna göre:

1. Anayasayı ve kanunları yürürlüğe koymak.
2. Başka devletlerle olan ilişkilerde Türkmenistan'ı temsil etmek. Diğer devletlerdeki elçileri ve diplomatları belirlemek ve görevden almak.

³⁸ On Yıl Refah Programı.

³⁹ “Türmenistan'ın 2000 Yılı Halk Maslahatı'nın Meclisinde Türkmenbaşı Saparmırat Atayeviç Niyazov'un Konuşması” **Halk Maslahatı** (Aşkabat: Türkmenistan Milli Eğitim Bakanlığı, Şubat-2000), s.11.

3. Askeri kuvvetleri faydalanmak için emirler vermek. Ancak bu Halk Maslahatı tarafından onaylanmak zorundadır.
4. Ülkenin iç ve dış siyaseti hakkında her sene Halk Maslahatı'na rapor vermek,
5. Devlet bütçe tasarısını ve onun yerine getirilişi hakkındaki raporu meclisin onayına sunmak,
6. Kanunlara imza atmak, meclisin çıkardığı kanunları "veto" etmek. Bu durumda, iki hafta içinde meclise yeniden görüşülmesi için geri gönderiyor. Eğer meclis üyeleri önceki kararını 2/3 çoğunlukla kabul ederse "veto" etkisiz kalır ve cumhurbaşkanı imza atmak zorundadır. Ancak cumhurbaşkanının anayasadaki değişiklikleri "veto" etmeye hakkı yoktur.
7. Türkmenistan vatandaşlığına kabul etmek,
8. Meclisin verdiği bazı konularda kanun çıkarmak,
9. Halk Maslahatı'nın kararınca referandumlar geçirmek için karar vermek.
10. Meclisi zamanından önce fesh edebilmek.
11. Türkmenistan ödülleri veriyor, değerli adları, askeri adları takmak,
12. Meclis ile beraber Yüksek Mahkeme'nin başkanını, Yüksek Ziraat Mahkemesi'nin başkanını ve baş savcını atamak.
13. Af kanunlarını çıkarmak.
14. Anayasa ve kanunlarla verilen diğer görevleri yerine getirmek görevleri vardır.

Anayasa, devlet başkanına Türkmenistan sınırları içinde hukuki gücü olan fermanlar, kararlar çıkarma ve emirler verme yetkisini vermektedir. (mad.58).

Devlet Başkanı'nı anayasayı ve kanunları çiğnemesi durumunda Halk Maslahatı'nın üyeleri 2/3 çoğunlukla görevden alabilir veya görevine devam edemeyeceği hastalığı varsa yine aynı çoğunlukla görevden alabilir. (Any.m.60).

5.3.2. Bakanlar Kurulu

Yürütmenin ikinci kanadını Bakanlar Kurulu oluşturmaktadır. Türkmenistan Cumhuriyeti'nde Bakanlar Kurulu'na devlet başkanı başkanlık eder. Anayasaya göre, Bakanlar Kurulu devlet başkanının yardımcılarında ve bakanlardan oluşur. (mad.76).

Bakanlar Kurulu, devlet başkanının seçilip göreve başladığı günden itibaren 1 ay içinde kurulur⁴⁰.

Bakanlar Kurulu'nun toplantılarına devlet başkanı ya da onun işleğine göre yardımcısı tarafından başkanlık edilir (Any.m.77).

Bakanlar Kurulu kendi görev sınırları içinde hukuki gücü olan kararlar çıkarır ve emirler verir (Any.m.77).

Anayasanın 78. maddesine göre, Bakanlar Kurulu'nun görevleri şunlardır:

- 1.Kanunların uygulanmasını, devlet başkanının ve Halk Maslahatı'nın kararlarının yerine getirilmesini sağlamak.
- 2.Vatandaşların hak ve hukuklarını korumak için kararları hayata geçirmek.
- 3.Devletin iç ve dış siyaseti için teklifler, ülkeyi iktisadi ve sosyal yönden geliştirmek için programlar hazırlayıp Halk Maslahatı'na sunmak.

⁴⁰ **Türkmenistan'ın Devlet ve Hukuk Esaslarından Materyaller** (Aşgabat: Türkmenistan Milli Eğitim Bakanlığı, 1997), s.47.

- 4.Yer altı zenginliklerden israfsız faydalanılması için kararlar çıkarmak.
- 5.Para ve kredi sistemini geliştirmek için gerekli olan önlemleri almak.
- 6.Diğer devletlerle olan medeni ilişkileri kuvvetlendirmeğe çalışmak.
- 7.Bakanlar Kurulu'nun emir verici organ olduğunu gösteren başka bir görev de, devlet işletmelerinin ve kuruluşlarının işne başkanlık etmek ve bunların genel müdürlüklerinin sözleşmelerini iptal edebilmek.
- 8.Kanun tasarısını hazırlayıp meclise sunmak.
- 9.Kanunlarla verilen diğer görevleri yerine getirmek.

İllerde yönetim başında, devlet başkanı tarafından seçilen valiler, ilçelerde – kaymakamlar bulunur. Bunlar doğrudan devlet başkanına karşı sorumludurlar (Any.m.80)

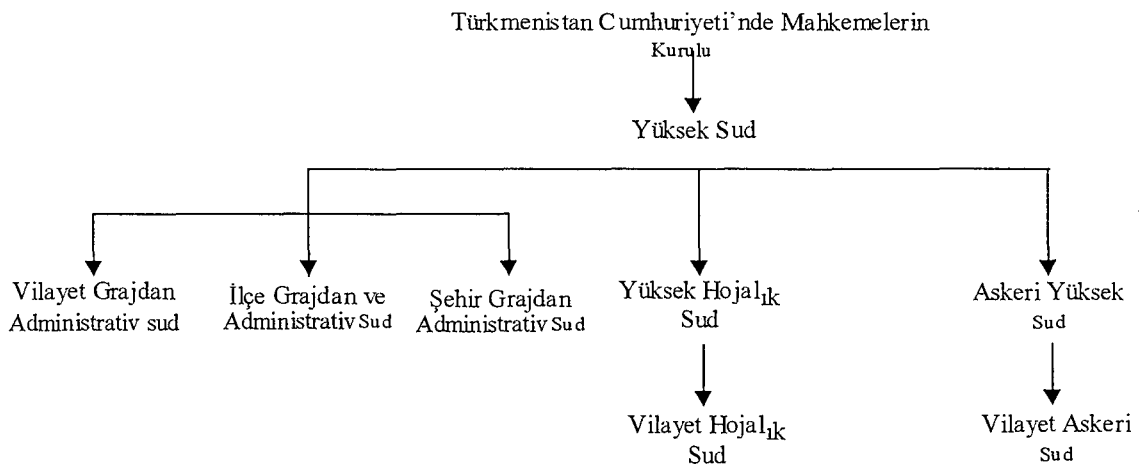
Yerel yönetim organları, Anayasanın, kanunların, devlet başkanının ve bakanlar kurulunun kararlarının yerine getirilmesini sağlarlar. Ayrıca, kendi görev sınırları içinde hukuki gücü olan kararlar çıkarırlar (Any.m.82).

5.4. Yargı Organı

Anayasa'nın 99. maddesine göre, "Türkmenistan'da yargı yetkisi, sadece mahkemelere aittir. Mahkemenin görevi ise, vatandaşların hak ve hukuklarını kanunlara dayalı olarak korumaktır".

Türkmenistan'da yargı organı, Yüksek Mahkeme, Yüksek Ziraat Mahkeme'lerden ve Askeri Mahkeme'lerden oluşmaktadır (Any.m.100).

Yüksek Mahkemenin ve Yüksek Ziraat Mahkemesinin başkanları Anayasaya ve kanunlara uygun olarak Milli Meclis ile cumhurbaşkanı tarafından atanır (Any.m.57/11). Diğer mahkemelerin üyeleri ise, yine anayasa ve kanunlara uygun olarak, cumhurbaşkanı tarafından 5 yıllık süre için atanır⁴¹. 5 yıllık süre dolunca tekrar görev süreleri cumhurbaşkanı tarafından uzatılabilir ya da kendi istekleri ile veya mahkemenin çıkaracağı kararla serbest kalabilirler (Any.m.102). Serbest kalınca, öğretmenlik ve ilmi işlerden başka işlerde çalışamazlar (Any.m.103).



Şema 3. Türkmenistan Cumhuriyeti'nde Mahkemelerin Kuruluşu

Kaynak: **Türkmenistan'ın Devlet ve Hukuk Esaslarından Materyaller** (Aşkabat: Türkmenistan Milli Eğitim Bakanlığı, 1997), s.56. (Türkmenistan'ın Devlet ve Hukuk Kaynakları).

⁴¹ Hakimlerin 5 yıl için ve Devlet Başkanı tarafından atanması yargı bağımsızlığını zedelemektedir

Yukarıdaki şemadan da görüleceği gibi, Türkmenistan'ın en üst mahkemesi Yüksek Mahkemedir. Yüksek Mahkeme, tüm mahkemelerin yargı işlerine üst mahkeme derecesiyle bakar (Any. m.107). Yüksek Mahkeme, başkandan, başkan yardımcısından, başkanlık heyetinden, vatandaş işleri ve ceza işleri için kurulan heyetten oluşmaktadır⁴².

29 Mayıs 1991 tarihli "Mahkemelerin Kuruluşu ve Mahkemelerin Statüsü" hakkındaki kanunda Yüksek Mahkemenin görevleri belirtilmiştir. Buna göre, Yüksek Mahkeme yargı işlerine üst ve temyiz mahkemesi olarak bakar, mahkeme istatistiklerini analiz eder ve Türkmenistan Kanunlarının doğru kullanılması için açıklayıcı kararlar çıkarır ve Türkmenistan'ın uluslararası antlaşmalarından doğan anlaşmazlıklara bakar.

Türkmenistan'da mahkemelerde kullanılan dil, devletin resmi dili olan Türkmencedir. Eğer taraflar veya taraflardan biri Türkmen dilini bilmiyorsa tercüman belirlenir ve kendi dilinde konuşabilmektedir (Any.m13 ve106).

Esas olarak mahkemelerde davalara açık olarak bakılmaktadır. Ancak kanunda gösterilen bazı durumlarda kapalı olarakta bakılabilmektedir (Any. m.105).

⁴²Türkmenistan'ın 29 May 1991 Tarihli, Sud Gurluşu ve Sudların Statusı Hakkındaki Kanunu, (Aşkabat: Aşkabat Matbaası, 1991), s.24. (Türkmenistan'ın 29 Mayıs 1991 Tarihli, Mahkemelerin Kuruluşu ve Mahkemelerin Statüsü Hakkındaki Kanunu)

İKİNCİ BÖLÜM

TÜRKMENİSTAN CUMHURİYETİ ANAYASASINA GÖRE VERGİLENDİRME YETKİSİ

1. TÜRKMENİSTAN CUMHURİYETİ ANAYASASINA GÖRE VERGİLENDİRME YETKİSİ

1.1. Genel Olarak Vergilendirme Yetkisi

Vergilendirme yetkisi, devletin veya bu yetkiyi devletten devralmış kamu tüzel kişilerinin, kamu giderlerini karşılamak üzere, gerçek ve tüzel kişiler üzerine “her çeşit mali yüküm” koyma konusundaki yetkilerini içerir⁴³.

Çağdaş anayasaların tümü, vergilendirme yetkisinin kullanılma biçimine ve koşullarına ilişkin hükümler taşırlar. Devletin temel işlevlerini yerine getiren yasama ve yürütme organları, vergilendirme sürecinin çeşitli aşamalarında yetkili ve görevli olurlar. Vergi ile

⁴³ Nami Çağan, **Vergilendirme Yetkisi** (İstanbul: Kazancı Hukuk Yayınları, 1982), s.5.

vergi muaflikları ve istisnaları koyma, değiştirme ve kaldırma yetkisi kural olarak yasama organlarına bırakılmıştır. Yasama organlarının bu yetkiyi kullanırken bağlı olduğu sınırlar ya anayasalarda açıkça belirtilir, ya da anayasaların genel ilkelerinden çıkartılır. Yürütme organı kural olarak, vergi idaresinde ve tahsilinde görev alır. Bu organın vergilendirme konusunda istisnai olarak sahip olduğu düzenleme yetkisinin kapsamı, devletlerin anayasalarında kabul edilmiş olan güçler dengesine göre biçim alır. Yasama organının güçlü olduğu ülkelerde vergilendirme yetkisinin yürütme organına devri ya yasaklanmış ya da belirli durumlarda çok zor koşullara baęlanmışır⁴⁴.

1.2. Türkmenistan Anayasasına Göre Vergilendirme Yetkisi

18 Mayıs 1992 tarihinde parlamento tarafından oy birliği ile kabul edilen yeni Türkmenistan Anayasası 21 Haziran 1992 tarihinde halk oyuna sunulularak, eski Sovyetler Birliği'nin Anayasasından ayrı bir anayasa olarak onaylanmışır⁴⁵.

Türkiye'de vergilendirme yetkisi, kural olarak, yasama organı tarafından kullanılır. Vergilerin kanuniliği ilkesi, 1982 tarihli Türk Anayasasınının 73'üncü maddesinde⁴⁶ açıkça

⁴⁴ Aynı, s.57.

⁴⁵ Türkmenistan Ülke Raporu, a.g.e., s.20.

⁴⁶ Madde 73 - "Herkes, kamu giderlerini karşılamak üzere, mali gücüne göre, vergi ödemekle yükümlüdür. Vergi yükünün adaletli ve dengeli dağılımı, maliye politikasının sosyal amacıdır. Vergi, resim, harç ve benzeri mali yükümlülükler kanunla konulur, değiştirilir veya kaldırılır. Vergi, resim, harç ve benzeri mali yükümlülüklerin muafık, istisnalar ve indirimleriyle oranlarına ilişkin hükümlerinde kanunun belirttiği yukarı ve aşağı sınırlar içinde değişiklik yapmak yetkisi Bakanlar Kuruluna verilebilir".

Bu 39'uncu maddeyi Türkiye Cumhuriyeti Anayasasının "vergi ödevi" başlığını taşıyan 73'üncü maddesi ile karşılaştırdığımızda şu tesbitleri yapmak mümkündür:

Türkiye Cumhuriyeti Anayasasında ilk dikkat çeken nokta, "herkesin" kamu giderlerini karşılamak üzere "mali gücüne göre" vergi ödemekle yükümlü olmasıdır.

Türk Anayasasında "herkes" kelimesinin geçmesi ile vatandaş ve yabancı uyruklu kişiler arasında herhangi bir ayırım yapılmamıştır. Türkmenistan Anayasasında ise, "herkes" kelimesi yerine, "Türkmenistan vatandaşları" kelimesi geçmektedir. Böylece, vatandaş ve yabancı uyruklu kişiler arasında ayırım yapılmıştır. Anayasası'nın 5'inci maddesinde ".....Anayasaya aykırı olan kanunların ve diğer düzenlemelerin hukuki gücü yoktur" hükmünün geçmesine rağmen, anayasadaki bu boşluk diğer kanunlarla giderilmiştir. Örneğin, "Türkmenistan'daki yabancı uyruklu kişilerin hukuki durumu" nu düzenleyen kanununun 20'inci maddesin de "Eğer diğer kanunlarda aksi bir durum söz konusu değilse, yabancı uyruklu kişiler de Türkmenistan vatandaşları ile aynı derecede, Türkmenistan sınırları içinde alınan vergi ve vergi benzeri zorunlu ödemeleri ödemekle yükümlüdürler" denilmektedir. Ayrıca Türkmenistan vergi kanunlarına bakılınca, burada da yabancı uyruklu kişilerden gelir, kurumlar ve katma değer vergisi gibi vergilerin alınacağı konusunda hükümler vardır. Ancak anayasada belirtilmeyen bir konunun diğer kanunlarla düzenlenmesi ve bunun anayasaya uygun olup olmadığı tartışılabilir.

Mali güce göre vergilendirme kişilerin ekonomik ve kişisel durumlarının göz önüne alınarak vergilendirilmeleridir. Kamu maliyesinde kişilerin mali güçlerinin ana

göstergelerinin gelir, servet ve harcama olduğu kabul edilmektedir. Mali güce göre vergilendirmeyi sağlamak için çeşitli amaçlardan ve tedbirlerden yararlanılabilir. Örneğin en az geçim indirimi, artan oranlı vergi tarifeleri, emek gelirlerinin sermaye gelirin'e göre daha hafif vergilendirilmesi (Ayrırma kuramı), sosyal amaçlı vergi muafık ve istisnaları ile vergi indirimleri, zorunlu gereksinim maddeleri tüketiminin hafif, lüks tüketimin ağır vergilendirilmesi bu tedbirlerin önde gelenlerindedir⁴⁸.

Türkmenistan Anayasasında mali güce göre vergilendirme ilkesinden de söz edilmemektedir. Bu da vergilendirmede genellik ilkesine ters düşmektedir. Vergilendirmede genellik ilkesi bir toplumda yaşayan herkesin mali gücüne göre vergi yükümlüsü olmasını gerektirir.⁴⁹

Vergilendirme yetkisinin devri konusuna gelince, Anayasada herhangi bir madde hükmü yoktur. Ancak yetki devri anayasada açık olarak belirtilmemişse de anayasanın genel ilkelerinden çıkartılabilir.

1.2.1. Yasama ve Yürütme Organının Vergilendirme Yetkisi

Anayasanın 67'inci maddesinde anayasayı ve kanunları koyma, değiştirme ve kaldırma görevi Türkmenistan Milli Meclisi'ne ait olduğu belirtilmiş. Bu maddeden

⁴⁸ Mualla Öncel, Ahmet Kumrulu ve Nami Çağan, **Vergi Hukuku**. Altıncı Baskı, Ankara: Turhan Kitabevi, 1998.

⁴⁹ Aynı, s.40.

çıkartılacak sonuçlardan bir tanesi, vergi kanunlarını, vergi muaflik ve istisnalarını, vergi oranlarını koyma, değiştirme ve kaldırma görevinin yasama organına ait olduğudur. Buna göre vergilendirme yetkisi esas olarak yasama organınındır. Ancak Anayasanın 66'ncı maddesine göre, "Meclis bazı konularda kanun çıkarmak yetkisini sonradan meclis tarafından onaylanmak koşulu ile devlet başkanına devredebilir." Bu hüküm, Türk Anayasa hukukundaki kanun hükmünde kararname çıkarma yetkisine benzemektedir.

Türk hukukunda Bakanlar Kuruluna verilmiş olan bu yetki Türkmenistan hukukunda devlet başkanına bırakılmıştır. Bir başka farklılık da şu:

Türkiye Cumhuriyeti Anayasasının 91'inci maddesinin 1'inci fıkrası uyarınca, siyasal haklar ve ödevler bölümünde yer alan vergi ödevi, kural olarak kanun hükmünde kararname konusu yapılamaz. Ancak, sıkıyönetim ve olağanüstü haller bu yasağın istisnası olarak aynı madde de gösterilmektedir. Buna göre, sıkıyönetim ve olağanüstü hallerde, vergi konusunda da kanun hükmünde kararname çıkartılabilecektir. Türkmenistan hukukunda ise böyle bir sınırlama yoktur. Dolayısıyla devlet başkanı vergi konusunda da kanun hükmünde kararname çıkarabilmektedir.

Ancak Türkmenistan resmi olarak 27 Ekim 1991 yılında bağımsızlığını ilan etmesinden sonra, yeni çıkarılan vergi kanunlarını, muaflik ve istisnalarını, oranlarını koyan ve değişiklikleri yapan yasama organıdır. Bu zamana kadar yürütme organı böyle bir yetkiyi kullanmamıştır.

1.2.2. Maliye ve Ekonomi Bakanlığı'nın ve Türkmenistan Baş Devlet Vergi Dairesi'nin Vergilendirme Yetkisi

Türkmenistan'da maliye ve ekonomi işleri İktisadiyet ve Maliye Ministirliği⁵⁰ olarak aynı bakanlık bünyesinde toplanmıştır.

Vergilendirme yetkisi konusunda Ekonomi ve Maliye Bakanlığı'nın fazla görevi bulunmamaktadır. Çoğu ülkelerde Maliye Bakanlığı'nın yaptığı görevi, Türkmenistan'da Baş Dövllet Salgıt İnspeksiyası⁵¹ yapmaktadır. Maliye Bakanlığın esas görevi ise bütçedir. Yani bütçe tasarısının hazırlanmasında devlet başkanına yardımcı olur. Ayrıca, vergi kanunu yürürlüğe girdikten veya bir değişiklik yapıldıktan sonra Baş Devlet Vergi Dairesine kanunu ve değişiklikleri açıklayıcı direktif çıkarmasına izin vermektedir.⁵²

Türkmenistan'da vergi kanunlarının yerine getirilişini kontrol eden organlar vergi organlarıdır.

Vergi organlarına: Baş Devlet Vergi Dairesi, vilayetlerdeki, ilçelerdeki ve şehirlerdeki vergi daireleri girmektedir⁵³.

⁵⁰ Ekonomi ve Maliye Bakanlığı

⁵¹ Baş Devlet Vergi Dairesi

⁵² Muhammet Mâmmədov ve Yağmır Çarğeldiyev, *Salgıtlar Hakındaki Teoriyanın Esasları* (Aşkat: Türkmenistan Milli Basımevi, 1994), s.93.

⁵³ "Polojeniye o Gosudarstvennoy Nalogovoy Slujbe Türkmenistana" **Türkmenistan Devlet Başkanı'nın 6 Ocak 1992 No:250 sayılı Kararı**, s.6. (Türkmenistan'ın Devlet Vergi Görevlilerinin ve Vergi Mükelleflerinin Durumu).

Devlet vergi dairelerinin en üstü Baş Devlet Vergi Dairesidir. Baş Devlet Vergi Dairesi direkt Cumhurbaşkanına bağlıdır. Bu daireye kanunlarla geniş yetkiler verilmiştir.

Baş Devlet Vergi Dairesi, vergi kanunlarını geliştirmek amacıyla ve kanunların tam anlaşılması için direktifler çıkarır. Vergi kanunlarının hazırlanmasında meclise yardımcı olur. Sahıpsız mallara miras hukukunca fiyat belirliyorlar. Ayrıca gerçek ve tüzel kişilerin vergiye ilişkin itirazlarına bakar⁵⁴.

Baş Devlet Vergi Dairesinin başkanını Cumhurbaşkanı seçiyor. Diğer vergi dairelerinin başkanlarını ise Baş Devlet Vergi dairesinin başkanı seçer⁵⁵.

1.2.3. Yerel İdarelerin Vergilendirme Yetkisi

Türkmenistan'da yerel idareler şehir, ilçe ve kolhoz şurasından⁵⁶ meydana gelmektedir. Bunlar: şehirlerde, ilçelerde, kolхозlarda halkı temsil eden organlardır. Temsilciler doğrudan doğruya vatandaşlar tarafından 5 yıllık süre için seçilir. Şuralara vali başkanlık eder (Any.m.85).

⁵⁴ Aynı, s.6-7

⁵⁵ M. Mâmmedov veY. Çangeldiyev, a.g.e., s.93.

⁵⁶ Yerel Meclisdir.

Şuralar kendi görev sınırları içersinde yerine getirilmesi zorunlu olan kararlar çıkarırlar. Yerel Meclislerin vergilendirme yetkisi konusunda, Anayasanın 86'ıncı maddesi "Yerel vergileri ve harçları tahsil ederler" denilmektedir.

Örneğın, motorlu taşıtlar vergisinin veya harçların tahsili vali tarafından belirlenir. Yerel Meclisler kanunlara uygun olarak, kendi görev sınırları içinde, bazı harçların alınmasına, bazılarının alınmamasına karar verebiliyorlar.

Türkmenistan'da yerel meclislerin vergilendirme yetkisi var. Türkiye'de ise yerel yönetimlerin böyle bir yetkisi yoktur.

Yerel meclislerin uyguladıkları kararları vilayet vergi dairelerinin denetleme yetkisi var⁵⁷.

⁵⁷ M. Mámmedov ve Yagmır Çarıgeldiyev, a.g.e., s.93.

ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

TÜRKMENİSTAN CUMHURİYETİ'NİN VERGİ SİSTEMİ

1. TÜRKMENİSTAN VERGİ HUKUKU AÇISINDAN TEMEL VERGİCİLİK KAVRAMLARI

1.1.Verginin Tanımı

Türkmenistan Cumhuriyeti Vergi Kanunun'larına göre, merkezi ve yerel organlarca gerçek veya tüzel kişilerden zorunlu olarak alınan ve merkezi veya yerel bütçelere aktarılan ödemelere vergi denir⁵⁸. Diğer bir deyişle vergi, harç ve diğer ödemeler kanunların öngördüğü şekilde mükellef tarafından bütçeye yapılan zorunlu ödemelerdir.

1.2.Verginin Konusu

Vergilendirme konularını, ücret, ticari kazançlar, serbest meslek faaliyetler, tüzel kişilerin kira gelirleri, faiz gelirleri, mal varlıkları, varlıkların devri, üretim, hizmet ve yaratılan katma değer ile kanunlarca belirlenen diğer konular oluşturmaktadır⁵⁹.

⁵⁸ M. Mâmedov ve Y. Çangeldiyev, a.g.e., s.5.

⁵⁹ Aynı, s.5.

1.3.Verginin Mükellefi ve Yüklenicisi

Verginin mükellefi, vergi kanunlarına göre vergi ödemeye yükümlü olan gerçek ve tüzel kişilerdir⁶⁰.

Verginin yüklenicisi, vergi alındığı zaman bütün yükü üzerinde kalan kişidir⁶¹.

1.4.Vergi Muafiyeti ve İstisnası

Vergi kanunlarına uygun olarak, gerçek ve tüzel kişilerin vergi ödemekten tam veya kısmı olarak serbest bırakılmasına vergi muafiyeti denir⁶².

Vergi kanunları ile, verginin konusunu tam veya kısmı olarak serbest bırakılmasına vergi istisnası denir⁶³.

⁶⁰ Aynı, s.31.

⁶¹ Aynı, s.31.

⁶² Aynı, s.35.

⁶³ Aynı, s.35.

1.5.Vergi Mükelleflerinin Ödevleri ve Hakları

1.5.1.Vergi Mükelleflerinin Ödevleri

Vergi mükellefinin ödevleri genel olarak şöyle sıralanabilir⁶⁴.

- 1.Vergiyi zamanında ve tam olarak ödemek,
- 2.Muhasebe kayıtlarını ve gelir, gider hesabını doğru olarak tutmak,
- 3.Verginin hesaplanması ve ödeme ile ilgili belgeleri vergi organlarına ibraz etmek,

Gerçek kişinin vergi ödevi verginin ödenmesi, verginin terkinini veya gerçek kişinin ölümü ile sona erer⁶⁵.

Tüzel kişinin vergi borcu ise, verginin ödenmesi veya kaldırılması ile sona erer. Mevcut mevzuata göre girişimcilik yapan tüzel kişinin vergisini ödememesi halinde iflası istenebilir. Tüzel kişinin feshi halinde vergi borcu tasfiye komisyonu tarafından takip edilir⁶⁶.

⁶⁴ “Polojiye o Gosudarstvennoy Nalogovoy Slujbe Türkmenistana” **Türkmenistan Devlet Başkanı’nın 6 Ocak 1992 No:250 sayılı Kararı**, s.8. (Türkmenistan’ın Devlet Vergi Görevlilerinin ve Vergi Mükelleflerinin Durumu).

⁶⁵ Aynı, s. 8.

⁶⁶ Aynı, s.9.

Mükellefler ödevlerini yerine getirmedikleri takdirde, bu ve diğer kanunlara göre, para cezası, para ve mal üzerine tedbir konulması, mükellefin alacaklarının verdikleri garantiler gibi yollarla ödemeye zorlanır⁶⁷.

1.5.2.Vergi Mükelleflerinin Hakları⁶⁸

1. Kanunların tesbit ettiği vergi istisna ve muafiyetlerden yararlanmak. Ancak istisna ve muafiyetten yararlanmak için belgelerini (örneğin, II. Dünya Savaşına katılmışsa, katıldığına dair askeri komutanlık tarafından verilen belgeyi) vergi dairesine ibraz etmek zorundadır.

2.Vergi denetimlerinde düzenlenen tutanaklar hakkında bilgi almak.

3.Vergi dairesinin kararlarına karşı bir üst vergi dairesine veya mahkemeye başvurmak.

1.6.Vergi Yönetiminin Yetkileri⁶⁹

1.Vergi hesaplanması ve ödenmesi ile ilgili tüm belgeleri denetlemek ve denetim sırasında çıkan tüm belge, bilgi ve açıklamaları almak,

⁶⁷ Aynı, s.9.

⁶⁸ Aynı, s.11.

⁶⁹ Aynı, s. 12-13.

2. Mükelleflerin gelir elde etmek üzere kullandığı veya vergilendirilecek konuların bulunduğu üretim, depo, ticaret ve diğer yerlerini, bulunulan yerlerine bakılmaksızın araştırmak,

3.Mükellef verginin hesaplanması ve ödenmesi ile ilgili belgeleri vergi yönetimine vermediği takdirde banka işlemlerini durdurmak,

4.Vergi organlarının talepleri yerine getirilmediği takdirde tutanak tutmak,

5.Mükellefin vergilerini hesaplamak için gereken bilgileri ücretsiz olarak almak,

6.Kanunların öngördüğü diğer haklar.

2. TÜRKMENİSTAN CUMHURİYETİ'NDE GELİR ÜZERİNDEN ALINAN VERGİLER

2.1. Gerçek Kişilerden Alınan Patent Vergisi

2.1.1. Genel Açıklama

Türkmenistan Vergi Sistemi'nde gelir vergisi kavramı, tüzel kişilerden alınan vergiler için kullanılmaktadır. Gerçek kişilerden alınan vergiler için, patent vergisi kavramı kullanılmaktadır. Ancak buradaki patent sözcüğü Türkçedeki patent sözcüğünden farklıdır. Yani, Türkçede patent, resmi olarak kaydettirilmiş buluşların hak kağıdıdır. Bu hakkı sahibinden izin alınmadan başka bir kişi kullanamaz.. Türkmenistan sınırları içerisinde Ek 6'da sayılan iş türlerini yapmak isteyen gerçek kişilerin, faaliyete başlamadan önce bağlı buldukları vergi dairesine⁷⁰ başvurarak almak zorunda oldukları izin belgesidir. İzin belgesinin alınması sırasında işin ayrı ayrı türleri için ödenen vergiye de patent vergisi denilmektedir. Bununla birlikte, gerek vergi teorisi açısından gerekse Türk Vergi Hukukunun düzenlemeleri açısından bu ödemenin resim ya da harç olarak nitelendirilmesi daha uygun düşebilecektir. Hatta bu vergi, Türkiye'de şahısların dükkan veya magaza gibi herhangi bir işyeri açmak isterken belediyeden almak zorunda oldukları ruhsat karşılığı ödenen ruhsat harcına bile benzemektedir.

Bütün bunlara karşılık, bu ödemenin gelir üzerinden alınan vergiler bölümünde incelenmesinin nedeni, Türkmenistan Vergi Sisteminde **Ek Patent Vergisi**⁷¹ olarak tanımlanan verginin, resim veya harç olarak nitelenen patent vergisine tabi faaliyetler üzerinden tahsil edilmesinden kaynaklanmaktadır. Ayrıca iki verginin (patent vergisi ve ek patent vergisi) mükelleflerinin de aynı olmasından kaynaklanmaktadır.

⁷⁰ Gerçek kişilerin bağlı bulunduğu vergi dairesi ikamet ettiği yerdeki vergi dairesidir.

⁷¹ Bu vergi Türk Vergi Sistemi'ndeki gelir vergisine benzerlik göstermektedir. Ancak Türkmenistan Vergi Kanunlarında isim olarak Ek Patent Vergisi olarak alınmıştır.

Patent vergisinin mükellefleri Türkmenistan Kanunlarında gösterilen vergi ve diğer ödemeleri ödemekten muaftırlar

2.1.2. Gerçek Kişilerin Kayda Alınması

Gerçek kişiler Türkmenistan sınırları içerisinde herhangi bir faaliyette bulunmak isterlerse, ilk başta ikamet ettikleri yerdeki vergi dairesince kayda alınmaları gerekmektedir. Böylece gerçek kişiler vergi hesabına alınmış olurlar.

Kayda alınmak için gerçek kişiler bağlı oldukları vergi dairesine, pasaport bilgilerini ve yapılacak işin türlerini gösteren dilekçeyi (Ek-1'de örneği verilen) vermek zorundadırlar. Dilekçe verildikten sonra 10 gün içerisinde gerçek kişiler kayda alınır ve vergi dairesi tarafından **Kayda Alınış Sertifikası** (Ek-2'de örneği gösterilen) verilerek, Ek-3'de örneği gösterilen sicil defterine kayıt edilirler⁷².

Gerçek kişilerin yasak faaliyetler yerine getirmek istemeleri hariç, herhangi bir nedenle kayda alınmazlık yapılamaz⁷³.

Aşağıdaki durumlardan biri gerçekleşirse kayda alınış sertifikası geri alınır⁷⁴.

1. Dilekçede gösterilen konuda bir sene içerisinde faaliyete başlanmazsa,
2. Gerçek kişinin kendisi işi yapamayacağını dilekçe ile vergi dairesine bildirirse.

Eğer kayda alınış sertifikası kaybedilirse yerine yenisi verilir. Ancak yukarıda gösterildiği şekilde tekrar vergi dairesine başvurmaları gerekmektedir. Sertifikanın

⁷² **Yuridik Tarapı Döretmeyen Telekeçileri Devlet Tarapından Bellige Almak Hakkında Düzgünnama** (Aşkabat: Baş Devlet Vergi Dairesi, 2 Aralık 1998), s.1 – 5. (Gerçek Kişilerin Kayda Alınması Hakkındaki Direktif).

⁷³ Aynı, s.5.

⁷⁴ Aynı, s.5.

fotokopisi geçerli değildir. Ayrıca başka kişi kullanamaz. Sertifikanın vergi yönetimi elemanlarının her isteyişinde gösterilmesi zorunludur⁷⁵.

2.1.3. Patent Vergisinin Konusu

Türk GVK'nun 2.maddesinde gelirin unsurları ticari ve zirai kazançlar, ücretler, serbest meslek kazançları, gayrimenkul ve menkul sermaye iratları ve kaynağı ne olursa olsun diğer her türlü kazanç ve iratlar şeklinde sıralanmıştır. Türkmenistan Patent Vergisinde ise, vergiye tabi faaliyetler (Ek-6'da) tek tek sayılmıştır. Bu faaliyetleri Türk GVK'nundaki gibi gruplandırırsak, ticari ve zirai kazançlar, serbest meslek kazançları ve gayrimenkul sermaye iratları verginin konusunu oluşturur. Ücretler Sosyal Güvenlik Vergisine tabidir. Menkul sermaye iratları ise vergiye tabi değildir.

2.1.4. Patent Vergisinin Mükellefleri ve İzin Belgesini Almanın Şartları

Patent vergisinin mükelleflerini, Türkmenistan sınırları içerisinde Patent Vergisine tabi olan faaliyetleri yerine getiren gerçek kişiler oluşturmaktadır⁷⁶.

İzin belgesini almak isteyen gerçek kişiler, adını, soyadını, baba adını, kayda alınış sertifika numarasını ve verilen yılını, yapılacak işin türünü ve süresini, iş türüne göre belirlenen patent vergisini yatırdığına dair verilen makbuzı eklemek ile vergi dairesine (Ek 4'de örneği gösterilen dilekçeye uygun olarak) dilekçe vermeleri gerekmektedir. Ancak, alköllu malları üretmek ve satmak, tıp ve eczacılık, avukatlık, ilim işlerini yapacak şahıslar izin belgesini almak için dilekçenin yanısıra, lisans belgesinide vergi dairesine vermek zorundadırlar. Belgeler verildikten sonra, şahısları kayda alan vergi dairesi tarafından 15 gün içerisinde kişinin isteğine göre 1, 3, 6, 9 aylık ve 1 yıllık olarak izin belgesi verilir. İzin belgesi Türkmenistan'ın her yerinde geçerlidir. İzin belgeside verilirken kayda alınış sertifikası gibi vergi dairesince, Ek 3'de gösterilen sicile kayıt edilir⁷⁷.

⁷⁵ Patent Töleglerini Bermegin ve Keskitlemegin Tertibi Hakkındaki Kanun (Aşkatat: Aşkatat Matbaası, 16 Aralık 1996), mad 3.s.3. (Patent Vergisini Belirlenmesi ve Ödenmesi Hakkındaki Kanun)

⁷⁶ Patent Töleglerini Bermegin ve Keskitlemegin Tertibi Hakkındaki Kanun (Aşkatat: Aşkatat Matbaası, 16 Aralık 1996), mad 5. s.8

⁷⁷ Aynı, s.8-9.

2.1.5. Ödenecek Patent Vergisinin Miktarı

Gerçek kişiler Ek 6'da sayılan iş türlerinden bir veya birkaçını yapmak isterlerse, yine aynı Ek'te gösterilen, iş türlerine göre belirlenen Patent Vergisini öderler⁷⁸. Patent Vergisinin 4 grup olarak belirlenmesinin nedeni, değişik bölgelerde faaliyet de bulunmanın farklı olduğundan kaynaklanmaktadır⁷⁹. Örneğin, vileyet merkezinde daha iyi ticaret yapılırken, kolhozlarda biraz daha az ticaret yapılabilmektedir

Eğer gerçek kişiler birden fazla faaliyet türü ile uğraşmak isterlerse hangi iş türü için yüksek miktar belirlenmişse o miktarı öderler. Diğer bir deyişle, Patent Vergisi her bir iş için ayrı ayrı ödenmez. Patent Vergisi vergisi her hangi bir bankaya yatırılabilir. Ayrıca burada şununda belirtmek lazım, eğer mükellef izin belgesini alıp süresi dolmadan işi bırakırsa yatırılan patent vergisi geri iade edilemez⁸⁰. Örneğin, Mükellef (A), gıda maddesi ticaretini yapmak için 3 aylık izin belgesi alıp 2 ay ticaret yaparsa, ödemiş olduğu vergi 2 aya bölünerek veya her hangi bir şekilde iade edilemez.

2.2. Ek Patent Vergisi

İzin belgesini alan gerçek kişiler, gerçek gelirleri üzerinden her altı aydan olmak üzere yılda iki kez, kayda alan vergi dairesine beyanname verirler⁸¹. Beyanname Ek 7'deki örnek beyannameye uygun olarak hazırlanır.

Beyanname ilk altı aylık için Temmuz'un 1-15'inde, ikinci altı aylık için ise, takip eden yılın 1-15 Ocak'ında verilir⁸².

⁷⁸ Patent Töleglerini Bermegin ve Keskitlemegin Tertibi Hakkındaki Kanun (Aşkabat: Aşkabat Matbaası, 16 Aralık 1996), mad 6. s.8.

⁷⁹ Yuridik Tarapı Döretmeyen Telekeçileri Dövlet Tarapından Bellige Almak Hakkında Düzgünname (Aşkabat: Baş Devlet Vergi Dairesi, 2 Aralık 1998), s.7.

⁸⁰ Aynı, s.7.

⁸¹ Patent Töleglerini Bermegin ve Keskitlemegin Tertibi Hakkındaki Kanun (Aşkabat: Aşkabat Matbaası, 16 Aralık 1996), mad 7. s.9.

⁸² Aynı, mad.7. s.9.

Eğer patent belgesini alan şahsın yaptığı işden elde edilen gelirden, işle direk ilgili olan giderler çıkıldıktan sonra kalan yıllık miktarı asgari ücretin 48 katından (6 aylık miktarda 24 katından) fazla ise, artan miktar için %25 oranında ek patent vergisi hesaplanır ve 15 gün içerisinde ödenmesi gerekir. Vergi dairesi beyanname verilen gününden itibaren 5 gün içinde ön denetim, yani belgeler üzerinde denetim yapar. Eger patent vergisi eksik hesaplanmışsa, mükellefe derhal bildiri gönderilir (Ek-8). Bu bildirin yapılan gününden itibaren 10 gün içinde ek olarak hesaplanan patent vergisi yatırılmamıştır. 10 gün içinde yatırılmazsa, o zaman her geçen gün için %3 oranında “pişmanlık parası” denilen gecikme zammı işlemeye başlıyor. Ayrıca İdari Kanunun ilgili maddesince vergi cezası verilir⁸³.

2.2.1. Muhasebe Düzeni

Tüzel kişiliği olmayan kişilere patent belgesini alırken bir de gelir - gider hesap defteri vergi dairesince verilir. Bu hesap defterinde ilgili kişinin adı, soyadı, baba adı, ikametgah adresi, kayda alınış sertifikasının numarası ve verilen yılı gösterilir. Vergi dairesi bu hesap defterinin ilk sayfasına patent numarası ve verilen yılı yazılır ve defter numaralanarak mühürlenir⁸⁴. Böylece, mükellef gelir ve giderlerinin hesabını bu defterde tutar. Beyanname verirken bu defter de beyanname ile beraber verilir. Ek patent vergisinin miktarını belirlemek için, mükellefin toplam yıllık (yarım yıllık) gelirinden, gelir elde etmek için doğrudan doğruya ilgili olan belğelenen giderleri indirilir. Aradaki fark yıllık (yarım yıllık) asgari ücretinin 48 (24) katından fazlaysa vergi matrahını oluşturur ve %25 uygulanarak hesaplanır⁸⁵.

Gider olarak kabul edilecek olanlar: malları üretmek için yararlanılan hammadeler, yakıt, elektrik giderleri, amortisman payları, üretim yeri olarak kullanılan binaların kira giderleri, banka kredilerinin faiz giderleri, sosyal sigortalar, işçilere ödenen ücretler, lisans almak için ödenen ödemeler gider olarak kabul edilir⁸⁶.

⁸³ Aynı, mad.8. s.10-12.

⁸⁴ Aynı, mad.9. s.12.

⁸⁵ Aynı, mad.8.s.10-12.

⁸⁶ Aynı, mad.10. s.13

Mal ve hizmet satışından doğan safi gelir: Satıştan elde edilen gelirden, maliyete aktarılan satış ve üretim giderlerinin indirilmesiyle oluşur. Mal ve hizmet satışından yabancı para üzerinden gelir elde edilmişse, gelirin elde edildiği gündeki Türkmenistan Merkez Bankasının belirlediği kur üzerinden Türkmenistan para birimine çevrilir. Yabancı tüzel kişilerin üretim malları giderleri (ücret ödemeleri, ödüller) için kullandıkları yabancı paralar da, bu giderlerin yapıldığı gündeki Merkez Bankası'nın belirlediği kur üzerinden Türkmenistan para birimine çevrilerek gelirden indirilir (Mad.15/1).

İşletmelerin satış dışı işlemlerden elde edilen gelirlerden, telif hakları, servetlerin kira gelirleri, önceden tahsil edilemeyen (şüpheli duruma düşmüş) alacakların tahsil edilmesi, döviz kur farkı, bağışlar ve ana faaliyetle direkt ilgili olmayan faaliyetlerden elde edilen gelirin anlaşılması gerekir (Mad.15/2).

Eğer işletmeler faaliyetlerini gerçekleştirirken finans yardımı, bağışlar, her türlü ödünç kaynakları (banka kredileri dahil) alırlarsa, geri ödeme süresine bağlı olmaksızın gelire dahil edilerek vergilendirilir. Her türlü ödünç kaynakları alan kuruluşların gelirlerine farklı oranlar uygulanıyorsa, o zaman ödünç kaynaklarında toplam gelir içindeki yüzdesine bakılır ve farklı oranlarda vergilendirilir (Mad.16).

Örneğin: Türkmenistan sınırları içerisinde faaliyette bulunan yabancı tüzel kişinin toplam geliri 3.000.000 manat olsun. Bu toplam gelirin %80'nini yani 2.400.000 manat'ı stoklamadan, kalan %20'si, 600.000 manat'ı aracılık faaliyetinden elde edilen gelir oluşturmakta olsun. Eğer bu yabancı tüzel kişi 500.000 manat'lık finans yardımı alırsa, o zaman bu finans yardımının %80'ni stoklamaya, kalan %20'si ise aracılık faaliyetinden elde edilen gelire eklenir ve farklı oranlardan vergilendirilir (Mad.16).

$$I. 500.000 \text{ TNM} \times \%80 = 400.000 \text{ TNM}$$

$$2.400.000 \text{ TNM} + 400.000 \text{ TNM} = 2.800.000 \text{ TNM}$$

$$2.800.000 \text{ TNM} \times \%25 = 700.000 \text{ TNM} \text{ Ödenecek vergi}$$

$$\text{II. } 500.000 \text{ TNM} \times \%20 = 400.000 \text{ TNM}$$

$$600.000 \text{ TNM} + 100.000 \text{ TNM} = 700.000 \text{ TNM}$$

$$700.000 \text{ TNM} \times \%45 = 315.000 \text{ TNM Ödenecek vergi}$$

$$700.000 \text{ TNM} + 315.000 \text{ TNM} = 1.015.000 \text{ TNM Toplam ödenecek vergi}$$

2.3.2. Kurumlar Vergisi Mükellefleri

Türkmenistan Cumhuriyeti Gelir Vergisi Kanunu'nun 1'inci maddesinde "Türkmenistan sınırları içinde vergilendirmenin konusuna giren işlemleri yerine getiren tüzel kişiler verginin mükellefleridir."denilmektedir.

Türkmenistan Gelir Vergisi Kanununda, Türk Kurumlar Vergisi Kanundaki⁹⁰ gibi hangi tüzel kişilerin vergi kapsamına alınacağı belirtilmemiştir. Türkmenistan'ın 22 Kasım tarihli İşletme Kanununun 3.maddesinde de sadece işletme türleri belirtilmiştir. Buna göre,

- Şahıs işletmeleri
- Devlet işletmeleri
- Koperatifler
- Yabancı işletmeler

⁹⁰ **Madde 1-** (2362 Sayılı Kanun'un 1. Maddesiyle değişen şekli) Aşağıda yazılı Kurumlar Vergisine tabidir.

- A- Sermaye şirketleri;
 - B- Kooperatifler;
 - C- İktisadi Kamu Müesseseleri;
 - D- Dernek ve vakıflara ait iktisadi işletmeler;
 - E- (3239 Sayılı Kanun'un 71. Maddesiyle eklenen) İş ortaklıkları
- Bu kanunun tatbikatında sendikalar dernek; cemaatler vakıf hükmündedir.
Kurum kazancı, gelir vergisi mevzuna giren gelir unsurlarından terekküp eder.

Bu madde hükümlerine bakıldığında kurumlar vergisinin mükelleflerini tüzel kişilerin tümü oluşturduğu anlaşılmaktadır. Dolayısıyla Türkmenistan'da şahıs işletmeler de Kurumlar Vergisine tabidir.

Vergi dairesine kayıtlı olan ve yabancı devletlerin yasalarında tüzel kişi olarak tanımlanan sürekli ikametgahı o ülkede bulunan, Türkmenistan sınırları içerisinde vergi konusu faaliyetleri gerçekleştiren yabancı tüzel kişiler ve Türkmenistan'daki ekonomik bölgelerde temsilcilikleri aracılığıyla (firma, ortaklıklar, şubeleri ve bölümleri, bankalar, kredi, sigorta kuruluşları) faaliyet gösteren yabancı tüzel kişilerde kurumlar vergisinin mükellefleri sayılırlar (Mad.2/2).

Türkmenistan'da faaliyet gösteren işletmeler, kuruluşlar, faaliyet gösterdiği yerdeki vergi dairesine ve valiliğe kayıt olmak zorundadırlar. Kayıt belgesinin bulunmaması, gelirin saklanması anlamına gelir ve vergi kaçakçılığını doğurur (Mad.2/3).

2.3.3. Kurumlar Vergisinde Vergiyi Doğuran Olay

Kurumlar vergisinde vergiyi doğuran olay vergilendirmenin konusuna giren işlemlerden gelirin elde edilmesidir. Burada, Türk Vergi Sisteminde olduğu gibi gelirin alacak olarak doğmuş olması (tahakkuk) "elde etme" yönünden yeterli değildir, tahsil esası geçerlidir. Aynı şekilde giderler yönünden de bir borcun doğmuş olması yeterli değil, giderin yapılmış olması gerekir⁹¹.

2.3.4. Kurumlar Vergisinde Matrahın Saptanması

Kurumlar vergisinin matrahı Türkmenistan'da faaliyet gösteren işletmelerin bir hesap dönemi içinde elde ettikleri safi kazançtır. Hesap dönemi olarak, Türkmenistan vergi

⁹¹ M. Mâmmedov ve Y. Çangeldiyev. a. g. e., s.67.

kanunlarında takvim yılı esas alınmıştır. Safi kazanç, gayri safi kazançtan aşağıda gösterilen giderlerin indirilmesi bulunur (Mad.24).

2.3.4.1. İndirilecek Giderler

İşletmelerin Kurumlar vergisi matrahının saptanmasında aşağıda gösterilen giderler gayri safi gelirden indirilir.

1- Kültür ve spor, çocuk okul kuruluşlarına, dinlenme kamplarına, ihtiyar ve sakatlar evlerine, yapılan harcamaların %30'u gelirden indirilebilir (Mad.24/1).

Örneğin: İşletmenin bir hesap döneminde ticari faaliyetlerden elde ettiği toplam gelir 75.000.000 manat, genel giderleri 10.000.000 manat olsun. Ticari faaliyetler %25 vergi oranına tabidir. Buna göre ödenecek vergi miktarı:

$$75.000.000 - 10.000.000 = 65.000.000 \text{ vergi matrahı}$$

$$65.000.000 \times 0.25 = 16.000.000 \text{ TNM ödenecek vergi miktarı}$$

$$65.000.000 - 16.000.000 = 49.000.000 \text{ TNM vergi sonrası kalan miktar.}$$

İşletmenin herhangi bir indirilecek gideri olmadığı durumda ödeyeceği vergi miktarı 16.000.000 TNM. Ancak, işletmenin aşağıdaki giderleri yaptığını düşünersek:

a. İşletme, çocuk yuvası için 10.000.000 manat , dinlenme kamp yerlerinin temizlenmesi için de 12.000.000 manat harcama yapmış. Bu durumda yapmış olduğu giderlerinin %30'unu gelirinden indirebilir.

$$10.000.000 + 12.000.000 = 22.000.000 \text{ TNM toplam harcama}$$

$$22.000.000 \times \%30 = 6.600.000 \text{ TNM indirilecek gider}$$

$$65.000.000 - 6.600.000 = 58.400.000 \text{ TNM vergi matrahı}$$

$$58.400.000 \times \%25 = 14.600.000 \text{ TNM ödenecek vergi miktarı}$$

b. Eğer işletme çocuk yuvası için 58.000.000 manat, dinlenme kamp yerlerinin temizlenmesi için 120.000.000 manat harcama yapmış olursa, bu durumda:

$$58.000.000 + 120.000.000 = 178.000.000 \text{ TNM toplam harcama.}$$

$$178.000.000 \times \%30 = 52.800.000 \text{ TNM indirilecek gider}$$

Bu gibi durumlarda dikkat edilmesi gereken husus; indirilecek gider miktarının işletmenin giderden önceki vergi sonrası gelirden fazla olması durumu: $52.800.000 > 49.000.000$.

Bu durumda indirilecek gider miktarı olarak 49.000.000 TNM alınır.

$$65.000.000 - 49.000.000 = 16.000.000 \text{ TNM vergi matrahı}$$

$$16.000.000 \times \%25 = 4.000.000 \text{ TNM ödenecek vergi miktarı.}$$

2. Sağlık ve ekoloji fonlarına, milli eğitim kuruluş ve kurumlarına, çocuk kuruluşlarına sağlanan sağlık ve sosyal yardımlar, işletmelerin vergilendirilecek gelirinin %5'inden fazla olmamak şartıyla indirilir. Bunun gibi yardım alan bütün kuruluşlar hesap döneminin sonunda ilgili vergi dairesine gelen miktar ve onların harcanma şeklini gösteren hesap sunmak zorundadırlar. Eğer bu kaynaklar amaçlarından başka yerlerde harcanırlarsa (kuruluş tüzüklerinde belirtilen amaçların dışına çıkarılsa) o zaman %25 oranında vergilendirilir (Mad.24/2).

3. Eğitim kuruluşlarının faaliyetlerini sürdürmesi, gelişmesi ve ilerlemesi için işletmelerin yaptıkları yardımların tümü indirilir (Mad24/3).

4. Gençlik ve çocuklar için yapılan sosyo-kültürel hizmetleri masrafları indirilebilir (Mad.24/4).

5. İlk tesis ve örgütlenme giderleri indirilir(Mad.24/5).

6. Gazinolardan, oyun makinelerinden, video kiralamadan, kaset çekimlerinden elde edilen kazançlar gelirlerden indirilir(Mad.18/1). Çünkü bunlar genel orana (%25) tabi değildir. Dolayısıyla başka orana tabidir.

7. Seyircisi 2000 kişiden fazla olan, statda, spor salonlarında veya başka yerleşme yerlerinde verilen konserlerden elde edilen kazançlarda aynı şekilde başka orana tabi olduklarından gayri safi gelirden indirilir (Mad18/2).

8. Yer altı kaynaklarının işletilmesi ve çıkarılması sonucu elde edilen gelirler de indirilir (Mad18/3). Çünkü bu faaliyetten elde edilen gelir doğal kaynakları çıkarma vergisi içinde vergilendirilir.

İşletmelerin vergi sonrası kalan gelirlerini işletme tüzüğüne uygun olarak, başka bir faaliyet için birleştirmeleri vergiye tabi değildir (Mad.24).

2.3.5. Vergi Muafiyeti ⁹²

1. Yukarıda gösterilen indirilecek giderlerin yanısıra, bazı faaliyetleri yapan işletmeler de vergiden muaf tutulmuşlardır. İnşaat işletmelerin tüketim mallarının üretimi ve inşaat maddeleri faaliyetlerinin %70'ini oluşturuyorsa kayıt tarihi itibariyle ilk sene tüm, ikinci sene %50'si istisna durumundadır.

Bu işletmelerin faaliyetlerinin üç yıllık sürenin bitimine kadar kesilmesi durumunda tüm faaliyet dönemine ilişkin vergi hesaplanır.

2. Sakat işçiler çalıştıran işletmeler vergiden muaftır. Ancak, çalıştırılan sakat işçilerin sayısının toplam işçilerin %50'sinden az olmaması gerekir. Muafiyet için

⁹² "Nalog Na Pribil Yuridicheskih Lis" Normativniye Pravovitye Aktı Po Nalogam v Turkmenistane Cilt no 3 (Aşkabat: Aşkabat Matbaası, 1997), s.14-15.

başvurularda işçi bordrolarına işletmelerin kadrolu işçileri dahil edilir. Anlaşmalı işçiler dahil edilmez.

3. Protez-ortopedik mamuller ve sakatlar için özel taşıt araçları üreten ve bu faaliyetlerden gelir elde eden işletmeler.

4. Sakatların rehabilitasyonunu (işe alıştırmaya gibi) gerçekleştiren işletmeler.

5. Dernek ve vakıflar.

6. Toplam işçilerin %75'inden fazlası öğrenci olan işletmeler, iki sene vergiden muafır.

7. Gençlik şirketleri kayıt tarihinden 2 sene boyunca %50 oranında indirimli olarak vergi öderler.

Gençlik şirketlerinden anlaşılması gereken husus, okul öğrencileri, gençlik birlikleri tarafından kurulan ve bünyesinde çalışan işçilerin %75'i 30 yaştan genç olan şirketlerdir.

8. Eğitim kurumları, Türkmenistan Bakanlar Kurulunca gösterilen faaliyetlerden gelir elde ederlerse vergiden muafır. Eğitim kurumlarınca kurulan ve esas faaliyeti eğitim olmayan kuruluşlar vergilemeye tabidir.

9. Eğer yatırım zamanında işletmenin yatırılmış sermayesinin %30'undan fazlası konvertibl döviz olarak yatırılmışsa, baştaki yatırılan sermayenin amortisman süresine kadar vergiden muafır.

Başta yatırılan sermayenin amortisman süresinden anlaşılması gereken husus ise, elde edilen gelir miktarının ve kullanılan değerlerin amortisman paylarının ilk başta yatırılan para miktarına eşit olmasıdır. Ancak bu eşitlik 5 yıl için geçerlidir. 5 sene içinde

eşitlenmediği takdirde, başta yatırılan sermaye amorti edilmiş sayılır ve sonraki yıllarda elde edilen gelirler vergiye tabidir(Mad.25)⁹³.

Örneğin; bir atölye inşaatı için yatırılan sermaye 200.000.000 TNM. Bu sermayenin 70.000.000 TNM miktarı konvertibl döviz olarak yatırılmış olsun.

I. İşletmenin açılışından başlayıp 3 yıl içinde 50.000.000 manat gelir elde edilmiş, hesaplanan amortisman payı da 150.000.000 TNM. O halde 3 yıl içinde sermaye amorte edilmiştir. Bu yıldan sonra gelir elde edilirse vergiye tabidir.

II. İşletmenin açılışından başlap 6 sene geçmiş ve bu işletmeden elde edilen gelir ve hesaplanan amortismanın toplam miktarı 200.000.000 TNM. Muafiyet süre göz önüne alınarak sağlandığına göre 6'ncı yılın geliri vergiye tabidir.

10. Serbest bölgede faaliyette bulunan işletmeler için de kurumlar vergisi indirimi uygulanmaktadır.(Mad.26/1)⁹⁴.

Türkmenistan'da 8 adet serbest bölge bulunmaktadır. Bunlar:

- Merv-Bayramali Serbest Bölgesi,
- Okarem-Hazar Serbest Bölgesi
- Kızılsu-Seidi Serbest Bölgesi,
- Baherden-Serdar Serbest Bölgesi,
- Taşoğuz-Havaalanı Serbest Bölgesi,
- Aşkabat-Anav Serbest Bölgesi,

⁹³ Aynı, s.15.

⁹⁴ Aynı, s.16.

- Aşkabat-Bezmeyin Serbest Bölgesi,
- Serakhs Serbest Bölgesi.

Bunlardan Serakhs Serbest Bölgesi 1996 yılında, diğerleri ise 1992 yılında kurulmuştur⁹⁵.

Serbest bölgelerde faaliyet gösteren tüm girişimciler (5 seneden az faaliyette bulunanlar hariç) ilk üç yıllık süre zarfında Kurumlar Vergisinden muafırlar. Muafiyet süresi gelirin elde edilmeye başlamasından sonra başlar⁹⁶.

Örneğin, 1997 senesinde temsilci aracılığıyla Merv-Bayramali Serbest Bölgesinde faaliyette bulunan yabancı tüzel kişi 200.000.000 TNM gelir, 1998'de 100.000.000 TNM zarar, 1999'da 150.000.000 TNM gelir elde etmiş olsun. Bu durumda yabancı tüzel kişi için gelir elde edilmiş sene sayısı 2'dir. Bir sene daha vergi muafiyetinden yararlanma hakkı vardır.

Eğer serbest bölgede faaliyette bulunan işletmelerin sermayesinin %30'undan fazlası yabancı tüzel kişiye ait ise, yani yabancı sermaye payı %30'dan fazla ise, ilk 3 seneden sonraki 3 yıl süresince kurumlar vergisini %50, ondan sonraki 10 yıl boyunca da %30 vergi indirimi yapılır. Bu durumda sonraki 3 ve 10 yıl için gelir ve zarar elde edilmesine önem taşımaz (Mad.26/2)⁹⁷. Diğer bir deyişle, zarar elde edilmesi indirim süresini etkilemez .

Yabancı sermaye payı %30'a kadar olan işletmeler ilk 3 seneden sonraki 10 yıl süresince hesaplanan kurumlar vergisinin %50'sini öderler.(Mad.26/2)⁹⁸.

⁹⁵ S.T. Ok ve V. Aydos, a.g.e., s.53.

⁹⁶ "Serbest Bölgeler" **Türkmenistan Gazetesi**, 4 Kasım 1995, s.3.

⁹⁷ "Nalog Na Pribıl Yuridiceskih Lis" **Normativniye Pravovitye Aktı Po Nalogam v Turkmenistane** Cilt no 3 (Aşkabat: Aşkabat Matbaası, 1997), s.16.

⁹⁸ **Aynı**, s.16.

5 seneden az süreli faaliyette bulunan şirketler için ise, ilk gelir elde edilmiş 3 yıl bir tür vergi erteleme olarak görülür ve şirket kapanınca (batma nedenleri hariç) verginin ödenmesi gerekir. (Mad.26/3)⁹⁹.

Serbest bölgede işlenmemiş olan malların, bu bölgeden tranzit olarak Türkmenistan'ın diğer bölgelerine aktarılması ya da Türkmenistan'ın diğer bölgelerinden gelerek serbest bölgeden ihraç edilmesi vergi muafiyeti dışındadır. Ayrıca malın serbest bölgede üretildiğinden bahsetmek için serbest bölgede ona katılan değer toplam değer %30'undan fazla olması gerek¹⁰⁰.

Girişimcilerin serbest bölgelerde fiyatları istedikleri gibi belirleme, kârlarını maksimuma çıkarabilme ve elde ettikleri kârları tekrar değerlendirebilme gibi hakları bulunmaktadır. Ayrıca serbest bölgelerde yerli ve yabancı yatırımcılar arasında fark gözetilmemesi kanun ile garanti altına alınmıştır¹⁰¹.

Pratikte, hükümetin finans yetersizliği, yapısal sorunlar ve altyapı yetersizliği gibi nedenlerden dolayı, söz konusu serbest bölgelerin aktif olarak işlediklerini söylemek mümkün değildir.

2.3.6.Verginin Oranı

Kurumlar vergisi, faaliyet türlerine göre çeşitli oranlar uygulanan, çok oranlı bir vergidir.Kurumlar vergisinde genel oran %25'dir. Genel oranın %25 olmasına rağmen bazı faaliyetler değişik oranlardan vergilendirilir.(Mad.30)¹⁰².

⁹⁹ Aynı, s.17.

¹⁰⁰ Aynı, s.17.

¹⁰¹ "Serbest Bölgeler" Türkmenistan Gazetesi, 4 Kasım 1995, s.3.

¹⁰² "Nalog Na Pribıl Yuridıçeskih Lis" Normativniye Pravovitye Aktı Po Nalogam v Turkmenistane Cilt no 3 (Aşkabat: Aşkabat Matbaası, 1997), s.18.

1. Eğer işletmeler aracılık faaliyeti ile uğraşıyorsa %45 oranında kurumlar vergisi öderler. Bu faaliyetten elde edilen gelir toplam gelire dahil edilmez ayrı bir hesapta gösterilir.(Mad.31)¹⁰³.

2. Gazinodan, video kasetlerinin kiralanması ve bunların çekimlerinden, oyun makinelerinden gelir elde edilmesi durumunda %60 oranında kurumlar vergisine tabidirler.(Mad.32/1)¹⁰⁴.

3. Kütle halinde statda, spor salonunda veya başka yerleşme yerlerinde geçirilen konserde seyirci 2000 kişiden fazla ise, konserden elde edilen gelir de %60 oranında vergiye tabidir.(Mad.32/2)¹⁰⁵.

4. İşletmelerin değerli kağıtlardan elde ettikleri gelirler (faiz, kar hissesi), devletin çıkarmış olduğu kıymetli kağıtlardan elde edilen gelirler hariç ve diğer şirketlerin faaliyetlerine katılma paylarından (Türkmenistan sınır dışı hariç) elde edilen gelirler %15 oranında vergilendirilir.(Mad.45)¹⁰⁶.

Değerli kağıtlardan elde edilen gelirlerin ve diğer şirketlerin faaliyetlerine katılma sonucu elde edilen gelirlerin vergisi kaynakta kesilir. Vergi miktarının kesilmesi, bütçeye aktarılması sorumluluğu gelir aktarımı yapan tüzel kişiye aittir. Bu gibi tüzel kişiler kurumlar vergisi beyannamesi yanında gelir ödeme yaptıkları şirketlerin listesini, adreslerini, ödedikleri gelir miktarını içeren bir hesap belgesini bağlı olduğu vergi dairesine ibraz etmek zorundadırlar.(Mad.45)¹⁰⁷.

¹⁰³ Aynı, s. 18.

¹⁰⁴ Aynı, s. 18.

¹⁰⁵ Aynı, s. 18.

¹⁰⁶ Aynı., s.20.

¹⁰⁷ Aynı., s.20.

Eğer işletmeler birkaç alanda faaliyet göstererek gelir elde ederlerse ,vergileme çeşitli oranlara göre yapılır. Verginin hesaplanmasında her faaliyet türünden elde edilen gelire uygun oran uygulanır ve toplam gelir elde edip etmediğine dikkat edilmez.(Mad.35)¹⁰⁸.

Eğer işletmelerin elde ettikleri gelirleri saptayabilecek hesap bulunmuyorsa vergi organları Ekonomi ve Maliye Bakanlığı'nın bilgisi dahilinde bütçeye ödenmesi gereken vergiyi kendileri saptayabilirler. Bu vergilerin miktarları tahmini sonuçlara göre hesap derleme yoluyla yapılır.(Mad36)¹⁰⁹.

2.3.7. Tarh İşlemleri

2.3.7.1. Tarh Yeri

İşletmelerin ödeyeceği kurumlar vergisi, beyannamenin verildiği vergi dairesince tarh olunur. Beyannamenin verildiği vergi dairesi ise işletmenin faaliyetini sürdürdüğü yerdeki vergi dairesidir¹¹⁰.

2.3.7.2.Tarhiyatın Muhatabı

Tarhiyatın muhatabı tüzel kişiliktir¹¹¹. Örneğin, bir anonim şirketin birden fazla şubesi olsa bile tarhiyat tüzel kişilik adına yapılır.

Dar mükellefiyete tabi yabancı kurumlar için bunlar hesabına Türkmenistan'daki müdür veya temsilcileri, müdür veya temsilcileri mevcut değilse kazanç ve iratları yabancı kuruma sağlayan kişiler tarhiyata muhatap olarak alınır¹¹².

¹⁰⁸ Aynı., s.19.

¹⁰⁹ Aynı., s.19.

¹¹⁰ M. Mâmedov ve Y. Çarigeldiyev. a. g. e., s.68.

¹¹¹ Aynı, s.68.

¹¹² Aynı, s.68.

2.2.7.3. Vergilendirme Dönemi

Kurumlar vergisinde vergilendirme dönemi hesap dönemidir. Hesap dönemi, elde edilen kazancın başladığı ve sona erdiği zaman sınırını ifade etmek üzere kullanılan bir kavramdır. Hesap dönemi normal olarak resmi takvim yılını ifade etmektedir. Resmi takvim yılı da 1 Ocak - 31 Aralık tarihleri arası olduğundan, normal hesap dönemi 1 Ocak tarihinden aynı takvim yılının 31 Aralık tarihine kadar geçen süre olarak ifade edilebilir. Ancak, faaliyet takvim yılı bitmeden kesilirse o zaman normal hesap dönemi yerine özel hesap dönemi yani kazancın edinilme tarihi esas alınır. Stopaj yolu ile ödenen vergilerde, stopajın ilgili bulunduğu dönemler vergilendirme dönemi sayılır. Türkmenistan Kurumlar Vergisi Kanunu esas olarak, vergilendirme dönemini normal hesap dönemi olarak belirtmiş. Ancak bazı durumlarda özel hesap dönemi de belirlenebilmektedir¹¹³.

2.3.8. Dar Mükellefiyette Kurumlar Vergisinin Tarhı

Yabancı kurumlar sadece Türkmenistan'da elde ettikleri gelirler üzerinden vergi öderler.(Mad.20)¹¹⁴. İşte, bazen Türkmenistan'da yabancı kurumların elde ettikleri geliri belirlemek mümkün olmayabilir. Bu durumda kurumlar vergisinin hesaplanmasında, yani gayri safı gelirin belli olmadığı durumlarda her bir olayda vergileme için aşağıdaki göstergelerden birisi dikkate alınır¹¹⁵.

Türkmenistan'daki faaliyetlerde çalışan işçi sayısının tüm faaliyetlerdeki işçi sayısına oranı. Daha sonra toplam gelirinine çarpımı.(Mad.20/1).

¹¹³ Aynı, s.68-69.

¹¹⁴ "Nalog Na Pribil Yuridiceskih Lis" Normativniye Pravovitye Aktı Po Nalogam v Turkmenistane Cilt no 3 (Aşabat: Aşabat Matbaası, 1997), s.11.

¹¹⁵ Aynı, s.11.

Örneğin: Türkmenistan'da faaliyet gösteren yabancı şirketin Türkmenistan'daki gayri safi gelirini belirlemek mümkün değil. Ancak, yabancı şirketin toplam gelirinin 10.000 \$, birde Türkemistan sınırları dışında 6 kişi, sınırları içinde de 2 kişi istihdam ettiği bilinmektedir. Bu durumda yabancı şirketin vergisi şöyle hesaplanır.

1. Türkmenistan'da çalışan personel sayısı, tüm faaliyetteki personel sayısına oranı $2/8=0,25$.

Dolayısıyla Türkmenistan'da elde edilen gelir: $10.000 \$ \times 0.25 = 2.500 \$$

Bu miktar Merkez Bankasının o günkü döviz kuru üzerinden Türkmen Manat'ına çevrilir. (Örneğin: 1 \$ =10 manat ise). $2500 \$ \times 10 = 25.000$ TNM olur.

Şirketin indirilecek istisna ve giderleri yoksa ödenecek vergi miktarı: $25000 \times 0,25 = 6.250$ TNM olur.

2. Eğer yukarıdaki gibi yabancı tüzel kişinin Türkmenistan içindeki geliri hesaplanamıyorsa, o zaman rantabilite oranı olan %25 giderlere uygulanarak hesaplanır. Bu durumda, giderlerin nerede yapıldığı gözönüne alınmaksızın %25 rantabilite oranı ile çarpılarak vergi matrahı bulunur. Örneğin: Türkmenistan sınırları içerisinde temsilciliği aracılığı ile faaliyette bulunan yabancı tüzel kişinin toplam gideri 8.000 \$ olsun. Şirket yöneticilerinin görüşmelerinden sonra şirketin giderleri aşağıdaki gibi olduğu belirlenmiştir. (Mad.20/2).

Şirketin direkt yaptığı hizmetler (yani kendisinin) : %10

Şirketin temsilcisinin yaptığı hizmetler: %90.

Bu durumda:

$8.000 \$ \times \%90 = 7.200 \$$ Temsilcinin yaptığı toplam giderler.

$7.200 \$ \times 0,25 = 1.800 \$$ rantabilite oranı sonrası miktar (1 \$ =10 manat ise)

$1.800 \$ \times 10 = 18.000$ TNM vergi matrahı

$18.000 \times 0,25 = 4.500$ TNM ödenecek vergi.

Eğer hiç bir şekilde vergi matrahı bilinmiyorsa vergi dairesi Maliye ve Ekonomi Bakanlığın bilgisi dahilinde vergi miktarını belirleyebilir. Bu vergi hesaplanma şekli ileride ortaya çıkabilecek kesin bilgilere göre düzeltilir. (Mad.23)¹¹⁶.

Eğer yabancı şirketler çeşitli faaliyet türlerinden gelir elde ederlerse, her faaliyet kendi oranında vergilendirilir. (Mad.34)¹¹⁷.

Örneğin:

1. Aracılık faaliyetinden (ücret karşılığı başka şirketler için yapılan faaliyetlerden) elde edilen gelir miktarı 10.000.000 manat.
2. Türkmenistan'da doğrudan doğruya gelir tahsilatı yapılamayan üçüncü şahısların hukuki haklarını ve çıkarlarını temsil etmiş.
3. Türkmenistan'daki ticari faaliyetten elde eden gelir miktarı 5.000.000 manat.

Ayrıca toplam gideri 15.000.000 manat. Giderin yabancı şirketin tüm kazancı içindeki her faaliyetin ağırlığına göre: 1) 40; 2) 35; 3) 25.

Bu durumda gelir vergisinin hesaplanması aşağıdaki gibi yapılır.

“1”. faaliyet için:

$$10.000.000 - (15.000.000 \times 0,40) = 4.000.000 \text{ TNM vergi matrahı.}$$

$$4.000.000 \times 0,45 = 1.850.000 \text{ TNM ödenecek vergi.}$$

“2”. faaliyeti için:

(15.000.000 x 0,35) x 0,25 = 1.313.000 TNM rantabilite oranı uygulanarak bulunan vergi matrahı.

$$1.313.000 \times 0,25 = 328.000 \text{ TNM ödenecek vergi.}$$

“3”. faaliyeti için:

$$5.000.000 - (15.000.000 \times 0,25) = 1.250.000 \text{ TNM vergi matrahı.}$$

¹¹⁶ Aynı, s.13.

¹¹⁷ Aynı, s.18.

$1.250.000 \times 0,25 = 313.000$ TNM ödenecek vergi.

Bu yabancı şirketin toplam ödeyeceği kurumlar vergisi:

$1.850.000$ TNM + 328.000 TNM + 313.000 TNM = $2.491.000$ TNM.

2.3.9. Beyan Esası ve Beyanname Verme Zamanı

Kurumlar vergisinde genel olarak beyan esasına dayanan tarh usulü geçerlidir¹¹⁸. Bu durumda genel olarak gerçek gelir, vergi mükellefi tarafından alacaklı vergi dairesine beyan edilir. Ancak bazı hallerde gelirin gerçek ve safi miktarının bulunmasında güçlük çekilmesi nedeniyle götürü matrahlar üzerinden vergileri hesaplama yoluna gidilmektedir. Yukarıdaki bölümde de belirtildiği gibi gelirin gerçek olarak bilinmemesi durumunda işçi sayısına, giderlere rantabilite oranının uygulanması gibi, götürü usul yöntemleri Türkmenistan vergi sisteminde de yer almıştır. Mükellefler bir hesap dönemi içinde sağladıkları gelirini beyan ederler. Gelir Vergisi Kanunu yıllık ve özel beyanname olmak üzere iki çeşit beyanname kabul etmiştir.(Mad.38)¹¹⁹.

Yıllık beyanname, vergi mükellefinin bir takvim yılı içinde elde ettiği kazanç ve iratların biraraya getirilip toplanmasına ve bu şekilde hesaplanan gelirin bir beyanname ile vergi dairesine bildirilmesine yaramaktadır¹²⁰.

Özel beyanname, eğer faaliyet takvim yılı bitmeden sona erirse, 1 ay içinde verilir. Vergi stopajı yapmak durumundaki kurumlar da her ay için kaynakta kestikleri vergileri 3 ay içinde bağlı buldukları vergi dairesine özel bir beyanname ile bildirirler. Türkmenistan Cumhuriyeti sınırları içerisinde faaliyet gösteren tüm işletmeler bir takvim yılında elde ettikleri kazanç ve iratlarını takip eden yılın 15 Mart tarihine kadar bağlı oldukları vergi dairesine, denetim şirketinin raporuyla birlikte kurumlar vergisi

¹¹⁸ M. Mâmmedov ve Y. Çangeldiyev. a. g. e., s.68.

¹¹⁹ "Nalog Na Pribıl Yuridiceskih Lis" Normativniye Pravovitye Aktı Po Nalogam v Turkmenistane Cilt no 3 (Aşkat: Aşkat Matbaası, 1997), s.19.

¹²⁰ M. Mâmmedov ve Y. Çangeldiyev. a. g. e., s.69.

beyannamesini (EK. 9'de gösterilene uygun olarak) vermek zorundadırlar. Eğer faaliyet takvim yılı bitmeden sona erirse, o zaman faaliyetin sona erme gününden itibaren 1 ay içinde denetim şirketinin raporuyla birlikte kurumlar vergisi beyannamesi bağlı olduğu vergi dairesine verilmelidir. Ayrıca vergi stopajı yapmak durumundaki kurumlar da, her ay için kaynakta kestikleri vergileri 3 ay içinde özel bir beyanname ile bağlı oldukları vergi dairesine bildirilir.(Mad.38)¹²¹.

Eğer bir yabancı tüzel kişinin Türkmenistan'da kayıtlı olan birkaç temsilcisi varsa (Örneğin, iki ilde) o zaman kurumlar vergi beyannamesini, her biri kendi kayıtlı olduğu bölgedeki vergi dairesine vermesi gerekir. (Mad.39)¹²².

Beynamede tüm gelir ve giderlerin miktarları Türkmen Manat'ı üzerinden gösterilir.(Mad.40)¹²³.

2.3.10. Verginin Ödenmesi.

Beyanname verme süresinin son gününü takiben 15 gün içinde kurumlar vergisi ödenir.(Mad.41)¹²⁴.

Kurumlar Vergisi esas olarak beyan esasına dayanmakta olsa da, kurumlar hesap dönemi içerisinde, beyannameye göre hesaplanan vergiden indirilmek üzere her üç ayda bir geçici vergi ödenmektedir.

Her sene işletmeler (dönem ortasında yeni açılan işletmeler dahil) ilk 3 ay boyunca her ayın 15 ve 28 tarihlerinde muhasebe hesaplarını vergi dairesine sunarlar ve gerçek gelirleri üzerinden geçici vergi öderler. Takip eden aylarda her hangi bir hesap sunmadan

¹²¹ "Nalog Na Pribıl Yuridiceskih Lis" Normativniye Pravovitye Aktı Po Nalogam v Turkmenistane Cilt no 3 (Aşabat: Aşabat Matbaası, 1997), s.19.

¹²² Aynı, s.19.

¹²³ Aynı, s.19.

¹²⁴ Aynı, s.19-20.

ilk üç aya göre vergi öderler. Sonraki 3 ayların ilk ayında (aynı tarihlerde) ilk 3 ayın birinci ayında ödenen vergiye eşit miktarda geçici vergi ödenir. Sonraki 2 ayında ise, ilk 3 ayda ödenen toplam vergi miktarının 1/6'sı kadar geçici vergi ödemesi yapılır.(Mad.42)¹²⁶.

Örneğin, cari yılın ilk üç ayında toplam 180.000 TNM geçici vergi ödenmiş. Bu toplam vergi miktarının aylara göre dağılımına bakıldığında ise şöyledir:

Ocak = 50.000 TNM

Şubat = 40.000 TNM

Mart = 90.000 TNM

Bu durumda, ilk 3 ayı takip eden 3 ayların ilk aylarında:

ayın 15'inde = 25.000 TNM

ayın 28'inde = 25.000 TNM

Sonraki iki ayında ise, Toplam 180000 x 1/6 = 30000 geçici vergi öderler.

II.ayın 15'inde = 7.500 TNM

II.ayın 28'inde = 7.500 TNM

III.ayın 15'inde = 7.500 TNM

III.ayın 28'inde = 7.500 TNM

Kusurlu olarak ödenmesi gereken vergilerde ilk 3 taksit tam ödenir, en son taksit ödemesinde kusurlarlarda eklenerek ödenir.(Mad.42)¹²⁷.

Yıllık veya özel beyannamelere göre hesaplanan vergiden geçici olarak ödenen vergiler indirilir. Ek olarak ödenecek vergi çıkarsa mükellefe yazılı olarak bildirim yapılır. Bildirimin yapıldığı günü takiben 15 gün içinde ek vergi ödenmesi lazım. Eğer geçici olarak ödenen vergi, beyannameye dayanılarak hesaplanan vergiden fazla çıkarsa, yine mükellefe yazılı olarak bildirilir ve mükellefin yazılı dilekçe vermesinden itibaren 5 gün

¹²⁶ Aynı, s.20.

¹²⁷ Aynı, s.20.

içinde iade edilir veya sonraki ödemelere aktarılır. Ancak iadenin yapılabilmesi için fazlalığın mükellefe bildirildiği günden itibaren 1 yıllık sürenin geçmemiş olması lazım.(Mad.43)¹²⁸. Diğer bir deyişle mükellef dilekçesini 1 yıl içinde vermesi gerekir.

Ödeme günü hafta sonu yada bayram tatiline rastlarsa ödeme hafta sonu yada bayram tatilinden sonraki ilk işgünü yapılır. (Mad.43)¹²⁹.

2.3.11.Özel Durumlar.

Eğer Türkmenistan ile başka devletler arasında uluslararası antlaşma imzalanmışsa, o zaman antlaşmanın kuralları geçerlidir.(Mad.49)¹³⁰.

Bunun en canlı örneği, 17 Ağustos 1995 tarihinde Aşkabat'ta imzalanan "Türkiye Cumhuriyeti Hükümeti ile Türkmenistan Cumhuriyeti Hükümeti Arasında Gelir Üzerinden Alınan Vergilerde Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşması"na giren konularda bu anlaşmanın kuralları geçerlidir.

Yabancı kişilerin, kurumların Türkmenistan'da elde ettikleri gelirlerin var olan uluslararası anlaşmalara uygun olarak bir kısmı veya tamamı vergilendirmeden muaf tutulabiliyor. Ancak bu muafiyetten yararlanmak için bağlı oldukları vergi dairesine gelir elde edilen tarihten itibaren 1 yıl içinde dilekçe verilmesi gerekmektedir. Bu süre içinde başvurulmadığı takdirde muafiyetten yararlanılamaz. Ayrıca, Türkmenistan Hükümeti'nin anlaşma yapmış devlet sınırları içinde sürekli ikamet ettiğine dair, kanuni merkezinin o ülkede olduğuna dair belgeyi vergi dairesine ibraz etmek zorundadırlar. Bunu vergi

¹²⁸ Aynı, s.20.

¹²⁹ Aynı, s. 21.

¹³⁰ Aynı, 21.

ödemesinden önce ya da 1'inci taksitten itibaren 1 sene içinde ibraz etmesi gereklidir.(Mad.52)

Birinci durumda, vergi muafiyetinden yararlanacak yabancı kişiler ve kurumlar 3 nüsha halinde düzenledikleri dilekçeyi vergi dairesine sunmalıdırlar ve vergi dairesinin bu dilekçeyi onaylaması gerekmektedir. Bu dilekçeyi her sene tekrar vermeleri gerekmektedir.(Mad.52/1).

İkinci durumda ise yani 1'inci taksitten itibaren 1 sene içinde sürekli ikamet ettiğine dair belgeyi vergi dairesine ibraz ederse, ödediği vergiyi vergi dairesinin Maliye ve Ekonomi Bakanlığına bildirmesinden sonra Türkmenistan para birimi üzerinden iade edilir.(Mad.52/2).

Varolan anlaşma iki tarafın anlaşmadan çekildiği ve tam vergilendirmeye geçtikleri ana kadar yürürlükte kalır.(Mad.55)

Vergiden muaf olan yabancı uyruklu kişiler, başka bir yabancı uyruklu kişiyle anlaşma yaparak onun vergi ödeme sorunlarını kendi üzerine alması yada herhangi bir vergi ile ilgili ödemeleri üzerine alması kabul edilemez, böyle bir anlaşma geçersiz sayılır(Mad.53)¹³¹.

2.3.12. Mükelleflerin Sorumlulukları ve Yükümlülükleri

Kurumlar Vergisine tabi tüm şirketler ve yabancı tüzel kişilerin Türkmenistan'daki resmi temsilcilikleri vergi beyannamesinin doğru ve tam doldurulmasından, verginin zamanında bütçeye ödenmesinden ve yürürlükte olan vergilendirme yasasını yerine getirmekten sorumludurlar.(Mad.56)

¹³¹Aynı, s.22.

3. TÜRKMENİSTAN CUMHURİYETİNDE HARCAMALAR ÜZERİNDEN ALINAN VERGİLER

3.1. Genel Açıklama

Harcamalar üzerinden alınan vergiler üretilen, satılan yada tüketilen mal ve hizmetler üzerine konulan vergilerdir. Geliri veya serveti elde edildiklerinde değil, harcadıkları zaman, mal ve hizmetlerin fiyatları içine gizlenmiş olarak vergilendirirler. Diğer bir deyişle harcamalar üzerinden alınan vergiler dolaylı (vasıtalı) vergilerdir¹³².

Harcamalar üzerinden alınan vergilerin en gelişmiş ve modern türü katma değer vergisidir¹³³. Bu verginin üretim-tüketim aşamalarının tamamını kavraması, vergi pramitleşmesine sebebiyet vermemesi ve üretim-tüketim zincirinde satıcılarla alıcılar arasında hazine yararına sonuçlanan çıkar çatışmasının olması başlıca özellikleridir.

3.2. Katma Değer Vergisi¹³⁴

Türk Vergi Sisteminde olduğu gibi Türkmenistan Vergi Sistemi de ödeme gücü itibariyle gelir, servet ve harcamalar üzerine oturmuştur. Katma değer vergisi ödeme güçlerinden harcamaları esas alan bir vergidir.

Türkmenistan Cumhuriyeti vergi kanunlarına göre, katma değer vergisi mal ve hizmet üretiminin her aşamasında katılan değeri üzerinden, devlet bütçesine, katılmış olan değer bir parçasını aktarmakla gerçekleşir.(mad.1).¹³⁵

¹³² Mualla Öncel, Ahmet Kumrulu ve Nami Çağan, **Vergi Hukuku** (Altıncı Baskı, Ankara: Turhan Kitabevi, 1998), s.399.

¹³³ Aynı, s.401.

¹³⁴ Nalog Na Dobavlennuyu Stoimost

¹³⁵ "Nalog Na Dobavlennuyu Stoimost" Normativniye Pravovitye Aktı Po Nalogam v Turkmenistane Cilt no 2 (Aşabat: Aşabat Matbaası, 1997), s.5. ("Katma Değer Vergisi" Türkmenistan'ın Vergi Kanunları).

Katma değer vergisinde, üretim, dağıtım ve hizmet sektörleri her el değiştirme aşamasında vergilendirilmekte, işletme girdileri için yüklenen vergiler Hazineye borçlanılan vergilerden indirilmektedir. Böylece üretim ve dağıtım sürecinin her aşamasında eklenen değer üzerinden vergi alınmaktadır. İndirim hakkı, alıcıların alımlarını belgelemeleri koşuluyla kullanılabilen bir haktır.¹³⁶

Türkmenistan'da KDV tam olarak uygulanamamaktadır. Türkmenistan KDV kanununda, KDV mal ve hizmetin el değiştirmesi aşamasında alınır denilse de, gelir vergisinin mükellefleri olan gerçek kişiler mal ve hizmet satışında kendi kattıkları değer üzerinden vergi ödememektedirler. Sadece üreticiden veya perakendeciden mal veya hizmet aldıkları zaman, malın veya hizmetin fiyatı olarak bu vergiyi öderler. Türkmenistan KDV uygulamasında, verginin mükelleflerini tüzel kişiler oluşturmaktadır. Verginin tam olarak uygulanabilmesi için mal ve hizmet üzerine katılan her bir değer üzerinden verginin alınması gerekmektedir.

Katma Değer Vergisi, Ağustos 1997'den itibaren sadece yurt içi satışların üzerinden alınmaya başlanmıştır. Böylece Türkmenistan'da ihraç edilen mal ve hizmetlerden vergi alınmamaktadır. Ayrıca ihraç edilen mallara ait verginin indirimi de söz konusu değildir.

3.2.1. Verginin Konusu

Aşağıda gösterilen alış verişler verginin konusunu oluşturmaktadır: (Mad.5)

1. Kendi üretimi ya da başka yerden alınan hizmet ve malın satışında verginin konusu olarak satış hasılatıyla mal ve hizmetlerin maliyeti arasındaki farktır.
2. Bir malın veya hizmetin karşılığının diğer bir mal yada hizmet ile ödendiği durumlarda, karşılığında verilmiş mal veya hizmetler,
3. Mal veya hizmetlerin bedelsiz verilmesi yada düşük fiyatla satılması durumunda Bakanlar Kurulunun belirlediği tarifeler,

¹³⁶ Aynı, s.5.

4. İpotek olarak alınan şeylerin satışı,
5. Kullanıma verilmiş ve değeri ödenmiş olan inşaat-montaj, onarım-tamir, ilmi araştırma, deneysel-projesel teknolojik işler satılmış olarak görülür ve vergiye tabidir,
6. Yolcu taşıma ve yük taşıma hizmetleri, doğalgaz taşımacılığı, petrol ve petrol ürünleri taşımacılığı, elektrik ve termik enerji taşımacılığı ve yükleme, boşaltma, depolama hizmetleri
7. Aracılık hizmetleri
8. İletişim hizmetleri,
9. Beden eğitim ve spor, sanatoryum, turizm ve gezi hizmetleri,
10. Ticari hizmetlerin siparişi yerine getirme hizmetleri,
11. Şirket kadrolarını yerleştirme ve iyileştirme hizmetleri,
12. Reklam hizmetleri,
13. Habercilik enformasyon işlemi ve bilgi ulaştırma hizmetleri,
14. Mal depolama, stoklama hizmetleri ve diğer bütün parasal değer biçilen hizmetler vergiye tabidir.

Yukarıda sayılan işlemler Türkmenistan sınırları içinde yapılırsa verginin konusunu oluşturmaktadır.(Mad.5). Yani, malı teslim edenin veya teslim alanın hangi ülkenin uyruğunda bulunduğu önemli değildir. Önemli olan malların teslim ya da hizmetin yapılması, faydalanılması anında Türkmenistan'da bulunmasıdır.

3.2.2.Verginin Mükellefleri

Katma değer vergisinin mükelleflerini, verginin konusuna giren işlemleri yapan tüzel kişiler oluşturmaktadır (Mad.3). Ayrıca gerçek kişiler de tüzel kişilerden mal veya hizmet satın alırken vergiyi öderler. Kendi ürettikleri veya sattıkları mal ve hizmetler üzerinden vergi ödememektedirler

1. Üretim yapan veya verginin konusunu oluşturan işlemleri yapan tüzel kişiler (yabancı sermayeli tüzel kişiler dahil).(Mad.3).

2. Türkmenistan sınırları içerisinde mal teslimi yapan ve hizmet ifa eden yabancı tüzel kişilerin bölümleri, şubeleri verginin mükellefleridir (Mad.3).

3.2.3.Vergiye Doğuran Olay.

Katma değer vergisinde, Türkmenistan sınırları içinde yapılan mal teslimi ve hizmet ifası vergiyi doğuran olaydır.¹³⁷

3.2.4. Katma Değerin (Matrahın) Belirlenmesi

Vergilendirilecek katma değer aşağıda gösterilenlerden yola çıkılarak, sunulan mal ve hizmetlerin değeri üzerinden hesaplanır (Mad.9).

1. Serbest (pazar, piyasa) fiyatı ve tarifesi,
2. Devlet tarafından düzenlenen toptancı fiyat ve tarifesi,
3. Katma değer vergisi dahil olan yakıt-enerji kompleksinde kullanılan mallar ve temel tüketim malları ve hizmetleri için devlet kontrolündeki toptan ve perakende fiyatları ve tarifeleri,
4. Şahsi mal üretimindeki emek ayniyatla ödenirse, katma değer olarak piyasa fiyatı alınır. Eğer devlet tarifeli malsa o fiyat alınır.
5. Şirketler kendi imal ettiği malları kendi işçilerine, akrabalarına düşük fiyatla satsalarsa katma değer olarak bu veya benzeri malların piyasa fiyatı alınır.
6. Verilen hammaddeden üretilen malların katma değeri, onların işletme değeridir. Verilen hammaddeden anlaşılması gereken, siparişi veren tarafından verilen ve bedeli üretici tarafından ödenmeyen ve üretim sonrası siparişi verene geri iade edilen malların hammaddeleridir.

¹³⁷ “Nalog Na Dobavlennuyu Stoimost” Türkmenistan Gazetesi Kasım1993. 5-2

7. İnşaat, onarım ve montaj şirketleri için yapımı bitmiş ve teslim edilmiş, karşılığında ödeme yapılmış işlerin, genel bitirilmiş değeri katma değer olarak alınır.

8. Aracılık faaliyetleri sonucu elde edilen gelirler

Eğer şirket içinde bir yapı biriminin ürettiği mal ve hizmetler aynı şirketin içinde başka bir yapı birimine üretim için gönderiliyorsa bu faaliyet katma değer olarak alınmaz ve vergilendirilmez. Burada yapı biriminden kast edilen, bankalarda özel hesabı olmayan ve tümüyle şirketin bilançosunda bulunan ya da kendi bilançosu olupta tüzel kişiliği bulunmayan bölümlerdir.(Mad.20).

Hesap döneminde ilerideki mal teslimleri yada iş yapma hesabında gösterilen ve alınmış avanslar hesabının borcunda gösterilen avans ve sözleşmeyle belirlenmiş ödeme miktarları katma değere katılmazlar. Diğer bir deyişle, katma değer vergisinde tahsil esası benimsenmiştir.(Mad.21)

3.2.5. K.D.V.'den İstisna Edilen Mal ve Hizmetlerin Listesi (Mad.22)

İstisna, verginin konusunda sınırlama yapan, diğer bir deyişle verginin konusuna giren bir olayı, vergi konusu dışında bırakarak vergi yükünü hafifleten durumdur.

Katma Değer Vergisi kanununun 22'inci maddesinde:

1. Türkmenistan sınırları üzerinden geçirilen yabancı ülkelerin yüklerini taşımak, yüklemek, boşaltmak gibi hizmetler,

2. Şehiriçi yolcu taşıma hizmetleri (taksiler hariç),

3. Mesken-komün ve kullanma hizmetleri. Burada mesken-kömün hizmetlerinden anlaşılması gereken, ısıtma, su dağıtma, kanalizasyon, çöp taşıma hizmetleridir.

Kullanma hizmetlerinden anlaşılması gereken ise, dış aydınlatma kullanımı, parka, şehir bahçesine, ağaçlama sahalarına, heykellere, havuz ve iskiyelere, plaja bakma hizmetleri, yol işletmesi, köprü, kaldırımlar, yaya geçitleri.

4. Kamu idarelerinin elektrik ve gaz hizmetleri.

5. Sigorta işlemleri dahilindeki hizmetler,
6. Ana okullarındaki çocuklara bakma, hastaya ve ihtiyarlara bakma hizmetleri,
7. Dinsel tören ve defin bürosunun hizmetleri.
8. Çocukların ve yetişkinlerin (16-18 yaş) kurslarda okutulması için, spor, kültür ve bilgi verme kuruluşları için yapılan hizmetler,
9. Özürlüler toplumuna ait işletmelerin ürettikleri mallar,
10. Sahipsiz değerler, devletin hesabına geçen veraset değerleri,
11. Bütçeden ödenek alınarak gerçekleştirilen bilimsel araştırmalar,
12. Türkmenistan devlet deposuna satılan mallar,
13. Türkmenistan vatandaşları için sunulan sağlık hizmetleri. Türkmenistan içerisinde üretilen ilaç kaynakları, tıp araçları,
14. Türkmenistan içerisinde üretilen protez malları ve sakatlar için özel taşıt araçları,
15. İletişim şirketlerinin göturdükleri emekli maaşı ve yardım hizmetleri,
16. Klinik-imalathane, psikiyatrik ve psiki nevroloji kuruluşlarının toplumun sakat kuruluşları için ürettikleri mallar ve sundukları hizmetler.
17. Bünyesinde sakat ve özürlüleri, toplam işçisinin %50'sinden az olmamak şartıyla çalıştıran şirketlerin yaptıkları hizmetler,
18. Türkmenistan sınırları içerisinde üretilen temel gıda maddeleri,
19. Eğitim kurumlarının hizmetleri,
20. Zirai işletmelerin (kuruluşları) yaptıkları hizmetler,
21. Öğrenim kurumlarının, hastanelerin ve ana okullarının yemekhanelerinde çıkan yemekler olmak üzere liste halinde sınırlanmıştır.

3.2.6.Verginin Oranı.

Türkmenistan Cumhuriyeti'nde iki farklı katma değer vergisi oranı uygulanmaktadır.

K.D.V.'nin genel oranı %20'dir. Genel oran K.D.V.'siz mal üzerine uygulanmaktadır. K.D.V.'si eklenmiş mal üzerine ise %16.67 oranı uygulanmaktadır. Diğer bir deyişle malın ilk üretildiği aşamada % 20'si, sonraki aşamalarda ise % 16.67 oran uygulanmaktadır (Mad.24).

Örneğin, (A) fabrikası 1.500.000 manat'lık mal üretmiş. İlk aşamada genel oran %20 uygulanır.

$$1.500.000 \times \%20 = 300.000 \text{ TNM ödenecek vergi.}$$

$$1.500.000 + 300.000 = 1.800.000 \text{ TNM}$$

Eğer fabrika vergiyi ekleyerek malı perakendeciye 1.800.000 TNM, perakendeci de malı tüketiciye 2.000.000 TNM'a satmış olsun.. Perakendeci malı satarken % 16.67 oranı uygulanır ve malı satın alırken ödemiş olduğu vergiyi indirerek, geri kalanını vergi dairesine yatırır.

$$2.000.000 \times \% 16.67 = 333.400 \text{ TNM hesaplanan vergi.}$$

$$333.400 - 300.000 = 33.400 \text{ TNM ödenecek vergi.}$$

Burada şunu belirtmek lazım, K.D.V.'siz mal üzerine %20, K.D.V.'si eklenmiş mal üzerine %16.67 oranının uygulanması aynı sonucu verecektir. Yukarıdaki örnekte 1.800.000 TNM üzerine %16.67 oranı uygularsak sonuç 300.000 TNM çıkacaktır.

3.2.7. Vergi İndirimi.

3.2.7.1. İndirilecek Katma Değer Vergisi.

AB ve Türkiye uygulamasında olduğu gibi Türkmenistan KDV uygulamasında da vergi indirimi yolu benimsenmiştir. Türkmenistan KDV kanununun 25'inci maddesine göre "Mükellefler vergilendirme döneminde matrah üzerinden hesapladıkları vergilerden, aynı dönemde mal ve hizmet alışları nedeniyle ödedikleri KDV'ni belgelemeleri koşuluyla indirerek, aynı dönemde ödeyecekleri katma değer vergisini bulurlar." Böylece, katma değer vergisinin pramitleşmesi önlenmektedir.

Türkmenistan Cumhuriyeti K.D.V. kanunu'nun 25'inci maddesinin birinci fıkrasına göre, "işletmelerin amortismanına tabi kaynakları ve bunlar için ödenen K.D.V.'si ayrı hesapta gösterilir. Amortismanına tabi yatırım malları için ödenen katma değer vergisi, hesaplanan katma değer vergisinden indirilir". KDV kanununda yatırım malları için ödenen katma değer vergisinin kaç senede indirim konusu yapılacağı konusunda herhangi bir hüküm getirilmemiştir. Dolayısıyla uygulamada 1 senede indirimi yapılabilmektedir.

Vergilendirme döneminde indirilmeyen katma değer vergisi, takip eden dönemlerde indirilebilir.(Mad.26).

3.2.7.2.İndirilmeyecek Katma Değer Vergisi.

Katma değer vergisinde indirim mekanizması geçerli olmakla birlikte, bazı durumlarda, mükellefler ödedikleri katma değer vergisini hesaplanan katma değer vergisinden indiremezler. Hangi durumlarda katma değer vergisinin indirilmeyecek olduğu K.D.V. kanununun 25'inci maddesinin II. fıkrasında belirtilmiştir.

1. Ülke dışından alınan hammadde, materyal, yakıt, yedek parçalar ve diğer üretim için alınan malların katma değer vergisi. Bu katma değer vergisi üretim gideri olarak alınır ve giderlere dahil edilir. Böylece hesaplanan katma değer vergisinden doğrudan indirilemez. Üretim gideri olarak dolaylı yoldan indirilir.

2. Üretim dışı kullanılan mal ve hizmetler için ve maddi olmayan varlıklar (lisans, patent hakkı) için ödenen katma değer vergisi,

3. Kayıp edilen veya zayi olan malların katma değer vergisi,

4. Eğer şirket hem vergiden istisna edilen mal ve hizmet hem de vergiye tabi olan mal ve hizmet üretiyorsa ödenecek olan toplam katma değer vergisi miktarından, vergiden istisna edilen mal ve hizmet üzerinden hesaplanan katma değer vergisi düşülür. Bu toplam hasılanın içindeki istisna olan ve olmayan mal ve hizmetin ayarlarına göre yapılır.

5. İhraç edilen mal ve hizmetlerin katma değer vergisi

İthal edilen mal ve hizmetler için ödenen katma değer vergisinde hesaplanan katma değer vergisinden düşüleceği konusunda kanunda herhangi bir hüküm bulunmamakta, dolayısıyla ithal edilen mal ve hizmetler için ödenen vergi de indirilmemektedir.

3.2.8. Vergilendirme Usulü

Türkmenistan Katma Değer Vergisi uygulamasında tek bir vergilendirme usulü mevcuttur. Gerçek usul geçerlidir.¹³⁸

Gerçek usul, mükelleflerin belirli bir dönemdeki, mal teslimleri veya hizmet sunmaları dolayısıyla hesaplanan katma değer vergisi tutarından, alış belgelerinde gösterilen katma değer vergisinin indirilmesi, kalan tutarın ilgili vergi dairesine yatırılması işlemini ifade etmektedir.¹³⁹

3.2.9. Verginin Tarhı.

Katma değer vergisini, mükelleflerin kendileri hesaplayarak herhangi bir banka şubesine yatırır¹⁴⁰.

Üretim giderlerine hesaplanan vergiler, satış faaliyetleri üzerinde hesaplanan vergilerden fazla ise aradaki fark ilerki dönemler de indirilmek üzere aktarılır ya da mükellefin vergi dairesine verdiği yazılı dilekçesi sonucunda 5 gün içinde iade edilir. Ancak verginin ödeme süresinden itibaren 1 senenin geçmemiş olması gerekir. (mad.40).

Eğer, mal satıldıktan sonra alıcılar malı geri çevirirse mükelleflerin ödemiş oldukları vergi ilerki faaliyetlerden doğacak vergiden düşülür ya da yukarıda gösterildiği gibi iade edilir.(Mad.33)

¹³⁸ "Nalog Na Dobavlennuyu Stoimost" **Türkmenistan Gazetesi** (Kasım 1993), s.2.

¹³⁹ Aynı, s.2.

¹⁴⁰ M. Mâmmedov ve Y. Çargeldiyev. a. g. e., s.73.

Yabancı para üzerinden satılan mal ve hizmetlerden elde edilen gelir, Türkmenistan'ın Merkez Bankası'nın dövizin gelir olarak girdiği gündeki kur üzerinden Türkmenistan para birimine (TNM) çevrilir, sonradan vergi oranı uygulanarak ödenecek vergi bulunur.(mad.32)

3.2.10. Verginin Ödenme Zamanı ve Beyannamenin Verilmesi

Yeni faaliyete başlarken ve her yılın başında işletmeler ilk üç ay süresince, her geçen ay için gerçekleşmiş faaliyetleri üzerinden, takip eden ayın 5 günü içinde beyanname verirler ve katma değer vergilerini de aynı süre içinde öderler. İlk üç aydan sonra vergi dairesi mükelleflerin ödemelerinin aylık ortalamasını hesaplayarak, mükellefe 3 gün içinde bildirir. Ödemelerin aylık ortalaması, üç aylık toplam vergi miktarının 3'e bölünmesi ile bulunur ve buna göre ödeme süreleri belirlenir.(mad.34)

1 Ocak 1999 yılı için:¹⁴¹

1. Ödemelerin aylık ortalaması 40.000 manat'dan fazla olan mükellefler vergilerini 10 günlük ödemelerle 3 taksit halinde cari ayın 13 ile 23'ünde ve Aralık ayı hariç takip eden ayın 3'ünde öderler. Aralık ayı için ayın 28'inde ödenir.

2. Ödemelerin aylık ortalaması 20.000 manat'dan fazla, 40.000 manat'dan da az olan mükellefler vergilerini faaliyetin yapıldığı ayı takip eden ayın 20'sine kadar öderler.

3. Ödemelerin aylık ortalaması 20.000 manat'dan az olan mükellefler üç aylık gerçekleşmiş faaliyetleri üzerinden takip eden ayın 20'sine kadar öderler. Mükellefler beyannamelerinde vergi ödeme gününde verirler.

Yıl başı geldiğinde ödemelerin aylık ortalaması yeniden hesaplanır¹⁴².

¹⁴¹ "Nalog Na Dobavlennuyu Stoimost" 25 Kasım 1998 Tarihli İnstruksiya (Aşabat: Baş Devlet Vergi Dairesi, 1998), s.1.("Katma Değer Vergisi" Baş Devlet Vergi Dairesinin Direktifi)

¹⁴² Aynı, s.1-2.

4. TÜRKMENİSTAN CUMHURİYETİNDE SERVET ÜZERİNDEN ALINAN VERGİLER

4.1. Genel Açıklama

Kamu maliyesinde ödeme gücünün göstergesi olarak üç kategori üzerinde durulur. gelir, servet ve harcama. Ödeme gücünü tam kavramak isteyen çok vergili sistemlerde, bunlar ayrı ayrı vergilendirilmeye çalışılır. Böylelikle, gelir ve harcamalardan alınan vergilerin yanı sıra, servetten alınan vergiler de ayrı bir kategori olarak yer almaktadır.

Vergi yapısı gelişmeleri izlendiğinde, servetin vergilendirilmesinin, toplam vergi gelirleri içinde eskiden daha fazla önem taşıdığını, buna karşılık çağdaş vergi sistemlerinde bu kategorinin nisbi öneminin azaldığını gözleyebiliriz.

Servet kural olarak gelirin biriktirilmesinden oluşur; Statik bir kavramdır. Servet malvarlığına ilişkin bir stok durumunu ifade eder.

Türkmenistan'da servet üzerinden alınan vergiler: Servet vergisi ve Motorlu taşıtlar vergisinden oluşur.

Bu bölüm altında sadece servet vergisi incelenmiştir. Çünkü Türkmenistan'da motorlu taşıtlar vergisi yerel yönetimler tarafından alınan ve yerel bütçelere aktarılan, diğer bir deyişle yerel bir vergi olduğundan yerel vergiler ve harçlar bölümünde incelenmiştir

4.2. Servet Vergisi¹⁴³

Türkmenistan Servet Vergisi Kanunu¹⁴⁴ 13 Şubat 1992 yılından itibaren uygulanmaya başlanmıştır.

4.2.1. Verginin Mükellefleri

Verginin mükellefleri Türkmenistan'da faaliyette bulunan tüm işletmeler ve yabancı tüzel kişilerin temsilcileri, şubeleri, bölümleridir. Dolayısıyla servet vergisi gerçek kişilerden alınmamaktadır. (mad.1.)

Türkmenavia, Türkmenistan İletişim Bakanlığı, Türkmen Demir Yolları'na ait ya da faaliyetleri bunlarla ilgili kurumların vergisi merkezlerinden alınır.(mad.1).

4.2.2. Verginin Konusu

Vergilendirmenin konusunu, işletmelerin bilançosunda yer alan, üretim ana kaynakları, üretimle ilişkisi olmayan ana kaynaklar, parasal işlemleri hariç faaliyet kaynakları ve inşaatı bitmemiş binalar oluşturmaktadır.(mad.2).

Burada üretim ana kaynaklarına, binalar, yapılar, makinalar, araçlar ve teçhizatlar (kullanılmamış olanlar dahil), demirbaşlar ve yedek parçaları, küçük ve büyükbaş hayvanlar dahildir¹⁴⁵.

Üretimle ilişkisi olmayan ana kaynaklara, işletmenin bilançosunda yer alan kültürel ve dinlenme evleri, sanatoryum, çocuk müesseseleri, kütüphaneler ve yemekhaneler girer¹⁴⁶.

¹⁴³ Nalog Na İmuşestvo

¹⁴⁴ "Nalog Na İmuşestvo Turkmenistane" Normativniye Pravoviye Aktı Po Nalogam Turkmenistane Cilt no: 1. (Aşkabat: Aşkabat Matbaası, 1992), s.67. (Türkmenistan'ın Servet Vergisi Kanunu)

¹⁴⁵ Erkin Çariyev, "Nalog na İmuşestvo" Maru-Şahu Jahan Gazetesi, (21 Eylül 1999), s.2. (Servet Vergisi)

¹⁴⁶ Aynı, s.2.

Parasal olmayan faaliyet kaynaklara ise, üretim stokları, tamamlanmamış mallar girmektedir¹⁴⁷.

4.2.3. Vergiden İstisna Olanlar

Servet vergisinde vergilendirilemeyen kaynaklara aşağıdakiler değişlidir.(mad.10)

1. İşletmelerin tarım maddelerinin ve üretimin saklanması için kullandıkları kaynaklar, toptancı ve perakendeci işletmelerin soğutucu amaçlı kullandıkları kaynakları,
2. Şehirler ve kasabalardaki sinema salonları için kullanılan kaynaklar,
3. Türkmenistan Genel Bütçesi'nden aktarılmış kaynaklarla yapılmakta olan bitmemiş inşaatlar,
4. Ulaşım yolları ve çevresindeki araziler, köprüler ve buna benzer yapılar,
5. İletişim hattı ve şebekeleri, iletişim binaları ve telefon istasyonları,
6. Genel kullanımda olan oto yolları,
7. Çevreyi koruma ve yangın söndürme hizmetlerinde kullanılan kaynaklar,
8. Milli kültürel örgütler ile dini örgütlerin ve kuruluşların servetleri
9. Komün ekonomisinde kullanılan mesken binaları ve servetleri, gaz şebekeleri ve gaz boru hatları,
10. Şehir içi ulaşımda kullanılan taşıtlar (taksiler hariç).

4.2.4. Verginin Oranı ve Hesaplanması.

Servet vergisinin miktarı, yüzde ile hesaplanır. Servet değeri senelik %1 olarak vergilendirilir. 3 aylık dönemler için %0,25; 6 aylık dönemler için %0,5; 9 aylık dönemler için %0.75 oranı uygulanır (mad.9).

Servet vergisi yukarıdaki oranlar uygulanmak suretiyle: (mad.4)

¹⁴⁷ Aynı, s.2.

1. Üretim ana kaynakların gerçekleşmiş olan ortalama arta kalan maliyeti üzerinden hesaplanır.
2. Üretimle ilişkisi olmayan ana kaynakların gerçekleşmiş olan ortalama arta kalan maliyeti üzerinden hesaplanır.
3. Parasal işlemleri hariç faaliyet kaynakların gerçekleşmiş olan ortalama maliyeti üzerinden hesaplanır.
4. İnşaatı bitmemiş binaların ortalama maliyeti üzerinden hesaplanır.

Kaynakların ortalama maliyeti, dikkate alınan dönem için (3 aylık, 6 aylık, 9 aylık, yıllık) aşağıdaki gibi hesaplanır.

3 aylık dönem için kaynakların ortalama maliyeti:

1 Ocaktaki maliyet değerinin yarısı,

1 Nisandaki maliyet değerinin yarısı ve ikisinin toplamı.

6 aylık dönem için :

1 Ocaktaki miktarın (değerin) yarısı,

1 Nisandaki miktarın (değerin) yarısı,

1 Temmuzdaki miktarın (değerin) yarısı ve üçünün toplamı ve 2'ye bölümü.

9 aylık için:

1 Ocak miktarının (değerinin) yarısı,

1 Nisan miktarının (değerinin) yarısı,

1 Temmuz miktarının (değerinin) yarısı,

1 Ekim miktarının (değerinin) yarısı toplanır ve 3'e bölünür.

1 yıllık için:

Cari 1 Ocak miktarının (değerinin) yarısı,

1 Nisan miktarının (değerinin) yarısı,

1 Temmuz miktarının (değerinin) yarısı,

1 Ekim miktarının (değerinin) yarısı,

Gelecek yılın 1 Ocak miktarının (değerinin) yarısı toplanır ve 4'e bölünür.

Kaynakların ortalama arta kalan maliyeti hesaplandıktan sonra yukarıda gösterilen oranlar uygulanmak suretiyle ödenecek vergi miktarı bulunur.

4.2.5.Verginin Ödenmesi

Servet vergisinde beyan esasına dayanan bir vergidir. Kurumlar yabancı tüzel kişiler hariç servet vergisini, her üç ayda bir, bağlı oldukları vergi dairesine verecekleri beyanname ile öderler. Her 3 ayı takip eden ayın ilk 5 günü içinde beyanname verilir ve 5 gün içinde de servet vergisi ödenir. Türkmenistan sınırları içerisinde sürekli temsilcisi bulunan yabancı tüzel kişiler ise takip eden yılın 15 Nisanına kadar servet vergisi beyannamesini bağlı oldukları vergi dairesine vermeleri gerekmektedir. Yani yabancı tüzel kişiler için yıllık beyanname kabul edilmiştir. 3 aylık beyanname ile vergisini ödeyen mükellefler, ilk üç aydan sonraki 3 ayı hesaplarken yukarıda gösterilen 6 aylık ortalama yıllık arta kalan ana kaynakların maliyetini hesaplar ve 6 aylık için belirtilen oranı uygular ve ilk 3 aylık ödenen vergiyi indirerek ödenecek vergiyi bularlar. Diğer 9 aylıkta, 1 yılda aynı şekilde hesaplanır, bir önceki 3 aylıkta ödenen vergi indirilir (mad.11).

Hesapların ve vergi miktarının doğruluğu vergi dairesi başkanının belirlediği günlerde vergi müfettişlerinin şirketlere gelmesi ile teftiş edilir. Bu denetim yılda bir defadan az olamaz. Eğer eksik beyanname verilmişse bunu bir tutanak düzenlenerek belirtilir ve vergi dairesine gönderir. Ek vergi salınacaksa, 167(2) ye göre hesaplanan ceza ve gecikme zammı eklenerek mükellef 3 gün içinde bildirilir. Mükellef bildirin yapıldığı günden itibaren 5 gün içinde vergiyi ya öder yada bir üst vergi dairesine şikayet edebilir. Şikayet edilirse ödeme süresi durur. Kararın kesinleşmesinden sonra, süre kaldığı yerden işlemeye başlar (mad.12).

5. TÜRKMENİSTAN CUMHURİYETİ'NDE DİĞER VERGİLER.

5.1. Yer Altı Kaynakları Çıkarma Vergisi¹⁴⁸.

Türkmenistan bağımsızlığını kazanmasından sonra doğal kaynaklarından kendisi faydalanmaya başlamıştır. Yer Altı Kaynakları Çıkarma Vergisi 1 Ocak 1993 tarihinden itibaren alınmaya başlanmıştır¹⁴⁹.

5.1.1.Verginin Mükellefleri.

Yer Altı Kaynakları Çıkarma Vergisi, devletin verdiği hak sonucu şirket türüne bakılmaksızın kurumların, şirketleri, birleşmelerin ve benzeri tüzel kişilerin Türkmenistan Cumhuriyeti sınırları içerisinde yeraltı kaynaklardan çıkartımıyla ilğilenmeleri sonucu ödedikleri vergi türüdür. Yer altı kaynakları çıkarma vergisinin mükellefleri, yer altı kaynakları çıkarmakla uğraşan kurumlar, işletmeler ve birleşmelerdir (mad.3).

5.1.2.Vergilendirmenin Konusu.

Yeraltı kaynakları çıkarmavegisinin konusunu, Türkmenistan Cumhuriyeti sınırları içerisinde çıkarılan yer altı kaynakları işletmelerin, kuruluşların satması sonucu elde ettikleri gelirin safi miktarı oluşturmaktadır. Elde edilen gelirden, yer altı kaynakların çıkarılmasıyla direkt ilgili olan giderler indirilerek safi miktara ulaşılır (mad.6).

¹⁴⁸ Nalog Za Polzovaniye

¹⁴⁹ **İnstruksiya Nalog Za Polzovaniye Nedrami** (Baş Devlet Vergi Dairesi, 9 Ocak 1999), s.1. (Yer Altı Kaynakların Çıkarılması Hakkındaki Direktif)

5.1.3. Verginin Oranı.

Yeraltı kaynakları çıkarma vergisi kanuna göre, yeraltı kaynakları çıkarma vergisinin mükellefleri olan kurumların, birleşmelerin ünvanları ve karşısında da 1999 yılı vergi oranları gösterilmiştir¹⁵⁰.

- 1.Devlet Birliği “Türkmengaz “ %22
- 2.Üretim Birlikleri “Türkmenneft “ %10
- 3.Üretim Birleşmeleri “Türkmenmineral” %10
- 4.Üretim Birleşmeleri “Çelekenmorneftegaz” %8
- 5.Üretim Birleşmeleri “Karbogazsulfat” %8
- 6.Çeleken kimya fabrikası %5
- 7.Nebitdağın iyot fabrikası %5
- 8.”Kuulisol” fabrikası %5
- 9.İnşaat malzemesinin üretimi için hammadde üreten işlemler %5

5.1.4. Beyanname Verme ve Verginin Ödenme Zamanı

Beyan esasına göre tarh olunan yer altı kaynakları çıkarma vergisinin mükellefleri, EK 12’de gösterilen beyanname örneğine uygun olarak her aylık düzenleyecekleri beyannameyi takip eden ayın 15’ine kadar bağlı oldukları vergi dairesine vermek zorundadırlar. Beyannamenin verilmesi ile vergide aynı günde ödenir. Beyanname verilenden sonra 3 gün içinde ön denetim yapılır. Herhangi bir eksiklik varsa, yani ek vergi salınacaksa, gecikme zammı eklenerek mükellefe derhal bildirilir ve 5gün içinde ödenmesi gerekir. Belirtilen vergi ödendikten sonra gelirden kalan kısım kurumlar vergisine tabi değildir.(mad.9)

¹⁵⁰ Aynı, s.2.

Eğer beyanname verme yada son ödeme günü tatil veya bayram günlerine denk gelirse, o zaman ödeme günü ve beyanname verme günü tatil gününden sonraki ilk iş gününe uzar.(mad.12)

5.2. Sosyal Güvenlik Vergisi

Sosyal güvenlik vergisi, Türkmenistan Genel Bütçesine,Türkmenistan Cumhuriyeti sınırları içinde faaliyet gösteren her türlü işletmelerin ve kuruluşların sosyal sigorta amacıyla aktardıkları kaynaklar üzerinden alınır.

Sosyal güvenlik vergisi, Devlet Sosyal Sigorta Vergisinden ve Devlet emeklilik maaşı için Vatandaşların gelirlerinden kesilen kesintiden oluşmaktadır.

5.2.1. Devlet Sosyal Sigorta Vergisi¹⁵¹

Devlet sosyal sigorta vergisi, 9 Haziranda 1995 yılında yürürlüğe giren “Devlet Sosyal Sigorta Vergisi”hakkındaki kanununa¹⁵² göre alınmaya başlanmıştır. Ücretler üzerinden alınan bir vergi türüdür.

5.2.1.1. Verginin Konusu ve Mükellefleri

Vergilendirmenin konusunu, para veya aynı olarak ödenen ücret veya ücret yerine verilen hediye, ikramiye gibi ödemeler oluşturmaktadır. Vergi kanunlarına göre ücret,emeğin üretim sürecine katılması sonucu elde edilen gelirdir. Diğer bir deyişle işçilerin hizmet karşılığı olarak işveren tarafından verilen para ve ayınlardır.(mad.1)

¹⁵¹ Nalog Na Sosialnoye Strahovaniye

¹⁵² “Nalog Na Sosialnoye Strahovaniye” Normativniye Pravoviye Aktı Po Nalogam Turkmenistane Cilt no: 1. (Aşkabat: Aşkabat Matbaası, 9 Haziran 1995), s.60.

Verginin mükellefleri ise; ücret ödemelerini yapan; (mad.1)

1. İşletmeler, kurumlar ve kuruluşlar ve kolhoz birleşikleridir.
2. Türkmenistan sınırları içinde faaliyette bulunan tüzel kişiler ve bunların şubeleri, bölümleri, temsilcilikleri.
3. Tüzel kişilik meydana getirmeden işçi çalıştıran işverendir.

Burada şunu belirtmek lazım, yabancı uyruklu vatandaşlara ödenen ücretler vergi dışıdır. Dolayısıyla sadece yabancı uyruklu vatandaşların emeğini kullanan işletmeler kuruluşlar ve yabancı tüzel kişilerin temsilcilikleti, şubeleri, bölümleri eğer uluslararası antlaşmalarda aksine hüküm yoksa vergiden muafır. Ayrıca sakatların ve emeklilerin, kimsesiz çocuk kuruluşları da vergiden muafır.

5.2.1.2. Vergiden İstisna Edilen Ödemeler

Aşağıda gösterilen, işçilere ödenen ödemelerden Devlet Sosyal Sigorta Vergisi alınmaz. (mad.3)

1. Bayramlarda, tatil günlerinde ve gece çalışmalarında ödenen ücretler.
2. Devlet tarafından verilen maddi yardımlar.
3. Sakatlık nedeniyle ödenen tazminatlar.
4. İşçilerin bazı sınıflarına verilen lojman, taşıma, yakacak yardımları,
5. Otobüs biletlerinin fiyatı yada onların yerine ödenen ödemeler.
6. İş elbisesinin, işle ilgili araç, gereç, teçhizat,
7. Öğle yemeği için devlet tarafından verilen yardımlar, sanatoryumlarda, dinlenme evlerinde , dinlenme ve tedavi için verilen belgelerin fiyatı.
8. Kira yardımları,
9. Yarışmalarda, müsabakalarda derece alındığı için verilen parasal yardımlar.
10. Okullarca verilen burslar.
11. Üniversite öğrencilerinin tatil zamanlarında işletmelerde çalıştırılması sonucu ödenen aylıklar.

12. Emeklilige ayrılma durumlarında ya da toplum işlerine aktif katılmaları sonucu verilen ödüller.

5.2.1.3. Verginin oranı ve ödeme zamanı

Devlet sigorta vergisi aşağıdaki gösterilen oranlar uygulanarak hesaplanır.

1. Kolhoz birleşikleri ve diğer ziraat işletmelerinde %20,
2. Diğer işletmeler, kuruluşlar ve tüzel kişiliği bulunmadan işçi çalıştıran işverenler %30,
3. Ücretli olarak çalışan avukatlar %7 oranında vergi öderler (mad.4).

Kamu işletmeleri işçilerinin ücretlerinin ödenmesi için her ay sonunda bankaya ödeme emirleri gönderirler. Ödeme emirlerini alan banka ödeme yaptığı anda vergiyi de keserek, bütçeye yatırır. Özel işletmeler ve tüzel kişiliği bulunmadan işçi çalıştıran işverenler ise, bağlı oldukları vergi dairesine 3 ayda verecekleri beyanname ile aynı zamanda yatırır (mad.5).

Verginin zamanında ve tam ödenmesinden bankalar, özel işletmeler ve işverenler sorumludurlar. Zamanında ve tam olarak ödenmeyen vergilerin her bir geçirilen günü için %3 gecikme zammı ile idari kanuna göre hesaplanan para cezası öderler. (mad.6)

5.2.2. Devlet Emeklilik Maaşı İçin Türkmenistan Vatandaşların Gelirlerinden Alınan Vergi¹⁵³

5.2.2.1. Verginin mükellefleri, konusu ve oranı¹⁵⁴

Ödemenin mükelleflerini, Türkmenistan'da ikamet eden Türkmen vatandaşları oluşturmaktadır. Türkmenistan kanunlarında ve uluslararası antlaşmalarda aksine hüküm yoksa yabancı uyruklu kişiler verginin mükellefleri değildirler (mad.1).

Verginin konusunu para ve aynı olarak ödenen ücret oluşturmaktadır. Verginin oranı ücretin %1'idir (mad.2).

5.2.2.2. Verginin ödenmesi

Verginin ödenmesi devlet sosyal sigortasında olduğu gibi, kamu işletmelerinde çalışan işçilerin vergileri banka tarafından kesilerek bütçeye yatırılır. Özel işletmeler ve işverenler ise, ücret ödedikleri zaman vergiyi keserek 3 ayda vergi dairesine verecekleri beyanname ile aynı zamanda vergiyide yatırılırlar. Zamanında ve tam olarak ödenmeyen vergiler için %3 gecikme zammı uygulanır (mad.3).

¹⁵³ Devlet Pensiyası İçin Türkmenistan Grajdalarının İş Haklarından Alınan Salgıt

¹⁵⁴ "Nalog Na Sosyalnoye Strahovaniye" Normativniye Pravoviye Akti Po Nalogam Turkmenistane Cilt no: 1. (Aşabat: Aşabat Matbaası, 9 Haziran 1995), s.64.

5.3.1.2. Vergiden İstisna Edilenler (mad. 6)

- 1.Şehir içi yolcu taşıma işlemlerini gerçekleştiren işletmelerin taşıtları (taksiler hariç)
- 2.II. Dünya Savaşına katılan şahısların, gazilerin ve diğer asker görevlerinin taşıtları.
- 3.El otomobili kullanan sakatlara ait olan taşıtlar.
- 4.Genel ve katma bütçeli idarelerin taşıtları.
- 5.Asker aile reisi ölürse miras kalan taşıtları. Eğer taşıtlar hediye edilirse vekalet sertifikası için harç alınır.
- 6.Aşağıda belirtilen ülkelerin vatandaşları motorlu taşıt araçlarıyla Türkmenistan sınırlarından geçiş veya tranzit geçiş yaparlarsa vergiden muaf tutuyorlar.Bu ülkeler:

- 1.Azerbaycan
- 2.Beyaz Rusya
- 3.İran
- 4.Kazakistan
- 5.Kırgızistan
- 6.Tacikistan
- 7.Özbekistan

Eğer hak ödeme süresinden sonra meydana gelirse, istisnadan takip eden yıldan itibaren yararlanmaya başlar. Ödemiş olduğu vergi geri iade edilmz.(mad.6). Örneğin, bir kişi vergi ödedikten sonra sakatlanırsa, istisnadan takip eden yıldan itibaren yararlanmaya başlar.

5.3.1.3.Vergileme ölçüleri.

Motorlu taşıtlar vergisinin mükellefleri aşağıdaki miktarda yıllık olarak Türkmen Manat'ı (TNM) üzerinden motor gücüne göre vergisini öder. Binek otomobillerde,her beygir gücüne göre 1999 yılı itibarıyla 1.000 TNM. Motorsikletler ve küçük motorsikletlerde 600 TNM , deniz ve hava taşıtlar için 2.100 TNM.Türkmenistan sınırları

içerisine motorlu taşıt araçları ile giren veya tranzit geçen yabancı gerçek ve tüzel kişiler, her girişte veya geçişte aşağıda gösterilen miktarlarda vergi öder. (mad.4)

Binek otomobiller için: 200.000 TNM

Yük arabaları için: 400.000 TNM

Motorsikletler için: 100.000 TNM

5.3.1.4. Türkmenistan sınırları içindeki tüzel kişiler için verginin ödeme zamanı

Motorlu taşıtlar vergisi taşıtların kayıt edildiği vergi dairesince tarh ettirilir. Verginin ödenmesi kayıttan önce,yeniden kayıt tarihinde ya da taşıtların 2 yılda bir yapılan teknik bakımı zamanında yılda bir kez olmak üzere ödenir.Mükellefler,kayıt veya teknik bakım yapan ilgili organlara ödedikleri vergi için makbuzlarını göstermek zorundadırlar.Burada şunu belirtmek lazım,teknik bakımı 2 yılda bir,kara taşıtlarında Trafik Polisi,hava taşıtlarında Havalimanı, deniz taşıtlarında ise TürkmenistanAstrahan'a göndererekbakımını yaptırıyor (mad.5). Aynı zamanda mükellefler bağlı buldukları vergi dairesine vergi beyannamesini kayıt ve teknik bakımdan önce vermek zorundadırlar.

5.3.1.5. Türkmenistan sınırları içerisine giren veya transit geçiş yapan motorlu taşıt araçları sahiplerinden alınan verginin ödenmesi

Türkmenistan Cumhuriyeti sınırları içerisine giren motorlu taşıt araçları sahiplerinden, girerken veya transit geçiş yaparken yukarıda gösterilen miktarlardan gümrük organları kesip alırlar ve verginin ödendiğine dair makbuz veriler. Gümrük organları makbuzların kopyasını her 10 günde Türkmenistan Baş Devlet Vergi Dairesine gönderirler (mad 7).

5.3.1.6. Verginin ödenmesi.

Vergi miktarı kayıttan, yeniden kayıttan veya teknik bakımından önce yıllık olarak yukarıda gösterildiği gibi hesaplanır. Eğer taşıt II.yarıyılıda el değiştirirse, taşıtı alan şahıs taşıtın önceki sahibi vergiyi ödemiş olsa dahi vergi miktarının ½'sini ödemek zorundadır.Vergi ödendiğinde makbuz verilir ve bu makbuz kayıt,yeniden kayıt ve teknik bakım yapan ilgili organlara göstermek zorundadırlar. Teknik bakım 2 senede bir yapıldığına göre, mükellefler hem cari yıl içinde hemde geçmiş yıl için vergi makbuzunu göstermek zorundadırlar. Vergi bankalara,taşra bölgelerde köy Şürası'na yatırılır.Devlet trafik organı tarafından bozuk olarak nitelendirilip kayıt dışı bırakılan taşıtlardan vergi hesaplanmaz (mad 8).

5.3.2. Harçlar

1. Genel açıklama

Harçlar, bazı kamu hizmetlerinden yararlananların belirli bir ölçüde bu hizmetlerin maliyetine katılmaları amacıyla talep edilen ve zora dayanan vergi benzeri bir mali yükümlülüktür. Bazı açılardan vergiye benzemesine rağmen, bir hizmet karşılığında ödenmesi nedeniyle de vergiden ayrılmaktadır¹⁵⁶.

Yerel organlar yetki sınırları içinde aşağıda sayılan yerel vergi ve harçlardan uygun olanını koymaya hakkı vardır (mad.3)¹⁵⁷.

- 1.Köpek sahiplerinden alınan yerel vergi.
2. Daire satın alınması durumunda ödenen yerel vergi
3. Otomobillerin park edilmesi için alınan harç

¹⁵⁶ M.Öncel, A.Kumrulu ve N.Çağan, a.g.e., s.441.

¹⁵⁷“ Mestnih Nalogov İ Sborov” Normativniye Pravoviye Aktı Po Nalogam Turkmenistane Cilt no: 1. (Aşkabat: Aşkabat Matbaası, 1997), s.41.

4. Otomobillerin, şahsı bilgisayarların ve hesap makinelerinin yeniden satılmasından alınan yerel vergi.
5. Seyyar tüccarlara verilen ticaret yapma hakkı belgesinden alınan yerel vergi.
6. Alkollü içkilerin ticareti için alınan izin belgesi harcı.
7. Borsa işlem harcı.
8. Hipodromda atların yarışlara katılması sonucu, at sahiplerinden alınan harç
9. At yarışlarına katılma harcı.
10. At yarışında kazanma harcı.
11. Reklam vergisi.
12. Yerli piyango ve açık artırım düzenleme harcı.
13. Yerel sembolleri kullanma harcı.

2. Yerel Vergi ve Harçların Konusu

Yerel vergi ve harçların konusunu, yerel vergiye ve harca tabi olan işlemler olup yerel vergi ve harç çeşidine göre değişmektedir.

1. Köpek Sahiplerinden Alınan Yerel Vergi¹⁵⁸

Verginin mükellefleri köpek sahipleri olan gerçek kişilerdir. Özel eğitimli ve işlerde kullanılan köpek sahipleri vergiden muaftırlar.(mad.4)

Vergi miktarı ve ödeme süresi yerel organlar tarafından belirlenir. Ancak, yıllık miktarı aylık asgari ücretin %15'ini geçemez.(mad.5)

Verginin tahsilatından komün birliği organları sorumludurlar.(mad.6)

¹⁵⁸ Nalog S Vladelsev Sobak

Köpek sahibi şahıslar yerel organlar tarafından belirlenen süreler içinde komün birliklerine kayıt olmak zorundadırlar.(mad.6)

2. Daire Satın Alınması Durumunda Ödenen Yerel Vergi¹⁵⁹

Verginin mükellefleri, yeni daire alan gerçek kişilerden oluşmaktadır.(mad7)
Verginin miktarı yerel organlar tarafından belirlenir. Ancak aylık asgari ücretin %75'ini geçemez. Verginin miktarı dairenin kalitesine, yerleşim yerine göre değişir.(mad.8)
Şahıslar vergiyi onay emrini almadan önce öderler.(mad.9)

3. Otomobillerin Park Edilmesi İçin Alınan Harç¹⁶⁰

Özel hazırlanmış park yerlerinde, trafik kurallarına göre çizilmiş ve ayrılmış benzeri yerlerde otomobillerin park edilmesi sonucu alınır.(mad.11). Mükellefi otomobillerini park eden gerçek kişilerdir.(mad.10)

Harcın miktarını yerel organlar belirler. Bu miktar 1 günlük asgari ücretin %10'unu geçemez. Harç şoförler tarafından park yerinde ödenir.(mad.12)

4. Otomobillerin, Şahsi Bilgisayarların ve Hesap Makinelerinin Yeniden Satılmasından Alınan Yerel Vergi¹⁶¹

Mükellefi, otomobilin, bilgisayarın ve hesap makinesinin yeniden satışını yapan tüzel ve gerçek kişilerdir.(mad.13). Burada yeniden satıştan anlaşılması gereken: Türkmenistan'da üretilen malların ilk satışı hariç her türlü alım satımı.

¹⁵⁹ Nalog Na Vıdachu Opdera Na Kvartiru

¹⁶⁰ Sbor Za Parkovku Avtooransporta

¹⁶¹ Nalog Na Pereprodaju Avtomobiley, vıçislitelnov Tehniki İ Personalnih Kompyuterov

Verginin matrahını işlem miktarı oluşturmaktadır. Oranı yerel organlar tarafından anlaşma miktarının %10'unu geçmemek üzere belirlenir.(mad.14)

Noterler alım satımı kayıt etme ile yükümlü organlar, mal elde etme izin belgesinin sadece verginin ödendiğine dair makbuzun ibraz edilmesi durumunda verirler. Malların yeniden satışı durumunda mükellefler aylık olarak vergi ile ilgili hesaplarını yerel organların belirlediği süre içinde vergi dairesine verirler.(mad.15)

5. Seyyar Tüccarlara Verilen Ticaret Yapma Hakkı Belgesinden Alman Yerel Vergi¹⁶²

Mükellefleri, elden, otomobillerden ve açık tezgahtan, daimi iş yeri olmadan mal ticaretini yapan gerçek ve tüzel kişilerdir.(mad.16).

Oranı, yerel yönetimler tarafından günlük, aylık, yıllık olarak belirlenebilir. Ancak tüzel kişiler için, yıllık miktar asgari ücretin 10 katını, gerçek kişiler için 5 katını geçemez. Mükellefe yerel yönetimler tarafından, yerel yönetim sınırları içerisinde ticaret yapma hakkı veren geçici patent belgesi verilir.(mad.17).

Verginin ödenmesi, geçici izin belgesinin alınması sırasında bankaya yatırılır. Kendi mal varlığını satacak kişiye 1 kerelik talonların alınması şeklinde vergi ödenir. 1 kerelik talonlar bir belge olarak dikkate alınır.(mad.18)

6. Alkollü İçkilerin Ticareti İçin Alman İzin Belgesi Harcı¹⁶³

Mükellefleri, alkollü içkileri satan gerçek ve tüzel kişilerdir.(mad.19). Harcın miktarı, yerel yönetimler tarafından ticaret yapma süresine göre belirlenir. Ancak yıllık tüzel kişiler için asgari ücretin 20 katını, gerçek kişiler için ise 10 katını geçemez.(mad.20).

¹⁶² Nalog Na Pravo Torgovli

¹⁶³ Lisenzionnoy Sbor Za Pravo Torgovli Vinno – Vodoçnımı İzdelyami

Eğer satış daimi yerde değilse geçici yerlerde yapılırsa, her gün için asgari ücretin ½'si kadar harç alınır.(mad.21). Günlük harcın çok yüksek tutulmasının nedeni geçici yerlerde alkollü içkilerin satılmasını önlemektir.

Alkollü içkiler satış izni (Lisans) yerel yönetim yöneticileri tarafından yazılı dilekçe sonrası verilir. Lisans en fazla 1 yıllık verilir. Süre, harcın bankaya yatırıldığına dair verilen makbuzla birlikte dilekçenin verildiği gün işlemeye başlar. Eğer, harç yatırılıp verildikten sonra izin verilmezse, ödediği harç miktarı geri iade edilir.(mad.22)

7. Borsa İşlem Harcı¹⁶⁴

Harcın mükellefleri borsada işlem yapan gerçek ve tüzel kişilerdir.(mad.23). Harcın konusunu, anlaşma miktarı oluşturmaktadır.(mad.24). Harcın hesaplanması mükellefler tarafından borsada yapılan anlaşma miktarının üzerinden yapılır. Harcın ödenmesi ise, anlaşma taraflarınca (satan-satın alan) yerel yönetimlerin belirttiği miktarda yapılır.(mad.25). Harcın miktarı, anlaşma miktarının %0.1'ini geçemez¹⁶⁵.

Borsa yerel yönetimlerin belirttiği sürelerde Aşkabat Şehir Vergi Dairesine hesap verirler.(mad.25)

8. Hipodromda atların yarışlara katılması sonucu, at sahiplerinden alınan harç¹⁶⁶

Harcın mükellefleri, yarışlarda kendi atlarını yarışa çıkaran gerçek ve tüzel kişilerdir.(mad.26). Vergilendirilecek şey, atın yarış için piste çıkarılmasıdır.(mad.27).

¹⁶⁴ Sbor So Sdelok Soverşаемuh Na Birjah

¹⁶⁵ **Инструкция о Порядке Исчисления и Уплаты в Бюджет Местних Налогов и Сборов**, (Aşkabat: Baş Devlet Vergi Dairesi, 5 Mart 1999), s.48. (Yerel Vergi ve Harçların Bütçeye Ödenmesi ve Hesaplanması Hakkında Direktif).

¹⁶⁶ Sbor Za Uçastiye V Skakah Na İppodromah

Harç miktarını yerel yönetimler her at için belirler, ama aylık asgari ücretin 3 katından fazla olamaz. Harç miktarı hipodrom veznesine yatırılır. Harcın tahsilatından hipodrom yada yarışları düzenleyenler sorumludurlar.(mad.28)

9. At Yarışlarına Katılma Harcı¹⁶⁷

At yarışlarını oynayan şahıslar harcın mükellefleridir.(mad.29). Harcın konusunu, oyuna katılmak için ödenen miktar oluşturmaktadır.(mad.30). Harç yerel yönetimler tarafından oyuna katılma parasına yüzde olarak ilave şeklinde konulur. Ancak oyuna katılma miktarının %5'ini geçemez. Harç miktarı mükellefin bilet aldığı anda tahsil edilir.(mad.31).

10. At Yarışlarında Kazanma Harcı¹⁶⁸

Harcın mükellefleri, at yarışlarında kazanan şahıslardır.(mad.32). Verginin konusu ise, şahıslara ödenecek kazanç miktarıdır.(mad.33). Yerel yönetimler harç oranını belirler. Ancak kazancın %5'ini geçemez. Harç, kazanılan miktar ilgili şahsa ödendiği anda hipodrom tarafından tahsil edilerek, vergi dairesine yatırılır.(mad.34).

11. Reklam Vergisi¹⁶⁹

Verginin mükelleflerini, kendi mallarını reklam yapan gerçek ve tüzel kişilerdir. (mad.35). Verginin konusu reklam için ödenen miktardır.(mad.36).

Oranı yerel yönetimlerce belirlenir. Ancak reklam hizmeti için alınan miktarın %5'ini geçemez. Vergiyi, mükellef reklam ücretini öderken onunla birlikte ödemektedir.(mad.37)

¹⁶⁷ Sbor Totalizatore Na İppodrome

¹⁶⁸ Sbor Za Vıggnş Na Skaçkah İ Begah

¹⁶⁹ Nalog Na Reklamı

12. Yerli Piyango ve Açık Artırım Düzenleme Harcı¹⁷⁰

Mükellefleri, yerli piyango ve açık artırım düzenleme izni olan ve düzenleyen gerçek ve tüzel kişilerdir.(mad.38)

Verginin konusunu, açık artırma çıkarılacak malların yada çıkartılan piyango biletlerinin parasal miktarıdır.(mad.39)

Oranı yerel yönetimlerce belirlenir. Ancak açık artırma çıkarılacak olan malları, çıkarılan piyango biletlerin değerinin %10'unu geçemez.(mad.40)

Harç, lisansın alınmasından önce açık artırım ve piyango düzenleyenler tarafından yatırılır.(mad.40)

13. Yerel Sembollerini Kullanma Harcı¹⁷¹

Üzerinde yerel şekiller (sembol, tarihi eserler) görüntüleri olan mal üreten gerçek ve tüzel kişiler harcın mükellefleridir.(mad.41)

Verginin konusunu üzerinde yerel şekillerin kullanıldığı satışa çıkartılan malların toplam değeri oluşturur.(mad.42)

Yerel şekillerini kullanmak isteyen üreticiler ilgili yerel yönetimlerin yöneticisine hangi malı üreteceklerini, hangi, şekilde kullanacaklarını, malın miktarını, süresini, yaklaşık olarak birim fiyatını belirten bir yazı göndermeleri gerekmektedir.(mad.43). Onayı aldıktan sonra üretici lisans alır.

¹⁷⁰ Sbor Za Pravo Provedeniya Mestnih Aukcionov İ Loterey

¹⁷¹ Sbor Za Pravo İspolzovaniya Mestnoy Simvoliki

Harç yerel yönetimin belirttiği oranda alınır. Ancak üretilen malın değerinin %0.5'inden fazla olamaz.(mad.44).

6. VERGİ UYUŞMAZLIKLARININ ÇÖZÜM YOLLARI

6.1. Vergi Suç ve Cezalara İlişkin Düzenlemeler

6.1.1. İdari Vergi Suçları

Türkmenistan'ın Administarativ Hukuk Bozulması hakkındaki kanununa¹⁷² göre, vergi kanun hükümleri kasten veya kast olmadan ihlal edilirse, buna idari hukuk bozulması¹⁷³ denir¹⁷⁴.

İdari hukuk bozulmasını yapan kişiye İdari Kanunun vergi ile ilgili 166, 167, 167 (1), 167 (2) ve 167(3) maddelerince idari ceza verilir.

Yabancı uyruklu kişilere de, Türkmen vatandaşları ile aynı derecede idari ceza verilir. Sadece yabancı devletlerin Türkmenistan'daki diplomatları bu kanunun kapsamına girmez.

¹⁷² İdari Hukuk İhlalı Hakkındaki Kanun

¹⁷³ İdari Vergi Suçu

¹⁷⁴ "Türkmenistan'ın Administarativ Hukuk Bozulması Hakkındaki Kanunun Devlet Salgıt İnceleme Daireselerinin İş Pratikasında Ulanmak Baradaki Düşündirişi", **İkrisadiyet ve Durmuş Dergisi** (Baş Devlet Vergi Dairesi'nin 31 Ağustos 1993 Tarihindeki No1191 Tebliğine Ek, Aralık 1993), s.4. Türkmenistan'ın İdari Hukuk Bozulmaları Hakkındaki kanunların Vergi Dairelerinin İşlerinde kullanmak İçin Açıklamalar **Ekonomi ve Hayat Dergisi**

6.1.2.İdari Ceza

İdari ceza, idari kanun hükümlerini ihlal eden kişiye verilen ceza olup, idari ceza Türkmenistan kanunlarının yerine getirilmesini sağlamak ve yeni hukuk ihlallerinin önünü almak için kullanılıyor. Ceza verilirken asgari ücret, kişinin durumu, hafifleten veya ağırlaştırıcı durumlar göz önüne alınır.¹⁷⁵

Hafifleten nedenler:

- 1.Kanun hükümlerini ihlal ettiğine pişman olması,
- 2.Eksik ödediği verginin meydana çıkarıldıktan sonra 1-2 gün içinde ödemesi,
3. Denetimden önce muhasebe bilgilerinde düzeltmeler yapılması.

Cezayı ağırlaştırıcı nedenler:

- 1.Vergi organları elemanlarını dinlememek,
- 2.167 (2) maddedeki hukuk bozulmasını bir yılın içinde tekrarlaması.

İdari ceza, hukuk bozulmasının yapıldığının meydana çıkarılan gününden itibaren 2 ay içerisinde verilir¹⁷⁶. Aşağıda vergi suçlarını düzenleyen hükümlere yer verilmiştir.

¹⁷⁵ Aynı, s.4.

¹⁷⁶ Aynı, s.4.

166. madde: Vergi dairesine kayıt olmadan ya da izin almadan kaçak olarak iş yapılırsa, asgari ücretin 5 katından 10 katına kadar ceza verilir.

167. madde: İşletmelerin yasak faaliyetle uğraşmaları durumunda asgari ücretin 5 katından 10 katına kadar ceza verilir.

Özel işletmelerin aşağıdaki faaliyetlerle uğraşmaları yasak faaliyet olarak sayılmıştır.

- 1.Silah ve silah parçalarını üretmeleri ve silahları tamir etmeleri,
- 2.Uyuşturucu maddeleri alıp satmaları,
- 3.Madalyaları çıkarmaları, sahte para basmaları ve kanunlarla yasaklanmış diğer her türlü faaliyetlerle uğraşmaları.

167¹. madde: Gelir vergisine tabi olan faaliyetleri yerine getirecek olan şahısların ilk önce hâkimliğe (valiliğe) kayıt olmaları gerekmektedir. Kayıt yaptırırken aldıkları kayda alınmış sertifikasını, kayıt tarihinden itibaren 10 gün içerisinde bağlı oldukları vergi dairesine vermeleri gerekmektedir. Bunun yerine getirilmemesi durumunda asgari ücretin 2 katından 3 katına kadar vergi cezası verilir.

167² . madde: Gelir - gider hesaplarının tutulmaması, verginin hesaplanmasına ilişkin kurallara uyulmaması, beyanname verilmemesi, verginin zamanında ve tam olarak ödenmemesi gibi durumlarda asgari ücretin 1 katından 3 katına kadar vergi cezası verilir. Bu suçlar bir yılın devamında tekrarlanması durumunda ise, asgari ücretin 5 katından 10 katına kadar ceza verilir.

167³. madde: Mükelleflerin devlet vergi organlarının ve elemanlarının isteklerini yerine getirmemeleri durumunda ise, asgari ücretin 2 katından 4 katına kadar ceza verilir.

6.4. Mükelleflerin İdari Cezalara Karşı Başvurabilecekleri Yollar

Vergi dairesi denetim elemanları, denetim yaparken herhangi bir vergi kaçakçılığını doğuran veya doğuracak durumla karşılaşırsa tutanak hazırlayarak vergi dairesine gönderir. Tutanakta belirtilen durumun idari hukuk bozulması olup olmadığına, vilayet, şehir ve ilçe vergi dairelerinin müdürlerinden ve yardımcılarında oluşan vergi komisyonunca, tutanağın geldiği günden itibaren 15 gün içinde bakılarak karar verilir. Eğer hukuk bozulması olduğuna karar verilirse, karar mükellefin bağlı olduğu vergi organının müdürüne cezayı belirlemesi için verilir. Diğer bir deyişle, cezayı mükellefin bağlı olduğu vergi dairesi müdürü belirler ve mükellefe 3 gün içerisinde bildirir. Mükellef ceza kararının kendisine ulaştığı tarihten itibaren 10 gün içerisinde üst vergi dairesine, yani vilayet vergi dairesine yazılı dilekçe ile başvurabilir. Vilayet vergi dairesi verilen kararın yasalara uygun olup olmadığına bakar ve aşağıdaki kararlardan birisini verir.¹⁷⁷

1. Vergi dairesinin verdiği kararı kabul, başvuruyu red eder.
2. Vergi dairesinin verdiği kararı red, başvuruyu kabul eder.

¹⁷⁷ Aynı,s.4-5.

Taraflar vilayet vergi dairesinin kararından memnun olmazlarsa, 10 gün içerisinde Baş Devlet Vergi Dairesi'ne gidebilirler. Baş Devlet Vergi Dairesi'nin tüzel kişiler ve vergi organları için verdiği karar kesindir. Karara karşı mahkemeye gidilemez. Baş Devlet Vergi Dairesi'nin gerçek kişiler için verdiği karar ise, kesin değildir. Dolayısıyla gerçek kişiler 10 gün içinde vergi dairesinin bulunduğu yerdeki Grajdan ve Administrativ Suduna¹⁷⁸ başvurabilirler. Gerçek kişiler bu mahkemelerin verdiği karara karşı 10 gün içerisinde Yüksek Suda¹⁷⁹ başvurabilirler¹⁸⁰.

Eğer kesinleşen karar mükellef aleyhine ise, kararın kendisine ulaştığı günden itibaren 15 gün içerisinde yerine getirilmelidir. Bu süre içerisinde yerine getirilmezse ceza miktarı %20 artırılarak tahsil edilir¹⁸¹.

6.2. Türkmenistan'da Vergi Yargısı

Zamanında ödenmeyen veya eksik ödenen vergiler ve vergi benzeri diğer ödemeler, ödeme zamanının ne zaman geçtiğine bakılmaksızın, ödenmeyen veya eksik ödenen verginin meydana çıkarılan gününden itibaren 3 yıldan fazla süre geçmediyse, Türkmenistan'ın İdari Kanununun hükümleri uygulanarak, tüm tüzel kişilerden mahkemesiz şekilde tüm gerçek kişilerden ise mahkeme yoluyla tahsil edilir. Ayrıca, tüzel kişiler haklarını mahkemesiz şekilde, gerçek kişiler ise mahkeme yoluyla elde etmeye çalışırlar.

¹⁷⁸ Vatandaş ve İdari Mahkeme

¹⁷⁹ Yüksek Mahkeme

¹⁸⁰ Aynı, s.4 – 5.

¹⁸¹ Aynı, s. 5.

Diğer bir deyişle, tüzel kişilerin mahkemeye başvurma yolunun kapalı tutulması gibi bir kısıtlama getirilmiştir. Tüzel kişiler için öyle bir kısıtlama, Sovyetler Birliği zamanında tüm kuruluşların devlete ait olmasından dolayı Sovyetler Birliği Vergi Kanunu ile getirilmiş düzenlemeden kaynaklanmaktadır. Türkmenistan'da bağımsızlığını kazandıktan sonra yeni çıkarılan vergi kanunlarında bu düzenleme değiştirilmeden yürürlüğe konulmuştur. Dolayısıyla tüzel kişiler vergi davalarında mahkemeye başvuramazlar. Ancak bir üst vergi dairesine başvurabilirler. Üst vergi dairesinin kararından memnun olmazlarsa kararın kendilerine geldiği günden itibaren 10 gün içerisinde Baş Devlet Vergi Dairesine gidebilirler. Baş Vergi dairesi'nin tüzel kişiler için verdiği karar kesindir. Tüzel kişilerde mahkemeye başvurma yasağının getirilmesine karşın, gerçek kişiler için böyle bir kısıtlama getirilmemiştir. Dolayısıyla gerçek kişiler Baş Devlet Vergi Dairesi'nin kararına karşı 10 gün içinde bağlı olduğu vergi dairesinin bulunduğu yerdeki Grajdan ve Administrativ Suduna başvurabilirler. Gerçek kişiler bu mahkemelerin verdiği karara karşı 10 gün içerisinde Yüksek Suda başvurabilirler.¹⁸²

Eğer kesin karar mükellefler aleyhine ise, kararın ulaştığı günden itibaren 15 gün içinde vergi cezası ve gecikme zammı ile beraber vergi miktarını bankaya yatırmaları gerekmektedir. Eğer süresi içinde yatırılmazsa vergi borcunun ödenmesini tüzel kişilerde vergi dairesi takip eder. Vergi dairesi tüzel kişilerin ya banka hesaplarından ya da Baş Devlet Vergi Dairesi'nin kararınca, tüzel kişinin çalışmasını aksatmayacak herhangi bir mal varlığına haciz koyarak tahsil etmeye çalışır. Eğer, tüzel kişinin vergi borcuna karşılık

¹⁸² Aynı, s.5.

gelecek banka hesabı ve mal varlığı yoksa, Baş Devlet Vergi Dairesi'ne derhal bildirir. Böyle bir durumun varlığı durumunda Baş Devlet Vergi Dairesi tüzel kişiye vergi borcunun ve diğer ödemelerin tamamlanması için 1 yıl süre verir. Bu süre içinde de vergi borcu yerine getirilmezse, Baş Devlet Vergi Dairesi tüzel kişinin tüm mal varlığına haciz konulması için vergi dairelerine emir verir ve haciz konulan mallar açık arttırma ile satılır¹⁸³.

Gerçek kişilerin vergi borcunun ödenmesini ise, mükellefin bağlı olduğu vergi dairesinin bulunduğu yerdeki Grajdan ve Administrativ Sudu takip eder. Eğer, mükellef vergi borcunu ödemeyecek durumda ise, ek süreyi bu sud¹⁸⁴ verir. Verilecek süre yine 1 yıldır. Mükellef vergi borcunu ödemeyecek durumda ise Baş Devlet Vergi Dairesi'nin kararınca hesaplardan çıkarılır.¹⁸⁵

Mükelleflerin vergi borcu takip edilirken ilk önce vergi aslı daha sonra diğer borçları karşılanır.¹⁸⁶

Eksik ödenen veya zamanında ödenmeyen vergi için karar kesinleştikten sonra, vergi cezası yanında ödeme tarihi geçirilen her geçen gün için %3 gecikme zammı

¹⁸³ Aynı, s.5.

¹⁸⁴ Mahkeme

¹⁸⁵ Aynı, s.6.

¹⁸⁶ Aynı, s.6.

(pişmanlık parası) eklenir. Eğer ödemeler bankanın suçu dolayısıyla 3 gün içinde Hazineye yatırılmazsa, her geçen gün için %3 gecikme zammı öderler.¹⁸⁷

Fazla ödenen vergilerde ise, verginin ödenen gününden itibaren 1 yıl içinde mükellefin bağlı olduğu vergi dairesine vereceği dilekçesine göre, vergi dairesince ya iade edilir yada gelecek ödemelere aktarılır.¹⁸⁸

¹⁸⁷ Aynı, s.6.

¹⁸⁸ Aynı, s.6-7.

SONUÇ

1980'li yıllarla birlikte ortaya çıkan sovyet glasnost (açıklık) ve Perestroyka (yeniden yapılanma) politikalarının etkisiyle başlayan bağımsızlık hareketleri sonucunda Türkmenistan 22 Ağustos 1990'da egemenliğini 27 Ekim 1991'de yapılan halk oylamasıyla da bağımsızlığını ilan etmiştir. Türkmenistan bağımsızlığını ilan etmesiyle birlikte gerçekleştirdiği yeni reformları arasında vergi reformunda gerçekleştirmiştir.

Türkmenistan Cumhuriyeti'nin Vergi Sisteminin temeli, Rusya Federasyonu Vergi Kanunları esas alınarak 1991 yılında atılmıştır.

Türkmenistan Anayasasında vergilendirme yetkisi hakkında açık bir hüküm bulunmamasıyla birlikte, 39'uncu maddesinde "Türkmenistan vatandaşları kanunlarda belirtilenlere uygun olarak ve kanunlarda belirlenen miktarda vergi ve benzeri diğer ödemeleri ödemekle yükümlüdürler" hükmü yer almaktadır. Türk Anayasasının "vergi ödevi" başlığını taşıyan 73'üncü madde "..... Vergi, resim, harç ve benzeri mali yükümlülükler kanunla konulur, değiştirilir veya kaldırılır....." hükmünden biraz değişik ifade ile de olsa Türkmenistan Anayasasında da vergilerin yasallık ilkesi belirtilmiştir. Buna rağmen, Anayasanın 66'ncı maddesine uygun olarak Meclis bazı konularda kanun çıkarma yetkisini, sonradan onaylamak koşulu ile devlet başkanına devredebilir. Anayasanın bu hükmü Türk Anayasa hukukundaki Bakanlar Kurulunun kanun çıkarma yetkisine benzemektedir. Anayasanın 91'inci maddesine göre Bakanlar Kurulu, sıkıyönetim ve olağanüstü haller hariç, vergi konusunda kanun hükmünde kararname çıkaramaz. Türkmenistan'da ise böyle bir sınırlama getirilmemiştir. Dolayısıyla Devlet Başkanı, Meclis tarafından sonradan onaylanmak koşuluyla vergi konusunda da kanun hükmünde kararname çıkarma yetkisine sahiptir.

Türkmenistan'da vergilendirme yetkisine sahip başka bir organ da Türkmenistan Baş Devlet Vergi Dairesidir. Maliye Bakanlığı'nın bulunmasına rağmen, çoğu ülke de Maliye Bakanlığı'nın yaptığı görevi Türkmenistan'da Baş Devlet Vergi Dairesi yapmaktadır. Baş Devlet Vergi Dairesi'nin vergi konuları ile ilgili direktif çıkarma yetkisi, vergi kanunlarının hazırlanmasında Meclise yardımcı olma gibi görevleri "Polojeniy e Gosudarstvennoy Nalogovoy Slujbe Türkmenistana" Türkmenistan Devlet Başkanı'nın 6 Ocak 1992 No:250 sayılı Kararı (Türkmenistan'ın Devlet Vergi Görevlilerinin ve Vergi

Mükelleflerinin Durumu) ile belirtilmiş. Ancak Baş Devlet Vergi Dairesi kanunlarla veya kararla verilmeyen vergi ile ilgili bazı konularda da değişiklikler yapabilmektedir. Örneğin, 1992 tarihli Patent Vergisi Kanunu ile tek sütun halinde belirlenmiş olan Patent Vergisi miktarları sonradan Baş Devlet Vergi Dairesinin direktifi ile dört sütun halinde düzenlemiştir. Böyle konuların bir dayanağı olmalıdır. Yoksa keyfi uygulamalar söz konusu olabilir.

Ayrıca Türkmenistan'da yerel organlarında vergilendirme yetkisi bulunmaktadır. Anayasanın 86'ncı maddesinde "Yerel vergileri ve harçları tahsil ederler" hükmü yer almaktadır. Anayasanın bu hükmüne göre, Yerel Meclisler, Türkiye'deki gibi yerel vergi ve harçların tahsil aşamasında görev alırlar. Bunun dışında Yerel Meclislere vergi kanunları ile, yerel vergi ve harçların oranlarını ve miktarlarını kanunun belirttiği sınırlar içinde belirleyebilme yetkisi verilmiştir. Kısaca Türkmenistan'da Yerel Yönetimlerin Vergilendirme yetkisinden söz edilebilir. Türkiye'de Yerel Yönetimlerin Vergilendirme yetkisi yoktur. Sadece kendi görev sınırları içinde verilen vergileri tahsil ederler.

Türkmenistan Vergi Sistemi gelir, servet ve harcamalar üzerinden alınan vergilerden ve yerel vergi ve harçlardan oluşmaktadır.

Gelir Üzerinden: Harcamalar Üzerinden: Servet Üzerinden Alınan Vergiler:

Patent Vergisi Katma Değer Vergisi Servet Vergisi

Ek Patent Vergisi Motorlu Taşıtlar Vergisi

Kurumlar Vergisidir

Sosyal Güvenlik Vergisi

Yerel Vergi ve Harçlar

1. Köpek sahiplerinden alınan yerel vergi.
2. Daire satın alınması durumunda ödenen yerel vergi
3. Otomobillerin park edilmesi için alınan harç
4. Otomobillerin, şahsı bilgisayarların ve hesap makinelerinin yeniden satılmasından alınan yerel vergi.
5. Seyyar tüccarlara verilen ticaret yapma hakkı belgesinden alınan yerel vergi.
6. Alkollü içkilerin ticareti için alınan izin belgesi harcı.
7. Borsa işlem harcı.
8. Hipodromda atların yarışlara katılması sonucu, at sahiplerinden alınan harç
9. At yarışlarına katılma harcı.
10. At yarışında kazanma harcı.
11. Reklam vergisi.
12. Yerli piyango ve açık artırım düzenleme harcı.
13. Yerel sembolleri kullanma harcı.

Türkmenistan Ek Patent Vergisinde vergiye tabi faaliyetler Türk GVK'un 2. Maddesindeki gibi gruplar halinde değil, tek tek sayılmıştır. Her ne kadar faaliyetler sayılsada tüm faaliyetleri vergi kapsamına almak olanaksız olabilir. Dolayısıyla Türkmenistan Patent Vergisinde de vergiye tabi faaliyetlerin gruplar halinde belirtilmesinde yarar vardır. Ayrıca Türk Vergi Sisteminde Gelir Vergisine tabi olan ücretler Patent Vergisinin konusu dışında tutularak Sosyal Güvenlik Vergisine tabi tutulmuş. Menkul sermaye iratları ise hiç bir vergi kapsamına alınmamıştır.

Türkmenistan Vergi Kanunlarında Kurumlar Vergisi kavramı yerine Gelir Vergisi kavramı kullanılmaktadır. Kurumlar Vergisine benzerliği ve Türk Vergi Sistemine uygunluk göstermesi açısından çalışmada Kurumlar Vergisi kavramı kullanılmıştır. Verginin konusunu tüzel kişilerin mal veya hizmet satış ve satış dışı işlemlerden elde ettikleri gelirleri oluşturmaktadır. Mükelleflerini ise tüzel kişilerin tümü oluşturmaktadır. Türk Vergi Sisteminde Kurumlar Vergisi mükellefi olmayan şahıs işletmeleri de verginin mükellefi durumundadır. Verginin genel oranı %25'dir. Ayrıca bazı faaliyetler için değişik oranlar uygulanmaktadır. Örneğin, İşletmelerin aracılık faaliyetlerinden elde ettikleri gelirler %45 oranında vergiye tabidir. Vergi oranlarının bu şekilde çeşitlendirilmesi hem mükelleflerin kayıt tutmalarını hem de mükelleflerin kayıt belgelerinin denetimini güçleştirmektedir. Soz konusu nedenler dolayısıyla vergi oranının bu şekilde değil de tek oran haline düzenlenmesi daha uygun olabilir.

Harcamalar üzerinden alınan vergilerin en gelişmiş ve moderin türü olan KDV, gerçek kişilerin mal veya hizmet satışında kattıkları değer üzerinden alınmamaktadır. Dolayısıyla KDV tam olarak uygulanmamaktadır. Verginin %20 ve %16,67 olmak üzere iki oranı bulunmaktadır.

Sosyal Güvenlik Vergisi ücretler üzerinden alınmaktadır. Yerel Vergi ve Harçlar Yerel Yönetimlerin bütçelerine aktarılırlar.

Türkmenistan vergi yargısında tüzel kişiler Baş Devlet Vergi Dairesi'nin verdiği kararlara karşı mahkemeye gidemezler. Baş Devlet Vergi Dairesinin tüzel kişiler için verdiği kararlar kesindir. Tüzel kişiler için öyle bir kısıtlamanın getirilmesinin nedeni, Sovyetler Birliği zamanında tüm kuruluşların devlete ait olmasından dolayı ve Sovyetler Birliği Vergi Kanunu ile getirilmiş düzenlemeden kaynaklanmaktadır. Bağımsızlığın kazanılmasından sonra özelleştirmenin artması ile tüzel kişilerinde mahkemeye gidebilme yolunun açık tutulması gerekmektedir. Baş Devlet Vergi Dairesi'nin gerçek kişiler için verdiği karar ise, kesin değildir. Dolayısıyla gerçek kişiler 10 gün içinde vergi dairesinin bulunduğu yerdeki Vatandaş ve İdari Mahkemesine başvurabilirler. Gerçek kişiler bu mahkemelerin verdiği karara karşı 10 gün içerisinde Yüksek Mahkemeye başvurabilirler.

EK 1. Gerçek Kişilerin Kayıt Olmak İçin Verecekleri Dilekçe Örneği

1. Vergi Dairesi: -----
2. Şahsın Adı, Soyadı ve Baba Adı: -----
3. Pasaport Serisi: ----- Numarası: -----
4. Pasaportu Veren Organın Adı: -----
5. Pasaportun Verilen Yılı: ----- Geçerlilik Süresi: -----
6. Doğum Tarihi ve Yeri: -----
7. İkamet Ettiği Yerin Adresi: -----

Kayda Alınmak Hakkında Dilekçe

12 Ekim 1991 tarihli “ Telekeçilik İşi¹⁸⁹ “ hakkındaki kanunda 1 Ekim 1993 yılında yapılan değişikliklere uygun olarak ve Türkmenistan Cumhurbaşkanı'nın 31 Ekim 1996 yılındaki “ Yuridik Tarapı Döretmezden Telekeçilere Salgıt Salmagı Yönekeyleştirmek¹⁹⁰” hakkındaki kararınca beni aşağıda gösterdiğim iş türlerince kayda almanızı sagılarımla arz ederim.

Tarih: -----

İmza:

Vergi dairesi tarafından doldurulur

Dilekçenin Kayda Alınan Tarihi: -----

Kayda Alınış Numarası: -----

Görevli Kişinin Adı Soyadı: -----

İmzası:

¹⁸⁹ Gerçek Kişilerin Faaliyetleri Hakkındaki Kanun

¹⁹⁰ Tüzel Kişiliği Olmayanlara Vergi Koymayı Sadeleştirmek Hakkındaki Karar

EK 3. Gerçek Kişilerin Patent Belgesini Kayda Almak İçin Tutulan Sicil Defteri

T/T	Sertifika No:	Şahsın adı, soyadı, baba adı.	Patent No ve Yılı	İşin türleri	Patent belgesinin geçerli süresi	Vergi No:

EK 4. İzin Belgesini Almak İçin Verilen Dilekçenin Örneği

- 1.Vergi Dairesi: -----
 2.Şahsın Adı, Soyadı ve Baba Adı: -----
 3.Pasaport Serisi: ----- Numarası: -----
 4.Pasaportu Veren Organın Adı: -----
 5.Pasaportun Verilen Yılı: ----- Geçerlilik Süresi: -----
 6.Doğum Tarihi ve Yeri: -----
 7.İkamet Ettiği Yerin Adresi: -----

İzin Belgesi Almak Hakkındaki Dilekçe

12 Ekim 1991 tarihli “ Telekeçilik İşi “ hakkındaki Türkmenistan kanunda 1 Ekim 1993 yılında yapılan değişikliklere ve eklemelere ve Türkmenistan Cumhurbaşkanı'nın 31 Ekim 1996 yılındaki “ Yuridik Tarapı Döretmezden Telekeçilere Salgıt Salmagı Yönekeyleştirmek” hakkındaki kararına uygun olarak “----“ ---- 2000 yılından “----“ ---- 2000 yılı aralığında aşağıdaki iş türleri ile uğraşmak için izin belgesinin verilmesini saygılarımla arz ederim.

Yapılacak İş Türleri -----

Tarih:

İmza:

Vergi dairesi tarafından doldurulur

Dilekçenin Kayda Alınan Tarihi: -----

Kayda Alınış Numarası: -----

Görevli Kişinin Adı Soyadı: -----

İmzası:

EK 5. Gerçek Kişilere Verilen Patent Belgesinin Örneği

Gerçek Kişilere Verilen
PATENT

Serisi: ----- No: -----

- 1.Vergi Dairesi: -----
- 2.Mükellefin Adı, Soyadı ve Baba Adı: -----
- 3.Pasaportın Serisi: ----- Numarası: -----
- 4.Pasaportu Veren Organın Adı: -----
- 5.Pasaportın Verilen Yılı: ----- Geçerlilik Süresi: -----
- 6.Dogum Tarihi ve Yeri: -----
- 7.İkamet Ettiği Yerin Adresi: -----

12 Ekim 1991 tarihli “ Telekeçilik İşi “ hakkındaki Türkmenistan kanunda 1 Ekim 1993 yılında yapılan değişikliklere ve eklemelere ve Türkmenistan Cumhurbaşkanı'nın 31 Ekim 1996 yılındaki “ Yuridik Tarapı Döretmezden Telekeçilere Salgıt Salmagı Yönekeyleştirmek” hakkındaki kararına uygun olarak yukarıda açık kimlik bilgileri belirtilen mükellef ----- aşağıda gösterilen iş türlerini yapabilmesi için ----- vergi dairesi tarafından ----- tarihte verilen No: ----- kayda alınış sertifikası esnasıda izin veriliyor.

İş türleri -----

“-----“ ----- yılı için ----- Manat miktarında Patent Vergisi ödenmiştir.
İzin Belgesi “-----“ ----- tarihinden “-----“ ----- tarihleri arasında geçerlidir.

Tarih:

Vergi Dairesi Müdürünün İmzası:

Gerçek Kişilerin Patent Belgesini Kayda Almak Hakkında.

İzin Belgesi “----“ ----- tarihinde verildi.

Serisi: ----- Numarası: ----- Vergi Numarası: -----

Mükellefin Adı, Soyadı,Baba Adı: -----

Pasaport Serisi ----- Numarası: -----

Pasaportu Veren Organın Adı: -----

İkamet Ettiği Adresi: -----

İzin Belgesi İçin ----- miktarda Manat ödenmiştir.

İzin Belgesi “----“ ----- tarihinden “----“ ----- tarihleri arasında gerçektir.

Vergi Dairesi Müdürünün İmzası:

EK 6. Türkmenistan Baş Vergi Dairesi Tarafından 2000 Yılı'nın İlk 3 Aylığı İçin Aylık Belirlenen Patent Vergisinin Miktarı (Bin Manat)

No:	Kod:	İşin Türü	MİKTAR			
			Vilayet Merk, Aşkabat, Türkmenbaşı ve Büzmeyin	Diğer Şehir ve İlçe Merk	Kolhozlar	Yabancı Uyruklu Kişiler (\$)
1	2	3	4	5	6	7
		1. Hukuki Hizmetler				
1	0101	Tüzel kişi ve olmayanlara yapılan hukuki hizmetler	100	75	50	50
		2. Oto Ulaşım Hizmetleri				
2	0201	Binek arabayla yapılan taşıma hizmetleri	60	45	30	30
3	0202	Yük arabasıyla yapılan taşıma hizmetleri	70	60	40	35
4	0203	Tüm taşıtları tamir etmek	100	80	50	60
5	0204	Lastik tamiri	100	80	50	60
		3. Kira Hizmetleri				
6	0301	Elektirikli eşyaları kiralamak	55	45	40	25
7	0302	Evi kiraya vermek	50	45	40	25
8	0303	Oturulmayan yerlerin (depo gibi) kiraya verilmesi	50	45	30	25
9	0304	Zirai Arabaları kiraya vermek	45	40	30	20
10	0305	Taşıtların kiralanması	55	45	40	26
11	0306	Yazlık yerin kiralanması	45	40	30	20
		4. Denetim Hizmetleri				
12	0401	Denetim faaliyeti	100	75	60	50
13	0402	Ekonomik, danışma ve yöneticilik hizmetleri	85	70	50	40

1	2	3	4	5	6	7
		5. Genel Hizmetler				
14	0501	Fotoğraf, video ve müzik makinalarını tamir etmek	55	45	40	25
15	0502	Fotoğraf işleri ile uğraşmak	100	80	50	50
16	0503	Düğünlerde video çekimi yapmak	120	100	80	60
17	0504	Radio-Televizyon tamiri	65	60	50	30
18	0505	Saat tamiri yapmak	50	30	20	25
19	0506	Kapı takmak, kilit takmak	35	25	20	15
20	0507	Berber hizmetleri	100	75	60	50
21	0508	Bileyici işleri	35	25	20	15
22	0509	Daktilo işi	60	40	20	30
23	0510	Kuru temizleme ve ütüleme işleri	45	30	20	20
24	0511	Örme işleri	45	30	10	20
25	0512	Cam takmak işleri	25	20	10	10
26	0513	Çakmak doldurma işi	30	25	20	15
27	0514	Mutfak eşyalarını kiralamak	35	20	10	15
28	0515	Para kasasını tamir etmek	45	35	30	20
29	0516	Ev hizmetçisi	35	20	10	---
30	0517	Kuyumculuk işleri	120	100	80	60
31	0518	Audio kasetleri çekmek	65	60	50	30
32	0519	Elektirik makineleri ve bilgisayar tamiri	55	50	40	25
33	0520	Hayatta kullanılan diğer makinelerin tamiri	80	70	60	40
34	0521	Kaynak işleri	85	70	50	40
35	0522	Dinsel tören hizmetleri	40	30	20	20
		6. Sağlık Koruma				
36	0601	Doktor-danışma hizmetleri	50	40	30	25
37	0602	Diş-protez işi	100	70	60	50
38	0603	Masaj	50	40	30	25
39	0604	Çocuklara Bakma	15	10	5	10

1	2	3	4	5	6	7
		7. Kültür				
40	0701	Düğünlerde ve eğlence yerlerinde müzik vermek	120	100	80	60
41	0702	Çizgi ve resim işi	65	60	50	30
42	0703	Sirk göstermeleri	25	20	15	10
		8. Esnaf – Sanatçı Üretimi				
43	0801	Elbise tikmek	35	25	20	15
44	0802	Ayakkabı tikimi ve tamiri	35	25	20	15
45	0803	Halı üretmek (dokumak)	40	30	20	20
46	0804	Keçe üretmek	35	20	10	15
47	0805	Mobilya üretimi ve tamiri	70	55	40	30
48	0806	Anahtar yapmak	40	30	20	20
49	0807	Şapka tikmek	65	60	50	30
50	0808	Hammaddeyi işlemek	60	40	20	30
51	0809	Maden mamülleri hazırlamak ve tamir etmek	85	70	60	40
52	0810	Meyve – sebze üretmek	35	30	20	15
53	0811	Uluslar arası müzik aletleri üretmek	50	35	20	25
54	0812	Müzik aletleri üretmek (uluslararası hariç)	80	65	50	40
		9. İlim				
55	0901	Dil ve müzik öğretmek	30	25	20	25
56	0902	Beden terbiyesi	40	35	30	20

1	2	3	4	5	6	7
		10. Gıda Maddeleri Üretmek				
57	1001	Ekmek ve ekmek ürünleri üretmek	40	30	20	20
58	1002	Toplum yemeklerini çıkarmak	70	55	40	35
59	1003	Büsküvi – şeker, dondurma üretimi	60	50	40	50
60	1004	Et ve balık mamülleri üretmek	70	55	40	35
61	1005	Süt mamülleri üretmek	50	40	30	25
62	1006	Bitkisel yağ üretmek	50	40	30	25
63	1007	Mantar ürünleri üretmek	50	30	20	25
64	1008	Bal üretmek	80	70	60	40
		11. Ziraat				
65	1101	Balık ve kuş bakmak	35	25	20	15
66	1102	İnek – koyun bakmak	50	45	40	25
67	1103	Gül ve diğer Bitkileri yetiştirmek	60	45	30	30
68	1104	Atları, kökleri ve diğer hayvanları yetiştirmek	80	40	20	40
69		12. Tamir – İnşaat Faaliyetleri				
70	1201	Binaların montaj – onarımı	100	70	40	5
71	1202	Doğramacılık ve marağöz işi	80	60	30	40
72	1203	Soba mamülleri üretmek	50	30	20	25
73	1204	İnşaat malzemelerini üretmek	85	65	50	40
74	1205	Araştırma – planlama işi	70	60	50	35
		13. Ticaret				
75	1301	Ticaret (Alköl ve sigara hariç)	100	80	60	50
76	1302	Alköllü içkilerin ticareti	140	120	80	70
77	1303	Sigara ticareti	120	100	70	60

EK 7. Gerçek Kişilerin Gelir Vergisi Beyanname Örneği

“----“ ----- Yılıın ----- Gelir Vergisi

BEYANNAMESİ

1.Mükellefin Adı, Soyadı ve Baba Adı: -----

2.Kayda Alınış Sertifikasının Verilen Yılı: ----- Numarası: -----

“----“ ----- yıldan “----“ ----- yıl arasında aşağıda gösterilen miktarda gelir ve gider elde edilmiştir.

İşin Türü	Gelir	Gider	Safi Gelir
Toplam			

1.Asgari ücret: ----- Manat

2.Asgari ücretin 24 (48) katı:----- Manat

3.Asgari ücretin 24 (48) katından fazla olan safi gelir:

(1. satır – 2. satır) = ----- Manat

Beyannameye gösterdiğim bilgiler doğrudur.

Tarih:

İmza:

EK 8. Beyanname Verilenden Sonra Mükellefe Gönderilen İhbaname Örneği**İHBARNAME**

No: -----

----- vergi dairesi tarafından -----
----- tarafından ----- yılın geçen ----- için verilen beyannamenin
ön denetimi yapılmıştır.

Ön denetimin sonucu: -----
----- ve -----

Manat ek gelir vergisi hesaplanmıştır (azaltıldı).

Ek gelir vergisi 15 gün içinde yatırılmalıdır.

Mükellef, ek gelir vergisine karşı 10 gün içerisinde üst vergi dairesine başvurabilir. Başvuru verginin yatırılma süresini durdurmaz.

Devlet Vergi Müfettişinin imzası:

Vergi Dairesi Müdürünün imzası:

**EK 10.Türkmenistan Gelir Kaynaklarından Gelir Elde Eden Tüzel Kişilerin
Kurumlar Vergisi Beyanname Örneği**

YABANCI TÜZEL KİŞİLERİN KURUMLAR VERGİSİ BEYANNAMESİ

I.GENEL BİLGİLER

- 1.Vergi Dairesi: -----
- 2.Yabancı Tüzel Kişinin Ünvanı: -----
- 3.Merkezinin Kayıtlı Olduğu Ülkedeki Adresi: -----

- 4.Türkmenistan'daki Adresi: -----

- 5.Faliyetin Serbest Bölgede Gerçekleştirilip, Gerçekleştirilmediği:
Evet Hayır
- 6.Valilik Adı: -----
- 7.Valiliğe Kayıt Tarihi: ----- Valilik Kayıt Liste No: -----

II. GELİR VE GİDERLER

Faliyetler	Miktar	
	Gelir	Gider
1	2	3
1. Toplam gelir ve gider miktarı		
2. İnşaat – montaj işlemlerinden		
3. Dış ticaret işlemlerinden		
4. Uluslararası ticarete aracılık faaliyetlerinden		
5. Gazino, sinema salonu, oto oyun makinelerinden		
6. Eğlence yerlerinde kütle halinde geçirilen konser ve şovlardan		
7. Enformasyon, servis ve danışma hizmetlerinden		
8. Mal ve hizmet satışından		
9. Diğer tüm faaliyetlerden elde edilen toplam gelir aşağıda belirtilmelidir		
a) Satış dışı işlemlerden		
b) Yer altı kaynakları çıkarma ve kullanmadan		
c) -----		

III.KURUMLAR VERGİSİ HESAPLAMASI

Faaliyetler	Gelir (bin MNT)
1.Mal ve hizmet satışından	
2.Satış dışı işlemlerden (finans yardımı, bağışlar)	
3.Kurumlar vergisi indirimi	
4.Vergilendirilecek gelir (1 + 2 satır) - 3 satır)	
5.Verginin oranı (%)	
6.Ödenecek vergi miktarı (4 x 5 satırlar)	
7.Aracılık faaliyetlerinden	
8.İndirilecek giderler	
9.Vergi oranı (%)	
10.Ödenecek vergi miktarı (7 - 8 satırlar) x 9 satır)	
11.Gazino, sinema salonu, oto oyun makinelerinden	
12.İndirilecek giderler	
13.Vergi oranı (%)	
14.Ödenecek vergi miktarı (11 - 12 satırlar) x 13 satır)	
15.Eğlence yerlerinde kütle halinde geçirilen konserler ve şovlardan	
16.İndirilecek giderler	
17.Vergi oranı (%)	
18.Ödenecek vergi miktarı (15 – 16 satırlar) x 17 satır)	
19.Bütçeye ödenecek toplam vergi miktarı (6 + 10 + 14 + 18 satırlar)	

Tarih:

Sorumlu Kişinin imzası:

Beyanname denetici ----- tarafından onaylanmıştır.

Tarih:

Denetici kişinin imzası:

EK 11. Servet Vergisi Beyanname Örneği

“---“ ----- Yılı ----- Aylık İçin Servet Vergisi BEYANNAMESİ

- 1.Vergi Organının Adı: -----
- 2.Şirketin Ünvanı: -----
- 3.Şirketin Adresi: -----
-

No:	Göstergeler	Miktar
1	Ana kaynakların yıllık ortalama değeri	
2	Bitmemiş inşaatların yıllık ortalama değeri	
3	Faaliyet kaynakların yıllık ortalama değeri (parasal kaynaklar hariç)	
4	Toplam kaynakların değeri (1 +2 +3 satırlar)	
5	Vergiye tabi olmayan kaynakların yıllık ortalama değeri	
6	Vergiye tabi kaynakların Yıllık ortalama değeri	
7	Servet vergisinin oranı	
8	Ödenecek servet vergisi	

Tarih:

Şirket Yöneticisinin İmzası:

Baş Muhasebecinin İmzası:

**EK 12. Yer altı Kaynakları Çıkarma Vergisinin Ödenmesi İçin Verilen Beyanname
Örneği**

**“---“ ----- Tarih İçin Yer altı Kaynakları Çıkarma Vergisi
BEYANNAMESİ**

- 1.Vergi Organının Adı: -----
 2.Şirketin Ünvanı: -----
 3.Şirketin Adresi: -----

1	2	3	4	5
Toplam gelir	İndirilecek giderler	Vergi matrahı	Vergi oranı	Ödenecek vergi

Tarih:

Şirket Yöneticisinin İmzası:

Baş Muhasebecinin İmzası:

EK 13. Devlet Sosyal Sigorta ve Emeklilik Maaşı İçin Ödenen Vergi İçin Verilen**Beyanname Örneği**

“-----” İle “-----” Tarihi Arasında Kesilen Devlet Sosyal Sigorta Vergisi (Devlet Emeklilik Maaşı İçin Ödenen Vergisi) İçin Düzenlenen

BEYANNAME

1. Vergi Organının Adı: -----

2. İşletmenin Ünvanı (Sorumlu Kişinin Adı, Soyadı ve Baba Adı): -----

3. İşletmenin (Şahsın Oturduğu Yerinin) Adresi: -----

1	Ödenen 3 aylık maaş miktarı	
2	Verginin oranı	
3	Ödenecek vergi miktarı	

Tarih:

Sorumlu Kişinin İmzası:

Baş Muhasebecinin İmzası:

KAYNAKÇA

Çağan, Nami. **Vergilendirme Yetkisi**. İstanbul: Kazancı Hukuk Yayınları, 1982.

Erkin Çariyev, “Nalog na imuşestvo” **Maru-Şahu Jahan Gazetesi**, 21 Eylül 1999.
(Servet Vergisi)

İnstruksiya Nalog Za Polzovaniye Nedrami. Baş Devlet Vergi Dairesi 9 Ocak 1999. (Yer Altı Kaynakların Çıkarılması Hakkındaki Direktif)

İnstruksiya o Poryadke İşçisleniya i Uplatı v Budjet Mestnih Nalogov i Sborov, Aşkat: Baş Devlet Vergi Dairesi, 5 Mart 1999. (Yerel Vergi ve Harçların Bütçeye Ödenmesi ve Hesaplanması Hakkında Direktif).

“**İnstruksiya Nalog Na Dobavlennuyu Stoimost**” Aşkat: Baş Devlet Vergi Dairesi, 25 Kasım 1998. (“Katma Değer Vergisi” Baş Devlet Vergi Dairesinin Direktifi)

Muhammet Mâmmedov ve Yagmur Çarigeldiyev, **Salgıtlar Hakkındaki Teoriyanın Esasları**. Aşkat: Türkmenistan Milli Basımevi, 1994. (Vergiler Hakkındaki Teorinin Esasları)

“ Mestnih Nalogov İ Sborov” **Normativniye Pravoviye Aktı Po Nalogam Turkmenistane** Cilt no: 1. Aşkat: Aşkat Matbaası, 1997.

“Minimal iş haki” **Türkmenistan Gazetesi**, 17 Ocak 2000. (Asgari Ücret).

Mualla Öncel, Ahmet Kumrulu ve Nami Çağan, **Vergi Hukuku**. Altıncı Baskı, Ankara: Turhan Kitabevi, 1998.

“Nalog Na Dobavlennuyu Stoimost” **Normativniye Pravovitye Aktı Po Nalogam v Turkmenistane** Cilt no 2. Aşkabat: Aşkabat Matbaası, 1997. (“Katma Değer Vergisi” Türkmenistan’ın Vergi Kanunları).

“Nalog Na Dobavlennuyu Stoimost” **Türkmenistan Gazetesi**. Kasım 1993

“Nalog Na İmuşestvo Turkmenistane” **Normativniye Pravovitye Aktı Po Nalogam Turkmenistane** Cilt no:1. (Aşkabat: Aşkabat Matbaası, 1992), s.67. (Türkmenistan’ın Servet Vergisi Kanunu)

“Nalog Na Sosyalnoye Strahovaniye” **Normativniye Pravovitye Aktı Po Nalogam Turkmenistane** Cilt no: 1. Aşkabat: Aşkabat Matbaası, 9 Haziran 1995.

“Naloga S Vladelsev Transtortnih Sredstv” **Normativniye Pravovitye Aktı Po Nalogam Turkmenistane**. Cilt no: 1. Aşkabat: Aşkabat Matbaası. 1992

“Nalog Na Pribıl Yuridiçeskih Lis” **Normativniye Pravovitye Aktı Po Nalogam v Turkmenistane** Cilt no 3. Aşkabat: Aşkabat Matbaası, 1997. (“Kurumlardan Alınan Gelir Vergisi” Türkmenistan’ın Vergi Kanunları).

Ok, Selçuk Tayfun ve Volkan Aydos. **Türkmenistan Ülke Profili, Mevzuat ve Türk Girişimcileri**. İstanbul: İstanbul Ticaret Odası, 1998.

Patent Tölelerini Bermegin ve Kesgitlemegin Tertibi Hakkındaki Kanun. Aşkabat: Aşkabat Matbaası, 16 Aralık 1996 (Patent Vergisini Belirlenmesi ve Ödenmesi Hakkındaki Kanun)

“Polojeniye o Gosudarstvennoy Nalogovoy Slujbe Türkmenistana” **Türkmenistan Devlet Başkanı’nın 6 Ocak 1992 No:250 sayılı Kararı.** (Türkmenistan’ın Devlet Vergi Görevlilerinin ve Vergi Mükelleflerinin Durumu).

Sönmez, Ali. **Kafkasya ve Orta Asya Cumhuriyetleri Ülke Profilleri ve Türkiye İle Ekonomik İlişkileri.** Ankara: DPT,1996.

“Serbest Bölgeler” **Türkmenistan Gazetesi,** 4 Kasım 1995.

Socio – Ekonomik Situation İn Türkmenistan İn 1997. Aşkabat: Türkmenistanpronoz Milli İstatistik ve Raporlama Enistütüsü , 1998.

Türkmenistan Ülke Raporu. Ankara: T.C. Dışişleri Bakanlığı TİKA, 1995.

Türkmenistan’da Tarım ve Tarıma Dayalı Sanayinin Yapısı ve Türkiye İle İlişkileri Açısından Değerlendirilmesi. Ankara: TOBB, 1994.

Türkmenistan’ın Dövlət ve Hukuk Esaslarından Materiallar. Aşkabat: Türkmenistan Milli Eğitim Bakanlığı, 1997. (Türkmenistan’ın Devlet ve Hukuk Kaynakları).

Türkmenistan’ın 29 May 1991 Tarihli, Sud Gurluşı ve Sudların Statusı Hakkındaki Kanunu. Aşkabat: Aşkabat Matbaası, 1991.(Türkmenistan’ın 29 Mayıs 1991 Tarihli, Mahkemelerin Kuruluşu ve Mahkemelerin Statüsü Hakkındaki Kanunu)

Türkmenistan’ın Export ve İmport İstatistikası. Aşkabat: Türkmenistan Büyükelçiliği Ticaret Müşavirliği, 1999. (Türkmenistan’ın İhracat ve İthalat İstatistiği).

“Türkmenistan’ın Administarativ Hukuk Bozulması Hakkındaki Kanunun Dövlət Salgıt İnspeksiyalarının İş Praktikasında Ulanmak Baradaki Düşündirişi”, **İkrisadiyet ve Durmuş Jurnalı** . Baş Devlet Vergi Dairesi’nin 31 Ağustos 1993 Tarihindeki No1191 Tebliğine Ek, Aralık 1993. Türkmenistan’ın İdari Hukuk Bozulmaları Hakkındaki kanunların Vergi Dairelerinin İşlerinde kullanmak İçin Açıklamalar **Ekonomi ve Hayat Derğisi**

“Türmenistan’ın 2000 Yılı Halk Maslahatı’nın Meclisinde Türkmenbaşı Saparmırat Atayeviç Niyazov’un Konuşması” **Halk Maslahatı**. Aşkat: Türkmenistan Milli Eğitim Bakanlığı, Şubat-2000.

“Türkmenistan” **Avrasya Dosyası Dergisi**. TİKA. Sayı No:127-128. Şubat – Mart 2000.

Yuridik Tarapı Döretmeyen Telekeçileri Dövlət Tarapından Bellige Almak Hakkında Düzgünnama. Aşkat: Baş Devlet Vergi Dairesi, 2 Aralık 1998. (Gerçek Kişilerin Kayda Alınması Hakkındaki Direktif).

Yürürlükteki Vergi Kanunları. İstanbul: Yayılcılık, 1998

1999 Ülke İstatistigi. Aşkat: Türkmenistanpronoz Milli İstatistik ve Raporlama Enistütüsü, 1999.

