



KARADENİZ EKONOMİK İŞBİRLİĞİ PARLAMENTER ASAMBLESİ
KEİPA

ULUSLARARASI SEKRETERYA

Doc.: GA54/EC53/REP/19/tr

KEİPA GENEL KURULUNUN ELLİ DÖRDÜNCÜ OTURUMU

EKONOMİ, TİCARET, TEKNOLOJİ VE ÇEVRE İŞLERİ KOMİSYONU

RAPOR*

**“KEİ ÜYE ÜLKELERİ ARASINDA ÇİFTE VERGİNİN KALDIRILMASI AMACIYLA TERCİHLİ
TİCARET ANLAŞMALARININ YAPILMASI”**

Raportör: Sn. Cemal ÖZTÜRK, Komisyon Üyesi (Türkiye)

* Söz konusu metin, KEİPA Ekonomi, Ticaret, Teknoloji ve Çevre İşleri Komisyonu'nun 18-19 Eylül 2019 tarihlerinde Giresun'da gerçekleştirilen Elli Üçüncü Toplantısı'nda kabul edilmiş ve 20 Kasım 2019 tarihinde Sofya'da gerçekleştirilen Genel Kurulun Elli Dördüncü Oturumunda onaylanmıştır.

I. GİRİŞ

1. Küresel ekonomi, sürekli biçimde karşılıklı olarak ekonomik etkileşim içerisinde bulunan ulusal ekonomilerden oluşmaktadır. Açık ekonomi, ülke ve bölgeleri kalkındırmanın etkili yollarından biridir. Yerleşik bir ekonomik ilişkiler sistemi çerçevesinde uluslararası iş bölümüne aktif katılım, maddi ve finansal kaynaklar ile birlikte, ekonomik gelişim için önemli bir önkoşuldur. Devletlerin işgücünü, doğal ve entelektüel kaynaklarını dış ekonomik faaliyete dahil etme ihtiyacı uluslararası vergilendirme mekanizmalarının kurulmasını gerektirmektedir.
2. Karadeniz bölgesindeki entegrasyonun yoğunlaştırılması, çifte vergilendirme dahil olmak üzere, üye devletlerin vergi alanındaki mevzuatlarının uyumlaştırılmasını gerektirmektedir. Vergi faktörleri giderek daha güncel bir hale gelmekte ve hükümetlerarası faaliyetlerin, uluslararası ticaretin ve yatırım hareketlerinin gelişimini etkilemektedir. Uluslararası ekonomik işbirliği bağlamında vergi ilişkilerinin yönetimi, çifte vergilendirmenin önlenmesine yönelik mekanizmaların geliştirilmesini kolaylaştırmaktadır.
3. Çifte vergilendirme, aynı gelirin aynı anda iki veya daha fazla yetki alanı tarafından vergilendirilmesi örneğinde olduğu gibi aynı gelir üzerine eş zamanlı olarak farklı ülkeler tarafından vergi tarh edilmesidir. Çifte vergilendirme, yerleşik olmayan bir kişinin elde ettiği kazançlar üzerinden aynı zamanda hem geçici olarak yaşadığı ülkede hem de vatandaşı bulunduğu ülkede vergi ödemesi gerekliliğinden kaynaklanmaktadır. Bu durum, vergi mükelleflerinin giderlerinin artmasına neden olur ve ticari faaliyetlere sekte vurur. Bütün bunların sermaye ihracatı ve yatırımlar üzerinde olumsuz etkileri bulunmaktadır. Bununla birlikte, çifte vergilendirme yalnızca şirketleri ve kuruluşları değil, aynı zamanda yurtdışında gelir elde eden sıradan vatandaşları da etkilemektedir. Bu nedenle, her devlet, çifte vergilendirmenin ortadan kaldırılması ya da azaltılması sorununun ve bu sorunun sonuçlarının çözümü adına çaba gösterir. Çifte vergilendirmenin önlenmesine dair ikili anlaşmaların akdedilmesi bu anlamda önemli hukuki araçlardan biridir.
4. Mevcut durumda, çifte vergilendirmenin önlenmesine ilişkin anlaşmalar çeşitli devletler tarafından yaygın olarak kullanılmaktadır. Bu tür anlaşmaların sayısı son on yılda artmıştır. Vergi anlaşmaları, ortaklık ilişkisi içerisinde bulunan ülkeler arasında ortaya çıkabilecek muhtemel çifte vergilendirme durumlarını ortadan kaldırmak için tasarlanmıştır. Bu anlaşmalar, anlaşmaya taraf olan ülkelerin yatırımların neticesinde tahakkuk eden gelir vergisi ve kazanç vergisi ile ilgili ulusal mevzuatlarını uyumlaştırmayı amaçlamaktadır.
5. Çifte vergilendirme, birden fazla kişiye aynı madde üzerinden vergi uygulandığında ekonomiktir ve çifte vergilendirme aynı kişi aynı gelir üzerinden birden fazla devlet tarafından vergilendirildiğinde gerçekleşir.
6. Her devlet vergilendirme ile ilgili olarak iki temel yaklaşımı benimsemiştir: Bir ülkenin bütün mukimlerinin elde ettikleri gelirleri üzerinden vergiye tabi olmaları yaklaşımı (ikametgah esaslı vergilendirme prensibi); ve ekonomik bir işlemin gerçekleştirildiği bir ülkenin sadece bölgesel yetki alanı dahilinde verginin tarh edilmesi yaklaşımı (bölge esaslı vergilendirme prensibi).
7. Dünyadaki bütün ülkeler, bu iki yaklaşımdan gelir kaynaklarını belirlemek için aynı kritere dayanan birini kullanmaya karar verebilselerdi, herhangi bir sorun ortaya çıkmazdı. Ancak her ülkenin farklı bir gelişmişlik düzeyi ve farklı bir vergi sistemine

sahip olması nedeniyle, devletlerin çoğu eş zamanlı olarak her iki yaklaşımı da kullanmaktadırlar. Bu, uluslararası çifte vergilendirmeye, yani aynı vergi mükellefine aynı madde üzerinden ve aynı zaman periyodu için iki veya daha fazla sayıda devlette vergi tarh edilmesine yol açmaktadır ki bu durum söz konusu iki veya daha fazla ülkede vergi düzenlemelerinin çatışması nedeniyle meydana gelmektedir.

8. Güncel sorunlardan bir diğeri ise, bir maddenin birkaç ülkede birden vergilendirilmesinin yurtdışında herhangi bir ekonomik faaliyetin yürütülmesini olanaksız kıldığından, emtia dolaşımını ve sermayenin ve insanların serbest dolaşımını zorlaştırdığından ve son olarak dış ekonomik ilişkilerin ve ekonomik büyümenin gelişmesini engellediğinden uluslararası çifte vergilendirmenin ortadan kaldırılmasıdır.
9. Çifte vergilendirme sorununu çözmek için kullanılabilir iki yöntem vardır: ilk yöntem, yurt dışından elde edilen gelire yurt içinde vergi koyulmamasını; ikinci yöntem ise, vergi bakımından yetki alanının şirketin mukim bulunduğu ülke ile gelirini elde ettiği ülke arasında bölen kuralların uygulanmasını öngörmektedir.
10. Çifte vergilendirme sorunu, enerji kaynaklarının Karadeniz Bölgesi üzerinden küresel pazarlara taşınması ve Bölge'nin, Bölgedeki uluslararası ticaretin yoğunlaşmasının önünü açan başlıca ulaşım yollarının (İpek Yolu vb.) kavşak noktalarında yer alması dolayısıyla, Karadeniz Bölgesi'nin kalkınması ile ilişkili önemli meselelerden biridir.
11. Karadeniz ülkeleri, bölge ülkelerindeki şirketlerin ekonomik potansiyellerini gerçekleştirmelerine yardımcı olmak ve gelişmiş ülkelerin istikrarlı, öngörülebilir ve şeffaf bir düzenleyici çerçeve oluşturma konusundaki uygulamaları göz önüne alındığında şirketlerin olumlu bir iş ortamı sağlama yönündeki çabalarını yönlendirmek amacıyla çeşitli yasal araçlar uygulamaktadır.
12. Faaliyetleri süresince KEİPA, ticaret ve vergi konularını defalarca müzakere etmiştir. Asamble bu doğrultuda aşağıdaki Tavsiye Kararlarını almıştır: “KEİ Katılımcı Ülkeleri Arasında Ticaret ve İş İşbirliğinin Kalkınması” başlıklı 16/1996 sayılı Tavsiye Kararı; “KEİ Katılımcı Devletlerinin Gümrük Yönetmeliklerinin Geliştirilmesi” başlıklı 20/1997 sayılı Tavsiye Kararı; “KEİ Serbest Ticaret Alanı: Yeni Avrupa Mimarısının bir Yapısı” başlıklı 22/1997 sayılı Tavsiye Kararı; “Çifte Vergilendirmeden Sakınmanın Yasal Çerçevesi” başlıklı 30/1998 sayılı Tavsiye Kararı; “Karadeniz Bölgesinde Ticaretin Gelişimi” başlıklı 37/1999 sayılı Tavsiye Kararı; ve “KEİ Üye Devletlerinde Vergilendirme Sistemlerinin Geliştirilmesi” başlıklı 123/2012 sayılı Tavsiye Kararı.
13. İşbu Raporda, Ermenistan, Azerbaycan, Bulgaristan, Yunanistan, Moldova, Sırbistan, Rusya Federasyon, Türkiye ve Ukrayna ulusal delegasyonlarından alınan bilgilerden yararlanılmıştır. İlave, ilgili uluslararası kuruluşların istatistiksel verileri ve araştırma raporları ile KEİ ve Karadeniz Ticaret ve Kalkınma Bankası kaynaklarından gelen bilgiler de kullanılmıştır.

II. KEİ ÜYE ÜLKELERİ ARASINDA ÇIFTE VERGİNİN KALDIRILMASI AMACIYLA TERCİHLİ TİCARET ANLAŞMALARININ YAPILMASI

14. Çifte vergilendirme, sermaye hareketlerinde zorluklara yol açmakta, ekonomik ilerlemeyi yavaşlatmakta ve uluslararası düzeyde dengesizlik yaratmaktadır. Bu nedenle, sadece iş ortakları değil aynı zamanda devletler de, yasal ve ekonomik açıdan uluslararası ekonomik ilişkilerin güçlendirilmesinde büyük bir engel teşkil eden çifte vergilendirmeden kaçınmak arzusundadırlar.

15. Vergi anlaşmaları sadece çifte vergilendirmeyi ortadan kaldırmak için değil, aynı zamanda vergi yetki alanlarını ülkeler arasında dağıtmak ve yabancı yatırımların çekiciliğini arttırmak için de tasarlanmıştır. Ayrıca, tercihli ekonomik faaliyetlerin de, tercihli vergilendirmeyi ve tercihli ticaret sözleşmelerinin akdedilmesini öngören görüşler temelinde tesis edilmesi planlanmaktadır.
16. Dış ekonomik ve ticari işbirliğinin güçlendirilmesi ve yeni araçların ve piyasa teşviklerinin kullanımı, yeni uluslararası ilişkiler koşullarına uyum sağlama yöntemlerinin araştırılması, karlı işbirliği biçimlerinin oluşturulması ve ticari faaliyetler üzerinde çeşitli kontrol biçimlerinin geliştirilmesi de dahil olmak üzere bazı problemlere yol açmaktadır.
17. Gelir ve mülk üzerindeki çifte vergilendirmenin ortadan kaldırılması, yalnızca aynı madde için farklı ülkelerde vergilendirme yükünden muzdarip olan vergi mükelleflerini ilgilendirmemekte, aynı zamanda, iç ve dış ticareti arttırmaya, yabancı yatırımları çekmeye ve genel olarak ulusal girişimlerin ve ulusal ekonominin rekabet edebilirliğini arttırmaya çalışan devletleri de ilgilendirmektedir.
18. Devletler, istikrarın sağlanması, uluslararası ekonomik ilişkilerin güçlendirilmesi ve ülkede dahilindeki girişimciliğin daha aktif bir şekilde gelişmesi için, özellikle vergilendirme ve vergi politikası alanında olmak üzere, tüm olası yönetim araçlarını kullanmaktadırlar.
19. Ekonomik entegrasyon için en önemli kriter, karşılıklı ticaretin artmasıdır. 1999-2008 yılları arasında KEİ bölgesindeki uluslararası ticaret hacmi, 270 milyar Dolardan 1.6 trilyon Doların üzerine çıkarak altı kat artmıştır. 2009 yılında yaşanan finansal krizin ardından ticaret hızla toparlanmıştır. 2017 yılına kadar bölgesel dış ticaret, özellikle gelişmekte olan pazarlar söz konusu olduğunda, dünya ticaretindeki genel eğilimleri takip etmiştir. 2018 yılındaki görece yavaş genel ekonomik büyümeye rağmen, KEİ bölgesinin ticareti 2018 yılında küresel ölçekte yaşanan ticaretin yavaşlama eğilimini aşmış ve ikinci kez kriz sonrası toparlanma sürecinden geçerek 1,6 trilyon Dolar ticaret hacmi seviyesini aşmıştır.
20. Mevcut ticaret geliştirme modelleri, iş dünyasının küreselleşmesine ve bilgi teknolojisinin kullanımına dayanmaktadır. Bilgisayar ağları aracılığıyla uzaktan gerçekleştirilen ticari işlemlere dayalı e-ticaretin hızlı büyümesi, büyük şirketler ve ülkeler arasında etkili ticareti teşvik etmektedir. E-ticaretin daha sık kullanılması, işlem maliyetlerinin azalmasına, ticaret işlemlerinin basitleştirilmesine, coğrafyanın genişletmesine ve yatırım girişleri, iş erişilebilirliği ve artan rekabet bağlamında fırsatlara neden olur. Elektronik ticaret kapsamında gerçekleştirilen sanal iletişim, bilhassa farklı vergi bölgelerindeki vergilendirmede ve dijital ve somut üretimin satışında önemli sorunlara neden olmaktadır. E-ticaret, şirketlerin katılımcıların fiziken mevcut olmalarını gerektirmeksizin gelir elde etmelerini sağlar ve bu nedenle, elektronik ortamdaki ekonomik ilişkilerde azami düzeyde devlet düzenlemesini mümkün kılacak şekilde etkili ve adil iç ve dış vergi politikalarının uygulanmasının sağlanabilmesi amacıyla, vergi sisteminin esnek olması ve teknolojik ve ticari gelişmelere uyarlanması gerekmektedir.
21. Ekonomik entegrasyon süreçleri çerçevesinde ya ikili düzeyde bireysel devletler arasında ya da bütünleşik sendikalar ile bir ülke veya ülke grubu arasında imzalanan tercihli ticaret anlaşmaları (TTA'lar) akdedilmektedir. Bu anlaşmalara uygun olarak ülkeler, üçüncü ülkelere uyguladıkları vergi rejimlere kıyasla birbirlerine daha elverişli vergi rejimleri uygularlar. Tercihli ticaret, Dünya Ticaret Örgütü'nün (DTÖ) çok taraflı ticaret sistemi

kapsamında gerçekleşir ve uluslararası ticaretin düzenlenebilmesi adına çok taraflı ve tercihli yöntemlerin bir arada var olabilmesi ve uyumlaştırılması için optimum bir senaryonun geliştirilmesi fırsatını sunar.

22. Tercihli ticaret anlaşmalarının amacı, üye devletlerin iç pazarlarına yönelik karşılıklı erişimi serbestleştirmektir. Günümüzde bu tür anlaşmaların kapsamı genişlemekte ve üye devletler arasındaki işbirliği yatırım ve göç konularından çevre ve sağlık hizmetlerinin iyileştirilmesine kadar daha çok sayıda konunun anlaşmalara dahil edilmesiyle derinleşmektedir. Tercihli ticaret anlaşmaları genellikle yatırım anlaşmaları ve çifte vergilendirmenin önlenmesine dair anlaşmalar gibi diğer ikili ekonomik anlaşmalar ile birlikte imzalanır.
23. KEİ bölgesi çok çeşitli ekonomilerin ve KEİ ülkelerinin farklı ekonomik kalkınma seviyelerinin birleşiminin teşkil ettiği kendine özgü bir ekonomik karaktere sahiptir. Bölge, bölgesel entegrasyon süreci dahilinde çeşitli yönlerden ilginç bir mozaik oluşturmaktadır.
24. Mevcut durum itibariyle, on iki KEİ üyesi ülke farklı sorumluluk seviyelerini üstlendikleri çeşitli bölgesel gruplara dahildirler: Bulgaristan, Yunanistan ve Romanya AB üyesidirler; Türkiye - AB Gümrük Birliği üyesidir; Ermenistan ve Rusya, Avrasya Ekonomik Birliği üyesidir; Ermenistan, Moldova, Rusya ve Ukrayna Bağımsız Devletler Topluluğu Serbest Ticaret Bölgesi üyesidirler; 10 KEİ üye ülkesi Dünya Ticaret Örgütü üyesidir ve diğer iki KEİ üye ülkesi olan Azerbaycan ve Sırbistan ise bu Örgütte gözlemci statüsündedirler. Gürcistan, Moldova ve Ukrayna, Derin ve Kapsamlı Serbest Ticaret Bölgesi'nin (DKSTB) kurulmasını da şart koşan Avrupa Birliği ile Ortaklık Anlaşmaları imzalamıştır. Dolayısıyla, bu ülkelerin şirketlerinin sınır ötesi yatırımlar ve projelerle iştigal ettiklerinde, öncelikle menşe ülkesinin ve varış ülkesinin yurtiçi mevzuatlarını ve yanı sıra KEİ bölgesi ülkeleri arasında akdedilmiş olan ikili anlaşmaları, yani yatırımların karşılıklı olarak korunması ve geliştirilmesine ilişkin anlaşmaları ve çifte vergilendirmeyi önleme anlaşmalarını dikkate almaları gerekmektedir.
25. 1963'te kabul edilmiş olup son olarak da 1997 yılı sonu itibariyle tadil edilmiş olan Ekonomik İşbirliği ve Kalkınma Teşkilatı'nın (OECD) Gelir ve Sermayeye İlişkin Çifte Vergilendirme Model Sözleşmesi, çifte vergilendirmenin önlenmesine ilişkin uluslararası anlaşmaların akdedilmesi noktasında bir kılavuz belgedir (*KEİ Üye Ülkelerinden yalnızca Yunanistan ve Türkiye OECD üyesidir*).
26. Küresel ve bölgesel ölçekli uluslararası belgelere ek olarak, ikili anlaşmalar, yatırım ilişkilerinin uluslararası hukuk nezdinde düzenlenmesinde önemli bir rol oynamaktadırlar. Yabancı yatırımların korunmasına ve desteklenmesine ilişkin anlaşmaların yanı sıra, gelir ve mülkün çifte vergilendirilmesinin ortadan kaldırılmasına yönelik anlaşmalar da çok önemli bir rol oynamaktadır.
27. Çifte vergilendirmeyi önleme anlaşmalarının asıl amacı, uluslararası mal ve hizmetlerin serbestçe alışverişini engelleyen vergi engellerini azaltarak uluslararası ticareti ve yatırımı kolaylaştırmaktır. Ayrıca, uluslararası ticarete katılan her devlet, vergilendirme açısından iki gruba ayrılır: vergi mükellefinin ikamet ettiği ülke sıfatıyla gelir vergisi alan ülkeler ve gelirin kaynaklandığı ülke sıfatıyla mukim olmayanlar tarafından elde edilen geliri vergilendiren ülkeler.
28. Çifte vergilendirme konusunu ele alırken, sınır ötesi ticaret ve işletme faaliyetlerinin gerçekleştiği ülkelerin vergi sistemini bilmek önemlidir. Mevcut durum itibariyle, KEİ

üye devletleri, yurtdışında iş yapan sakinlerinin ve ülke içerisinde yaşayan yabancı mükelleflerin (yerleşik olmayanlar) vergilendirilmelerini düzenleyen mevzuatlara sahiptirler. Yerleşik olmayan tüzel kişilerin kazançları (gelirleri) ile ilgili olarak, tüm KEİ üye devletlerinin vergi rejimi, yabancı şirketin ekonomik mevcudiyetinin seviyesine ve faaliyet türüne göre belirlenmektedir.

KEİ Üye Devletlerindeki Durum

29. Elde edilen kazançların (gelirlerin) vergilendirmesini düzenleyen her bir KEİ üye devletindeki ulusal mevzuat, yabancı bir tüzel kişiliğin vergilendirme noktasındaki yasal statüsünün ülkede yerleşik olarak bulunmayanların ekonomik mevcudiyetlerinin düzeyi ile söz konusu ekonomik mevcudiyet düzeyinin bir sonucu olarak elde edilen kazançlar (gelirler) arasında ilişkiyi gösteren koşulların uygun bir şekilde nitelendirilmesi gerektirdiğini belirleyen bir hüküm içermektedir.
30. **Ermenistan**, çifte vergilendirmenin önlenmesi ile ilgili olarak aşağıda belirtilen 8 KEİ Üye Devletiyle onaylanarak belirtilen tarihler itibariyle yürürlüğe girmiş bulunan anlaşmalar imzalamıştır: Bulgaristan ile 01/01/1996 tarihinde, Ukrayna ile 01/01/1997 tarihinde, Romanya ile 01.01.1998 tarihinde, Rusya ile 01.01.1999 tarihinde, Gürcistan ile 01.01.2001 tarihinde, Yunanistan ile 01.01.2003 tarihinde, Moldova ile 01.01.2005 tarihinde ve Sırbistan ile 01.01.2017 tarihinde.
31. 2018'de yılında Ermenistan'dan yapılan toplam mal ihracatı, 2017 yılına göre %7.8'lik bir artışla 2412.4 milyon ABD Dolarına ulaşmıştır. Toplam ithalat ise, 5015.5 milyon ABD Doları olarak gerçekleşerek 2,6 milyar ABD Dolarına karşılık gelen bir dış ticaret açığını netice vermiştir. Ermenistan'ın dış ticaret hacmi, 2015 yılında %20,6'lık düşüşün ve 2016 yılındaki mütevazî %7,4'lük bir artışın ardından 2018 yılında %17,3'lük keskin bir artış göstermiştir. Ermenistan'ın başlıca ihraç ürünleri; madencilik ürünleri, hazır gıdalar, değerli ve yarı değerli taşlar ve kıymetli metallerdir. Ayrıca, hazır gıda ihracatı 2018 yılında 2010 yılına kıyasla 4,2 kat artarak, madencilik ürünlerinden sonraki ikinci en büyük ihracat kategorisi haline gelmiştir. Aynı dönemde madencilik ürünleri ile değerli ve yarı değerli taşların ve de kıymetli madenlerin ihracatları ise sırasıyla 2.1 ve 2.3 kat artmıştır.
32. Ermenistan DTÖ Ticaretin Kolaylaştırılması Anlaşmasını onaylayarak kabul etmiş ve A, B ve C kategorisindeki taahhütlerine ilişkin bildirimde bulunmuştur. Ayrıca, ülke, B kategorisindeki taahhütlerinin birçoğunu bildirimde belirtilen tarihlerden daha önce uygulamıştır.
33. Ermenistan Avrasya Ekonomik Birliği'ne katıldıktan sonra, Avrasya Ekonomik Birliği'nin (AEB) genel kabul görmüş ilkelere ve uluslararası hukuk normlarına dayanan teknik düzenlemeleri Ermenistan üzerinde bağlayıcı hale gelmiştir. "Avrasya Ekonomik Birliği" Antlaşmasına göre, Birliğin teknik düzenlemelerinin veya ulusal teknik düzenlemelerin, Avrasya Komisyonu tarafından onaylanan ortak listedeki ürünlere uygulanması gerekmektedir. Ermenistan'ın AEB'ye üyeliğinden bu yana, 46 ulusal teknik düzenleme gözden geçirilmiştir. Halihazırda 41 AEB teknik düzenlemesi uygulanmakta olup, 36 teknik düzenleme (11 yeni teknik düzenleme taslağı ve farklı teknik düzenlemelerde 25 değişiklik) ise taslak aşamasındadır.
34. Son on yılda, Ulusal Ermenistan Standartları Enstitüsü (UESE) ticaret engellerini ortadan kaldırmak ve ürünlerin ihracatını ve ithalatını teşvik etmek için uyumlaştırılmış yeni ulusal standartlar (yaklaşık 9000 standart) geliştirmiştir. UESE, 1997 tarihinden beri Uluslararası Standardizasyon Örgütü'nün üyesidir ve 1 Ocak 2008 tarihinden bu

yana ise Avrupa Standardizasyon Komitesinin bağılı bir üyesidir. UESE, 2016 yılında Amerikan Ulusal Standartlar Enstitüsü ile bir mutabakat zaptı ve 2017 yılında ise Amerikan Test ve Malzemeler Derneğı ile bir mutabakat anlaşması imzalamıştır.

35. **Azerbaycan**'ın bağımsızlığını elde etmesi sonrasında içinde bulunulan zamanın gereklilikleri pazar ilişkilerine geçiş talebini doğurmuştur. Yeni bir ekonomik kalkınma düzeyine geçiş, vergi sistemindeki temel değişikliklerle birlikte gerçekleşmiştir. Bu bağlamda Azerbaycan'ın milli lideri Sn. Haydar Aliyev, vergi makamlarına, vergi sisteminin iyileştirilmesi, şeffaf ve anlaşılabilir bir vergi sisteminin ve vergi mevzuatının oluşturulması ve yabancı yatırımların çekilmesini mümkün kılacak tüm koşullarını oluşturulması gibi alanların ele alınması görevini vermiştir.
36. Artan kalkınma hızıyla birlikte ülke sermaye yatırımlarına ihtiyaç duymuştur. Bununla birlikte, yerel ekonominin yeni yatırımları harekete geçirme konusundaki mevcut kapasite eksikliği göz önüne alındığında, bu ihtiyacı yurt dışından karşılama gerekliliğı ortaya çıkmıştır. Bu bağlamda yabancı bir yatırımcının Azerbaycan'ı tercih etmesi amacıyla devlet, teşvik edici bazı koşulları oluşturmuştur. Bu kapsamdaki ana etkenlerden biri genel anlamda vergi sisteminin ele alınması ve yatırımcının büyük zarar görebileceğı çifte vergilendirmenin önlenmesi gerekliliğıdir.
37. Azerbaycan, OECD'nin (Ekonomik Kalkınma ve İşbirliğı Örgütü) Gelir ve Sermayenin Çifte Vergilendirilmesinin Önlenmesi Model Sözleşmesi'ne ve FATCA (Yabancı Hesaplar Vergi Uyum Yasası) Anlaşması'na katılmış ve Bulgaristan, Gürcistan, Yunanistan, Moldova, Romanya, Rusya, Sırbistan, Türkiye ve Ukrayna olmak üzere 9 KEİ üyesi ülke dahil diğerkelerek toplamda 52 uluslararası çifte vergilendirmenin önlenmesi anlaşması imzalamıştır. Model Sözleşme, çifte vergilendirmenin kaldırılması konusunda temel hükümleri Azerbaycan tarafından da desteklenmekte olan önerilerde bulunmaktadır. FATCA Anlaşması ise, Azerbaycan'ın vergi ve finansal sisteminin işbirliğine açık olmasının bir örneğı olarak değerlendirilebilir.
38. Bütün bu başarılarla rağmen, Azerbaycan'ın vergi sisteminin yeniden şekillendirme süreci devam etmektedir. Bu bağlamda bugüne kadar vergi alanında bilim adamları tarafından çok fazla sayıda çalışma yürütülmüş olup, uluslararası vergi ilişkilerinin daha da geliştirilmesi için mevcut gerçekler temelinde iyi tasarlanmış stratejiler önerilmiştir. Bu çalışmalar, çoğunlukla, vergi sisteminin belirli konularını ele almakta olup, Azerbaycan'ın vergi sisteminin oluşumuna ve gelişimine dair sorunların üzerinde çalışılması noktasında duyulan ihtiyaç günümüz itibariyle de halen devam etmektedir.
39. Çifte vergilendirme sorunları **Bulgaristan**'ın uluslararası vergilendirmesinde önemli bir yer tutmaktadır. Günümüzde, bu konular çifte vergilendirmenin önlenmesine yönelik ikili uluslararası anlaşmaların veya diğerkelerek adıyla çifte vergilendirmeyi önleme anlaşmalarının (ÇVÖA'lar) akdedilmesi yoluyla düzenlenmektedirler.
40. Dış ticaret alanındaki sorunlarının çözümünde Bulgaristan, üçüncü ülke ve bölgelerle bağımsız olarak ticaret anlaşması yapma hakkının kendisine tanınmadığı Avrupa Birliğı Ortak Ticaret Politikası'nı uygulamaktadır. Dış ticaret konusu AB'nin münhasır yetki alanı dahilinde olup, ticaret mevzuatı tüm AB üye ülkeleri için ortaktır. Tüm AB üye ülkelerinin söz konusu mevzuata uymaları gerekmekte olup, uluslararası ticaret anlaşmalarını AB adına Avrupa Komisyonu müzakere edip sonuçlandırmaktadır. Bu bağlamda, Bulgaristan ticareti ikili düzeyde serbestleştiremez veya AB Ortak Ticaret Politikasından farklı olabilecek şekilde kendi ticaret politikasını uygulayamaz. Söz konusu AB Ortak Ticaret Politikası kapsamında, Bulgaristan, Derin ve Kapsamlı Serbest Ticaret Alanı bağlamında AB'nin Gürcistan, Moldova ve Ukrayna ile imzalamış olduğu

tercihli ticaret anlaşmaları ile ticaret alanında ise Arnavutluk ve Sırbistan ile imzalamış olduğu tercihli ticaret anlaşmalarına taraftır.

41. Çifte vergilendirmenin önlenmesine ilişkin olarak, Bulgaristan, halihazırda, söz konusu kapsamda aşağıda belirtilen KEİ üye devletleri ile belirtilen tarihler itibarıyla imzaladığı anlaşmalar da dahil olmak üzere, 68 anlaşma imzalamıştır: Arnavutluk ile 06/16/1999 tarihinde; Ermenistan ile 11/15/1995 tarihinde; Azerbaycan ile 15/10/2008 tarihinde; Gürcistan ile 16/10/1999 tarihinde; Yunanistan ile 20/12/2000 tarihinde; Moldova ile 02/11/1999 tarihinde; Romanya ile 08/10/2015 tarihinde; Sırbistan ile 22/12/1999 tarihinde; Rusya ile 06/08/1993 tarihinde; Türkiye ile 09/21/1995 tarihinde ve Ukrayna ile 09/18/1996 tarihinde.
42. Bulgaristan'da ÇVÖA'lar doğrudan uygulanmamaktadır. ÇVÖA'ların uygulanmasına ilişkin prosedür Vergi ve Sigorta Usul Kanunu'nda düzenlenmiştir. ÇVÖA'ların uygulanması için belirli şartların yerine getirilmiş olması ve yabancı bir vatandaşın statüsünün Ulusal Gelir Ajansı'nın gerekliliklerini karşılamış olması gerekmektedir. Bu gereklilikler, kişinin ilgili ÇVÖA'ların anlamı dahilinde başka bir devletin mukimi olması; Bulgaristan Cumhuriyeti'ndeki bir kaynaktan gelir elde ediyor olması; ve Bulgaristan Cumhuriyeti toprakları dahilinde ilgili gelirin ilişkilendirilebileceği herhangi bir ekonomik faaliyet içerisinde bulunmaması veya herhangi bir saha ile ilişkili olmamasıdır.
43. Çifte vergilendirmenin önlenmesine yönelik prosedürler getiren diğer yasalar Kişisel Gelir Vergisi Kanunu ve İşletme Gelir Vergisi Kanunu'dur. Bu kanunlar, uluslararası anlaşmaların ulusal yasalar üzerindeki önceliğini düzenlerler.
44. **Yunanistan**, Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşmalarını (ÇVÖA'lar) müzakere ederken, Model Vergi Sözleşmesi'ni dikkate almaktadır ve bu nedenle ÇVÖA'larının büyük çoğunluğu Model Vergi Sözleşmesi ile uyumludur. Karadeniz Ekonomik İşbirliği'ne (KEİ) üye devletleri ile imzalamış olduğu ÇVÖA'lara gelince, Yunanistan halihazırda KEİ'nin tüm üye devletleriyle ÇVÖA'ları imzalamış bulunmaktadır.
45. Yunanistan ile aşağıda belirtilen KEİ üye ülkeleri arasında imzalanmış ve ilgili yasalarla onaylanmış olan ÇVÖA'lar şunlardır: Arnavutluk (2755/1999 sayılı Yasa); Ermenistan (3014/2002 sayılı Yasa); Azerbaycan (3826/2010 sayılı Yasa); Bulgaristan (2927/2001 sayılı Yasa ile değiştirilen 2255/1994 sayılı Yasa); Gürcistan (3045/2002 sayılı Yasa); Moldova (3357/2005 sayılı Yasa); Romanya (2279/1995 sayılı Yasa); Rusya Federasyonu (3679/2008 sayılı Yasa ile değiştirilen 3047/2002 sayılı Yasa); Sırbistan (3825/2010 sayılı Yasa); Türkiye (3228/2004 sayılı Yasa); ve Ukrayna (3046/2002 sayılı Yasa).
46. Çifte vergilendirme, ülkeler arasındaki ekonomik ilişkilerin gelişmesine engel teşkil edebilir ve sınır ötesi ekonomik faaliyetler ve sermaye, teknoloji ve insan hareketleri üzerinde olumsuz etki yaratabilir. İki taraflı (ve çok taraflı) vergi anlaşmaları dış yatırımı ve ticareti teşvik edebilir, uluslararası vergiden kaçınılmasını ve uluslararası vergi kaçakçılığını önleyebilir ve daha genel olarak ortak ilişkiler içerisinde bulunan ülke ile siyasi bağları güçlendirebilir.
47. Halihazırda, **Moldova Cumhuriyeti**'nin dünya genelindeki devletlerle çifte vergilendirmenin önlenmesine yönelik olarak akdedilmiş olan 50 sözleşmesi bulunmaktadır. Moldova Cumhuriyeti çifte vergilendirmenin ortadan kaldırılmasına yönelik olarak tüm KEİ üye devletleri ile tercihli ticaret anlaşmaları akdetmiş bulunmaktadır.

48. Bu anlaşmalar, vergi ayrımcılığının kabul edilmemesi noktasında gelir ve servet vergileri bakımından çifte vergilendirmenin ve vergi kaçakçılığının önlenmesine yönelik olarak tüm devletler arasındaki ekonomik, bilimsel, teknik ve kültürel işbirliğini geliştirmeyi ve güçlendirmeyi amaçlamaktadır.
49. Çifte vergilendirmenin kaldırılmasına yönelik tüm sözleşmeler; gelir ve sermaye gelirlerine yönelik vergi kurallarının ve çifte vergilendirmenin önlenmesine yönelik yöntemlerin; ve yanı sıra ayrımcılık yasağı vb. konularla ilgili olarak özel hükümlerin oluşturulmasını sağlar.
50. Moldova Cumhuriyeti, 26 Temmuz 2001 tarihinde Dünya Ticaret Örgütü'nün tam teşekküllü bir üyesi haline gelerek 164 DTÖ üyesi ülkenin tamamı nezdinde EÇTÜ (en çok tercih edilen ülke) statüsüne sahip olmuştur.
51. Moldova Cumhuriyeti ile Türkiye Cumhuriyeti arasındaki Serbest Ticaret Anlaşması 11 Eylül 2014 tarihinde Kişinev'de imzalanmış ve 1 Kasım 2016 tarihi itibarıyla yürürlüğe girmiştir. Anlaşma, taraflar arasında ticari alışverişlerin genişletilmesi ve yabancı yatırımların çekilmesi için gerekli koşulların yaratılması amacıyla uyumlu ekonomik ilişkilerin geliştirilmesi ve ticari engellerin kaldırılmasına katkıda bulunulması amacıyla sahiptir.
52. 29 Kasım 2013 tarihinde Vilnius'ta düzenlenen Doğu Ortaklığı Zirvesi'nde startı verilen Avrupa Birliği'yle Derin ve Kapsamlı Serbest Ticaret Bölgesi'nin (DKSTB) kurulmasına yönelik Anlaşma, Moldova Cumhuriyeti ile Avrupa Birliği arasındaki Ortaklık Anlaşmasının bir parçasıdır.
53. Bahsi geçen Anlaşmaların imzalanmasının ardından, piyasanın çeşitlendirilmesi ve ihracatın artırılması amacıyla, Moldova Cumhuriyeti, ayrıca, geçiş döneminde ithalat tarife kotaları oluşturulması, Dünya Ticaret Örgütü bünyesindeki Anlaşmaların sağlık ve bitki sağlığı önlemleri (SBSÖ) ve ticaretteki teknik engeller (TTE) konusundaki hükümlerinin gözetilmesi gibi bir dizi ticari koruma aracı uygulayarak iç pazarın güvenliğini sağlamaktadır.
54. **Romanya**, Karadeniz Ekonomik İşbirliği Örgütü'nün tüm üye devletleri ile çifte vergilendirmenin önlenmesi anlaşması (ÇVÖA) imzalamış bulunmaktadır.
55. Ayrıca, Romanya, çoğu KEİ üye devleti (halihazırda yalnızca anlaşmaya imza atmış durumda olan Ermenistan ve Sırbistan hariç olmak üzere) ile birlikte, 25 Ocak 1988 tarihinde Strazburg'da kabul edilmiş olan Vergi Meselelerinde Karşılıklı İdari Yardımlaşma Sözleşmesi'nin ve söz konusu Sözleşme hakkındaki değişikliklere ilişkin 27 Mayıs 2010 tarihinde Paris'te kabul edilmiş olan Protokolün bir tarafıdır. Bu belgeler, çifte vergilendirmenin önlenmesi amacıyla akdedilen sözleşmeler/anlaşmalar kapsamında bilgi alışverişi yapılmasına ilişkin maddenin hükümlerini tamamlayan ve söz konusu sözleşmelerin/anlaşmaların bahsi geçen bilgi alışverişini sağlayamadığı durumlarda da vergi tahsilinde yardım sağlayan yargı araçlarını temsil etmektedir.
56. Avrupa Birliği'nin (AB) bir üyesi olarak Romanya, Ortak Ticaret Politikası'nın hükümlerini uygulamakta olup, Romanya'nın AB üyesi olmayan ülkelerle ticaret ve yatırım ilişkilerini ise ticaret ve yatırım politikası üzerinden AB yönetmektedir.
57. 1 Aralık 2009 tarihinde yürürlüğe giren Lizbon Antlaşması'nın 207. Maddesi kapsamında, dünyanın diğer ülkeleri ile ticaret anlaşmalarını Avrupa Birliği'nin müzakere etmesi, sonuçlandırması ve gerçekleştirmesi öngörülmektedir. Ticaret Politikası'nın münhasıran AB'nin yetkisi dahilinde olan bir konu olması dolayısıyla,

ticaretle ilgili yasamayı bireysel olarak üye devletler değil, fakat sadece AB yapabilir. Bu bağlamda, üçüncü ülkelerle yapılacak olan tercihli ticaret ve işbirliği anlaşmalarını üye devletler ile yakın işbirliği içerisinde AB adına Avrupa Komisyonu müzakere etmektedir.

58. **Rusya Federasyonu**'nun dış ticaretini düzenleyen başlıca yasalar arasında şu Federal yasalar yer almaktadır: 2003 yılı tarihli “Dış ticaretin devlet tarafından düzenlenmesinin zeminine” ilişkin yasa, 1999 yılı tarihli “İhracat kontrolüne” ilişkin yasa”, ve 2003 yılı tarihli “Mal ithalatında korumacı, dampedingi önleyici ve telafi edici özel tedbirlere” ilişkin yasa.
59. Rusya'nın gümrük istatistiklerine göre, Rusya'nın KEİ ülkeleri ile olan dış ticaret cirosu 2018 yılında 62878,7 milyon USD olarak gerçekleşmiş olup, bu tutar 2017 yılında gerçekleşen ticaret cirosuna kıyasla %14,8 oranında bir artışa karşılık gelmektedir. Bununla birlikte, tek başına ihracat değerlendirildiğinde %15,4 oranında bir artış (2018 yılında ihracat 47291,3 milyon ABD doları seviyesine yükselmiştir), tek başına ithalat değerlendirildiğinde ise %13,0 (2018 yılında ithalat 15587,3 milyon ABD doları seviyesine yükselmiştir) oranında bir artış meydana gelmiştir. Rusya'nın 2018 yılında KEİ ülkeleriyle gerçekleştirmiş olduğu ticaretin neticesinde, dış ticaret dengesi kendi lehine olacak şekilde 31,704,0 milyon ABD doları olarak gerçekleşmiştir.
60. Rusya Federasyonu'nun dış ticaret alanındaki devlet politikası, ihracatın çeşitlendirilmesi suretiyle ihracatın iyileştirilmesini, ülkenin dinamik ve gelecek vaat eden pazarlardaki konumunun güçlendirilmesini ve yanı sıra ortak pazar ve işbirliği sisteminin maksimum verimliliğini sağlayacak şekilde Avrasya Ekonomik Birliği (AEB) üyesi ülkelerle Rusya Federasyonu'nun birincil olmayan mal ve hizmetlere yönelik ticaret hacminin artırılmasını ve AEB'deki entegrasyon süreçlerinin geliştirilmesi ve derinleştirilmesini amaçlamaktadır.
61. 2024 yılına kadar ulaşılması gereken hedefleri ve göstergeleri belirleyen “Uluslararası İşbirliği ve İhracat” Ulusal Projesi, Rusya'da dış ticaretin gelişmesinde kilit bir rol oynamaktadır. Söz konusu hedef ve göstergeler şunlardır: birincil olmayan enerji dışı mal ihracatının 250 milyar ABD dolarına yükseltilmesi; imalat ürünleri, tarımsal ürünler ve hizmetler alanındaki toplam ihracat tutarının ülkenin gayri safi yurtiçi hasılası içerisindeki payının %16,1'den %20'ye çıkarılması; hizmetler alanında gerçekleştirilen ihracatın 1,7 kat oranında bir artış kaydedilerek 57,8 milyar ABD dolarından 100 milyar ABD dolarına çıkarılması; Avrasya Ekonomik Birliği (AEB) üye devletleri arasındaki ticaret hacminin en az 1,5 katına çıkarılması hedefi doğrultusunda AEB bünyesinde etkin bir iş bölümü ve üretim işbirliği sisteminin oluşturulması.
62. Rusya Federasyonu ile yabancı devletler arasında çifte vergilendirmenin önlenmesi konusunda akdedilmiş 80 anlaşma bulunmaktadır. Bu bağlamda Rusya Federasyonu, Gürcistan hariç (ilgili konuda Gürcistan ile 1999 yılında bir anlaşma imzalanmış olmakla birlikte, onaylanmamıştır) tüm KEİ üye ülkeleri ile çifte vergilendirme anlaşması akdetmiş ve bu anlaşmaları onaylamıştır.
63. **Sırbistan Cumhuriyeti**'nin dış ticaretin serbestleştirilmesi süreci kapsamında son yirmi yılda Sırbistan Cumhuriyeti çok sayıda ikili ve çok taraflı serbest ticaret anlaşması imzalamıştır. Halihazırda, Sırbistan Cumhuriyeti aşağıdaki anlaşmaları uygulamaktadır: Avrupa Birliği ile İstikrar ve Ortaklık Anlaşması (İOA); Orta Avrupa Serbest Ticaret Anlaşmasında Değişiklik ve Orta Avrupa Serbest Ticaretine Katılım Anlaşması (OASTA 2006); Avrupa Serbest Ticaret Birliği (ASTB) ülkeleriyle Serbest Ticaret Anlaşması; Rusya Federasyonu ile Serbest Ticaret Anlaşması; Belarus Cumhuriyeti ile Serbest Ticaret Anlaşması; Kazakistan Cumhuriyeti ile Serbest Ticaret Anlaşması; ve Türkiye Cumhuriyeti ile Serbest Ticaret Anlaşması.

64. Bu anlaşmaların uygulanmasıyla birlikte, Sırbistan'ın 2018 yılında dünya genelindeki ülkeler ile gerçekleştirmiş olduğu ticaretinin yaklaşık %84,3'ünü serbest ticaret anlaşmaları imzalamış olduğu ülkelerle gerçekleştirmiş olduğu ve de Sırbistan'ın ihracatının %92,8'ini ağırlıkla AB'ye (%65,3) ve OASTA'ya (% 19,5) ve de Sırbistan'ın üçüncü sıradaki ihracat pazarı olan Rusya Federasyonu'na (% 5,2) gerçekleştirdiği somut verilerinin de gösterdiği üzere, yüksek derecede serbest ticaret serbestleşmesi sağlanmıştır.
65. Sırbistan Cumhuriyeti, yukarıda belirtilen KEİPA üye ülkelerinin çoğuyla halihazırda serbest ticaret anlaşmaları imzalamış bulunmaktadır. Sırbistan'ın KEİPA üyesi ülkelerden Romanya, Bulgaristan ve Yunanistan ile ve diğer tüm AB üye ülkeleri ile olan ticari işbirliği, İOA kapsamında gelişmekte, Arnavutluk ve Moldova ile ticari işbirliği OASTA aracılığıyla gelişmekte; ve Türkiye ile işbirliği ise ikili Serbest Ticaret Anlaşması kapsamında gelişmektedir; bunun yanında Rusya Federasyonu ile imzalanan Serbest Ticaret Anlaşması da 2000 yılından bu yana uygulanmaktadır.
66. Sırbistan, serbest ticaret rejiminin tüm Avrasya Ekonomik Birliği (AEB) üye ülkeleriyle birleştirilmesi amacıyla AEB ve AEB üye ülkeleriyle Tek Serbest Ticaret Anlaşması imzalanması konusunda müzakereler başlatmıştır. Halihazırda, Sırbistan ile Ermenistan arasında ekonomik, bilimsel ve teknik işbirliğine ilişkin 2014 yılında imzalanan Anlaşma yürürlükte olup, Ukrayna ile ekonomik ve ticari işbirliği ise ikili Ticaret ve Ekonomik İşbirliği Anlaşması çerçevesinde geliştirilmektedir.
67. Azerbaycan ile ekonomik işbirliğinin düzenleyici çerçevesi, 2010 yılı Mayıs ayında imzalanan ve 2011 yılında yürürlüğe giren Ticaret ve Ekonomik İşbirliği Anlaşması ile tanımlanmıştır. Gürcistan ile ekonomik işbirliğinin yasal temelini ise, 2017 yılı Kasım ayında Tiflis'te imzalanan Sırbistan Cumhuriyeti Hükümeti ile Gürcistan Hükümeti arasındaki Ekonomik ve Ticari İşbirliği Anlaşması oluşturmaktadır. Bu anlaşmanın etkili bir şekilde uygulanması amacıyla, Ticaret ve Ekonomik İşbirliği Ortak Komisyonu kurulmuş olup, söz konusu Komisyonun ekonomik gelişmenin sağlanması ve takibi noktasında Sırbistan Cumhuriyeti ile Gürcistan arasındaki ikili ilişkilerde önemli bir rolü bulunmaktadır.
68. **Türkiye** ekonomisi 2002-2017 yılları arasında ortalama %5,8 oranında büyürken 2017 yılında %7,4 oranında büyümüştür. 2018 yılı ilk çeyrekte %7,2 ikinci çeyrekte %5,3 oranında büyüyen Türkiye ekonomisi, 2018 yılı 3'üncü çeyrek de %1,6 oranında büyümüştür. Kişi başına düşen gelir, 2002 yılında 3.581 dolar iken, 2018 yılında 9.632 dolara yükselmiştir.
69. Küresel kriz sonrasında 2010 yılı itibariyle Türkiye'nin toparlanma sürecine girmesiyle dış ticaret yeniden yükselmeye başlamıştır. İhracat 2012 yılında 152,5 milyar dolar seviyesinde gerçekleşirken 2018 yılında ise 168,0 milyar dolar seviyesinde gerçekleşmiştir. 2012 yılında 236,5 milyar dolar seviyesinde gerçekleşen ithalat, 2018 yılında ise 223,0 milyar dolar seviyesinde gerçekleşmiştir. 2018 yılında dış ticaret açığı %28,4 oranında azalarak 55,0 milyar dolar seviyesine inerken, ihracatın ithalatı karşılama oranı ise %67,1'den %75,3'e yükselmiştir.
70. Türkiye'nin ekonomi politikası çerçevesindeki öncelikli hedefi, KEİ ülkeleri ile ticaretin artırılması, bölgede ticaretin serbestleştirilmesi ve ticaretin önündeki engellerin kaldırılmasıdır. Bu kapsamda, öncelikli olarak, KEİ ülkeleri Arasında bir Serbest Ticaret Alanı veya Tercihli Ticaret Düzenlemesi Oluşturulması planlanmaktadır. Söz konusu alanların uluslararası şirketlerin operasyonel dinamikleri için oldukça elverişli olması ve bu bölgelere ilişkin tüm düzenlemelerin küresel bir vizyon ile, özel sektör taleplerine cevap verecek şekilde oluşturulması hedeflenmektedir.

71. Türkiye, Karadeniz Ekonomik İşbirliği Bölgesi ile 2017 yılında 15.635 milyon dolarlık ihracat yaparken, 2018 yılında ise 17.839 milyon dolarlık ihracat gerçekleştirilmiş ve %14,1'lik bir ihracat artışı sağlanmıştır. Aynı şekilde, Türkiye, Karadeniz Ekonomik İşbirliği Bölgesinden 2017 yılında 30.605 milyon dolarlık ithalat yaparken, 2018 yılında ise 32.810 milyon dolarlık ithalat yapılarak %7,2'lik bir ithalat artışı sağlanmıştır. KEİ bölgesine yapılan ihracat, Türkiye'nin ihracatının %10,6'sı teşkil etmekte iken, KEİ bölgesinden yapıldan ithalat ise Türkiye'nin ithalatının %14,7'sini teşkil etmiştir.
72. Günümüze değin Türkiye tarafından 37 Serbest Ticaret Anlaşması (STA) imzalanmış olup, bunlardan Merkezi ve Doğu Avrupa ülkeleriyle akdedilmiş olan 11 tanesi, bu ülkelerin AB üyesi haline gelmeleri nedeniyle feshedilmiştir. Geriye kalan STA'lardan KEİ Bölgesinden Arnavutluk, Gürcistan, Sırbistan, Moldova gibi ülkelerle akdedilmiş olan STA'lar da dahil olmak üzere 20 STA halen yürürlüktedir.
73. Mevcut STA'ların güncellenmesi ve kapsamlarının genişletilmesine yönelik olarak Sırbistan ile yürütülen müzakereler tamamlanmış olup, üzerinde anlaşma sağlanan metinleri içeren belgeler halihazırda imzalanmıştır. Ayrıca, Gürcistan ve Moldova ile aynı amaç doğrultusunda yürütülen müzakerelerin de yakın zamanda sonuçlandırılması hedeflenmektedir. Diğer taraftan, KEİ bölgesinden Ukrayna (mal ticaretine ilaveten Ukrayna ile hizmet ticareti fasılları da görüşülmektedir) ile halihazırda yürütülmekte olan müzakereler de dahil olmak üzere; 17 ülke/ülke grubu ile resmi olarak başlatılmış bulunan STA müzakereleri kapsamında, 10 ülke ile müzakereler aktif bir şekilde sürdürülmektedir. Türkiye, KEİ Bölgesinde ticaretin geliştirilmesi ve çifte vergilendirmenin önlenmesi amacıyla, Ermenistan hariç tüm KEİ üye ülkeleri ile "Gelir Üzerinden Alınan Çifte Vergilendirmeyi Önleme ve Vergi Kaçakçılığına Engel Olma Anlaşmaları" imzalamıştır.
74. Öte yandan, ekonomi vizyonu kapsamında Türkiye'nin gündemindeki diğer bir önemli başlık, gümrüklerin modernizasyonu konusudur. Türkiye, uluslararası ticaret bağlamında, rekabet gücünü, verimliliğini ve etkinliğini artırma hedefi doğrultusunda, gümrük sisteminde tam dijitalleşmeyi, modernleşmeyi ve şeffaflaşmayı sağlamayı hedeflemektedir. Bu kapsamda diğer KEİ üyesi ülkelerle de halihazırda Ticaretin Kolaylaştırılması, E-ticaret, Tek Pencere gibi konu başlıkları müzakere edilmektedir.
75. Türkiye Cumhuriyeti Ticaret Bakanlığı, son dönemde, üye ülkelerin daha rahat işbirliği yapabileceği bir alan olması dolayısıyla ticaretin kolaylaştırılmasına özellikle ağırlık vermeye başlamıştır. Bu kapsamda, Türkiye, 2012 yılı içinde gerçekleştirilen KEİ Ticaret ve Ekonomik Kalkınma Çalışma Grubu toplantıları sırasında, KEİ bünyesinde ticaretin kolaylaştırılması alanında atılabilecek adımlara ilişkin somut önerilerde bulunmuş ve Türkiye Cumhuriyeti Ticaret Bakanlığı tarafından "KEİ Ticaretin Kolaylaştırılması Stratejisi" belgesi hazırlanmış ve söz konusu belge ilgili Strateji Çalışma Grubu bünyesinde görüşülmeye başlanmıştır.
76. **Ukrayna'nın** dış ticaret alanındaki devlet politikası, dünya ülkeleri ile etkili ticari ve ekonomik ilişkiler kurulmasını amaçlamaktadır. Ukrayna'da dış ekonomik faaliyeti yöneten temel düzenleyici yasalar şunlardır: Ukrayna'daki dış ekonomik faaliyetlerin ilkelerini belirleyen 04.16.1991 tarihli "Ukrayna'nın dış ekonomik faaliyetleri" hakkındaki Ukrayna Kanunu (tadil edilmiş şekliyle); ulusal üreticiyi diğer ülkelere, gümrük birimlerinden veya ekonomik gruplardan gerçekleştirilen dumpingli ithalatlara karşı koruma mekanizmasını tanımlayan ve tazminat önlemlerinin yanı sıra, anti-dumping soruşturmalarının başlatılması ve yürütülmesi için gerekli zemini ve prosedürleri düzenleyen "Ulusal üreticinin dumpingli ithalata karşı korunması" hakkındaki 12.22.1998 tarihli Ukrayna Kanunu.

77. Günümüzde, KEİ ülkeleri ile serbest ticaret rejimi, serbest ticarete ilişkin ikili serbest ticaret anlaşmalarına uygun olarak sağlanmaktadır. Bu kapsamda Ukrayna Hükümeti ile Azerbaycan Cumhuriyeti Hükümeti arasında 07.28.1995 (12.26.1996'dan itibaren geçerlidir) tarihli serbest ticaret Anlaşması; Ukrayna Hükümeti ile Gürcistan Cumhuriyeti Hükümeti arasında ise 01.09.2995 tarihli (06/17/2009 tarihinde tadil edildiği şekliyle) serbest ticaret anlaşmaları akdedilmiştir.
78. KEİ üye ülkeleri Türkiye ve Sırbistan da dahil olmak üzere, 2017-2021 yılları Ukrayna İhracat Stratejisi (stratejik ticaret gelişiminin yol haritası) tarafından tanımlanan öncelikli ülkelerle ikili serbest ticaret anlaşmaları akdedilmesi için çalışmalar sürdürülmektedir.
79. 1 Ocak 2016 tarihinden itibaren, Ukrayna ile AB arasındaki serbest ticaretin koşulları, Ukrayna ile AB arasındaki Ortaklık anlaşmasının (1 Ocak 2016 tarihinden 31 Ağustos 2017 tarihine kadar geçici başvuru modunda olan Ortaklık Anlaşması 1 Eylül 2017 tarihinden itibaren tam olarak yürürlüğe girmiştir) "Ticaret ve ticaret ile ilgili konular" başlıklı IV. Bölümü'nün hükümleri tarafından düzenlenmektedir. Söz konusu Anlaşma uyarınca, Bulgaristan, Yunanistan ve Romanya ile serbest ticaret rejimi sağlanmakta; Ermenistan Cumhuriyeti ve Moldova Cumhuriyeti ile serbest ticaret rejimi ise, 10/18/2011 tarihli Bağımsız Devletler Topluluğu (BDT) Serbest Ticaret Bölgesi Anlaşması uyarınca sağlanmaktadır.
80. KEİ ülkelerindeki ulusal vergi rejimlerinin kısa bir incelemesi, KEİ üye devletlerinin ticari kuruluşları tarafından gerçekleştirilen ticari faaliyetler sırasında KEİ üye devletlerinin vergi yetkilerinin belirlenmesi alanındaki yasal çerçevenin, her bir devlet tarafından kabul edilen yasal belgeler ve ayrıca vergi konulu anlaşmalar dahil olmak üzere uluslararası anlaşmalar tarafından oluşturulduğuna işaret etmektedir.
81. KEİ üye devletleri arasındaki hükümetlerarası ikili vergi anlaşmalarının çoğu, geniş anlamda, çoklu vergilendirme alanındaki en yaygın sorunları çözmek için tek bir çerçeve oluşturarak çifte vergilendirme yükünü hafifletmeyi amaçlayan Ekonomik Kalkınma ve İşbirliği Örgütü'nün (OECD) model anlaşmalarının ilkelerini ve hükümlerini takip etmektedir.
82. KEİ üye Devletleri tarafından yapılan anlaşmalar, gayrimenkul mallardan, uluslararası taşımacılıktan gelir elde eden, girişimcilik faaliyetlerinden, temettülerden, faizden kazanç elde eden, telif hakları ve lisanslardan gelir elde eden, taşınmaz ve taşınır malların satışlarından, bağımsız kişisel faaliyetlerden, vb. gelir elde eden bireylerin ve tüzel kişilerin vergilendirilmesine uygulanır.
83. Vergi egemenliği ilkesini uygulayan KEİ üye devletlerindeki ulusal mevzuatlar, menşei kaynağından (ülke içinde veya dışında) bağımsız olarak tüm gelirler üzerinden vergi ödenmesi anlamına gelecek şekilde kendi mukim vergi mükellefleri için toplam gelirin vergilendirilmesini sağlamaktadır.

KEİ çerçevesinde alınan önlemler

84. Dünya ekonomisi ve KEİ bölgesinin karşı karşıya bulunduğu mevcut zorluklar bağlamında, KEİ ülkelerinin kalkınması için bölge içi ticaretin ve yatırımın desteklenmesi esastır. 2012 yılında kabul edilen "KEİ Ekonomi Gündemi: Gelişmiş bir KEİ Ortaklığına Doğru" Belgesi, Bölge İçi Ticaret ve Yatırımların Yoğunlaştırılmasını Öncelikli Faaliyet Alanları altında ana hedefler olarak belirleyerek KEİ girişimlerini yönlendirmektedir.

85. 29 Mayıs 2015 tarihinde Kişinev'de düzenlenen Bakanlar Toplantısı katılımcıları, Bölge İçi Ticaret ve Yatırımın Kolaylaştırılması Ortak Deklarasyonunu kabul etmiştir. Bu Deklarasyonla Bakanlar, KEİ üye devletleri arasında ticaretin kolaylaştırılmasına öncelik verdiklerini ve KEİ Bölgesi için Dünya Ticaret Örgütü'nün (DTÖ) standartlarına ve kurallarına uygun bir Bölgesel Ticaretin Kolaylaştırılması Strateji belgesinin oluşturulması için ilgili KEİ Çalışma Gruplarında devam eden çabaları desteklediklerini beyan etmişlerdir. Bakanlar ayrıca, KEİ Bölgesi'nde engelsiz, güvenli ve şeffaf bir sınır ötesi e-ticaret ortamının geliştirilebilmesi için gerekli koşulların oluşturulabilmesi amacıyla, KEİ üye devletleri arasında elektronik ticaret alanında işbirliği mekanizmalarının geliştirilmesine yönelik girişimleri teşvik etmiştir.
86. Söz konusu Strateji Belgesine 29 Mayıs 2015 tarihinde Moldova'da yapılan KEİ Ekonomi Bakanları Üçüncü Toplantısı'nda kabul edilen Kişinev Deklarasyonunda atıfta bulunulmuş olup, son olarak üye devletlerin talepleri doğrultusunda bu belge 2016 yılında sadeleştirilmiştir. 11 Mayıs 2017 tarihinde yapılan KEİ Ekonomi Bakanları Dördüncü Toplantısında, bu Strateji Belgesi'nin kabulü ve uygulanmasına yönelik çalışmalara devam edilmesine karar verilmiştir. Strateji Belgesi, 21 Eylül 2017 tarihinde yapılan ticaret ve ekonomik kalkınma konulu KEİ Çalışma Grubu Toplantısında nihai halini almıştır. Strateji, KEİ üye devletlerinin DTÖ Ticaret Kolaylaştırma Anlaşması (TKA) kapsamında üstlenmiş oldukları yükümlülüklerle sınırlı kalmamalarını ve DTÖ TKA tarafından kapsanmayan konularda işbirliğinin önünü açmayı amaçlamaktadır.
87. Çeşitli düzeylerde kabul edilen KEİ belgelerinde, Karadeniz Ekonomik İşbirliğini pekiştirmek amacı doğrultusunda, politik olarak kabul edilebilir olmaları ve ekonomik ve sosyal olarak faydalı olmaları şartıyla, Karadeniz ülkelerine daha fazla dış yatırımın girişine katkıda bulunma ve iş dünyasının ve özel sektörün faaliyetlerini genişletme yönündeki arzuya tekrar tekrar vurgu yapılmaktadır.

III. SONUÇLAR

88. Günümüzde insan toplumu, uluslararası iş ve ticaret ilişkilerindeki ciddi artışla birlikte yeni bir küreselleşme seviyesine ulaşmıştır. Bu durum, kademeli olarak, mutabakata varılması ve devletlerarası ticaret ilişkilerini ve vergi sistemlerini yöneten çok taraflı ve ikili düzenleyici çerçevelerin geliştirilmesi için ortak eylemleri uyumlaştırılması yoluyla çeşitli sorunların çözülebilmesi için uluslararası girişimciliğin öznelinin faaliyetleri ile ilgili olarak gerekli kanuni düzenlemelerin yapılması ihtiyacına yol açmaktadır.
89. Uluslararası anlaşmaların vergi ilişkilerinin düzenlenmesinde kullanılmasının önemini kabul eden KEİ üye devletleri, netice itibarıyla ülkeler arasındaki dış ekonomik aktiviteyi önemli ölçüde artıran uluslararası vergi anlaşmalarını sonuçlandırmak için aktif olarak çalışmaktadırlar.
90. Vergilendirme, yatırım süreci üzerindeki en etkili araçlardan biridir. Hem ülke içindeki yatırım ilişkileri hem de tüm uluslararası yatırım süreci üzerinde önemli derecede etkiye bulunulmasını mümkün kılar. Çifte vergilendirmeyi önleme anlaşması imzalayan bir devlet, ulusal mevzuata uygun şekilde vergi avantajları sağlamak suretiyle yabancı sermayeli işletmeleri vergiden tamamen veya kısmen muaf tutma yükümlülüğünü üstlenir.
91. KEİ üye devletlerinde gelir ve mülkün çifte vergilendirilmesinin önlenmesine ilişkin anlaşmalar değerlendirildiğinde, bu vergilendirme biçiminin geliştirilmesinde belirli başarılar elde edildiği görülebilmektedir. Bu vergilendirme biçimi en uygun

vergilendirme biçimi olup, ekonomik kuruluşların maliyetini makul bir şekilde azaltarak ortak bir pazar yaratılmasını amaçlamaktadır.

92. İki taraflı olarak sonuçlandırılan çifte vergilendirmeyi önleme anlaşmalarının yanı sıra, bölgedeki entegrasyon süreçlerinin güçlendirilmesi ve KEİ ülkelerinde iş ve yatırım çekiciliği noktasındaki artan potansiyel göz önünde bulundurulduğunda, KEİ üye devletleri arasında çok taraflı bir mekanizmanın oluşturulması olasılığı değerlendirilebilir.
93. Çok taraflı bir anlaşma, KEİ bölgesinin küresel ekonomiye etkin bir şekilde entegrasyonu amacı doğrultusunda uzun vadeli bir hedef olarak KEİ bölgesinde uluslararası vergilendirmenin uyumlaştırılmasının daha da ileri bir noktaya taşınması için etkili bir önlem olabilir.
94. Çifte vergilendirmeyi önleme anlaşmalarının akdedilmesi devletlerin ekonomik kalkınmasına ve refahının artmasına yol açmaktadır. Bu nedenle, bu anlaşmaların daha fazla uygulanabilmesi için iş dünyasının devlet otoriteleri ile etkileşimi için etkili bir mekanizmanın geliştirilmesi, iş dünyasının ihtiyaçlarının ve dış pazarlara girerken karşılaştıkları sorunların farkında olunması ve yanı sıra sorunlarını çözmeye onlara yardım edilmesi gerekmekte olup, bu sayede ekonomik potansiyel artırılabilir.
95. Bölgedeki dış ekonomik ilişkilerin genişlemesi, ülkelerin ekonomik gelişme düzeylerindeki farklılıklara rağmen, şirketlerin çeşitli ülkelerde ticari ve ekonomik faaliyetler yürütebilmelerine ve insanların çalışmak amacıyla komşu ülkelere gidebilmelerini mümkün kılmaktadır. Bu şartlar altında, Karadeniz Ekonomik İşbirliği çerçevesinde işbirliğinin kapsamlı bir şekilde geliştirilmesi ve karşılıklı fayda sağlayan koşullara dayalı sürdürülebilir büyümenin sağlanması tüm üye devletler için önemli bir görevdir.