

DIŞ TİCARET ÜZERİNDEN ALINAN
VERGİLER VE TÜRKİYE
UYGULAMASI

(Yüksek Lisans Tezi)

Meltem SÖYLEMEZ

Eskişehir, 1995

AWA BÜYÜK MİLLÎ KÜTÜPHANESİ
MECLİS KÜTÜPHANESİ

T. C. ANADOLU ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ

DIŞ TİCARET ÜZERİNDEN ALINAN VERGİLER
VE
TÜRKİYE UYGULAMASI

(Yüksek Lisans Tezi)

Meltem SÖYLEMEZ

Danışman : Doç. Dr. Ziyaettin BİLDİRİCİ

ESKİŞEHİR, 1995

müdahale ederek ödemeler dengesini sağlamak amacıyla kullanılan dış ticaret üzerinden alınan vergilerin önemi ekonomik bütünleşmelere gidildikçe azalmaktadır.

Bunun en iyi örneğini teşkil eden Avrupa Birliği ekonomik bütünleşmeyi tamamlamıştır. Üye ülkeler aralarındaki gümrük duvarlarını kaldırarak ekonomik ve sosyal alanda genişleme amacındadır. İlk görünüşte cazip gelen bu birliktelik ülkelerin ekonomik ve kültürel farklılıklar nedeni ile farklı yapıda ülkelerin farklı vergilerinin uyumlaştırılmasında bazı problemlerle karşılaşmaktadır. Ancak böyle bir birliğe girildiğinde, ülkelerin gelişmişlik düzeyi arttığında olduğu gibi, dış ticaret üzerinden alınan vergilerin toplam vergi gelirleri içindeki payı giderek azalmakta, önemini kaybetmektedir.

ABSTRACT

One of the most important income resources for a country is taxes, which are determined by the economic development and the structure of the culture, the politics, the economics of the country.

The tax policies of the country reveal the level of development of the country and where the country is in relation to other developed countries. The structure of the economy, culture and politics of the developing countries block the implementation of the direct taxes. Because there is difficulty in knowing the amounts of taxes to be collected and collecting those taxes and because of the Low Level of sophistication in the tax collecting bureau, developing countries place more emphasis on the collection of indirect taxes. However, as a country's development increases, direct taxes comprise a larger percentage of the total amount of taxes collected.

These countries also employ barriers such as tariffs and quotas to improve their own economic development and also their own international trade. However, at the same time, it is necessary for developing countries to import the investment goods for their development.

Developing countries implement foreign trade taxes to meet the goals they have listed for their foreign economic policies.

Foreign trade taxes are collected for multiple reasons; to provide income for the government budget; to protect domestic production; to balance foreign trade by intervening in the economy. However because of economic integration foreign

trade taxes loose importance.

The best sample for this is the European Union (EU) which has completed its integration. The goal of the EU is to increase the economic and social development by eliminating customs and duties between member countries. In the beginning the system can appear favorable however because economic, cultural and religious differences between countries can be so great, problems may arise in harmonizing taxes. However when the countries integrate, their development levels increase and thus the percentage of foreign trade taxes in total tax income decrease and they lose importance.

İ Ç İ N D E K İ L E R

GİRİŞ	1
-------	---

I. BÖLÜM

DIŞ TİCARET ÜZERİNDEN ALINAN VERGİLERİN TEORİK İNCELENMESİ

DIŞ TİCARET ÜZERİNE KONULAN VERGİLERİN AMAÇLARI VE ETKİLERİ	2
1- Dış Ticaret Üzerine Konulan Vergilerin Amaçları	2
2- Dış Ticaret Üzerinden Alınan Vergilerin Ekonomik Etkileri	4
a- Koruma Etkisi	5
b- Tüketim Etkisi	5
c- Gelir Etkisi	6
d- Yeniden Dağıtım Etkisi	6
3- Dış Ticaret Üzerinden Alınan Vergilerin Yeni Yatırım Kararlarına Etkisi	8
4- Yerli Sanayinin Korunması ve Yaptığı Etkiler	10
5- Zorunlu Tüketim Mallarının ve Sermaye Mallarının Vergilendirilmesi	11
6- Dış Ticaret Üzerinden Alınan Vergilerin Fiyatlara ve Nihai Tüketiciye Yansıması ve Tüketim Kararlarına Etkisi	13
a- İthalat Üzerinden Alınan Vergiler	14
b- İhracat Üzerinden Alınan Vergiler	18
7- Dış Ticaretin Gelişmesi ve İthalat İmkanlarına Etkisi	19
8- Advalorem ve Spesifik Vergi Tarifeleri	21

II. BÖLÜM

DIŞ TİCARET ÜZERİNDEN ALINAN VERGİLERİN UYGULAMASI

A- GELİŞMİŞ ÜLKELERDE DIŞ TİCARET ÜZERİNDEN ALINAN VERGİLERİN YERİ VE ÖNEMİ	24
---	----

B- AZ GELİŞMİŞ ÜLKELERDE DIŞ TİCARET ÜZERİNDEN ALINAN VERGİLERİN YERİ VE ÖNEMİ	25
C- DIŞ TİCARET ÜZERİNDEN ALINAN VERGİLERİN GÜMRÜK BİRLİĞİ TEORİSİ VE AZ GELİŞMİŞ ÜLKELER YÖNÜNDEN İNCELENMESİ	27
a- Gümrük Birliğinin Ticaret Hadlerine Etkisi	31
b- Gümrük Birliklerinin Dış Ticaret Üzerinden Alınan Vergilere Etkileri	32

III. BÖLÜM

DIŞ TİCARET ÜZERİNDEN ALINAN VERGİLER VE TÜRKİYE UYGULAMASI

A- TÜRKİYE'DE İTHALATIN VERGİLENDİRİLMESİ	36
1- Dış Ticaret Üzerinden Alınan Vergilerin Tarihsel Gelişimi	36
a- Osmanlı Dönemi	36
b- Cumhuriyet Dönemi	38
ba) 1980 Sonrası Gelişmeler	42
bb) İthalatın Liberalizasyonu (Sanayinin Dışa Açılması)	43
bc) İthalatın Liberalizasyonunun Sanayiye Üzerindeki Etkileri	44
2- Uluslararası Anlaşmalar ve Sınırlamalar	48
a- Gümrük Tarifeleri ve Ticaret Genel Anlaşmaları	48
b- Avrupa Birliği	49
c- Genel Değerlendirme	52
B- İTHALATTAN ALINAN VERGİ VE FONLAR	55
1- Gümrük Vergisi	56
2- Dış Ticaret Üzerinden Alınan Muamele Vergisi	59
3- İthalatın Alınan İstihsal Vergisi	59
4- Katma Değer Vergisi	60
5- Ek Vergi	61
6- İthalatın Alınan Danga Resmi	63
7- Rihtım Resmi	65
8- Belediye Hissesi	66
9- Gümrük Ardiye Ücreti	66
10- Fonlar	67
a- Akaryakıt Fiyat İstikrar Fonu	68
b- Kaynak Kullanım ve Destekleme Fonu	69
c- Destekleme ve Fiyat İstikrar Fonu	70
d- Toplu Konut Fonu	71
e- Tütün Fonu	72
f- Madencilik Fonu	73

C- İHRACATLA İLGİLİ VERGİLER	79
1- İhracatta Vergi İadesi	79
2- Gelir, Kurumlar Vergilerinde İhracat Muaflığı	81
3- Vergi, Resim ve Harç İstisnası	82
D- İTHALATTAN ALINAN VERGİLERİN UYGULAMA SONUÇLARI	82
E- UYGULAMA SONUÇLARININ DEĞERLENDİRİLMESİ	91
SONUÇ	96
KAYNAKÇA	100

GİRİŞ :

Ülkeler çeşitli amaçlara ulaşmak için birbirinden farklı olarak dış ticaret üzerinden vergi almaktadır. Az gelişmiş ülkelerde dış ticaret üzerinden alınan vergiler devlet bütçesi için önemli bir gelir kaynağıdır. Ülkelerin gelişmişlik düzeyi arttıkça dış ticaret üzerinden alınan vergilerin gelir kaynağı olarak önemi azalmaktadır. Ancak ekonomiye müdahale ederek ödemeler dengesinin bozulmaması, yerli üretimi korumak ve teşvik etmek, dış rekabete karşı korumak ve uluslararası ticareti kendi ekonomik kalkınmaları yararına bir araç olarak kullanabilmek gibi nedenlerle dış ticaret üzerinden alınan vergiler ayrı bir önem kazanmaktadır.

İster önemli bir gelir kaynağı olduğu için, ister çeşitli koruma amaçları nedeniyle yürürlüğe konulmuş olsun, dış ticaret üzerinden alınan çeşitli vergi ve fonlar vardır.

"Dış Ticaret Üzerinden Alınan Vergiler ve Türkiye Uygulaması" adını taşıyan araştırmamızın ağırlık merkezini, dış ticaret üzerinden alınan vergilerin neler olduğu, uygulanışı ve netice itibariyle ülkemizdeki uygulaması oluşturmaktadır.

Birinci bölümde; dış ticaret üzerinden alınan vergilerin teorik incelemesi yapılarak, söz konusu vergilerin amaçları ve etkileri tartışılmıştır.

İkinci bölümde; dış ticaret üzerinden alınan vergilerin gelişmiş ve az gelişmiş ülkeler açısından yeri ve önemine değinilmiş, gümrük birliği teorisi ve az gelişmiş ülkeler yönünden dış ticaret üzerinden alınan vergiler tartışılmıştır.

Üçüncü bölümde ise; Türkiye'de ithalatın ve ihracatın vergilendirilmesi üzerinde durulmuş, özellikle dış ticaret üzerinden alınan vergilerin yıllar itibariyle incelemesi yapılarak, tartışılmıştır.

I. BÖLÜM

DIŞ TİCARET ÜZERİNDEN ALINAN VERGİLERİN TEORİK İNCELEMESİ

DIŞ TİCARET ÜZERİNE KONULAN VERGİLERİN AMAÇLARI VE ETKİLERİ

1- Dış Ticaret Üzerine Konulan Vergilerin Amaçları:

Dış ticaret üzerine konulan vergilerin, dış ekonomi politikası açısından çeşitli amaçları bulunmaktadır. Bu amaçlardan birisi dış ödemeler dengesini düzeltmektedir. Dış ticaret üzerinden alınan vergilerle ekonomiye müdahale edilerek ödemeler dengesinin düzeltilmesi istenilmektedir. Bunun gerçekleşmesi içinde ülkenin sabit bir döviz kuru ve fiyat seviyesi, efektif talep hacmine (ve bunun gibi) mutlaka sahip olması gerekmektedir. (1)

Döviz kuru gerçekçi değilse ekonomi kaynak israfına uğrar. Fakat gerçekçi bir döviz kuru mevcut olsa dahi; gelişmekte olan ülkeler, ithalatın bünyesini kalkınma gereklerine uygun hale getirmek (bazı malların ithalatını kısıtlamak veya

(1) Hüsnü KIZILYALLI, TÜRK VERGİ SİSTEMİNİN EKONOMİK ANALİZİ, ANKARA, 1969, s. 142

yasaklamak şeklinde) için, ithal kısıtlamalarına, yeni kurulmuş endüstrilerini korumak için ağır oranlı gümrük vergilerine, yeni endüstri mamüllerine dış pazar bulmak için ihracat subvansiyonlarına ve dış talebi esnek olmayan geleneksel ihraç mallarının ihracat değerini arttırmak için ihracat vergilerine ihtiyaç duyarlar.

Dış ticaret üzerinden alınan vergiler ithalatı kısıtlı ölçüde ödemeler dengesi üzerinde olumlu etki doğurur. Bu bakımdan gümrük tarifeleri ödemeler bilançosu açık veren ülkelerin çok yaygın biçimde başvurdukları bir araçtır. (2)

Dış ticaret üzerinden alınan vergilerin ikinci amacı; yerli üretimi korumak ve teşvik etmektir. Ekonomi içindeki dahili üreticileri dış rekabetten korumak ve serbest rekabetin, ithalata kota ve tarifeler koyarak bir ölçüde ülke içindeki üreticiler için yıkım olmasını önlemek olabilir. Amaç sadece otonomi değildir. Yani tam anlamıyla kendi kendine yeterli bir ekonomi politikası izlenmesi, bir ekonominin tüm olarak uluslararası ticaret ve sermaye akışlarından soyutlanması ve ihtiyaç duyulan herşeyin ülke içinde üretilmeye çalışılması değildir. Zaten çağımızda bu anlamda bir dış ekonomi politikası amacı bulunmamaktadır.

Yeni kurulmuş endüstrileri korumak için yüksek oranlı gümrük vergilerine, yeni endüstri mamüllerine dış pazar bulmak için ihracat subvansiyonlarına ve dış talebi esnek olmayan geleneksel ihraç mallarının ihracat değerini arttırmak için ihracat vergilerine ihtiyaç vardır.

Günümüzde gelişmekte olan ülkeler, uluslararası ticareti kendi ekonomik kalkınmaları yönünde bir araç olarak kullanmak arzusundadırlar. Bu açıdan yeni kurulan genç sanayileri dış rekabetten korumak için ithalata tarife ve miktar kısıtlamaları koyarken, diğer taraftan kalkınmaları için gerekli yatırım malları ithalatlarını arttırmaktadırlar. Ayrıca ithalatı teşvik ederek ekonomik kalkınmanın dış finansmanının bu yoldan sağlanması arzulanmaktadır.

Ancak gümrük tarifeleri dış rekabeti sınırlandırarak,

(2) Halil SEYİTOĞLU, **ULUSLARARASI İKTİSAT, Teori ve Politika**, ANKARA, 1975, s. 116

yerli üreticileri daha etkin üretim yöntemlerini araştırmak konusunda yavaş davranmaya, uyuşukluğa ve terbelliğe sürükleyebilir. Sırtını gümrük duvarlarına dayamış ve cazip kârlar sağlayan bir üreticiyi etkin davranmaya sevk etmek oldukça güçleşir. (3) Bu nedenle gümrük tarifeleri ile yerli üreticiye koruma sağlanırken dozajın iyi ayarlanması gerekmektedir.

Dış ticaret üzerinden alınan vergilerin üçüncü önemli amacı da; devlet bütçesine gelir sağlamaktır. Gelişmekte olan ülkelerde yerli sanayilerin korunması için genellikle ithalattan yüksek oranda vergi alınmaktadır. Az gelişmiş ülkelerin bir kısmı önemli hammaddelerin üretimini yapmakta ve böylece de ihracattan da önemli oranda vergi almaktadır. Bu maddelerin talep esnekliği sert olduğundan, ihracatta bir azalma da ortaya çıkmamaktadır. (4)

Dış ticaret üzerine konulan vergilerin, konusunun yakalanmasının kolay olması, tarh ve tahsili işlemlerinin kolay ve maliyetinin düşük olması nedeniyle vergi hasılatı yüksek olmaktadır. Bu nedenle gümrük vergileri devletin önemli bir gelir kaynağını teşkil etmektedir.

Gümrük vergilerinin devletin vergi gelirlerini arttırmak için kullanılması gerektiğini ileri sürenler, özellikle vergilendirilecek kaynakları kıt olan ülkelerde uygulanmasını önermektedirler. Ancak vergileme ölçüsünün iyi ayarlanmaması halinde, amaçlanan geliri temin etmek bir yana, yüksek gümrük tarifelerinin ithalatı engelleyerek, bu gelirlerde düşüslere bile neden olabileceğini de özellikle vurgulamaktadırlar. (5)

2- Dış Ticaret Üzerinden Alınan Vergilerin Ekonomik Etkileri :

Dış ticarete devlet müdahalesinin en eski ve yaygın şekli gümrük vergileridir. Dış ticaret üzerinden alınan vergilerin iç ekonomi üzerinde başlıca dört çeşit etkisi bulunmaktadır. Bunlar koruma, tüketim, gelir ve yeniden dağıtım etkisidir. Şimdi bu etkileri görmeye çalışalım.

(3) SEYİTOĞLU, A.g.e., s. 116

(4) Esfender KORKMAZ, **VERGİ YAPISI VE GELİŞİMİ**, İSTANBUL, 1982, s. 48

(5) Doğan ERSOY, "İthalatın Vergilendirilmesi" **MALİYE DERGİSİ** (MART - NİSAN), 1985, Sayı : 74, s. 3

151

a- Koruma Etkisi : Dış ticaret üzerinden alınan vergilerin iç fiyatları arttırması yurtiçi üreticileri dış piyasanın rekabetinden koruyarak üretimin artmasına yol açar. Üreticiler, ekonominin diğer sektörlerinden kaynakları çeker ve yükselen fiyatlarla artık rekabet edebilecekleri bu yeni korunan sektöre yatırım yaparlar. Çünkü yükselen fiyatlar marjinal maliyetleri aşan bir fiyattır. Artan üretim miktarı ise aslında ithal ikamesinden başka bir şey değildir. Eğer ithal ikamesi üretim dallarında, arz ne kadar esnek ise, fiyat artışı üretimi o kadar daha fazla çoğaltır.

Bu çalışmamızda artık gümrük vergileri denildiğinde genel olarak dış ticaret üzerinden alınan vergilerin tümü anlaşılmalıdır. Gümrük tarifelerinin koruyuculuğunda yurtiçi üretimi arttırmamak veya ithal ikamesine gitmek kıt kaynakların israfına yol açar. Çünkü her bir birim üretim artışı daha yüksek reel maliyetlerle gerçekleşir. Eğer ekonomide atıl kaynak yoksa (tam çalışma varsayımı) ithal ikamesini gerçekleştirmek için gerekli olan kaynaklar, marjinal verimi daha yüksek olan diğer sektörlerden (ihracat sektörü) çekilir. Bunun sonucunda marjinal verimi daha düşük olan sektörde üretim yapılır ve ekonomide bir miktar reel bir kayıp söz konusu olur. Buna gümrük tarifelerinin "Koruma Etkisi" denir. (6)

Gümrük tarifesinin koruyucu' etkisi, bir sanayi dalı veya bir tek ekonomi sektörü için mutlaka olumlu sonuçlar yaratır. Ancak koruma, ülke ekonomisi açısından belki bir kayba yol açar.

b- Tüketim Etkisi : Gümrük vergileri iç fiyatları yükselterek bir yandan yerli üretimi teşvik ederken diğer yandan da tüketimin kısılmasına yol açar. Tüketimde meydana gelen azalma, ithal malının talep esnekliğine bağlıdır. İthal malının talep esnekliği ne kadar yüksek ise, yani birden büyükse, vergi sebebiyle belirli bir fiyat artışı sonucunda tüketimdeki azalma o kadar fazla olur. Gümrük vergileri ithal malını pahalılaştırdığından, tüketici eskisine oranla daha az mal tüketecektir ve refahında bir azalma meydana gelecektir. Bu azalmaya "Tüketim Etkisi" denir. Gümrük vergileri sebebiyle tüketimde meydana gelen azalma aslında aynen koruma etkisinde olduğu gibi reel

(6) Rıdvan KARLUK, **ULUSLARARASI EKONOMİ**, İSTANBUL, 1991, s. 168

bir kayıptır.

Gelişmekte olan ülkelerde yeni kurulan sanayi dallarının belli sürelerle gümrük tarifesi ile korunması esnasında, belki tüketiciler daha yüksek fiyatlarla mal satın almak zorunda kalabilir ve refah kaybına uğrayabilir. Fakat uzun dönemde, korunan sanayi dalında üretim maliyetleri ve fiyatlar düşerse, tüketicilerin katlanmış oldukları refah kaybı telâfi edilmiş olur.

c- Gelir Etkisi : Gümrük vergileri devletin önemli bir gelir kaynağını oluşturmaktadır. Toplam vergi geliri, ithal edilen miktar ile birim başına verginin çarpılması sonucunda bulunur ve buna gümrük tarifesinin "Gelir Etkisi" denir. (7) Eğer gümrük tarifeleri, ithalat hacmini sifıra indirecek kadar yüksek değilse, koruma etkisinin yanında bir de hazineye gelir sağlama etkisi doğurur. Gümrük tarifeleri günümüzde de hazineye gelir sağlayan önemli bir kaynak olmakla birlikte, bunların konulmasındaki amaç, aynı zamanda yerli sanayinin dış rekabete karşı korunmasıdır.

Gümrük vergilerinin büyük çoğunluğu hem koruyucu, hem de gelir sağlayıcı etkiler doğurmaktadır. Bazen sadece bir amaca hizmet etmektedir. Örneğin, ülkede hiç üretilmeyen bir mal üzerine konulan gümrük vergisinin koruyucu etkisi sözkonusu olamaz. Buradaki tek amaç hazineye gelir sağlamaktır. Türkiye'de kahve ithalinden alınan verginin kahve ithalatını sifıra indirecek kadar yüksek tutulması durumunda da verginin hiçbir gelir etkisi yoktur. Amaç tamamen yerli ekonomiyi dış piyasanın rekabetine karşı korumaktır. (8)

d- Yeniden Dağıtım Etkisi : Gümrük vergileri ekonomide gelirin yeniden dağıtımına yol açar. Tam rekabet şartları altında üretim yapan bir firma ancak kendisini o sektörde tutmaya yetecek kadar normal kâr elde eder. Denge ise, o sektörde verimliliği en düşük olan firma maliyetinin piyasa fiyatına eşitlendiği noktada oluşur. Bu firma marjinal firmadır ve bu firmasının üretim maliyetlerinin altında çalışan firmalar normal üstü kâr, diğer bir deyişle "üretici rantı" elde ederler. Bu rant tüketicilerin yapmış olduğu bir gelir aktarması olarak değerlendirilebilir.

Gümrük vergisi ile ekonomide fiyat artışı olunca marjinal firmalar üretici rantı elde etmeye başlar. Piyasa fiyatı, piya-

(7) KARLUK, A.g.e., s. 169

(8) SEYİTOĞLU, A.g.e., s. 107

saya en son giren firmanın marjinal maliyetine eşitlenince sektör dengesi yeniden sağlanır ve marjinal firma için normal üstü kâr ortadan kalkar. (9)

Gümrük tarifeleri kısmi denge analizi ile ekonomik etkilerinin incelenmesinde, koruma etkisi ile tüketim etkisi aslında tarife uygulamanın ekonomiye yüklediği net kaybı ifade eder. Çünkü tüketici fazlasının bir kısmını üreticiye, bir kısmını hükümete transfer etmektedir. Bu durumda; bir ekonomide serbest dış ticaret ihracat sektörünün gelirini, koruma ise ithal ikamesi sektörünün gelirini arttırır. Hükümetler milli geliri iç piyasa üretimi yapan bir grup üretici lehine değiştirmek istedikleri zaman yüksek gümrük vergileri yoluyla o kesimi dış rekabete karşı korumayı deneyebilirler. İzlenen koruyucu bir dış ticaret politikası sonucunda ithalata rakip malları üreten kesimin gelirinde bir artış olsa bile, tüm ekonomi açısından düşünüldüğünde, bu politika en azından kısa dönemde toplum refahının düşmesine yol açabilir.

Gümrük vergileri bunlardan başka bazı etkiler daha doğurur. Bunlardan birisi ticaret hadleri üzerindeki etkidir. Bir mal üzerine gümrük tarifesi konulması bu malın ithalat talebini kısacağı için yabancı ithalatçıyı fiyatları kırmaya zorlayabilir. Bu ise ticaret hadlerini ülke lehine değiştirir. Bazı yazarlar bir ülkenin sırf bu amaçla gümrük vergisi koyabileceğini savunmuşlardır. (10)

Gümrük tarifelerinin yükseltilmesi, biri ticaret hadleri üzerinde, diğeri dış ticaret hacmi üzerinde olmak üzere birbirine ters iki etki doğurur. Bir yandan ticaret hadleri yükselirken, öte yandan ticaret hacmi daralır. Bunlardan birincisi ülke refahını olumlu, ikinci ise olumsuz yönde etkiler. Bu iki ters etki karşısında ülke refahını maksimuma çıkarabilmek için uygulanacak vergi oranına optimum gümrük vergisi denir. Bu vergi oranında, ticaret hacmindeki azalmanın doğurduğu refah düşüşü ile, ticaret hadlerindeki gelişmeden sağlanan refah artışı birbirine eşitlenir. Bundan daha yüksek bir vergi oranı ülkenin ticaret hadlerini daha fazla iyileştirebilir. Fakat ticaret hacmindeki daralmadan dolayı uğranılan zarar,

(9) KARLUK, A.g.e., s. 170

(10) SEYİTOĞLU, A.g.e., s. 115

ticaret hadlerindeki yükselmenin doğurduğu kazançtan daha büyük olur.

Bütün bunlara rağmen tarifeleri arttırarak ticaret hadlerini yükseltmek için, ithalatçı ülkenin fiyatları etkileyebilecek büyüklükte olması gerekmektedir. Aksi halde ticaret hadlerinde bir değişme olmayacaktır.

İkinci olarak, gümrük vergisi yoluyla ticaret hadlerinin yükseltilmesi ticaret ortaklarının misilleme yapmamasına bağlıdır. Gümrük vergileri ticaret hadlerini ticaret ortaklarının aleyhine çevirince bu ülkeler de kayıplarının bir kısmını yeniden elde edebilmek için muhtemelen kendi tarifelerini yükselteceklerdir. Bu rekabetçi tarife yükseltmelerine "gümrük savaşı" adı verilir. Böyle bir davranış sonucunda büyük bir olasılıkla hiç bir ülke ticaret hadlerini kendi lehine çevirmeyi başaramıyacaktır. Fakat daralan dünya ticaret hacmi dolayısıyla bütün ülkeler zarara uğrayacaktır.

Gümrük vergileri ithalata rakip malların üretimini arttırdığı için işsizlik bulunan bir ekonomide tam çalışmaya ulaşılmasına yardım eder. Bu bakımdan bazı yazarlar noksan çalışma içinde bulunan ülkelere gümrük vergilerini arttırmalarını tavsiye etmişlerdir. Ancak bir ülkenin ithalatını kısarak çalışma seviyesini yükseltmesi ihracatçı ülkede işsizliğin doğmasına yol açar. Yani tarifelerini yükselten ülke dışarıya ihraç etmiş olur.

3- Dış Ticaret Üzerinden Alınan Vergilerin Yeni Yatırım Kararlarına Etkisi :

Vergilemenin temel amacı bir kısım kaynakların ekonominin özel kesimden kamu kesimine naklidir. Kullanılan vergi çeşidi ne olursa olsun vergilemede daima böyle bir kaynak nakli söz konusudur. Böyle olunca, vergileme tabiatı gereği özel kesim yönünden sınırlayıcı olur. (11)

Yatırım Mallarının Fiyatını Değiştiren Vergiler :

Yalnızca yatırım mallarından alınan ya da diğer üretim faktörleri ile birlikte yatırım mallarına da konan bir dolaylı vergi kısmen ya da tamamen bu malların fiyatına aksedecektir.

(11) Özhan ULUATAM, YATIRIMLARI TEŞVİK EDİCİ VERGİ POLİTİKASI, ANKARA ÜNİVERSİTESİ S.B.F. YAYINLARI NO:311, ANKARA, 1971, s. 23

Böyle bir vergi konmadan önce, kârını azamileştirecek sermaye ve diğer üretim unsurlarını kombinezonunu tesbit etmiş ve arzulan sermaye stokuna ulaşmak için belli bir yatırıma karar vermiş bir müteşebbis bakımından vergi nedeni ile sermaye mallarının fiyatında meydana gelen artış; sabit sermaye kullanımının maliyetini değiştirecek ve yatırım planlarında değişikliği gerektirecektir. (12)

Yatırım mallarının fiyatını değiştiren dolaylı vergilerin en belli başlı örneği gümrük vergileridir. Özellikle yatırım mallarının önemli bir kısmının ithal edilmek suretiyle sağlandığı durumlarda gümrük vergilerinin konulup kaldırılması ya da oranlarının değiştirilmesi yatırım maliyeti yönünden büyük önem taşır. Aynı şekilde bu vergiler bir defada tahsil ediliyorsa, yatırım kararları üzerinde etkisi olacağıda hiç şüphesizdir. (13) Gümrük vergi oranlarının yüksekliği ölçüsünde de bu önem artar. Gümrük vergileri bu etkiyi yapan vergilerin en belli başlısı ise de tek örneği değildir. Memleket içinde üretilen yatırım mallarının üretim ya da kullanımını hedef alan herhangi bir dolaylı vergi de benzer sonuçlar yaratacaktır.

Şayet, devlet yatırımlarının teşviki gayesini hedef alan bir politika içinde ise ve bu politikasını vergi sistemi ile ahenkleştirme çabasını taşıyorsa; bu durumda yatırım mallarının yurda hiç bir gümrük ödemedi veya çok düşük bir oran dahilinde gümrük ödeyerek girmesine müsaade edilebilir.

Vergi muafıkları ile yeni yatırım kararları üzerine etki etmek istenilmektedir. Vergi muafıkları yatırım için gerekli sermayeyi azaltarak yatırımları etkilemek yerine yatırımın gelecekte sağlayacağı vergi sonrası gelirler toplamını arttırmaya yönelmiştir. Bu yolla teşebbüslerin kârlılıklarının yükseleceği ve böyle bir tedbir olmadan teşebbüslerce girilmeyecek bazı yatırım projelerinin çekici hale geleceği umulmaktadır.

Diğer taraftan yatırımcılar bakımından katlanılması gereken bir başka önemli fedakârlık da gümrük vergilerinden

(12) ULUATAM, A.g.e., s. 26

(13) İlhan ÖZER, "Türkiye'de Gümrük Vergisi ve Resimleri" **TÜRK VERGİ SİSTEMİNİN EKONOMİK GELİŞME ÜZERİNE ETKİLERİ**, İSTANBUL, 1970, s. 153

doğabilir. Özellikle yatırım mallarının büyük bir kısmının ithal malı olması zorunluluğu varsa ve bu malların fiyatları ağır bir gümrük duvarı nedeniyle yükseltilmiş ise gümrük vergisinden muaflik yatırımcılar için önem taşıyan bir teşvik tedbiri olabilir. Hele gümrük vergileri gelir sağlama amacından çok yerli müteşebbisleri korumak gibi bir amaç güdüyorsa yeni yatırımlar için gümrük vergisinden muaflik daha kolay savunulabilir. Ancak gümrük vergileriyle ilgili olarak gözden kaçırılmaması gereken bir noktada şudur ki; gelir ve kurumlar vergilerinden muaflik yatırımın ilerde getireceği gelirleri hedef aldığı halde, gümrük muaflığı yatırım maliyetini, ilk masrafları etkilemektedir.

Yatırımlar içindeki ithalat payının yüksekliği ile bu ithalat için ödenecek gümrük vergilerinin yüksekliğinden doğan sonuç, gümrük vergilerinden muaflığın ilgili yatırımlar maliyetinde önemli bir düşme sağladığıdır. Bir başka deyişle gümrüklerde alınan vergilerden tam ve kısmi muaflik uygulaması gerek potansiyel gerekse bir yıllık uygulama sonuçları bakımından yatırım maliyetlerini düşürmekte önemli bir tedbir olarak göze çarpmaktadır. (14)

Muaflikların sağladığı avantajlardan faydalanma derecesi, zorunlu olarak, sektörler arasında çok değişik olmaktadır. Yatırımları geniş ölçüde inşaata dayanan ya da makina-teçhizat ihtiyaçları iç üretimle karşılanan teşebbüsler böyle bir avantajdan mahrum kalır ve muhtemelen içerde üretilen yatırım mallarının yüksek nisbi fiyatlarına katlanırken, geniş ölçüde ithalata dayalı yatırımlar teşvik edilmiş olacaktır.

Gümrük vergilerinden muaflığın yatırım maliyetini düşürücü etkisi yalnız teşebbüslerin kârlılığını yükseltmekle kalmaz, ayrıca Türkiye'de yatırımları engelleyen çok ciddi bir faktör olan finansman güçlüklerini gidermeye yardım eder.

4- Yerli Sanayinin Korunması ve Yaptığı Etkiler:

Yerli malların piyasa ihtiyaçlarına cevap verdiği sırada, bu malların benzerlerinin büyük ölçüde ithal edilmeleri, (şayet ithal edilen mallar hem fiyat yönünden ucuz, hem de kalitesi yüksek ise), yerli malların satışlarının azalması ve durması sonucunu doğurur. (15)

(14) ULUATAM, A.g.e., s. 125

(15) ÖZER, A.g.m., s. 153

Yeni kurulan sanayi dallarının ilk kuruluş dönemlerinde maliyetler nisbeten yüksek gerçekleştiren firma veya sanayi dalı, içsel ekonomileri henüz gerçekleştirememiştir. İçsel ölçek ekonomileri, üretim süreci sırasında üretim ölçeğinin kurulu firma veya sanayi dalının tam kapasiteye doğru genişlemesi ile birlikte ortaya çıkmakta ve maliyetlerde bir azalmaya yol açmaktadır. Aynı şekilde, ekonomide zaman içinde ortaya çıkan dışsal tasarruflarda maliyetlerin giderek düşmesine yol açmaktadır.

Bu sebeple, genç sanayilerin gerek içsel ve gerekse dışsal ekonomilerden yararlanabilmeleri için belirli bir süre dış rekabete karşı korunmaları gerekmektedir. Yeni kurulan genç sanayi dallarını korurken, seçilen üretim tekniği ile en düşük maliyet sağlanıncaya kadar o sanayi dalının hep aynı seviyede korunmasına özellikle dikkat etmek gerekir. Eğer böyle yapılmazsa, korumanın sağlamış olduğu rekabetten uzaklaşma sonucu, maliyetlerde istenilen düşüş sağlanamayabilir. Diğer bir deyişle, genç sanayiler hiçbir zaman büyümmezler.

Sanayi dalının maliyetlerini zamanla düşürmesi sözkonusu olduğu halde, korumanın verdiği rahatlık içinde sanayinin gelişmesi için gerekli tedbirler alınmayabilir. Bu şekilde korumanın sağladığı imkânla, bu sanayi dalında aşırı kazanç elde edilerek ekonomide kaynak kaybına da yol açılmış olur.

Korunan sanayi dalına sağlanan imkânlar sonsuz olmayıp, ilk kuruluş döneminde karşılaşılmaması kaçınılmaz olan dar boğazları genişletinceye kadar olmalıdır. Koruma ve teşvik, ekonomideki bütün sanayi dallarının değil, ilerde nisbi avantaja sahip olması muhtemel, öğrenme dönemini çabuk aşacak ve dış pazarlarda rekabet edebilecek sanayi dallarına selektif olarak sağlanmalıdır. Gelişmekte olan ülkelerde tüm sanayi birden teşvik etmeye kalkmak, ekonomide zaten sınırlı miktarda bulunan kaynakların gerçekten gelişme potansiyeline sahip olan sanayi dallarından esingenmesine yol açar. Böylece, gelişme imkânına sahip sanayi dalları gerekli kaynakları sağlayamama durumuyla karşılaşabilir ve sonuçta ekonomik kalkınmanın hızlanması engellenebilir. (16)

5- Zorunlu Tüketim Mallarının ve Sermaye Mallarının Vergilendirilmesi

Eğer dış ticaret üzerinden alınan vergilerin konmasını

(16) KARLUK, A.g.e., s. 185

daki asıl amaç, bu kaynaktan mümkün olan en yüksek gelirin sağlanması ise, düşük gelir tabakası tarafından kullanılan ithal mallarının da yükümlülük içine alınması gerekir. Tekstil, besin maddeleri, kahve v.s.nin talebi elastik olmadığından ve geniş halk kitleleri tarafından kullanıldığından, büyük ölçüde gelir getirmeye elverişli tüketim malları niteliğindedir. (17)

Diğer taraftan, ülkeye girişte alınan gümrük vergilerinin, bu çeşit zorunlu ihtiyaç maddeleri üzerinden alınması vergide adalet ilkesine ters düşer.

Ayrıca, devlet düşük gelir tabakasındaki fertlerin kamu harcamalarına katkıda bulunması, vergi bilincine erişmesi gibi amaçları, gelir politikasının temel taşı olarak benimseyebilir ve bunun için de kişisel gelir vergisine nazaran gümrük vergilerinden etkin bir araç olarak yararlanabilir.

Ülkedeki ithal sınırlamaları, ithal ikamesi endüstrileri lehine kaynak transferine yol açar; o zaman ihracat sektörü üzerine bir vergi etkisi yaratır. İthal sınırlamaları sadece zorunlu olmayan malların ithalini değil, tüketimini de engellemeli ve bu suretle yüksek gelir grubunun tüketimi azalarak, tasarrufları artmalıdır. Aksi halde ithal edilemeyen malın iç üretimi teşvik edilmiş olur. Söz konusu teşvik etkisi yatırım kontrolleri aracılığıyla giderilebilir.

Bazı mallar için ithal sınırlamaları varken zorunlu kabul edilerek serbestçe ithal edilen mallar, iç üretimleri baltamış olur. Bu çeşit malların iç üretimleri ise, gümrük nisbeti yükseltilerek ve gerekli ise, vergi teşvik tedbirleri aracılığı ile arttırılabilir. (18)

Ancak ihracat vergisi de, vergi adaletine ters düşen bir yükümlülük şekli olarak nitelenir. İç tüketimi karşılamak için yapılan üretimi ve bu arada bütün ihracatı kavraması, etkin çalışan ve kuruluş yeri bakımından şanslı durumda olan ihracatçılar kadar, yüksek maliyetle ve küçük ölçüde faaliyet gösterenlerin de aynı miktarda vergi ödemeleri bu sonucu hazır-

(17) Arif NEMLİ, **GELİŞMEKTE OLAN ÜLKELERDE VERGİ POLİTİKASI**, İSTANBUL ÜNİVERSİTESİ İ.B.F. YAYIN NO : 2595, İSTANBUL, 1979, s. 59

(18) KIZILYALLI, A.g.e., s. 156

layan nedenler arasındadır. (19)

Söz konusu vergi, ihracat sektörü üzerindeki vergi yükünün mutlaka diğer sektörler lehine olmak üzere artması gibi bir ortam ve eğilime de neden olmaz. Çünkü ihracat sektörü, diğer sektörler tarafından ödenmekte olan vergilerden çeşitli nedenlerle muaf tutulmuş bulunabilir. Bu durum özellikle ihracatın geniş ölçüde tarımsal ürünlerden kaynaklanmakta oluşu ve üretimin gelir vergisi yoluyla erişme olanakları sınırlı küçük çiftçiler tarafından gerçekleştirilmesi halinde ağırlık ve önem kazanır.

Ayrıca, dış ülkelere gönderilen ürünlerin üreticisi durumunda olan çiftçiler de devletin giriştiği alt yapı yatırımları ve tarımda prodüktivite artışını hızlandıran diğer kamu hizmetlerinden büyük çapta yararlanmakta olduklarından, onların da belirli ölçüde kamu giderlerine katkıda bulunmaları beklenir.

Sermaye mallarının vergilendirilmesi konusunda yukarıda açıklama yapılmıştır. Gelişmekte olan ülkelerde yatırımlar, kalkınma hızının arttırılması bakımından büyük önem taşıdığı için yerli üretimin desteklenmesi söz konusu olmadığı sürece, sermaye malları ya tamamen vergi dışı bırakılır veya düşük oranda vergilendirilir. Sermaye mallarının ağır bir şekilde vergilendirilmesi müteşebbislerin emek - yoğun üretim tekniklerini kullanmaya yöneltir. Böyle bir strateji iş gücünün genellikle, diğer üretim faktörlerine nazaran bol olduğu gelişmekte olan ülkelerde tam çalışma sorununun çözümüne de geniş ölçüde yardımcı olur.

6- Dış Ticaret Üzerinden Alınan Vergilerin Fiyatlara Ve Nihai Tüketiciye Yansıması Ve Tüketim Kararlarına Etkisi :

Vergiyi ödeyen kişinin, bunun fiyat ayarlaması yoluyla, nihai olarak vergiyi yüklenen kişiye nakletmesine, verginin yansıması denir. Vergilemenin ilk yansıması mevzuata göre vergiyi ödemekle mükellef olan üzerinedir; verginin fiili yansıması nihai olarak vergiyi ödeyen ve başkasına yansıtamayan kişi üzerinedir. Vergiyi ilk ödeyen ürettiği malın fiyatını yükseltir veya üretim faktörlerine yaptığı ödemeleri azaltırsa,

(19) NEMLİ, A.g.e., s. 102

vergi yansıtılmış olur ve nihai yansımaya ilk yansımadan farklı olur. Vergiler, çok zaman ilk ödeyenle nihai yüklenenin farklı olup olmamasına göre sınıflandırılmışlardır. John Stuart MİLL biri tarafından avans olarak ödenen ve bilahare başkası tarafından avans verene geri ödenen vergilere vasıtalı vergi demiştir. (20)

Verginin yansımaya, vergilemenin para yükünün nihai olarak (dolaysız etkisi) kimin üzerinde kaldığı meselesidir. Diğer bir deyişle bir mali tedbiri, diğer herşey sabit kalmak şartıyla kısa veya uzun vadede fertlerin net reel gelirleri üzerine etkisine "yansımaya" denir. Diğer herşeyin sabit kalması varsayımı, incelenen değişken dışındaki devlet parametrelerinin değişmemesini ifade eder. (21)

Vergilemenin etkileri ise, vergilemenin dolaysız para yükü hariç diğer etkilerini - üretim seviyesi, gelir dağılımı üzerine etkiler- gibi ifade eder. Büyük maliyecilerden Seligman verginin nihai ödeyicisi üzerinde kalışını yansımaya olarak tanımlamış ve klasik maliye teorisi verginin ödeyicisi tarafından nihai olarak yüklenene kaydırılması dışında vergilemenin diğer etkileri ile ilgilenmemiştir.

Burada dış ticaret üzerinden alınan vergileri ithalattan alınan vergiler ve ihracattan alınan vergiler olarak ele alıp, yansımaya şeklini ve etkilerini incelemeye çalışalım.

a- İthalat Üzerinden Alınan Vergiler :

İthalden alınan gümrük vergilerini ve benzeri nükel- lefiyetleri, malı ithal eden şahıslar öderler. İthalatçı dediğimiz bu grup, -ithal imkanları dar ve ithal malları fiyatlarının monopol şartları altında olduğu ilkelere- kolaylıkla yansıtılırlar. Vergi, ithalatçıdan toptancıya, oradan perakendeceye ve sonunda tüketiciye yansır.

Şüphesiz bu yansımaya; çeşitli mallara göre, talep ve arzın çeşitli elastikliklerine göre, miktara göre ve nihayet gümrük vergilerinin nisbetlerine göre değişiklik gösterir. Burada az gelişmiş ülkelerdeki fertlerin lüks tüketim merakını da ilave etmek gerekir.

(20) KIZILYALLI, A.g.e., s. 97

(21) KIZILYALLI, A.g.e., s. 99

Gümrük vergilerine konu olan bazı mallar yatırım malları, bazıları hammaddeler ve yarı mamüller, bazıları da tam anlamıyla tüketim mallarıdır. Tüketim mallarına ilişkin vergiler, bir veya bir kaç aylık kısa bir dönemde son tüketiciye yansımakta; hammadde ve yarı mamüllere ait vergiler ise, daha uzunca bir süre ithalatçı, imalatçı, toptancı veya perakendeci üzerinde kalmaktadır. (22)

Genellikle gümrük vergileri ileriye doğru yansımaktadır. Bunun başlıca sebebini ithal edilen malların devamlı aranan ve müşterisi bulunan mallar olması teşkil etmektedir.

Yatırım mallarına gelince, bu mallar için -fabrika, tesisler, demirbaşlar- ödenen gümrük vergileri, yapılan yatırımın maliyetine girmekte ve ancak uzun yıllar boyunca amortisman tabii tutularak itfa edilmektedir. Bunlar için tanınan amortisman oranı % 5 - 10 olarak tesbit edilse, gümrük giderlerinin ancak 10 - 20 yıl zarfında masraf kaydı mürkün olacaktır. Bu durum, tüketim malları ithalatçılarına avantaj sağlamakta, yatırım malları ithalatçıları daha zor durumlar karşısında kalmaktadırlar.

Yansımaya ve Tüketim Kararlarına Etkisi :

Bir toplumu teşkil eden fertlerin hepsi aynı gelir ve servet durumlarında olmadığına göre; az gelirli vatandaşın fazla vergi ödeyerek ağır bir yük altında kalmamasının sağlanması aksine yüksek gelirli ve tüketim meyli lüks maddelere kaymış kimselerden de nisbeten ağır vergiler tahsili, hedef olarak alınmaktadır. Çeşitli vergilerde bu amaçları gerçekleştirecek nitelikte muafiyetler, istisnalar, indirimler ve oranlar mevcuttur.

Gümrük tarife cetvelinin düzenlenmesi sırasında gözünün de bulundurulmuş bir husus da; ithal edilecek tüketim mallarının, toplumun hangi gelir tabakalarının kullanılacağına tesbitidir. Şüphesiz gelir seviyesi değiştikçe; az, orta veya yüksek gelirli sınıfların tüketim eğiliminde de bazı sapmalar olmaktadır.

Tüketim mallarının ihtiyaçları karşılama konusunda gösterdiği değişimin yanı sıra; vergilerden sonraki fiyatlar, diğer bir deyimle tüketicilerin (vergiler dahil) ödeyecekleri

(22) ÖZER, A.g.m., s. 152

fiyatlar çok önemlidir. Birçok hallerde maliyet + vergiler + kâr'dan sonra ortaya çıkan fiyatlar birçok tüketicinin ulaşamayacağı kadar yüksek olabilir. Bu durumda vergilerin geri yansması bile söz konusudur. (23) Ancak bazı ülkelerde lüks mallara (özellikle otomobil) olan talep o kadar yüksektir ki, birçok ekonomik prensibin hilafına, bu malların fiyatları ne derece yüksek olursa olsun bir alıcı bulabilmektedir.

Daha önce belirtildiği gibi, ithalatçı ülkede bir mal üzerine gümrük vergileri konulduğu vakit bu malın yurtiçi fiyatı yükselir. Eğer taşıma giderlerinin sıfır olduğunu kabul edersek ithalatçı ülke ile ihracatçı ülke arasındaki fiyat farkı gümrük vergisi tutarına eşit olur.

Genellikle gümrük vergilerinin tamamının ithalatçı tarafından ödendiği, sonradan yüksek fiyatlar şeklinde tüketicilere yansıtıldığı kabul edilmektedir. Bu görüş her zaman doğru değildir. Belirli koşullar altında gümrük vergisinin bir kısmını dolaylı olarak yabancı ülkedeki ihracatçılar ödeyebilirler. (24)

Bunu ABD ile Brezilya'yı ele alarak şöyle açıklayabiliriz. ABD'de kahve üzerine bir gümrük vergisi koyunca bu ülkede ilk etki olarak kahve fiyatları yükselir. Kahve fiyatlarının yükselmesi sonucu halkın tüketimi azalır. Öte yandan da yerli kahve üretimi artar. Bu iki etkinin sonucunda ABD'nin Brezilya'dan aldığı kahve talebi azalır. Eğer Brezilya malını başka piyasalarda kolayca satabilecek durumda ise, ABD'nin talebini azaltması bu ülkeyi hiç etkilemez. Fakat eğer Brezilya piyasa bulmakta güçlük çekiyorsa, bu takdirde muhtemelen ihracat fiyatlarını düşürmek zorunda kalacaktır. Çünkü kaybettiği müşterilerini ancak bu şekilde yeniden kazanabilir. Brezilya'daki kahve ihracatçıları mallarını satmakta karşılaştıkları güçlükler dolayısıyla fiyatlarını bir miktar indirirler. Böylece her iki ülke verginin bir kısmını ödemiş olmaktadır.

Burada önemli olan vergi yükünün ne oranda paylaşılacağıdır. Vergi yükünün dağılımı ilk olarak ülkelerin büyüklüğüne bağlıdır. İthalatçı ülkenin ufak bir ülke olduğu varsayılırsa bu ülkenin gümrüklerini arttırması veya azaltması dünya

(23) ÖZER, A.g.m., s. 154

(24) SEYİTOĞLU, A.g.e., s. 108

fiyatlarını etkilemeyecektir. Dolayısıyla bu durumda gümrük vergisinin tamamına yakın bir bölümünü ithalatçı ülke halkı öder.

Demek oluyor ki, bir malın başlıca ithalatçısı olan ülkeler o mal üzerindeki gümrük tarifelerini yükseltirlerse vergi yükünün bir kısmını muhtemelen yabancı ülkelerdeki ihracatçılar yüklenirler.

İkinci olarak, vergi yükünün ülkeler arasındaki dağılımı malların ithalatçısı ve ihracatçısı ülkelerdeki arz ve talep esnekliklerine bağlıdır. Eğer ihracatçı ülkenin arz esnekliği düşük ise, fiyattaki belirli bir düşme karşısında üretim hacmi büyük ölçüde kısılanmaz. Dolayısıyla ithalatçı ülke talepte bir kısıntı yapınca, ihracatçı muhtemelen elinde kalan malı daha düşük bir fiyattan teklif edecektir. Aksine, eğer arz esnekliği yüksek olursa, ihracatçı ülke talepteki düşmeyle birlikte üretim hacmini kolayca daraltacaktır, böylece de dış talebin aleyhte etkilerinden kendini koruyabilecektir.

Diğer taraftan bir malın talep esnekliği ne kadar yüksek olursa, fiyattaki ufak bir düşme karşısında talepteki artışta o kadar fazla olur. Buna göre eğer gümrük vergisi konulan malın ihracatçı ülkedeki talep esnekliği yüksek ise, bu mal dış piyasada satılmasa bile, fiyatlarda ufak bir indirim yapılarak iç piyasada tüketilebilecektir.

Kısaca özetlersek, arz ve talep esneklikleri ne kadar düşük olursa ihracatçı ülkeler vergi yükünün o kadar büyük bir payını, aksine arz ve talep esneklikleri ne kadar büyük olursa bu ülkeler vergi yükünün o kadar küçük bir payını yüklenmek zorunda kalırlar. (25)

İthalatçı ülkenin durumu bu anlatılanların tersidir. Bu ülkelerde talep esnekliği yüksekse, gümrük vergileri nedeni ile fiyatlar artınca, ithalat talebi hızla azalır. Arz esnekliği yüksek olunca yerli üretim kolayca arttırılır. Başka bir deyişle ithalatçı ülkede ithal malının arz ve talep esneklikleri ne kadar yüksek olursa, gümrük vergilerinin ithalatı kısıtıcı etkisi de o kadar büyük olur. Dolayısıyla bu durumda ihracatçının fiyatlarını kırması ve vergi yükünün büyük bir payını

yüklenmesi olasılığı o kadar yüksektir.

b- İhracat Üzerinden Alınan Vergiler :

Vergiye konu olan ürünün arzı esnek iken talebi esnek değilse ihracat vergisinin ileriye doğru yansıma şansı artar. Bunun tamamen tersi bir durumda, yani talebin esnek arzın ise esnek olmaması halinde söz konusu vergi üreticiler üzerinde kalır.

İhracat vergisine konu olan belli başlı ürünlerin çoğu tam rekabet koşullarının hüküm sürdüğü dünya piyasalarına sürüldüğü için herhangi bir ülke fiyatı yükseltmek suretiyle vergiyi ileriye doğru yansıtmaya olanağına sahip değildir.

Bu nedenle ihracat vergisi konunca üretici durumundaki ülke, vergi yükünün tümünü başlangıçta üzerine almak zorunda kalır. Dünyü piyasalarında vergi nedeniyle fiyatın yükselmesi, söz konusu ülkenin dışarıya yaptığı satışları kısması ve bu yoldan arzda ortaya çıkacak azalmanın diğer ülkeler tarafından giderilmemesine bağlıdır.

İhracat vergisi uygulamasına geçen ülke arzın ne kadar önemsiz bir kısmını oluşturuyorsa dünya piyasalarında geçerli olan fiyat üzerinde etkili olma olanak ve şansı da o derece zayıf kalır. Çünkü, onun vergi sonrası mal arzında yapacağı herhangi bir kısıntı diğer ihracatçı ülkeler tarafından karşılanır.

Öte yandan, dışarıya satılan mal üzerine vergi koyan ülkenin dünya piyasasında arzın önemli bir kısmını meydana getirmesi veya aynı verginin diğer ihracatçı ülkeler tarafından da uygulanması halinde verginin ileriye doğru kısmen yansıma olanağı artar. Ancak, bu kez de, aynı işi gören mallar üretiminin arttırılması veya sentetik maddelerin geliştirilmesi sorunu ortaya çıkar. Böyle bir tehlike söz konusu olduğu sürece vergi nedeniyle fiyatın yükselmesi sınırlı ölçülerde kalır.

İhracat vergisi bazı istisnalar bir yana yabancı ülkelerdeki alıcılara kolaylıkla yansıtılamayınca üretici ülkedeki arazi sahipleri, işçiler veya pazarlamacılar üzerinde kalır. Üretim faktörleri o mal üzerinde ihtisaslaşmış durumda bulunuyorsa kısa vadede başka alanlara transfer söz konusu olamayacağına göre, vergi yükünün onlar üzerinde kalması olanağı artar.

Alternatif kullanım şekli fazla bir hasıla sağlamıyorsa

arazi sahipleri yetiştirdikleri ürün çeşidinde bir değişiklik yapamayacaklarından vergi nedeniyle daha düşük bir gelirle yetinmek zorunda kalırlar. Dolayısıyla, vergi kısmen onlara yansır.

Tam rekabet koşullarının hüküm sürdüğü bir piyasada ihraç malında ihtisaslaşmış depo, ulaştırma vasıtası ve benzeri araç - gereçlere sahip olan pazarlamacılar söz konusu verginin yükünü kısmen üzerine almak zorunda kalırlar.

Vergi yükü, çoğu kez ekonomik durum ve pazarlık gücü bakımından zayıf olanlar üzerine yansıma eğilimindedir. Bu yüzden, noksan rekabet koşullarının ihracat vergisinin yansıma şekli ve yönü üzerindeki etkileri konusunda sağlıklı bir genellemeye gidilemez.

7- Dış Ticaretin Gelişmesi Ve İthalat İmkânları :

Gümrük vergileri hasılatında artış, ithalatın artışına bağlıdır. İthalat, bir yandan ihracata ve ödemeler bilançosunu dengeye sokan diğer kalemlere, örneğin işçi dövizleri ve dış yardımlar gibi kalemlere bağlıdır. (26)

Dış ticarettten doğan açıklar dış yardım sağlamak suretiyle kapatılabilir. Ancak bu yardımlar, kolaylık temin edilmemekle ve temin edilenlerin gelecek yıllara iadesi söz konusu olmaktadır. Dış yardım sağlanamadığı zaman, ödemeler bilançosu açık verecek veya ithalat imkânları daralacaktır.

Dünya piyasasında belli bir fiyat üzerinden satılan malların maliyetleriyle ihraç fiyatları arasında önemli bir kâr marjı varsa bu fazlayı bir üretim, aşırı kâr veya ihracat vergisi aracılığıyla devlete maletmek gerekir. Söz konusu malı üreten bir yabancı şirket ise, vergi toplam tasarruf seviyesinin yükselmesine yol açar. Çünkü yabancı şirket kârlarını yurt dışına çıkaracaktır.

Az gelişmiş ülke ihracat vergisini, dünya fiyatlarındaki büyük yükselişlerin (dalgalanma) iç fiyatları etkileyerek ekonomide yaratabileceği dengesizliği önlemek, bu suretle ihracatçı ve yerli üreticilerin eline geçen havadan inme kârlarının bir kısmını devlet bütçesine aktarmak amacıyla uygulanmıştır.

(26) ÖZER, A.g.m., s. 157

Dünya fiyatları büyük dalgalanmalar gösteren hammadde ve gıda maddelerinin iç fiyatlarının dış fiyatlara tabi olarak dalgalanmasına müsaade edilmesi iç ekonomik dengeyi tehlikeye düşürür. Ayrıca beklenmedik fiyat yükselişleri dolayısıyla elde edilen havadan inme kârların vergilenmesi sosyal adalet açısından gereklidir. Bu suretle şahsi tasarruflar azalabilirse de kamu tasarrufları artabilir ve dayanıklı lüks tüketim malları gösteriş için tüketim ve lüks inşaatın yerini kamu yatırımları alır.

Belli bir kaç zirai mahsul üzerine konulan ihraç vergilerinin uzun vadeli etkisini bu mahsuller yerine daha kârlı olan diğer mahsullerin yetiştirilmesini teşvik olduğu belirtilmiştir. Çünkü uzun vadede dünya piyasasında çeşitli hammadde fiyatları arasında denge oluşacağından havadan inme kârlar kalkar ve bu maksatla konulmuş ihracat vergisine lüzum kalmaz. Bazı mahsullerin üretimi azalırken, diğerlerinin üretiminin artması genel ekonomi politikasına uygun ise (Türkiye'de fındık ve tütünde olduğu gibi) ihracat vergisi, ek bir fayda sağlamış olur.

Belli bazı arz ve talep şartlarının mevcudiyeti halinde ihracat vergisine başvurmak milli ekonomi politikası açısından zorunludur. Eğer ihraç mallarına olan talep ve ihraç mallarının arzı esnek değilse, ihracat vergileri ihracat döviz gelirlerinin artmasına yol açar.

Johson bir ülkenin mallarına olan dış talebin, uzun vadede, rakip ülkelerin arz esneklikleri dolayısıyla esnek olduğu iddia edilir. Belli bir iklim şartı ve toprak çeşidi isteyen mahsuller için rakip ülkelerin uzun vadede de kalite rekabeti yapmalarına irtkân yoktur. Söz konusu mal bir hammadde ise ekonomik fiyatla onu ikâme edecek yeni bir malın imali her zaman mümkün olmaz. Ayrıca uzun vadede oluşabilecek piyasa kayıpları ve zararlarının bugünkü değeri, kısa ve orta vadede elde edilecek kârların bugünkü değerine kıyasla önemsizdir. Kalkınma faaliyetlerine kısa ve orta vadede de verilecek hız uzun vadede de sonucu tayin eden en önemli unsurdur. (27)

Johson, dış dünyanın belli bir ülkeye turizm ve işçi

(27) KIZILYALLI, A.g.e., s. 145

için talebinin esnek olmadığını; bu itibarla ihraç mallarından ziyade bu iki hizmetin ihracını vergilemek gerektiğini belirtir. Bunun için turizm ve işçi dövizlerinin resmi kanallara intikalini sağlayacak tedbirler almak gerekir.

8- Advalorem Ve Spesifik Gümrük Tarifeleri :

Gümrük tarifeleri başlıca advalorem ve spesifik olmak üzere ikiye ayrılır. Advalorem vergiler ithal edilen malın değeri üzerinden alınır. Bunlar genellikle ithal malının CIF (mal bedeli, sigorta, navlun) fiyatının belirli bir yüzdesi şeklindedir. (28) Spesifik vergiler ise ithal edilen malın fizik birimleri başına sabit miktarlarda tahsil edilir. Örneğin, ithal edilen bir otomobilin CIF fiyatı üzerinden % 60 oranında vergi alınır, bu advalorem bir vergidir. Eğer vergi ithal edilen her bir otomobil başına 100.000.-TL olarak tahsil edilirse, bu spesifik bir gümrük vergisi olur.

Üçüncü bir şekil de gümrük tarifelerinin karma olarak yani hem spesifik, hem de advalorem esasa göre konulmasıdır. Örneğin ithal edilen otomobilden 50.000.-TL spesifik vergi, % 50 oranında da advalorem vergi alınması gibi.

Advalorem vergiler, genel olarak pahalı imalât sanayi ürünleri için uygun iken, spesifik vergiler standart mallar için daha faydalı bir gümrük vergi türüdür. (29) Advalorem vergiler, yüksek fiyatlı imalât sanayi ürünlerine, spesifik vergilere oranla daha etkili bir şekilde uygulanabilir. Çünkü tek bir advalorem oran, yurtiçi sanayiye özellikle artan fiyatlar karşısında uygun bir koruma sağlayabilir. Bu vergiler birim başına sabit bir miktar olduğu için malın fiyatı yükseldikçe verginin fiyata oranı gittikçe azalır. Advalorem vergiler; fiyatın bir yüzdesi olduğundan fiyatlar artsa da, azalsa da verginin koruyucu gücü değişmez. Oysa fiyatların hızla yükseldiği bir ortamda eğer spesifik vergi tarifesi yürürlükte ise, devletin vergi gelirinde hiç bir artış olmaz. Çünkü alınan vergiler miktarlara bağlı kaldığından, fiyat hareketlerini izlemekte çok başarısız kalır. Özellikle fiyat artışları dolayısıyla ithalat azalmış ise, devletin gümrük vergi gelirinde bir düşme de gözlenebilir.

(28) SEYİTOĞLU, A.g.e., s. 108

(29) KARLUK, A.g.e., s. 165

Advalorem vergilerle karşılaştırıldığında spesifik vergiler, vergilemede adalet ilkesine ters düşerler. Spesifik vergiler, bir malın düşük kalitelilerini, yüksek kalitelilerine oranla daha fazla oranda vergileme sonucunu yarattığından sakıncalıdır. Çünkü fiziki birim başına alınan vergi o malın kalitesi düşük olduğu için daha ucuza satılan türleri üzerinde daha fazla yük getirir. (31) Bu özellik, sadece, kalitece iyi olmayan malların satın alınmasını baltalamakla kalmaz, düşük gelir grupları üzerindeki vergi yükünü de nisbi olarak ağırlaştırmak yönünde etkili olur. Dolayısıyla vergi adaletine ters düşen sonuçlarla karşılaşılır. (32)

Fiyatların hızla yükseldiği yıllarda spesifik oranların etkinliği büyük ölçüde azalır. Bu durumda, gümrük vergilerinin satış fiyatına oranı fiyatları yükseldikçe düşer. Tarifelerin sık sık gözden geçirilip yeniden düzenlenmesi bürokratik zorluklar nedeniyle pratik bir çözüm şekli olamayacağından, hızlı bir enflasyonist gidişin söz konusu olduğu yıllarda spesifik tarifeler anlam ve ağırlığından çok şey kaybeder.

Ancak spesifik vergilerin bu sakıncalarına karşılık lehinde söylenecek başlıca noktalar; uygulamasının kolay olması, malın fiziki birimi gibi objektif kıstaslara dayanması ve anlaşmazlıklara fazla yol açmamasıdır. Fakat daha öncede belirtildiği gibi bazı malların değer, kullanma şekli ve kalite bakımından çok değişik türleri bulunduğundan, bunlar için ayrı oranlar belirlemek ve uygulamak çok zaman alıcı ve güç bir işlem niteliğini taşıdığı gibi ekonomik kalkınmaya paralel olarak mamüller de değiştikçe yeni tarifelerin hazırlanmasını zorunlu hale getirir. Bu nedenle de günümüzde bazı istisnalar dışında spesifik tarifeler yerini advalorem tarifelere bırakmıştır.

Advalorem vergilerin en önemli sakıncası ise, vergi matrahını teşkil eden değer belirlenmesinde ortaya çıkmaktadır. Uygulamada bu değer FOB ve CIF fiyat olarak iki şekilde belirlenmektedir. FOB fiyatı, malın satıcının limanında gemiye yüklendiği andaki fiyatıdır. CIF fiyatı ise, malın alıcı ülkenin limanına ulaştığı andaki fiyatıdır ve FOB fiyatına göre daha fazladır. Çünkü, bu fiyat maliyet ile birlikte taşıma ve sigorta giderlerini de kapsamaktadır.

(31) KARLUK, A.g.e., s. 166

(32) NEMLİ, A.g.e., s. 61

Bazı ÷lkelerde ise, tarife bünyesi hem spesifik ve hem de advalorem unsurlardan oluşmaktadır. Bu durumda tarife aslında advalorem nitelikte olmakla birlikte gümrük vergisi birçok malda belli bir spesifik yükün altına düşemez. (33)

Karma tarife, daha çok ucuz mallar üzerinden gelir sağlamak amacıyla kullanılmaktadır. Bazen de ihracatçı ÷lkelerin giriştikleri dumpingler yüzünden malların gerçek değerinin bilinmemesi de bu tarife sistemine geçilmesine neden olmuştur. Karma gümrük vergileri daha çok hammaddesi vergilendirilmiş mamul mallara uygulanır. Spesifik vergi burada telâfi edici vergi niteliğindedir. Hammadde sanayiine vergi ile getirilen korumayı dengeler. Advalorem vergi ise, tamamlanmış malları üreten sanayi dalına koruma sağlar.

(33) NEM.İ, A.g.e., s. 61

II. BÖLÜM

DIŞ TİCARET ÜZERİNDEN ALINAN VERGİLERİN UYGULANMASI

A- GELİŞMİŞ ÜLKELERDE DIŞ TİCARET ÜZERİNDEN ALINAN VERGİLERİN YERİ VE ÖNEMİ :

Sanayileşmiş kapitalist ülkelerin vergi sistemlerinin ortak yönleri, kişi ve kurum gelirleri üzerinden alınan dolaysız vergilerin, tüm kamu gelirleri içerisindeki payının ağır basması biçiminde ortaya çıkmaktadır. Kişi başına GSMH'sı 1400 doların üzerinde olan ülkelerin gelir vergisinin toplam vergi gelirlerine oranının İngiltere hariç % 50'nin üzerinde olduğu görülmektedir.

Diğer yandan bu tip ülkelerde dolaysız vergiler tekniğinin de birbirine benzediği görülmektedir. Gerçek kişilerden alınan beyan esasına dayalı bir gelir vergisi, artan oranlı bir biçimde reel gelirleri vergilerken, bunun yanı sıra kurumlar üzerinden bir sabit oranlı vergi alınmaktadır. Kurumlar vergisinin önemi, gelir vergisine oranla düşük olmakla beraber yine de vergi sistemleri içerisinde en önemli belli başlı

bir vergi türünü oluşturmaktadır. (1)

Kapitalist gelişmiş ülkelerde vergi sistemlerinin diğer bir özelliği de gümrük vergilerinin çok az oluşudur. Gümrük vergilerinin nisbi oranları düşmüştür. Çünkü ekonominin bütün kesimleri vergilendirilir duruma gelmiştir. Ayrıca koruyucu gümrük politikası takip etmeye gerek kalmamıştır. (2) Dış ticaretten alınan vergilerin toplam vergilere oranının % 10'un altında olduğu görülmektedir.

Gelişmiş ülkelerde tüketim vergilerinin payı düşmüştür. Aynı şekilde gümrük vergilerinin de payı düşmüştür. Çünkü az gelişmiş ülkelerde tüketim vergileri ortalama olarak toplam kamu gelirlerinin % 50 ve daha yukarısını teşkil etmekte, diğer taraftan gümrük vergileri de bu ülkelerde toplam tüketim vergilerinin % 50'sini veya yakın bir kısmını oluşturmaktadır. (3)

Dış ticaret alanında gelişmiş ülkeler arasında yaygınlaşan tam rekabet kuralları içerisinde serbest değişim rejimi ve bu amaçla kurulan ekonomik birleşmeler, gümrük vergilerinin önemini ortadan kaldırmıştır. (4)

B - AZ GELİŞMİŞ ÜLKELERDE DİŞ TİCARET ÜZERİNDEN ALINAN VERGİLERİN YERİ VE ÖNEMİ :

Gelişmekte olan ülkelerde, dolaylı vergiler genel bütçe gelirlerinin önemli bir oranını teşkil etmektedir. Bu vergilerin genel gelirlere oranı bazı ülkelerde % 60 - % 70'e ulaşmakta; gelişme devreleri tamamlandıkça, dolaylı vergiler oranında bir azalma olmakta ve gelişmiş ülkelerde, Gelir ve Kurumlar Vergileri gibi dolaysız vergiler, gelir bütçelerinde önemli bir yeri işgal etmektedir.

Tüketimi hedef alan vergiler; tüketimin yegâne kaynakları olan üretim ve ithalata dayanmaktadır.

Gelişmekte olan bazı devletler; ekonomilerinde çok

(1) Aykut HEREKMAN, **KAMU MALİYESİ (Genel Vergi Kuramı) Cilt II**, ANKARA, 1989, s. 122

(2) KORKMAZ, A.g.e., s. 69

(3) KORKMAZ, A.g.e., s. 78

(4) HEREKMAN, A.g.e., s. 124

önemli yer işgal eden bazı üretimlerinden "İhracat Vergisi" almakta iseler de; bu vergi önemini gitgide kaybetmektedir. Ancak, ihracat vergisi konusu olacak malın, dünya pazarlarında her zaman aranan yani fiyat elâstikliği az olan bir monopol malı olması gerekmektedir. Örneğin, kauçuk, kahve, bakır, krom gibi mallar. (5)

Az gelişmiş ülkeler yönünden dış ticaret üzerinden alınan vergilerin önemli iki etkisi bulunmaktadır. Bunlardan birisi gelişmekte olan ülkelere yeni doğmuş sanayinin, yüksek gümrük vergi ve resimleriyle korunması, ikincisi ise, bu vergi ve resimlerin gelişmekte olan ülkeler için en verimli bir gelir kaynağı olduğu hususudur.

Gümrük vergi ve resimlerinde bir artış olması, vergi oranları değişmediği sürede, bir memlekete daha fazla mal ithal edildiğini ifade eder; bu da milli ekonomi ve özellikle sanayi yönünden sakıncalar ortaya çıkarır. Bir memlekete; daha fazla ithal malının gelmesi, yerli üretimi azaltır, şayet ithal malları fiyatları -gümrük vergileri ödendikten sonra dahi- yerli fiyatlardan düşük ise; yerli üretimin gerilemesine neden olur. Bizde sık sık bu durum müşahade edilmekte; yerli sanayi, ithal kotalarının genişletilmesi veya kotaya yeni ithal malları dahil edilmesi şeklinde bazı tehditlere maruz kalmaktadır.

Bu konuda ele alınacak diğer bir husus da; gümrük vergileri ile ödemeler dengesi ilişkileridir. Ödemeler dengesini sağlamakta güçlük çeken bizim gibi ülkelere, gümrük vergilerinden meydana gelecek gelirler belli sınırlar içinde kalmaktadır. İthal imkanları -ihracata, işçi dövizlerine, dış yardımlara-kısa bir ifade ile ödemeler dengesi imkânlarına bağlı olduğundan ve çok defa ithal edilecek mallar planlı ekonominin gereğine göre ayarlandığından esasında yeni kurulmuş sanayiin korunması devamlı şekilde yapılagelmektedir.

Gelişme yolunda olan ülkelerin kullanmakta oldukları ticaret politikası araçları, ithalat vergileri ve resimlerini, ihracat vergilerini ve ihracata verilen subvansiyonları, katlı

(5) Bela BALASSA, "Kalkınmakta Olan Ülkelerde Ticaret Politikası" **MALİYE DERGİSİ**, TEMMUZ - AĞUSTOS 1973, Sayı : 4, (Çev. Halûk Ferden GÜRSEL), s. 90

kur tatbikatını, girdilerin ve çıktıların nisbi fiyatlarını değiştirmek suretiyle, yeni yatırım dahil, kaynak tahsisi üzerinde etki yaprakta, ithal ikamesi ya da ihraç faaliyetlerini teşvik etme veya teşvik etmeme yönünde işlemektedir. (6)

Daha önceki bölümde de belirttiğimiz gibi, bir ülkenin yurt dışından ithal ettiği hammadde, yardımcı madde veya mamul madde niteliğindeki mallara, ithal anında uygulanan gümrük vergi ve resimleri tarife engeli olarak tanımlanmıştır.

Şimdi gelişme yolundaki ülkelerin kullandıkları ticaret politikası araçlarından biri olan bu tarife engellerinin ekonomik nedenlerinin neler olduğuna bakalım.

Sanayi, tarım ve hizmet sektörlerinde henüz uluslararası rekabete açılacak derecede gelişmemiş olan ve topluca ekonomik faaliyetleri cılız bir görünüm arzeden gelişme yolundaki ülkeler gelişmiş ülkelere göre tarife engellerini azaltmakta kısıkanç davranmak zorundadırlar.

Bu tür ülkelerin belirli bir süre tarife engellerini etkin olarak kullanması, yurt içinde müteşebbisleri şemsiye altına saklayacak ve gerekli deneyimleri kazanmalarına yol açabilecektir. Ancak, koruma dozunun ayarlanabilmesi, bu tür ülkeler için hayati önem taşımaktadır. Makul kabul edilebilecek bir dozun üzerinde korumaya yönelirse, hemen her sektörde ithal ikamesi anlayışının yerleşmesi ve bir daha kıskacıdan kurtulunamayacak hastalıklı sektörlerin oluşturulması kaçınılmazdır. Aşırı boyutlarda kabul edilecek bir koruma marjının yerli müteşebbisleri rehavete sürükleyebilecek ve zaten kıt olan üretim faktörlerini ziyan edebilecektir.

C- DIŞ TİCARET ÜZERİNDEN ALINAN VERGİLERİN GÜMRÜK BİRLİĞİ TEORİSİ VE AZ GELİŞMİŞ ÜLKELER YÖNÜNDEN İNCELENMESİ :

Gelişme seviyeleri arasında farklılık bulunan ülkelere daha az gelişmiş olanın ekonomisi, gelişmiş olana göre; nüfusun daha büyük bir kısmının tarım kesiminde çalıştığı,

(6) BALASSA, A.g.m., s. 90

fert başına düşen sermayenin yetersiz olduğu, sanayileşmenin henüz gelişmediği, tarım dışı sektörlerde istihdam irkânlarının nisbeten az olduğu, fert başına gelirin düşük bulunduğu bir ekonomik yapıyı yansıtmaktadır. Bu nedenle, sözü edilen ülkeler daha sanayileşmenin başlangıcında oldukları için, geçici bir süre dahi olsa yeni kurulan sanayilerini gelişmiş ülkelerin rekabetçi sanayilerine karşı korumak zorundadırlar. Fakat bu geçici süreli koruma bile, bazı durumlarda yeterli olmamaktadır. Çünkü, bazı ülkeler bazı sanayi malları üretiminde tarihten gelen bir karşılaştırmalı dezavantaja sahiptir. Bu sanayi dallarının devamlı korunması ekonomik birleşmeye gidildikten sonra mürkün olamayacağına göre, karşılaştırmalı dezavantaja sahip olan fakat gelişmekte olan ülkeler için önem taşıyan bazı sanayi dallarının ekonomik birleşme sağlandıktan sonra yaşama irkânları sınırlanacak veya tamamen ortadan kalkacaktır.

Bu nedenle, gelişme seviyeleri arasında farklılık bulunan ülkeler arasında gerçekleştirilecek bir ekonomik birleşme veya kurulacak bir gümrük birliği, çeşitli sorunları da beraberinde getirecektir. Çünkü bu ülkeler, herşeyden önce gelişmiş ülkeler ile aralarında bulunan gelişme açığını kapatılmak için hızla sanayileşmek durumundadırlar. Hızlı bir sanayileşme politikası izlemek ise, gerçekleştirilecek ekonomik birliğin derecesine göre izlenmesi gereken ortak politikardan bir sapma yaratacak ve gelişmekte olan ülke ekonomisinin diğer ortaklarına uyumunu zorlaştıracak, belki de irkânsızlaştıracaktır. (7)

Gümrük birliği; birlik üyeleri arasında gümrük vergilerinin ve miktar kısıtlamalarının tamamen kaldırılmasını, dışarıya karşı ise, ortak bir gümrük tarifesi uygulanmasını gerektirir. Bu da üyelerin dış ticaret hacmi üzerinde önemli etkiler yaratır. Önce birlik üyeleri arasında gümrük duvarları kalktığından, üyelerin birlik dışından yaptıkları ithalat azalarak yerini üyelerarası ithalata bırakır. Buna gümrük birliğinin "ticaret saptırıcı" etkisi denir. Diğer taraftan, gümrük birlikleri; birlik açısından ithalatın zorluğu gibi, ekonomik birliği kuvvetlendirmek gibi politik amaçlarla dışarıdan daha ucuza ithali mürkün ürünleri de kendi içinde ithal

(7) KARLUK, A.g.e., s. 64

ve ihraç etmeye yol açar. Buna da gümrük birliğinin "ticaret yaratıcı" etkisi adı verilir.

Bu iki etkiden hangisinin daha baskın olacağı; üyeler arasında birlik öncesi mevcut gümrüklerin yüksekliğine, dışa karşı uygulanan ortak gümrüğün yüksekliğine, gümrükleri azalan ürünlere ait talebin fiyat elastikiyetine ve bu gibi ürünlerin arz elastikiyetine bağlıdır. Dolayısıyla birlik üyeleri arasında, eskiden gümrük duvarları çok yüksek idiyse, birliğin kurulması ile kendi aralarındaki ticaret büyük ölçüde artacaktır. (8)

Gümrük birliğinin bütün üyeler için yararlı olabilmesi; yani hepsinin ticaret ve üretim hacminin arttırabilmesi için gelir seviyesi, gelir dağılımı ve talep yapıları yönünden birbirlerine çok benzemeleri gerekir. Diğer taraftan bu gibi ülkelerin gümrük birliğinden yararlanabilmeleri için; birlik öncesi dış ticareti geniş ölçüde birbirleriyle yapmış olmaları lazımdır.

Ancak farklı gelişme seviyesinde bulunan ülkelerin ekonomik birleşmesi sonucunda gümrük duvarlarının kaldırılması, gelişmekte olan ekonomilerin kuvvetli bir rekabet ile karşılaşmalarına ve bu durum ise henüz gelişme döneminde bulunan sanayilerin çökmesine sebep olur. Bilindiği gibi ekonomik korumanın temel argümanı, ülkede yeni kurulmuş sanayi dallarını bir süre dış rekabetten korumaktır. Bu nedenle, serbest dış ticarete bir sınır koyarak koruyucu bir dış ticaret politikası izlemek, başlangıçta gelişmiş ülkelerden kurulu bir birliğe girecek olan ülke için adeta bir zorunluluk olmaktadır.

Az gelişmiş ülkelerin, eğer bir gümrük birliği kurmaları gerekiyorsa, bu birliği gelişmiş ülkelerle kurmalarının zorunlu olduğu görülmektedir. Çünkü, az gelişmiş ülkelerin ticaretinin büyük bir kısmı, bu ülkelerin kendi aralarında değil, gelişmiş ülkelerle yapılır. Bu ise, gelişmiş ve az gelişmiş ülkeler arasında, ondokuzuncu yüzyılda oluşan ticari yapıya dönülmesi demektir. O yapının, nasıl az gelişmiş ülkeler aleyhine işlediği konusundaki literatür oldukça geniş bir yer tutmaktadır. Bugün ise, az gelişmiş ülkeler, serbest dış ticaretin kendilerine biçtiği kaderi benimsememekte ve kalkınmayı baş meseleleri

(8) Vural SAVAŞ, **KALKINMA EKONOMİSİ**, İSTANBUL, 1986, s. 231

haline getirmiş bulunmaktadırlar.

İleri sanayi ülkeleri ile beraberce bir gümrük birliği içine girmenin az gelişmiş ekonomilerde sanayileşmeyi önleyeceğinden korkulur. Yani herhangi bir gümrük birliği içindeki ortaklarından daha geri olan bir üye ülkenin piyasası, diğerlerinin endüstrisine açıldığında, o ülkenin kalkınmasının duracağı düşünülmektedir. Böyle bir korkunun dayandığı gerekçe açıktır. Gümrüksüz ithal edilecek sanayi ürünleri; yerli üretimden, eğer varsa, daha ucuz ve daha üstün kaliteli olacağından yurtiçi sanayi bu rekabete karşı koyamayacaktır. Dolayısıyla "zenginler kulübüne" girmiş bir fakir, hem şaşkınlıktan ve hem de fakirlikten kurtulamayacaktır. (9)

Bu görüşün karşısında olan görüşler de vardır. Az gelişmiş bir ülkenin ileri sanayi ülkeleriyle kuracağı gümrük birliğinden yararlanması ve bu sayede karşılaştırmalı üstünlüğe sahip olduğu alanlarda hızla sanayileşmesi mümkündür. Bir kere gümrük birliğinin kurulması iç piyasayı büyütecektir. Böylesine büyüyen bir piyasada az gelişmiş ülkenin ihraç olanakları da artacaktır. Diğer taraftan, gümrük birliği; az gelişmiş ülkeye yatırım mallarını ucuza almak imkânını sağlayacaktır. Üçüncü olarak, birlik içinde faktör hareketleri hızlanacak ve az gelişmiş ülkeye yabancı sermaye akını artacaktır. Dördüncü olarak, gümrük birlikleri dışa karşı ortak bir gümrük tarifesi uygulamayı gerektirdiğinden; az gelişmiş bir ülke bu yolla, tek başına uygulayamayacağı bir tarifeyi uygulamak gücünü bulacaktır.

Kalkınma iktisadıyla uğraşan iktisatçılar ve az gelişmiş ülkelerin kendileri (10), az gelişmiş ülkelerin kendi aralarında yaptığı ticaretten gelişmiş ülkelerle yaptığı ticarete oranla daha fazla yararlanabildikleri görüşündedir. Analitik bakımından, gelişmiş ülkelerin kendi ve az gelişmiş ülkelerin de yine kendi aralarındaki gümrük birlikleri, birbirinden önemli ölçüde farklıdır. Bunlardan birincisi söz konusu olunca, iktisatçılar esas olarak birliğin dünya refahı üzerindeki etkisi ile ilgilenmektedirler. Az gelişmişlerin kendi arala-

(9) SAVAŞ, A.g.e., s. 232

(10) İzzettin ÖNDER, "Türk Vergi Sistemi Yapısının Ekonomik Analizi" ERCİYES ÜNİVERSİTESİ İ.İ.B.F. DERGİSİ, MAYIS 1983, Sayı : 4, s. 53

rındaki birliğin, uluslararası ticaret akımı üzerindeki etkisi önemsiz olabilir. Burada önemli olan, iktisadi birliğin, birlik üyesi ülkelerin kendi üzerlerindeki tesirleridir ve bu açıdan, ticaret yaratıcı ve ticaret saptırıcı etkilerin her ikisi de faydalı sonuçlar doğurabilir.

Az gelişmiş ülkelerin gelir seviyesi, gelir dağılımı ve talep yapıları ancak, bu ekonomiler arasında büyük benzerlik gösterir. Ancak böyle bir düşünce yanıltıcı olacaktır. Zira, daha önce de belirtildiği gibi, gümrük birliğinin yararlı olabilmesi, üye ülkelerin gümrük birliği öncesi birbirleriyle sıkı bir dış ticaret ilişkisi içinde bulunmalarına bağlıdır. Az gelişmiş ülkelerin sanayi ve tarım sektörlerinin yapısı aynı derecede ilkel olduğundan aralarında önemli bir ticaret söz konusu değildir. Bu yüzden de az gelişmiş ülkelerin kendi aralarında gümrük birliği kurmalarının, üretim ve ticaret hacminde herhangi olumlu bir etki yaratması söz konusu olamaz.

a- Gümrük Birliğinin Ticaret Hadlerine Etkisi :

Gümrük birliğinin, üyelerin ticaret hadlerine olumlu bir etkide bulunacağı düşünülür. Bu da; gümrük birliği kurulduğu zaman üyelerin ithalat taleplerinin azalacağı, ihracat gücünün azalacağı ve pazarlık gücünün artacağı varsayımına dayanır. Gerçekten de dışa bağımlılığı azalmış buna karşılık çok geniş bir alana yayılarak ekonomik gücü artmış bir gümrük birliği; uluslararası ticarete söz sahibi haline gelir.

Böyle bir birliğin az gelişmiş ekonomilerde, dolaylı yoldan dış ticaret hadlerini düzeltecekleri düşünülebilir. Ancak birlik içindeki sanayi ülkelerinin çıkarı ile az gelişmiş ülkenin çıkarı çatışabilir. Örneğin, sanayi ülkeleri hammadde ve yarı mamül malların gümrüklerini düşük tutmak buna karşılık yatırım malı ve sanayi ürünlerine ait gümrükleri yükseltmek eğiliminde olacaklardır. Az gelişmiş ülkeler ise, tam aksi bir durumla kendi ihraç ürünleri ile benzerlik gösteren hammadde ve yarı mamül maddeler gümrüklerini yüksek tutma buna karşılık yatırım malı ve sanayi ürünleri gümrüklerini indirmek isteyecektir.

Bu problemi çözmek için, birlik içindeki sanayi ülkeleri az gelişmiş üyenin ihtiyacı olan yatırım malı ve sanayi ürünlerini hiç gümrüksüz olarak karşılayacaklardır. Bunun yanı sıra; az gelişmiş üyenin kendilerine sağladığı hammadde

ve yarı mamül maddelerin tamamını kullanır ve ancak karşılanmayan ithalat ihtiyacı için dışa karşı düşük gümrükler uygulurlar; az gelişmiş ekonominin böyle bir durumdan "kârlı" çıkacağı açıktır.

b- Gümrük Birliklerinin Dış Ticaret Üzerinden Alınan Vergilere Etkileri :

İktisadi faaliyetlerin hedefi, fertlerin arzularını tatmindir; bu tatmin bugün büyük kitle tüketimine dönüşmüştür. Bugün devamlı bir tüketim genişlemesi ve tüketimin belirli bir seviyenin üstünde sürdürülmesi, bir çok gelişmiş ülkenin hedefi olmuştur. Bu arada, dış ticaretin sağlayacağı faydalardan istifade etmeyi düşünen devletler; dış ticaret hadlerinin yükseltilmesini teminen, uluslararası ticarete konulan kısıtlamaların kaldırılması ve gümrük tarife cetvellerinde yazılı nisbetlerin yavaş yavaş azaltılması amaçlarıyla anlaşmaya varmaktadırlar. Bunlara en iyi örneklerden birisi de (Gümrük Tarifeleri ve Ticaret Genel Anlaşması) GATT'dır.

Dış ticaretle ilgili her çeşit vergi konusunda fikri alınan veya fikrini söyleyen GATT, devamlı bir çaba sarfederek, gümrük tarifelerinin düşürülmesini hedef edinmiştir. (11)

GATT'ın, başlıca hükümleri, gümrük tarifelerinde indirimleri veya konsolidasyonlar tanınmasını, miktar kısıtlamalarının kaldırılmasını, ve farklı muamelelere son verilmesini kapsamaktadır. Uluslararası ticareti teşvik amacıyla kurulan birlikleri teşvik etmekte; devalüasyon kararlarından haberdar edilmektedir. Gümrük vergileri ve benzerlerinin arttırılmasına karşı çıkmakta ise de, bir çok hallerde bunları önleyememekte; bazı devletler, GATT üyesi olmasına rağmen, bu teşkilatın prensiplerini devamlı şekilde ihlâl eder bir durum takınmaktadır.

Diğer bir örnek olarak da Avrupa Birliğini (AB) gösterebiliriz. Avrupa Birliği üye devletlerin ekonomik politikalarında işbirliği sağlamak ve istikrar içinde üyelerin hayat seviyelerinin yükseltilmesini teşvik etmek amacıyla yürürlüğe konulmuştur. Bu amaçları gerçekleştirmek üzere, üye devletler gümrük vergileri ve miktar kısıtlamalarını kaldır-

(11) ÖZER, A.g.m., s. 155

mayı, üçüncü devletlere karşı müşterek bir gümrük tarifesi ve ticaret politikası uygulamayı öngörmüşlerdir.

Gümrük birliklerine ayrıca, Benelux Gümrük Birliğini, Avrupa Kömür ve Çelik Birliğini (C.E.C.A.), Avrupa Atom Enerjisi Birliğini (EURATOM) örnek gösterebiliriz.

Türkiye'nin Avrupa Birliğine tam üye olma isteğinin nedeni; Avrupa Birliğine üye ülkeler arasındaki rekabetten yararlanmak, üretim faktörlerinin daha etkin kullanılmasını sağlamak, tarımsal ve sanayi ürünlerini dış piyasalara pazarlayabilmek ümididir. Ancak tam üye olunması halinde ülke ekonomisi bir sarsıntı geçirecektir. Çünkü Türk sanayi mamüllerinin hangilerinin Avrupa Birliği piyasasında tutunma imkânının mevcut olduğu bilinmemektedir. Bilinen tek husus bir çok sanayi mamüllerinin maliyetlerinin, Avrupa Birliği ülkelerinin benzeri mamüllerinin fiyatlarına göre yüksek olduğudur. Bu nedenle, her sanayi mamülümüzün fiyatını teşkil eden maliyet unsurlarının birer birer gözden geçirilmesi ve maliyet yükseltici tesisleri olan unsurların üzerinde durularak maliyet düşüklüklerinin sağlanması faydalı olacaktır. Böylece "karşılaştırmalı maliyetler" cetvellerinin düzenlenmesi sonucu, hangi mamülümüzün veya sanayi dalımızın, büyük bir dünya pazarında -gümrük koruması olmaksızın- yaşama şansına sahip olup olmayacağı ortaya çıkacaktır.

Avrupa Birliğine üye ülkelere yapılan ithalattan alınan gümrük vergisi ve benzerleri; tam üyelik halinde sıfıra inecektir. Ayrıca, birliğe dahil ülkelere ilerde yapılacak gümrüksüz ithalat, ithalatımızın genel olarak bu ülkelere kayması sonucunu ortaya çıkaracaktır. (12)

Avrupa Birliğine tam üye olmamız halinde, gelir bütçemizde -gümrük vergileri hasılatında- büyük azalmalar olacaktır. Bunun için de Türk Vergi Sisteminin yeniden gözden geçirilmesi ve gümrük vergilerindeki hasılat azalışının telâfisini sağlayacak tedbirlerin alınması gerekecektir.

Gümrük vergileri hasılatında artış, ithalatın artışına bağlıdır. İthalat da bir yandan ihracata, bir yandan da ödemeler bilançosunu dengeye sokan diğer kalemlere (işçi dövizleri

(12) ÖZER, A.g.e., s. 156

ve dış yardımlar) bağıdır.

Ülkemizde dış ticaretten doğan açık, dış yardımlarla kapatılmaktadır. Ancak bu dış yardımlar kolaylıkla temin edilememektedir. Dış yardım sağlanamadığı gün, ödemeler bilançosu açık verecek veya ithalat imkânları daralacaktır. Bunun ifade ettiği anlam ise, bir yandan bütçe gümrük gelirleri azalacak, diğer yandan bazı yatırımlar ve ithalata bağlı sanayi faaliyetleri yavaşlayacaktır.

III. BÖLÜM

DIŞ TİCARET ÜZERİNDEN ALINAN VERGİLER

VE

TÜRKİYE UYGULAMASI

Gümrük vergisi uygulamasının, tarihte ilk çağlara kadar uzandığı görülmektedir. Nitekim Çin, Hindistan, Mısır, Eski Yunan ve Roma'da, adı ne olursa olsun, gümrük vergisinin alındığına dair bilgiler bulunmaktadır.

Şüphesiz ki, bu devirlerde tahsil edilen verginin matrahı, gümrük vergisine konu olan eşyadan bir hisse vermekten başka bir şey değildi. Bilâhare, hayvan yükü, araba yükü ve hatta gemi yükü başına olmak üzere yük üzerinden alındığı görülür.

Batıda ise, eski Romalılar ve Yunanlılar devrinde limana giren veya çıkan eşyadan bir vergi alınmaktaydı. Denebilir ki bu vergi, zamanla bugünkü gümrük vergisi haline gelmiştir.

Gümrük vergisi, önceleri ülkeye giren ve çıkan eşyadan alındığı halde sonradan transit geçen mallardan da alınmaya başlanmıştır.

Osmanlı Devletinin kuruluşunda, gümrük vergisine "Sada-

kat Taciriye" adı verilmekte ve bu vergi şeriat hükümlerine göre "aşır" denilen memurlar eliyle tahsil edilmekteydi.

Bu devirlerde, gümrüklerce tahsil edilen vergilerin, Amediye, Reftiye, Mastariye ve Müruriye olmak üzere başlıca dört çeşit olduğu görülmektedir. Bunlar sırasıyla giriş, çıkış, istihlâk ve transit vergileridir.

Gerek bizde ve gerekse dünyanın çeşitli ülkelerinde alınmakta olan çıkış ve transit vergilerinin uygulanmasına geçen yüzyılda son verilmiştir.

Ülkemizde, eskiden yabancı ülkelere ihraç edilen eşya-
dan çıkış vergisi alındığı halde, Cumhuriyetin ilânından sonra
buna son verilmiştir. Ancak bu vergi İkinci Dünya Savaşı'nın
başlamasını müteakip sadece mali gayelerle yeniden uygulanmakla
beraber savaştan bir müddet sonra kaldırılmıştır. (1)

A- TÜRKİYE'DE İTHALATIN VERGİLENDİRİLMESİ

1- Dış Ticaret Üzerinden Alınan Vergilerin Tarihsel Gelişimi :

Dış ticaret üzerinden alınan vergilerin tarihsel gelişimini Osmanlı Dönemi ve Cumhuriyet Dönemi olarak iki kısımda inceleyebiliriz.

a- Osmanlı Dönemi :

Kuruluşundan beri, bir teşkilat ve düzene sahip olan Osmanlı Devletinde de, başka devletlerde olduğu gibi bu vergiler başlangıçta iktisadi olmaktan ziyade mali amaçlarla konulmuştur. Yalnız memleket sınırlarından giren, çıkan ve geçen eşyadan değil, aynı zamanda ülke içinde şehirler ve limanlar arasında yer değiştiren eşyadan da iç gümrük resimleri alınmıştır. Dışarıdan getirilen mallardan alınan resme de "masrafiye" denilmiştir. (2)

Önceleri emanet usulüyle, sonraları da iltizam ve kesim usulüyle alınan ve suistimale çok elverişli olan iç gümrük

(1) Ekrem CİMİLLİ, "İhracatta Vergi İadesi" **ESKİŞEHİR İKTİSADİ VE TİCARİ İLİMLER AKADEMİSİ DERGİSİ**, Cilt XII., Sayı:1 OCAK 1976, s. 157

(2) Nihad S.SAYAR, **KAMU MALİYESİ**, Cilt: 1, İSTANBUL, 1985,s.239

vergilerinden başka "ağalık, bağ, gedik, tellaliye, yasak, pazar hakkı, kaptan, kayıkçı hissesi, belediye hissesi,....." gibi çok değişik adlarla çeşitli resimler de alınmaktaydı.

Tanzimat devrinde yapılan ıslahat neticesinde bu çok çeşitli ve karışık resimler kaldırılarak yerlerine, ithalat resmi, ihracat resmi, müruriye resmi konmuş ve iltizam usulü de terk edilerek yerine devlet memurları aracılığıyla tarh ve tahsil usulüne geçilmiştir. Önceleri hem advalorem, hem de spesifik olarak alınan gümrük resimleri bu devirde advalorem tarife üzerinden alınmaya başlanmıştır.

Osmanlı İmparatorluğu Fransa ve İngiltere ile yaptığı 1838 tarihli ticaret anlaşması gereği, her türlü mal ithalatının yalnızca % 5 gümrük vergisi alınarak yapılmasını, sınırları içerisinde ithal mallarının ek vergi alınmaksızın, önceden istenilen tezkereler aranmaksızın dolaşımının sağlanmasını ve bu malların yerli-yabancı ayırımı yapılmaksızın halka sunumunun kolaylaştırılmasını kabul edilmiştir. (3) İşte ithalattan % 4-5, ihracattan % 12, transitten % 3 nisbetinde gümrük resmi alınması tamamen iktisadi prensiplere ve himaye sistemine aykırı düşmekteydi. Bu anlaşma çerçevesinde işleyen ticaret sonucunda, ithalat ve ihracat 1850 yılında eşitlenmişti. 1861 anlaşması ile ithalat resmi % 8'e ve 1883'de % 11'e çıkarılmış ise de, kapitülasyonlar dolayısıyla himaye edici bir gümrük politikasının takibine irkân görülemedi.

1910 yılında ihracat ithalatın üçte ikisini karşılar duruma gelmiş, sanayi ürünleri ihracatı yerini tarım ürünlerine terketmiştir. Bu olumsuz gidişin sorumlusu olan ticaret anlaşması, Birinci Dünya Savaşı sonunda tek taraflı olarak Osmanlı İmparatorluğu'na yürürlükten kaldırılmış, 1916 tarihli Gümrük Tarifesi ve 1918 tarihli Gümrük Kanunu kabul edilmiştir.

Meşrutiyet devrinde, yeni bir himaye politikasının yürütülmesi amacıyla, kıymet esası bırakılarak yani advalorem tarife bırakılarak, spesifik tarifeye dönülmüş ise de, Birinci Dünya Savaşının doğurduğu kötü etkiler yüzünden bu politikadan beklenen faydalar elde edilememiştir.

Korunması gereken ürün ithalatında Gümrük Vergisi önem-

(3) Doğan ERSOY, "İthalatın Vergilendirilmesi" **MALİYE DERGİSİ**, MART-NİSAN 1985, Sayı : 74, s. 4

li ölçüde arttırılmış, gereksinme duyulan mal ithalatı da düşürülmüştür. Bir süre sonra ihtiyaca cevap vermediği anlaşılan 1916 tarihli tarife, Türkiye Cumhuriyeti kurulduktan sonra değiştirilmek istenilmiştir. (4) Fakat değişiklik yapmak mümkün olamamıştır.

Çünkü Lozan Anlaşmasına bağlı Ticaret Sözleşmesinde gümrük tarifeleri bakımından 1916 tarihli Osmanlı Gümrük Tarifelerinin geçerli olacağı belirtilmiştir. Ayrıca, karşılıklı olmak koşuluyla Türkiye'nin sözleşmeye taraf olan devletlerin ithal malları üzerine, yerli üretim üzerinden alınandan daha fazla özel tüketim vergisi koyamayacağı, Türkiye'de üretilmeyen yabancı menşeli mallar vergilendirilirken, bu mallar arasında ayırım yapılmayacağı belirtilmiştir. Sözleşmeye göre, ihraç malları vergilendirilirken, verginin her ülke için aynı olacağı ve gönderildiği ülkeye göre değişmeyeceği hükme bağlanmıştır. Bu sözleşme beş yıl süre ile geçerli olacaktır. (5) İşte bu nedenle herhangi bir değişiklik yapılamamıştır.

Ülkelerin sanayileşmelerinde gümrük vergilerinin özel bir yeri olduğu inkâr edilemez. Her ülke sanayileşmenin ilk aşamalarında koruyucu gümrük vergilerinden yararlanma zorunluluğu duymuştur. Lozan Anlaşması ile gümrük politikamızı belirleme konusunda beş yıl süre ile engellenmemize rağmen yine de kendi üretimini koruma ya da ithalat miktarını ayarlamada bazı politika seçeneklerinin elimizde kaldığı söylenebilir. Bunlardan birincisi, istihlâk vergisi yoluyla ithal mallarının içteki fiyatını yükseltmek ve tüketimini azaltarak, ithalatını kısmaktadır. İkinci ise, devlet tekelinin alanını genişletmek yoluyla yeni üretim sahalarının kurulmasını sağlamak ve böylece ithalatı kısıtlamaktır. (6) Buna uygun politikaların bu beş yıllık süre içerisinde kısmende olsa yürütüldüğü söylenebilir.

b- Cumhuriyet Dönemi :

Kurtuluş Savaşı sonrasında toplanan İzmir İktisat Kongresinde yerli sanayiinin kurulması ve kurulmuş olanlarında korun-

(4) ERSOY, A.g.m., s. 5

(5) Nezih VARGAN, **TÜRKİYE'DE VERGİ POLİTİKALARININ OLUŞUMU (Cumhuriyet Dönemi)**, ESKİŞEHİR, 1987, s. 23

(6) VARGAN, A.g.e., s. 35

ması yönünde fikirler geliştirilmiş, bu amaca dönük olarak da 1929 yılında 1499 Sayılı Gümrük Tarifesi ve İthalat Umumi Tarifesi kabul edilmiştir. Bir önceki gibi "spesifik" esaslı tarife ve kanun; gümrük vergi ve resimlerini artırarak, ülkede de imal ve istihlal edilen mal benzerlerine ithal yasakları koymak konularında hükümete yetkiler tanımaktaydı. (7) Yani bu kanun, kabul edildiği tarihte mali ve koruyucu amaçları birlikte gerçekleştirebiliyordu. Böylece, devlet bütçesi hasılatı bol bir vergiye kavuşuyor, bağımsızlığına gölge düşüren bir durumdan kurtuluyordu. (8)

Zaten, 1927 yılında Lozan Anlaşması hükümleri gereği kabul edilen koruyucu gümrük tarifelerinin etkisi ve Teşvik-i Sanayi Kanunları ile ithalatın boyutları genişlemiş ve bu dönemde dış ticaret üzerinden alınan vergilerde önemli artışlar olmuştu. (9)

Dünyada ilk defa görülen ve etkileri uluslararası nitelik taşıyan, 1929 dünya ekonomik bunalımı ve onun ülkemize yansımaları yeni kanun ve tarife özelemlerini beraberinde getirmiştir. Bu nedenle bu kanun 1930'dan 1939'a kadar on defa değişikliğe tabi tutularak, ekonomik gelişmelere ayak uydurulmaya çalışılmıştır. (10)

Eylül 1946 tarihinde yapılan devalüasyon üzerine, bazı malların gümrük vergilerinde % 156 oranında arttırım yapılmıştır. 1949 yılına gelinceye kadar gümrük mevzuatımız dağınık ve çeşitli kanunlardan meydana geliyordu. 1949 yılında çıkarılan kanunda bu dağınık mevzuat bir araya toplanmıştır. (11) 1949 tarihli kanun ve ekindeki tarife 1954 tarihine kadar yürürlükte kalmıştır. Ancak bu eski tarifeyi değiştirmemiştir.

1929 dünya ekonomik buhranına rağmen gümrük vergisinin

(7) ERSOY, A.g.e., s. 5

(8) VARGAN, A.g.e., s. 36

(9) Fethi HEPER, **TOPLUMSAL YAPI İLE VERGİ YAPILARI ARASINDAKİ İLİŞKİLER**, ESKİŞEHİRİ İ.T.İ.A.Yayın No: 126/148, ESKİŞEHİR, 1981, s. 46

(10) Cemâl ERBAY, **GÜMRÜK MEVZUATI**, Maliye ve Gümrük Bakanlığı Araştırma, Plânlama ve Koordinasyon Kurulu Yayın No:1986/281, ANKARA, 1987, s. 18

(11) SAYAR, A.g.e., s. 240

önemini koruduğu görülmektedir. Esasen ekonomik buhran, diğer ülkelerin dış ticaret hacmini geniş ölçüde düşürdüğü halde, Türkiye'nin dış ticareti nisbi olarak daha az düşmüştür. Buna sebep de, bu dönemde dış ticarete ikili anlaşmaların yapılması, 1929 ile 1933 yılları arasında kontenjan usulünün uygulanması ve 1933 yılından sonra kliring anlaşmalarının yapılmış olmasıdır. (12)

İkinci Dünya Savaşı döneminde gümrük vergisi hasılatının düşmesi, şüphesiz ki dış ticaret hacminin de aynı şekilde düşmesinden doğmaktadır. Bunun yanında da olağanüstü vergiler ve vergi dışı kaynaklar da artmış, dolayısıyla vergi hasılatı yükselmiş ve gümrük vergisinin nisbi oranı böylece düşük olmuştur.

1930 - 1935 yılları arasında ithalattaki azalışın ihracattaki azalıştan daha hızlı olması ve 1935 - 1946 yılları arasında ithalatın ihracatı geriden izlemesi sonucu dış ticaret dengesi pozitif bakiye vermiş ve dolayısıyla da dış ticaret üzerinden alınan vergiler azalmıştır. Bu da göstermektedir ki, ithalat / GSMH oranının düşmesi, başka bir anlatımla ekonominin dışa kapalı olması dış ticaret üzerinden alınan vergilerin önemli derecede azalmasına yol açabilmektedir.

1929 tarihli tarife 1954 yılına kadar yürürlükte kalmıştır. 1954 yılında gümrük tarifesi değiştirilmiş ve spesifik tarifeye dayanan sistemden, bazı istisnalar dışında advalorem tarife sistemi esasına geçilmiştir.

Bu geçişin nedeni de, 1954 yılına kadar uygulanan ve ağırlık, hacim gibi miktar esasına dayalı spesifik vergi tarifesinin, mahiyeti gereği matrahtaki değişiklikleri takip edememesi ve bu münasebetle de verimliliğinin yüksek olmamasıdır. Meselâ 1936 yılında gümrük vergisinin, ithal edilen eşyanın kıymetine oranı % 48 iken, 1952 yılında bu oranın %12'ye düştüğü görülmüştür. (13)

1946 yılında gümrük vergisinin vergi hasılatı içindeki oranı % 4,42 iken, o yıl % 50 oranında yapılan devalüasyon dış ticaret hacmini genişlettiğinden, gümrük vergisinin payı

(12) KORKMAZ, A.g.e., s. 151

(13) KORKMAZ, A.g.e., s. 150

da 1947'de % 10,26'ya yükselmiştir.

Gümrük vergisi bu yıldan sonra 1956'ya kadar vergi gelirleri içinde % 10 civarında bir yer tutmuştur. 1956,1957 ve 1958 yıllarında ise bu oran % 7'ye inmiştir. Buna sebep de, enflasyon dolayısıyla ihraç mallarının nisbi fiyatının artmış olması ve dış ticaret hacminin daralmış olmasıdır. Nihayet 1958 devalüasyonu ile dış ticaret hacmine paralel olarak gümrük vergisinin vergi hasılatı içerisindeki payı da artmış, 1959 yılında % 11,39 olmuştur.

Ülkemizin Ortak Pazar'a üye olma yönünde hızlandırdığı girişimler sonucu, 1949 tarihli Kanunda beş defa değişikliğe konu olmuştur. 1960 ve 1961 yıllarında çıkarılan kanunlarla vergi oranlarında bazı değişiklik yapılmıştır.

1961 yılında Cenevre'de yapılan görüşmeler sonucunda yeni bir "Taviz Listesi" hazırlanmış, 17 AĞUSTOS 1962 tarihli ve 6/3582 sayılı kararla yeni bir taviz listesi uygulanmaya başlanmıştır.

Daha sonra 1964 tarihli ve 474 sayılı Kanun ile, tarifedeki nisbet ve hadlerde değişiklik yapmaya ve bu değişikliklerin uygulanmasına ilişkin usul ve şartları tesbite Bakanlar Kurulunu yetkili kılmıştır. Bu kanuna önem kazandıran bir diğer noktada advalorem sisteme geçiş ve gümrük vergilerinde taksitlendirme esasının getirilmesidir. (14)

Günün ekonomik ve sosyal gereklerine ayak uyduramayan 02.05.1949 tarih ve 5383 sayılı Kanun, 01.02.1973 tarihinde yürürlüğe giren 1615 sayılı Kanun ile yürürlükten kaldırılmıştır. Anılan kanunda dört defa değişikliğe uğramıştır.

1975 yılında 1894 sayılı Kanunla sadece gümrüklerdeki eşyanın satış ve tasfiyesi ile ilgili bölümde yapılan değişiklikde 1981 yılına kadar uygulamada kalmıştır. 1981 yılında çıkarılan kanunla da, 1615 sayılı Kanunun yine tasfiyeye ilişkin maddeleri değiştirilmiştir.

Gümrük kanununda yapılan bu son değişikliklerin de ihtiyaca cevap vermediği ortaya çıkınca, 1983 tarihinde yürürlüğe giren 2817 sayılı Kanunla yeni düzenlemeler yapılmıştır.

Dış ticaretimizdeki büyümeye paralel olarak, ihracata

(14) ERBAY, A.g.e., s. 20

ve ithalata konu olan mal çeşitlerindeki artışa, 3972 maddeyi kapsayan tarifeyi yetersiz kılmıştır. 8016 maddeyi içeren ve 01.01.1985 tarihinden geçerli olan istatistik pozisyonlarına bölünmüş Gümrük Tarife Cetveli, Bakanlar Kurulunun 22.11.1984 tarih ve 84/8793 sayılı kararı ile uygulanmaya konulmuştur.

ba- 1980 Sonrası Gelişmeler :

1980'lere kadar Türkiye, tipik dışa kapalı ekonomilerin tüm özelliklerini göstermektedir. Dışa kapalı ekonominin göstergelerinden birisi, ihracatın, ithalatın ve dış ticaret hacminin GSMH'daki payının düşük olmasıdır. Bu açıdan bakıldığında Türkiye'nin 1980'lere kadar dışa kapalı ülkeler kategorisine girdiğini görüyoruz. Sanayinin dışa kapalı olma özelliği ise, sanayi ihracat ve ithalatının toplam ihracat ve ithalattaki payının ve GSMH'daki payının düşük düzeyde olmasıyla belirginlik kazanmaktadır.

Ekonominin ve sanayinin dışa kapalı olma özelliğinin bir diğer göstergesi de yabancı sermaye girişlerinin yetersizliğidir. Bu açıdan bakıldığında 1954'den itibaren yapılan tüm çabalara rağmen 1980'lere kadar Türkiye'ye girmek için izin alan yabancı sermaye miktarının kümülatif olarak 663 Milyon \$ düzeyinde kaldığı görülmektedir.

1980'lere kadar Türk sanayiinin dışa kapalı kalmasının temel nedenlerini bu döneme kadar izlenen iktisat politikalarında aramak gerekir.

1980'lere kadar TL'nin yabancı paralar karşısında aşırı değerlendirilmesine dayalı sabit kur politikası sanayi ihracatının gelişmesini açıklayan en önemli faktördür.

Yüksek gümrük duvarları, ithalat kısıtlamaları ve özellikle ithalat yasağına dayalı ithalat rejimi ve ithal ikamesi sistemi de sanayi ithalatının GSMH'daki payının düşük düzeyde kalmasına yol açmıştır. Aslında sabit ve aşırı değerlendirilmiş kur politikası ithalatı ucuzlatarak cazip hale getiren bir etki yaratmıştır.

Ancak ithalat yasakları ve özellikle de sürekli olarak yaşanan ve zaman zaman had safhaya varan döviz darboğazı ithalatı kısıtlayan temel bir faktör olmuştur. Bu çerçevede ithalat yasakları ve sınırlamaları ile desteklenen ithal ikamesi

sistemi gereği ithalata konu olan malların iç piyasada üretilmesi de ithalatı sınırlayıcı bir etki yaratmıştır.

Böylece yüksek koruma duvarları ve döviz darboğazı nedeniyle kârlı hale gelen geniş iç pazar cazibesi hem ihracatı sınırlayarak hem de ithal ikamesini teşvik ederek sanayinin dışa açılmasını engelleyici bir etki yaratmıştır. (15)

1980'li yıllara Türkiye çok ağır bir dış demeler dengesi krizi ile girmiştir. Ülkenin "70 sente muhtaç olduğu" OCAK 1980'de ortaya konan stabilizasyon programı çeşitli politika değişikliklerini gündeme getirmiştir.

1980'lerden sonra sanayinin dışa açılması gereği  açıdan ele alınabilir.

- Sanayinin dışa açılması iktisadi ve politik bir zorunluluktur. Çünkü dışa açılma 1970'li yılların ortalarından itibaren ekonominin hızla krize sürüklenmesi sonucunda gündeme gelmiş, 1980'den sonra bunun bir zorunluluk olduğu kabul edilmiştir. Bu zorunlu tercihin yapılmasında petrol krizi ve dünya ekonomik krizinin büyük rolü olmuştur. Biriken borçlar ve ülkenin kredibilitesini kaybetmesi bu zorunluluğu acil hale getirmiştir.

- Sanayinin dışa açılması Türkiye'nin sanayileşme sürecinde doğal olarak ulaştığı bir aşama olarak da kabul edilebilir. Bu aşamaya Türkiye'de tüketim malları alanında ithal ikamesinin geniş lde tamamlanması ile gelinmiştir. Nitekim III. ve IV. Beş Yıllık Kalkınma Planlarında dışa açılma konusuna yer verilmeye başlanmış, çeşitli teorik tartışmalarda da bu gereklilik defalarca vurgulanmıştır.

- Nihayet 1980 sonlarında sanayinin dışa açılması politik bir tercih olmuştur. Bu tercih Türkiye'nin Avrupa Birliğine tam yeliği İşlam dünyasındaki eğilimler gözönüne alınarak yapılmıştır. (16)

bb- İthalatın Liberalizasyonu (Sanayinin Dışa Açılması):

İthalatın liberalizasyonu sanayinin dışa açılmasının

(15) Erdal TÜRKKAN, "1980 Sonrası Sanayileşme" **TÜRKİYE EKONOMİSİ "SEKTÖREL GELİŞMELER"**, Türkiye Ekonomi Kurumu, ANKARA, 1992, s. 51

(16) TÜRKKAN, A.g.m., s. 58

en önemli göstergelerinden ve gereklerinden birisidir.

Türkiye'de ithalatın liberalizasyonu yönündeki ilk adım 24 OCAK tedbirleriyle ihracata yönelik girdiler için sıfır gümrük uygulaması ile başlamış ancak esas liberalizasyon 1984 sonlarında yapılmıştır.

- 1984 sonrasında yapılan düzenlemeler ile ithalat yasaklarının bir kısmı kaldırılmıştır. Bu yasağın kalkması lüks tüketim malları ve Türkiye'de yerli üretim düzeyine ulaşılmış mallar açısından etkili olmuştur.

- 1984 sonrasında ithal sınırlamaları da azaltılmıştır. (İthalatı izne bağlı mallar) Bu liberalleşme genellikle tüketim malları ve Türkiye'de üretimi kısmen yapılan mallarla ilgilidir.

- 1984'den sonra ve özellikle 1990'da gümrük vergi, resim ve harçlarda da azalmalar yapılmıştır. Böylece 1990 itibarıyla Türkiye'de nominal koruma oranı % 10 - 11'ler düzeyine çekilmiştir. Genellikle koruma oranı tüketim mallarında yüksek, ara mallarda nisbeten daha düşük ve hammaddelerde en düşük (genellikle sıfır) düzeyinde tutulmuştur.

- 1980 sonrasında ithalat için ön koşullar (izin vs.) ve katlanılan ön külfetler (teminat vs.) de azaltılmıştır. Bu tedbirlere karşılık 1980 sonrasında TL'nin değerinin önceki dönemlere göre düşük tutulması ithalata karşı koruyucu bir etki yaratmıştır. Yani yasak koruma yerine ekonomik koruma getirilmiştir. Bu durum 1989'a kadar devam etmiş, 1989 ve 1990'lı yıllarda ise, TL reel olarak revalüe olduğundan bu korumacı etki önemli ölçüde azalmıştır.

- 1980 sonrasında iç talebi nisbeten kontrol altında tutan faiz politikaları da koruyucu bir etki yaratmıştır.

Ancak 1980 sonrasında sanayinin dış haksız rekabetten korunması uzun süre hiç mürkün olmamış, 1980'lerin sonlarına doğru çalışmaya başlayan anti-damping mekanizması ise etkin bir biçimde haksız rekabeti önleyememiştir.

c- İthalatın Liberalizasyonunun Sanayileşme Üzerindeki

Etkileri :

İthalatın liberalizasyonunun sanayileşme üzerindeki

en önemli etkilerinden birisi sanayinin dış rekabet gücünün artması olmuştur. Bu etki özellikle daha ucuz ve kaliteli ithal girdilerin kullanılması (yerlileriyle ikame edilmesi) sonucunda ortaya çıkmıştır. Bu şekilde eskiden dışarıda ve içeride yabancı mallarla rekabet edemeyen Türk sanayi ürünleri bu irkâna kavuşmuştur.

İthalatın liberalizasyonu, "terbiyevi etkisi" yoluyla da Türk sanayi mallarının kalite, maliyet ve fiyat açısından rekabet gücü kazanmasında etkili olmuştur.

İthalatın liberalizasyonu dinamik mukayeseli avantajlar çerçevesinde ithal ikamesini de hızlandırmıştır. Nitekim, 1980 sonrasında, önce sadece ithalata konu olan pek çok mal daha sonra içeride üretilmeye, hatta ihraç edilmeye başlanmıştır. Bu durum özellikle dayanıklı tüketim mallarında geniş ölçüde kendini göstermiştir. (17)

Türkiye'de ithalatın liberalleşmesi süreci sanayileşme üzerinde bazı olumsuz etkiler de yapmıştır. Ancak bu olumsuz etkiler ithalatın liberalleştirilmesi sürecinde görülen bazı yanlış ve eksik uygulamalardan kaynaklanmaktadır.

1984 sonrasında ithal edilen ürünlerden fon alınmaya başlanması çeşitli sorunlar yaratmıştır. Fonlar terbiyevi etkiyi zayıflattığı gibi, yüksek uygulanan fonlar bu etkiyi tersine çevirerek iç piyasada fiyatların artmasına yol açar. Ayrıca fonların sürekli değiştirilmesi bir belirsizlik kaynağı olmuştur.

(17) TÜRKKAN, A.g.m., s. 59

YILLAR	YATIRIM	TÜKETİM	HAMMADDE
1980	20.0	2.1	77.9
1981	24.7	2.0	73.3
1982	26.3	2.1	71.6
1983	25.1	2.6	72.3
1984	24.7	4.4	70.9
1985	22.9	8.0	69.1
1986	31.3	8.6	60.1
1987	27.0	8.2	64.8
1988	27.8	7.8	64.4
1989	24.4	8.8	66.9
1990	26.6	12.9	60.5
1991	28.8	13.8	57.4
1992	29.6	13.0	57.4
1993	32.5	14.0	53.5
1994	32.0	12.0	55.9

Kaynak : DİE İstatistik Göstergeleri, 1923-1990
Tablo XV-4, s. 297
1993 Yılı Vergi İstatistik Yıllığı

DIŞ TİCARET GÖSTERGELERİ

(MİLYON DOLAR)

	1984	1985	1986	1987	1988	1989	1990	1991	1992	1993	1994 Ocak-Haz.
I) Dış Ticaret Hacı	17.890,5	19.561,5	18.561,5	24.353,1	26.001,8	27.416,8	35.261,8	34.640,5	37.587,0	44.777,0	18.499
II) İhracat (FOB)	7.133,6	7.958,0	7.456,7	10.190,0	11.662,1	11.624,7	12.959,5	13.593,5	14.715,5	15.348	7.657
III) İthalat (CIF)	10.756,9	11.343,4	11.104,8	14.157,8	14.339,7	15.792,1	22.302,3	21.047,0	22.871,5	29.429	10.842
IV) Dış Ticaret Açığı	-3.623,3	-3.385,4	-3.648,1	-3.967,8	-2.677,0	-4.167,4	-9.342,8	-7.453,5	-8.156,0	-14.081	-3.185
V) İhracat/İthalat %	66,3	70,2	67,1	72,0	81,3	73,6	58,1	64,6	64,3	52,2	70,6
VI) Yüzdeler Değişimleri - Dış Ticaret Hacı	19,6	7,9	-3,8	31,2	6,8	7,4	28,6	-1,8	8,5	19,2	-58
- İhracat	24,5	11,6	-6,3	36,7	14,4	-0,3	11,5	4,9	8,3	4,2	-50
- İthalat	16,5	5,4	-2,1	27,5	1,3	10,1	41,2	-5,6	8,7	28,6	-63
- Dış Ticaret Açığı	3,3	-6,5	7,7	8,7	-32,5	55,7	124,2	-20,2	9,4	72,6	-77

KAYNAK : TC. Maliye Bakanlığı, 1993 Yıllık Ekonomik Rapor, s: 131
TC. Maliye Bakanlığı, 1995 Mali Yıl Bütçe Gerekçesi

2- ULUSLARARASI ANLAŞMALAR VE SINIRLAMALAR :

a- Gümrük Tarifeleri ve Ticaret Genel Anlaşması : (GATT)

Çok Taraflı Ticaret Müzakerelerinin ilki olan Gümrük Tarifeleri ve Ticaret Genel Anlaşması (GATT) 1948 yılında yürürlüğe girmiş olup, o tarihte 23 ülke tarafından onaylanmıştır. GATT, dünya ticaretini daraltan engelleri kaldırarak ticaret serbestliği sağlamayı, global bir dünya ticaretini gerçekleştirmeyi ve korumacılığı ortadan kaldırmayı amaçlamaktadır. Uluslararası ticaretin gelişmesinde başlıca engel teşkil eden gümrük tarifeleri, ithal ve ihraç sınırlamaları ve yasaklamalarının azaltılması veya kaldırılmasını ana prensip olarak kabul eden bu anlaşma ile üye ülkeler arasında hayat seviyesinin yükseltilmesi, talebin arttırılması, iş irkânlarının genişletilmesi, kaynakların tam olarak kullanılması ve ekonomik büyümenin teşvik edilmesi amaçlanmaktadır.

GATT'ın yürürlüğe girmesinden günümüze kadar yedi tane Çok Taraflı Ticaret Müzakeresi sonuçlanmış, bu müzakereler ile 1940'lı yıllarda % 40 dolaylarında olan mamül mallar üzerindeki ortalama gümrük vergileri % 5 dolaylarına indirilmiştir. (18)

Türkiye'nin de akit tarafı bulunduğu GATT'a konsolide edilmiş tavizli gümrük vergisi nispet ve hadleri, iç mevzuat açısından gümrük vergileri değiştirilmiş olsa dahi aynen yürürlükte kalmaya devam edecektir. Verilen tavizler geri çekilip yeni taviz görüşmelerine geçilmediği sürece tavizlerin ilgili olduğu maddelerde GATT akit taraflarına karşı hiç bir yeni tarife engeli çıkarmak hukuken mümkün değildir. Nitekim, % 1 oranında uygulanan damga resmi dolayısıyla dahi GATT'dan sürekli olarak 2 - 3 yıllık sapma kararları alınmaktadır. Bu sapma kararlarının GATT'dan sonsuza kadar alınması beklenmemelidir. Durum böyle olunca, ciddi boyuttaki gümrük vergisi tavizini karşılayacak vergi, resim, fon vb. uygulamalar, doğrudan doğruya GATT'a ters düşecek ve GATT'dan pek kolay sapma kararı alınamayacaktır.

(18) Nural KARACA, "Uluslararası Ekonomik Gelişmeler" **ARAŞTIRMALAR** Cilt XIII., Maliye Bakanlığı, Araştırma, Plânla-
ma ve Koordinasyon Kurulu Yayın No: 1993/332, ANKARA,
1993, s. 80

b- Avrupa Birliği : (AB)

1951 yılında Federal Almanya, Belçika, İtalya, Lüksemburg ve Hollanda'dan oluşan altı Avrupa ülkesi arasında Paris Anlaşması ile kurulan Avrupa Kömür ve Çelik Topluluğu'nun kuruluş amacı, Avrupa ülkeleri arasında yüzyıllardır süre gelen savaşlara son vermek, kömür ve çelik üretimini üstün yetkilerle donatılmış bir organın denetimine vererek kömür ve çelik ticaretini geliştirmektir.

Avrupanın bütünleşmesi yolunda atılan ilk adımın başarılı olması üzerine, üye ülkeler tüm ekonomik alanları kapsayacak ve atom enerjisini barışçı yolla kullanılmasını sağlayacak iki yeni topluluk daha kurmuşlardır.

1957 yılında Roma Anlaşması uyarınca kurulan bu topluluklardan biri Avrupa Ekonomik Topluluğu (AET), diğeri ise Avrupa Atom Enerjisi Topluluğudur. (AAET)

Bu üç topluluk 1969 yılında yürürlüğe giren "Birleşme Anlaşması" ile tek bir topluluk haline dönüşmüş ve Avrupa Topluluğu (AT) adını almıştır. 10 OCAK 1991 tarihinde imzalanan Maastricht anlaşması gereğince 1 OCAK 1993 tarihinde Avrupa Tek Pazarı Anlaşması yürürlüğe girmiş ve 1 KASIM 1993 tarihinde de Topluluk "Avrupa Birliği" adını almıştır. (*)

22 OCAK 1972'de Brükselde imzalanan Katılma Anlaşmaları ile İngiltere, İrlanda ve Danimarka'nın da katılımıyla üye sayısı dokuzaya yükselmiştir.

Topluluğa 1981 yılında Yunanistan'ın, 1 OCAK 1986'da İspanya ve Portekiz'in de katılımıyla üye sayısı 12'ye çıkmıştır.

Türkiye, AB'ne Roma Anlaşmasınının 238. maddesi uyarınca "ortak üye" olmak için 31 TEMMUZ 1959'da Topluluklar Konseyine başvurmuştur.

Türkiye, Yunanistan'ın hemen ardında, topluluğa katılma talebinde bulunmuş; 1963 yılında ortak üyelik statüsü veren Ankara Anlaşması imzalanmıştır. Söz konusu anlaşmada öngörülen "hazırlık" dönemini simgeleyen Katma Protokol, ilişkilerimizde yeni bir dönem başlatmış, Türkiye'de bazı sorumluluklar altına girmiştir. Sonraki yıllarda AB uluslararası düzeydeki ilişkilerini geliştirmiş, çeşitli statüler altında işbirliği yaptığı devletlere ayrıcalıklar tanımıştır. Bu tutum, Türkiye'nin elde ettiği ayrıcalıkları, erozyona uğratmış, Ankara Anlaşması ile Katma Protokol'ün önemini geniş ölçüde

(*) Topluluk ismi bundan sonraki bölümlerde "Avrupa Birliği" olarak anılacaktır.

azaltmıştır. Bu koşullar altında Türkiye 1976 sonundan başlayarak AB ile ilişkilerini dondurup, gümrük indirimleri takvimini de durdurmuştur. (19)

Türk ekonomi politikasında izlenen liberal eğilimler ve dışa açılma çabaları AB ilişkilerini canlandırıcı etkiler yaratmış, 14 NİSAN 1987 tarihinde, tam üyelik statüsü kazanmak üzere Birliğe başvurmuştur.

AB Komisyonu, Türkiye'nin talebini ekonomik ve sosyal açıların yanısıra geniş bir siyasi perspektif çerçevesinde değerlendirmiştir. Komisyon, Türkiye'nin Birliğe tam üye olarak seçilebilirliğine gölge düşürmeksizin, Birliğin Türkiye'ye, Ankara Anlaşması'nın imzalanmasında gösterilen siyasal irade ile uyum içinde, iki tarafın karşılıklı bağımlılık ve bütünleşmesinin güçlendirilmesine şimdiden girişimlerini sağlayacak bir dizi önlem almasını tavsiye etmiştir.

Bu bağlamda öngörölmüş önlemler şöyle özetlenebilir;

- 1- Gümrük birliğinin 1995 yılında tamamlanması,
- 2- Dördüncü Mali Protokol kaynaklarının serbest bırakılması,
- 3- Avrupa Yatırım Bankasının Türkiye ve Avrupa Birliği açısından yararlı görülecek altyapı projelerinin finansmanına tek taraflı ödünç verme olanaklarının düşünülmesi,
- 4- Birliğin, başta risk sermayesi olmak üzere, elindeki çeşitli olanakları, daha yakın bir endüstriyel işbirliği ve doğrudan yatırımları özendirmek üzere kullanılması,
- 5- Bilim ve teknoloji alanında işbirliğini güçlendirmek üzere, Türkiye'ye Birliğin araştırma programlarına katılma olanağının tanınması,

Bu önlemlerden ilki dışındakiler bağlayıcı olmamakla birlikte, Birlikçe tasarlanan ödümler görünümündedir.

6- Türkiye bilindiği üzere 12 ve 22 yıllık listelerde 1976 yılı sonuna değin sırasıyla % 20 ve % 10 indirim yapmış ve daha sonra Birlikle ilişkilerini dondurmuştu. 1980'li yılların ortalarında ilişkilerimizin yeniden canlanması üzerine, gümrük indirimlerine, 1988 OCAK ayından itibaren başlanmış; günümüze kadar 12 yıllık listede % 50, 22 yıllık listede ise % 40'a varan indirimler gerçekleştirmiştir. Ayrıca 1989 başın-

da, Ortak Dış Tarifeye (ODT) uyum çerçevesinde % 20'lik indirim yapılmıştır.

Ne varki Birlik ile ilişkilerimizin dondurulduğu dönemde işlemeyen gümrük indirim takvimi nedeniyle, Katma Protokolde öngörülen amaçların gerisinde kalınmıştır. Komisyon raporunda gümrük birliğini gerçekleştirme tarihi yine 1995 olarak belirtildiğine göre, Türkiye'nin "hızlandırılmış" indirimlere gitmesinin beklendiği anlaşılmaktadır.

Gümrük vergilerinin yanı sıra eş etkili mali yükler de kaldırılacak, darga resmi, belediye hissesi vb. yanı sıra fon uygulamasına da son vermek gerekecektir.

Birliğin Ortak Dış Tarifesine uyum, Türkiye'yi başta ABD ve Japonya olmak üzere, diğer üçüncü ülkelerin rekabetine de açılacaktır. Birliğin ODT'nin ortalama % 6,4 dolaylarında olmasına karşılık, Türkiye'nin endüstriyel mallar üzerindeki gümrükler ortalamasının yüksekliği, konunun önemini açıkça ortaya koyucu niteliktedir. (20)

Avrupa Birliği ile Türk ekonomisi arasındaki derin farklılıklar her iki tarafı da erken bir tam üyelik konusunda çekingen hale getirmektedir. Buna rağmen şu an için Avrupa Birliğine dahil ülkelerden yapılacak ithalata, 23.11.1970 tarihinden geçerli olan Türk Gümrük Vergisinin nispet ve hadlerinde bazı hallerde % 20, bazı maddelerde % 10 indirim yapılmak suretiyle tesbit edilen nispet ve hadler uygulanmaktadır. Uluslararası anlaşmaya bağlı söz konusu indirimli vergilerin herhangi bir iç mevzuat hükmü ile arttırılması söz konusu edilemeyecek ve bu vergi nispet ve hadleri ilgili oldukları maddeler için bir anlamda korumanın tavanını oluşturacaktır.

Görüldüğü üzere, Türkiye açısından koruma marjlarının ayarlanmasında gerek ulusal çerçevede, gerekse uluslararası çerçevede bir takım ciddi sınırlamalar söz konusudur. Ancak bunların önemi çok fazla da büyütülmemelidir.

GATT'a üye ülkelere tanınan tavizler de çok büyük ölçekte olmayıp, geri çekilip, yeni taviz görüşmelerinin açılması mürkündür. Avrupa Birliğine karşı yapılan indirimler, kanuni oranlardan, % 20 ve % 10 düzeyindedir. Bugün için pek önemli değildir. Önemli olan ekonominin mevcut ve potansiyel halinin

(20) KARACA, A.g.e., s. 95

gerçekçi bir fotoğrafını çekip, buna dayalı sektör analizleriyle mantıklı ve tutarlı bir koruma marjı tesbit mekanizmasının başlatılmasıdır. (21)

Gümrük vergilerinin ülke sanayini koruma yönünden en etkin aracı oluşturduğunu; mekanizmanın iyi kurulması halinde hem sağlıklı bir gelişmenin sağlanabileceğini, hem de ekonomide rekabetin getireceği yararların en üst boyutta elde edilebileceğini belirtmiştik.

Belediye hissesi, rihtım resmi ve damga resmi sabit oranlı olduklarından, bunun yanı sıra İstihsal Vergisi yurt içinde benimsenen vergi politikasının bir aracını oluşturduğundan ve herhangi bir madde için tesbit edilen nispet veya had aynen ithalata da uygulanacağından, tarife engellerini maddelere göre farklılaştırma işleminin yalnızca Gümrük Vergisi üzerinde yapılması en doğru yolu oluşturacaktır. Aksi benimsendiğinde, zaten uygulanması oldukça güç olan gümrük vergilerinin çok büyük bir kargaşa içine itilmesi (hisse ve resimler yönünden) veya gereksiz yere iç vergi politikası unsurlarıyla gelişkiye düşülmesi tehlikesi kendini gösterecektir. Zaten gümrük vergisi üzerinde yapılacak olan farklılaştırma işlemi, diğer vergi ve resimler gümrük vergisini takip ettiğinden, kendiliğinden sonuç getirici yönde olacaktır. (22)

c- Genel Değerlendirme :

Avrupa Birliği Türkiye'nin dış ticaretinde bir numaralı ortağıdır. Türkiye'nin Avrupa Birliğine karşı ihracatı sürekli artma göstermektedir. Avrupa Birliğine ihracatımız 1980 yılında 1,3 Milyar \$ iken bu rakam 1992 yılında 7,6 Milyar \$ olmuştur. 1992 yılında toplam ihracatımızın 14,7 Milyar \$ olduğuna göre, Avrupa Birliğine olan ihracatımız toplam ihracatımızın % 52'sini oluşturmaktadır.

1980 yılında Avrupa Birliğinden ithalatımız 2,4 Milyar \$ iken bu rakam 1992 yılında 10,0 Milyar \$ olmuştur. Aynı yılki toplam ithalatımız 22,8 Milyar \$ 'dır. Avrupa Birliğinden yapılan ithalatımızın toplam ithalatımıza oranı % 44'dür.

(21) Murat SEMERCİGİL, "Dış Ticaretin Düzenlenmesi Yönünden Vergisel Bir Yaklaşım" **MALİYE DERGİSİ**, MAYIS- HAZİRAN 1984, Sayı : 69, s. 12

(22) SEMERCİGİL, A.g.m., s. 13

Türkiye'nin Avrupa Birliği'ne yönelik ihracatının ithalatını karşılama oranları şöyledir :

<u>1981</u>	<u>1983</u>	<u>1985</u>	<u>1987</u>	<u>1989</u>	<u>1990</u>	<u>1992</u>	<u>(%)</u>
65	80	86	92	89	74	76	

Avrupa Birliği'ne ihracatımızdaki sektör payları :

	<u>1991</u>	<u>% Payı</u>
Tarım Grubu	1.072.484.-	15,2
Madencilik ve Taşocakçılığı	136.376.-	1,9
Sanayi Grubu	5.833.147.-	82,8

Avrupa Birliği'ne ithalatımızdaki sektörlerin payları :

	<u>1991</u>	<u>% Payı</u>
Tarım Grubu	165.420.-	1,8
Madencilik ve Taşocakçılığı	91.349.-	1,0
Sanayi Grubu	8.964.731.-	97,2

Kaynak : TÜRKÜNER, A.g.m., s. 64

Türkiye'nin ihracat ve ithalatının sektörel dağılımı incelendiğinde ağırlığın sanayi sektöründe olduğu kolayca görülebilmektedir.

Türkiye'de ithalatın serbestleşmesi yönünde en büyük adım 29 Aralık 1983 kararlarında atıldı. 1984 Ocak ayı öncesinde (aritmetik) ortalaması % 76,3 olan nominal gümrük vergisi oranı, % 48,9'a indirildi. Bununla birlikte birçok sanayi mamulü üzerindeki oran yine de % 100 civarında veya üstünde kaldı. Ayrıca yerli mallar için koruma "fon"lara kaydırılarak ithalat koruması gümrük vergilerinden "tarife dışı engellere" kaydırıldı. Birliğin, Türkiye çıkışlı sanayi ürünleri ithalatına 1 OCAK 1973 gününden bu yana Ortak Gümrük Tarifesi ve gümrük vergisi etkisindeki vergi ve resimler bağışıklığı uygulanmaktadır. Dolayısıyla gümrük birliğinin Birliğe yönelik Türkiye ihracatına ekleyebileceği olanaklar Avrupa Birliği ülkelerinin Türk piyasasına yönelik ihracatına sağlayacağı ek yararların çok gerisinde kalacaktır. Dokuma ve giyim mallarındaki kısıtlamaların kaldırılması Avrupa

Birliğine yönelik ihracatımızı sıkmadığından dolayı çok önem arzetyemeyecektir. (23)

Batı Avrupa nüfus ve gelir durgunluğu yanında, yoğun bir yeni korumacılık içine girmiştir. On iki üyeli Avrupa Birliği İspanya ve Portekiz'i de içine aldıktan sonra giderek daha fazla kendi içinde ticaret yapar hale gelmiştir. Bu amaçla gümrük birliği Türkiye açısından önemli bir avantaj sağlayabilecektir. Ancak gümrük birliğine girmek demek, yalnız Türkiye ile Avrupa Birliği arasında karşılıklı gümrüklerin indirilmesi demek değil, ayrıca Avrupa Birliği'nin üçüncü ülkelere uyguladığı gümrük rejimine girmek demektir. Asya, Karayib ve Pasifik bölgelerindeki elliye aşkın ülkeyle gerçekleştirilmiş "Lome Anlaşması bazı ülkelerle gerçekleştirilmiş İşbirliği ve Ortaklık Anlaşmaları Türkiye'nin bütün bu ülkeler çıkışlı sanayi ürünleri dış alımlarına çok kez karşı ödün istemeksizin gümrük vergisi veya eş etkili vergiler bağışıklığı uygulamasını gerektirecektir. (24)

"Genelleştirilmiş Preferanslar Sistemi" ise, bütün bu yükümlülükleri Türkiye'nin bir çoğu daha ileri bir sanayileşme aşamasına ulaşabilmiş olan 150'yi aşkın gelişme yolundaki ülke çıkışlı dış alımlarına da aktarmasını gerektirecektir.

Bu konudaki bir görüşte şöyledir; Türkiye'nin tam üye olmadan, Avrupa Birliği'nin gümrük birliği içine girmesinin, Türkiye bakımından çok büyük sakıncalar doğurabileceği, tam üye olmaksızın, kendi gıyabında belirlenen politikalara bağımlı kılınmanın, örtülü sömürgecilikten başka bir şey olmayacağı belirtilmektedir. Yine aynı görüş tarafından Türkiye'nin nüfus potansiyeli ile kültür ve din farklılığı nedeniyle 2000'li yıllarda da Avrupa birliği'nin tam üyesi yapılamayacağı, gümrük birliğinin 1963 Ankara Anlaşması ve 1973 tarihli Katma Protokol'ün öngördüğü bir uygulama olduğu, Türkiye'nin tam üye olarak alınmayacağı artık kesinlikle ortaya çıktığına göre gümrük birliğinden, ikili imtiyazlı anlaşma statüsüne dönmek gerektiği belirtilmektedir.(25)

(23) Ercan TÜRKÜNER, "Gümrük Birliği Teorisi ve Türk Sanayinin AT Karşısında Rekabet Gücü" **MALİYE DERGİSİ**, TEMMUZ-AĞUSTOS - EYLÜL 1993, Sayı : 114, s. 77

(24) TÜRKÜNER, A.g.m , s. 79

(25) TÜRKÜNER, A g.m., s. 80

B- İTHALATTAN ALINAN VERGİ VE FONLAR :

İthalattan alınan vergiler özellikle koruyucu karakteriyle gelişmekte olan ülkeler için büyük önem taşır. Bu vergilerin etkin bir biçimde uygulanmasıyla, yerli sanayi dış ülkelerin rekabetine karşı himaye edilebilir. Bu vergiler esas itibariyle yerli üretimden alınmadığından, iç üretim de dolaylı olarak özendirilmiş olur. Çeşitli yatırım ve ara mallar ile sektörlere uygulanan farklı vergi oranları, sanayi sektöründe yatırımların yönlendirilmesine ve yerli girdi kullanımının özendirilmesine olanak sağlar. İthal vergilerine ilişkin muafiyetler büyük ölçüde dış finansmanı gerektiren yatırımlarda maliyetlerin daha başlangıç aşamasında yükselmesini önler. (26)

Dış ticaret üzerinden alınan vergileri mal ve hizmetlerin gümrüklerden giriş ve çıkışlarına göre ithal vergileri ve ihracat vergileri olarak sınıflandırabiliriz. (27)

Türkiye'de dış ticaretten alınan vergiler daha çok ithalata dayalı olan vergilerdir. bununla beraber zaman zaman ihracattan alınan vergiler de konulmuştur. (28)

İthalatta alınan en önemli vergi, gümrük vergisidir. Bunun yanında uygulanmış İthalat Muamele Vergisi, İthalde Alınan İstihşâl Vergisi, İthalat İstihlâk Vergisi gibi vergilerde vardır. Ayrıca Damga Resmi, Belediye Hissesi ve İstanbul, İzmir ve Trabzon limanlarından ithal edilen eşyadan alınan Rihtım Resmi de bu arada sayılabilir. Bu vergilerden bir kısmı çeşitli kanunlarla yürürlükten kalkmıştır. Bir kısım vergi, resim ve fonlarda çeşitli değişikliklerle uygulanmaya devam etmektedir.

Ülkemizde dış ticaret vergileri incelendiğinde İkinci Dünya Savaşı sırasında kısa bir dönem uygulama alanı bulan Gümrük Çıkış Vergisinin dışında bir ihracat vergisi görülmemektedir .

(26) Talât SARAL, "Türkiye'de Dış Ticaretin Vergilendirilmesi" **MALİYE DERGİSİ**, TEMMUZ - AĞUSTOS 1979, Sayı: 40, s. 14

(27) HEPER, A.g.e., s. 45

(28) KORKMAZ, A.g.e.. s. 145

1- Gümrük Vergisi :

Gider vergileri içinde yer almasına rağmen teknik ve yapısal özellikleri sebebiyle her zaman ayrı bir inceleme konusu olan gümrük vergisi (29), mal ve eşyaların bir ülkenin sınırından geçişi (ithal, ihracat veya transit şeklinde) anında miktar veya değer üzerinden alınan vergilerdir. (30)

Bazı yazarlar gümrük vergilerini "hudut vergileri" şeklinde tanımlamaktadırlar. Burada sözü geçen sınır her zaman için siyasal sınırla çoğu kez birleşmekte ve siyasal sınır aynı zamanda gümrük sınırı olmaktadır.

Gümrük vergileri, malların gümrük sınırını aşması dolayısıyla alınmaktadır. Malların bu sınırı aşması dolayısıyla, ithalat gümrük vergisi, ihracat vergisi ve transit gümrük vergisi alınmaktadır. Ancak bugün için uygulamada bazı istisnalar hariç, sadece ithalat dolayısıyla sınırı aşan mallardan gümrük vergisi alınmaktadır. Günümüzde hatta ihracattan ve transitten vergi alınması bir yana, işlenmek üzere yurda sokulan ve sonra yurt dışına çıkartılan mallardan vergi dahi alınmamaktadır. Bu konuyu gerçekleştirmek için iki yöntemden yararlanılmaktadır. Birincisi, eskiden "reddi rûsüm usulü" denilen usuldür. Bu usulde, mal memlekete girerken alınan vergi malın çıkışında geri verilmektedir. İkinci usulde, "geçici kabul" usulüdür. Buna göre, malın belli bir süre sonra memleketten çıkartılması kaydıyla hiç vergi alınmamaktadır.

Gümrük vergisinin mükellefi, Gümrük Vergisi Kanununun 2 nci maddesine göre;" Türkiye Cumhuriyeti gümrük hattından geçen veya eşya geçiren her şahıs, bu kanun ile buna dayanılarak çıkarılan tüzükler, kararname ve yönetmelikler hükümlerine uymakla mükelleftir." şeklinde tanımlanmış ve vergi mükellefiyetinin başlangıcında 3 ncü madde de yer almıştır.

Vergiye esas olan tarife; 4 ncü madde de; Gümrük Vergisi, 3 ncü madde gereğince ödeme mükellefiyetinin başladığı tarihte, eşyanın bulunduğu hal ve maliyetine göre o tarihte, yürürlükte bulunan Gümrük Giriş Tarife Cetvelindeki nispet,

(29) Halil NADAROĞLU, **KAMU MALİYESİ TEORİSİ**, İSTANBUL, 1976, s. 407

(30) Selahattin TUNCER, **KAMU MALİYESİ**, İSTANBUL İ.T.İ.A.Yayınları No: 41, İSTANBUL, 1975, s. 240

had ve esaslara göre hesaplanır

1615 sayılı Gümrük Vergisi Kanununda çeşitli istisna ve muafiyetler tanınmıştır. Karşılıklı olmak kaydıyla diplomatik muafiyetler, hediyelik eşyaya tanınan genel muafiyetler, sınır ahalisine tanınan muafiyetler, turistik kolaylıklar gibi muafiyetler tanınmıştır. (31)

Uygulamada gümrük vergisi, Gümrük Giriş Tarife Cetvellerinde yazılı esas ve oranlar üzerinden alınmaktadır.

Spesifik tarifenin uygulanmasında eşya gruplar halinde numara almak suretiyle işlem yapılmaktaydı. Ancak bu tarife uygulamasında (veya eşya sınıflandırması) vergi ağırlık, hacim ve uzunluk üzerinden vergiye tabi tutulurdu. Bu sistem eşya fiyatlarına yansımadığı için gümrük vergi hasılatının artması ancak yapılan ithalat miktarındaki artışına bağımlı bulunmaktaydı. Kıymet esas bundan tamamen farklıdır. Kıymeti esas alındığı için ithal edilecek eşyanın kıymet artışları otomatikman vergilenmektedir. İthal hacmi artmasa bile vergi hasılatında azalmalar bahse konu değildir. (32)

Ticarete konu teşkil etmeyen insan bile tabii havanın dışında yeryüzünde mevcut ve bulunabilecek her türlü eşya bu pozisyonların birisinde yer almaktadır. Gümrük Giriş Tarife İzahnamesi olan Normanklatör (01 Pozisyonundan) başlıyarak 21 Bölümde (99) pozisyonunda sona ermektedir.

İzahname ana hükümlerin dışında Tarife Pozisyonlarının açıklanmasını yapmaktadır. Bu ana esere istinaden ithal edilecek eşyaya uygulanacak tarife pozisyonları ile bunların alt pozisyonları (supozisyonlar) karşılarında uygulanacak vergi oranları gösterilerek kanuna dayandırılan şekline de Gümrük Giriş Tarife Cetveli denilmektedir. (33)

Türk Gümrük Mevzuatına göre, memleket sınırları içine ithal edilen, tarifelerde yazılı her türlü eşya, verginin konusunu teşkil eder. Türkiye'den ihraç edilen eşya ile transit olarak geçen eşya, ekonomik nedenlerle vergi dışı bırakılmıştır. (34)

(31) 1615 Sayılı Gümrük Vergisi Kanunu, s. 45

(32) ERBAY, A.g.e., s. 45

(33) ERBAY, A.g.e., s. 46

(34) SAYAR, A.g.e., s. 240

Gümrük Kanununa tabi eşyayı geçiren kimse anılan Kanuna göre verginin mükellefidir. Vergi, mükellefin beyanı üzerine yetkili giriş gümrüğünce, ithal eşyanın kıymeti (ithal eşyanın gümrük vergisi ödeme mükellefiyetinin başladığı tarihteki normal fiyatı) veya ağırlık ya da hacmine göre tarh ve tahakkuk ettirilir. Vergi mükellefiyeti beyannamelerin tescil tarihinde başladığına göre, normal fiyat beyannamelerin verildiği tarihteki fatura fiyatıdır. Verginin oran ve hadleri Gümrük Giriş Tarife Cetvelinde yer almıştır.

Gümrük vergisi, Vergi Usul Kanunu kapsamı dışında kaldığından, bu vergi ve buna bağlı olarak gümrüklerce alınan diğer vergilere ilişkin itiraz, usul ve yolları özel hükümlere tabidir. Bu hükümler 1615 sayılı Gümrük Kanununun 78 - 84 ncü maddelerinde belirtilmiştir.

Gümrük Kanununun 78 nci maddesi ve Gümrük Yönetmeliğinin 408 nci maddesine göre; gümrük vergisi tahakkuklarına karşı şu sebeplerle itirazda bulunulabilir;

1- Eşyanın vergi tahakkukuna esas tutulan teknik mahiyet ve niteliklerinin tayin ve tespitinde isabetsizlik bulunması (ikinci tahlil yapılmışsa itiraz edilemez.)

2- Eşyanın tarifeye tatbikinde hata edilmesi,

3- Kıymet esasına göre vergiye tabi eşyanın kıymetinin yanlış tayin ve tespit olunması,

4- Milletlerarası Anlaşmaların yanlış tatbik edilmiş veya hiç itibara alınmamış bulunması,

5- Muaflik hükümlerinin yerine getirilmemiş veya yanlış tatbik edilmiş olması,

6- Ağırlık esaslarının uygulanmasında hata edilmesi,

7- Eşyanın menşe-inin yanlış tespit olunması,

itiraza konu teşkil etmektedir. Bunlar dışında başka sebepler ileri sürülemez. (35)

İtiraz, yazılı imza veya yazılı tebliğ tarihinden itibaren on beş gün içinde, tahakkuku yapılan gümrük idaresine yapılır. Bağlı bulunduğu Başmüdürlük ve Gümrükler Genel Müdürlüğüne kadar intikal eder. Mükellefin haklı bulunduğu itirazlar bir üst idare tarafından değerlendirilip sonuçlan-

(35) ERBAY, A.g.e., s. 57

dırılır. Gümrükler Genel Müdürlüğünün kararlarına karşı idari yargı yolu açıktır. (36)

2- Dış Ticaretten Alınan Muamele Vergisi :

Dış ticaretten gümrük vergisi dışında bir çok vergi alınmıştır. İthalat ve ihracattan, umumi istihlâk vergisi çerçevesinde % 2,5 oranında bir vergi alınmaktaydı. Daha sonra bu verginin yerine ikame edilen, 1927 - 1957 yılları arasında uygulanan Muamele Vergileri çerçevesinde, ithalat ve ihracatı vergileme devam etmiştir. 1931 yılındaki yeni Muamele Vergisi ile de ihracat, Muamele Vergisi dışında tutulmuş, ithalattan vergi alınmasına devam edilmiştir.

İthalattan alınan Muamele Vergisi Gümrük Vergisine göre 1941 yılına kadar önemsiz olmuştur. Bu yıldan sonra ise, gerek Muamele Vergisi ve gerekse 1957'den itibaren İthalde Alınan İstihsal Vergisinin, Gümrük Vergisi kadar vergi geliri sağladığı görülmektedir. (37)

3- İthalde Alınan İstihsal Vergisi :

İthalde Alınan İstihsal Vergisi, Gider Vergileri Kanunu içinde yer almaktadır. Kanuna ekli I, II, III ve IV numaralı tablolarda yazılı maddelerin Türkiye'ye ithali verginin konusuna girmektedir.

Vergi, tablolarda gösterilen had ve oranlarda alınmaktadır. Petrol ürünleri, kahve ve kibrit gibi maddeler maktu (ölçü esas) diğer maddeler ise nisbi olarak (değer esas) vergiye tabidir.

Verginin mükellefi, verginin konusuna giren maddeleri Türkiye'ye ithal eden gerçek ve tüzel kişilerdir.

İthalde Alınan İstihsal Vergisinde verginin matrahı; değer esas, miktar esas olmak üzere iki gruba ayrılmaktadır. Değer esasında verginin matrahı, ithal edilen malların gümrüklü değeri olup, gümrüklü değer; ithal edilecek eşyanın gümrük vergisine esas olan değeri, gümrük vergisi ve bu vergi ile birlikte hesaplanan belediye payı ve gümrük idaresine ödenen diğer vergiler ve resimler (İstihsal Vergisi dışında) ile mal gümrükten geçirilinceye kadar ödenen sair

(36) ERBAY, A.g.e., s. 59

(37) KORKMAZ, A.g.e., s. 152

giderler (mal bedeli üzerinden alınan para birim veya fiyat farkı dahil) toplamından oluşmaktadır. Ölçü esasına göre verginin matrahı ise; vergiye tabi maddelerin ağırlık veya hacmidir. (38)

Gider Vergileri Kanununa bağlı dört adet tablodaki eşya tasnifi, Gümrük Giriş Tarife Cetvelindeki tasnifin aynı değildir. Fakat bu tabloların bazı pozisyonlarında gümrük tarife pozisyonlarına doğrudan doğruya atıflar vardır.

Bundan başka İthalde Alınan İstihsal Vergisi, Vergi Usul Kanununun 2 nci maddesi ile, bu kanunun kapsamı dışında bırakılmıştır. Bu sebeple ve Gider Vergileri Kanunu hükümleri icabı, İthalde Alınan İstihsal Vergisi gümrük idarelerince uygulanmakta ve yine bu sebeple, bu verginin uygulanmasında bir çok bakımdan Gümrük Kanunu hükümleri nazara alınmaktadır. (39)

Katma Değer Vergisi Kanununun 01.01.1985 tarihinde yürürlüğe girmesi ile birlikte, 1957 yılından beri uygulanmakta olan İthalde Alınan İstihsal Vergisi yürürlükten kalkmıştır.

4- Katma Değer Vergisi :

Katma Değer Vergisinin (KDV) 47 - 52 nci maddeleri, "Gümrük İdarelerince Alınan Katma Değer Vergisi" ile ilgilidir. İthal sırasında alınan KDV gümrük makbuzunda ayrıca gösterilir.

1615 sayılı Gümrük Kanununun 65 nci maddesinde, ithal eşyanın gümrük vergisine esas olan kıymeti; "Gümrük vergisi ödeme mükellefiyetinin başladığı tarihteki normal fiyatıdır." şeklinde tanımlanmış, "normal fiyat"tan, birbirinden müstakil bir alıcı ile bir satıcının tam ve serbest rekabet şartları içinde uyduğu varsayılan fiyatın, anlaşılması gerektiği belirtilmiştir. (40)

Eksik alınan KDV hakkında da Gümrük Kanunundaki esas-

(38) Abdurrahman AKDOĞAN, Şükrü KIZILLOT, Saygın EYÜPGİLLER, **TÜRK VERGİ SİSTEMİ**, Gazi Üniversitesi Yayın No:42, İ.İ.B.F.Yayın No: 27, ANKARA, 1984, s. 437

(39) Metin ÖZDEN, "1926-1976 Yılları Arasında Uygulanan İthal Vergilerinin Gelişimi" **MALİYE DERGİSİ**, MART-NİSAN 1978, Sayı : 32, s. 73

(40) Ahmet KAVAK, **KATMA DEĞER VERGİSİ MEVZUATI**, İSTANBUL, NİSAN 1992, s. 93

lara göre işlem yapılır. KDV'nin 48 nci maddesine göre; bu kanuna göre vergisi ödenmeyen veya eksik ödenerek yurda sokulan eşyaların hiç alınmamış veya eksik alınmış KDV'leri hakkında Gümrük Kanununundaki esaslara göre işlem yapılır.

(3297 sayılı Kanunun 14 ncü maddesiyle eklenen fıkra) ithal edilen eşya ile ilgili olarak; KDV'den istisna olduğu halde yanlışlıkla alınan veya fazla alındığı anlaşılan KDV, indirim hakkına sahip olmayan mükelleflere, Gümrük Kanununa göre iade olunur. (41)

Kısaca İthalde Alınan KDV'nin bütün işlemleri "Gümrük Vergisi" işlemlerine benzerlik göstermektedir.

Katma Değer Vergisi Kanununun 21 nci maddesine göre ithalatta matrah;

a- İthal edilen malın gümrük vergisi tarhına esas olan kıymeti, gümrük vergisinin kıymet esasına göre alınması veya malın gümrük vergisinden muaf olması halinde sigorta ve navlun bedelleri dahil (CIF) değeri, bunun belli olmadığı hallerde malın gümrükçe tesbit edilecek değeri,

b- İthalat sırasında ödenen her türlü vergi, resim, harç ve paylar,

c- Fiili ithalata kadar yapılan diğer giderler ve munzam sigorta ücreti, Destekleme ve Fiyat İstikrar Fonu ve Konut Fonuna katılma payları gibi ödemeler ile mal bedeli üzerinden hesaplanan ve yine fiili ithalata kadar oluşan fiyat farkı ve kur farkı gibi ödemeler dikkate alınarak tesbit edilir. (42)

5 - Ek Vergi :

KDV'de bazı malların ithali veya imalatçıları tarafından teslimi ek vergiye tabidir. Ek Vergi, malların ithal veya imalat safhalarında tek aşamada alınmaktadır. Ancak imalatın birden fazla aşamada yapılması halinde vergi, ek vergiye tabi bir malın tüketimine hazır hale getirildiği anda alınacaktır.

İthal edilen veya imal edilen mallardan tütün mamulleri % 50, her türlü alkollü içkiler % 50, sair şarap ve

(41) KAVAK, A.g.e., s. 54

(42) KAVAK, A.g.e., s. 27

bira % 15, her türlü alkolsüz içkiler ve özütler % 15 Ek Vergiye tabidir.)

Ek Verginin matrahı; KDV'nin matrahını oluşturan unsurlardan teşekkül eder. Söz konusu verginin tarh, tahakkuk ve ödenmesi ile vergilendirmeye ilişkin diğer hususlar hakkında Katma Değer Vergisi Kanununun hükümleri uygulanır. Ek Vergi matrahına KDV dahil edilmeyecektir. Ancak KDV matrahına Ek Vergi dahildir. Kanunun 24/b maddesinde belirtilen "vergi" tabiri Ek Vergiyi de kapsamaktadır.

Mükelleflerin vergiye tabi işlemleri üzerinden hesaplanacak KDV'den Ek Vergi indirilemez. Mükellefler satış faturalarında Ek Vergiyi ayrıca göstermeye mecburdurlar. İthal sırasında ödenen Ek Vergi ise, gümrük makbuzlarında ayrıca gösterilir.

Ek Verginin tarh, tahakkuk ve ödenmesi ile vergilendirilmeye ilişkin diğer hususlarda Katma Değer Vergisi Kanununun hükümleri uygulanacaktır. Bu hükme göre Ek Vergiye tabi malların vergilendirilmesinde aşağıdaki esaslara göre işlem yapılacaktır.

1- İşletmede üretilen Ek Vergiye tabi bir maddenin, yine işletmede üretilen Ek Vergiye tabi olmayan maddeler için kullanılması veya sarfı Katma Değer Vergisi Kanununun 3/b maddesi gereğince "teslim sayılan haller" kapsamında Ek Vergiye tabi olacaktır.

2- Katma Değer Vergisi Kanununun istisna hükümleri Ek Vergi bakımından da geçerlidir. Buna göre, Ek Vergi mükellefi olan imalatçı veya ithalatçılar, istisna kapsamına giren teslimlerinde Ek Vergi tahakkuk ettirmeyeceklerdir. Bu istisnalar sözü edilen Kanunun 32 nci maddesine girenlerle ilgili teslimlerde ise iktisap sırasında ortaya çıkan ve fatura veya benzeri vesikalarda ayrıca gösterilen Ek Vergiler mükellefin varsa vergiye tabi satışları üzerinden hesaplanan Ek Vergiden indirilir, indirilmeyen kısım ise genel hükümler çerçevesinde mükellefe iade edilir.. (43)

Ek Vergi, KDV'de olduğu gibi her safhada alınmamakta;

(43) KAVAK, A.g.e., s. 167

bu vergiye tabi malların sadece imalatçıları tarafından teslimlerinde veya ithalinde alınmaktadır.

Ayrıca, Katma Değer Vergisi Kanununun 52 nci maddesine göre; gümrük vergisinin maktu alınacağı hallerde, tek ve maktu tarife, İthalde Alınacak Katma Değer Vergisi'de dahil edilmek suretiyle tespit olunur.

6- İthalde Alınan Damga Resmi :

1963 yılında Beş Yıllık Kalkınma Planı için gerekli kaynakları sağlamak amacıyla alınan tedbirlerden biri de, ithal malının gümrük vergisine esas olan değerinden % 5 oranında bir Damga Resmi alınmaktaydı. Başlangıçta geçici olarak uygulanan bu verginin daha sonra alınmasına devam edilmiştir.

15 ŞUBAT 1963 tarih ve 185 sayılı Kanunun 2 nci maddesi gereğince alınan Damga Resmi, Birinci Beş Yıllık Plan devresi sonu olan 31 ARALIK 1967 tarihine kadar uygulanmıştır. 7 ŞUBAT 1967 tarih ve 828 sayılı Kanunla Damga Resmi yeniden yürürlüğe konulmuş ve bu resmin oranının Bakanlar Kurulunca % 15'i geçmemek üzere tespit edileceği hükme bağlanmıştır.

27 MART 1969 tarih ve 1137 sayılı Kanunun 36 nci maddesi ile bu resmin oranının % 25'i geçmemek üzere Bakanlar Kurulunca tespit olunacağı ve Gümrük Kanununun Dış Ticaret Rejimi veya Türk Parası Kıymetini Koruma Mevzuatı hükümleri dışında yapılacak ithalata % 100 Damga Resmi uygulanacağı hükmü getirilmiştir. 828 sayılı Kanununda İkinci Beş Yıllık Plan dönemi sonu olan 31 ARALIK 1972 tarihine kadar uygulanacağı hükme bağlanmıştır.

"7 ŞUBAT 1967 tarih ve 828 sayılı Kanunun 2 nci Maddesinin Değiştirilmesi Ve Yürürlük Süresinin Uzatılmasına Dair" 26 ARALIK 1972 tarih ve 1648 sayılı Kanunla; Damga Resmi oranının % 25'i geçmemek üzere Bakanlar Kurulunca ithalatın yapıldığı ülkelere göre farklı oranlarda tespit olunacağı ve yürürlük süresinin Üçüncü Beş Yıllık Plan dönemi sonu olan 31 EKİM 1977 tarihine kadar uygulanacağı kabul edilmiştir. (44) 31 EKİM 1990 tarih ve 3675 sayılı İthalde Alınan Damga Resmi Hakkında Kanunun 1 nci maddesi gereğince de, ithal edilen malların CIF bedelinin % 10'u oranında Damga Resmi tahsil edilmektedir.

(44) ÖZDEN, A.g.m., s. 74

Eşya Avrupa Birliği veya GATT üyesi ülkelerden ithal edilmişse, malın 12 yıllık listede yer alması halinde vergi oranı % 22,5; 22 yıllık listede yer alması halinde ise vergi oranı % 24 olarak uygulanmakta; öteki ülkelerden ithal edilmişse % 25 oranına tabi tutulmaktadır.

Burada dikkati çeken nokta; Katma Protokol gereğince 12 ve 22 yıllık listelerde yer alan mallar için gümrük vergisinden yalnızca Avrupa Birliği'den yapılan ithalata indirim uygulanmaktadır . Eş etkili bir vergi olarak İthalat Damga Resminde bu indirimi Avrupa Birliği'ne üye ülkelerden gelen eşyaya uyguladığımız gibi , GATT'a üye ülkelerden yaptığımız ithalata da uygulanmaktadır. (45)

488 sayılı Damga Vergisi Kanununun 3 ncü maddesinde mükellefi, "Damga vergisinin mükellefi, kağıtları imza edenlerdir. Resmi dairelerle kişiler arasındaki işlemlere ait kağıtların Damga Vergisini kişiler öder." şeklinde belirtilmiştir. İthalde Alınan Damga Resmi, ithal edilen her çeşit maldan alınan bir çeşit gümrük vergisidir. GATT anlaşmasının gümrüklerin arttırılması konusunda getirdiği sınırlamalar nedeni ile adı damga resmi olarak konulmuştur. Bu vergiye GATT'da büyük itirazlar yapılmış ise de, dahili bir vergi karakterinde olduğu ileri sürülerek savunulmuştur. Bu vergi aracılığıyla, satılan dövizlerin ithalatçıya maliyeti, yükseltilmiş olmaktadır.

Anılan resim, gümrük vergisi zammı niteliğinde olduğundan, geçici bir süre için ve belirli dönemlerle uygulanmaktadır.

3675 sayılı İthalde Alınacak Damga Resmi Hakkında Kanunun 1 nci maddesinin yedinci fıkrasında sayılan kanunlar ile uluslararası anlaşmalarla gümrük vergisinden muaf tutulmuş veya istisna edilmiş eşyaya ilişkin ithalat bu resimden de muaftır. Resmin mükellefi, gümrük vergisinin mükellefi olan gerçek ve tüzel kişidir. Eşyanın gümrük vergisine esas kıymeti ise eşyanın matrahını oluşturmaktadır. Matraha gümrük vergisi dahil değildir.

(45) Ramazan ULUDAĞ , "Türkiye'nin Dış Ticaret Vergileri" İZMİR TİCARET ODASI DERGİSİ, MAYIS - HAZİRAN 1980, İZMİR

7- Rihtım Resmi :

10.08.1951 tarih ve 5842 sayılı Denizcilik Bankası Kanununun 37 nci maddesi gereğince, yabancı memleketlerden İstanbul, İzmir ve Trabzon limanları vasıtasıyla ithal olunacak bütün malların girişinde İstihsal Vergisine tabi olunacak bütün malların girişinde İstihsal Vergisine tabi olanlardan bu vergi ve matrahı üzerinden ve İthalde Alınan İstihsal Vergisine tabi olmayanların CIF, kıymeti üzerinden % 2,5 nisbetinde Rihtım Resmi alınmaktaydı. (46)

1967 tarih ve 827 sayılı Rihtım Resmi Kanununa göre resmin konusu, yabancı ülkelerden Türkiye'ye deniz yoluyla taşınmak suretiyle ithal olunan malları kapsamaktaydı. Resmin mükellefi gümrük vergisinin mükellefi olan kişidir. Resmin matrahı; kıymet esasına ve ölçü esasına göre İstihsal Vergisine tabi mallarda İstihsal Vergisi matrahı ve gümrüklü kıymet, İthalde Alınan İstihsal Vergisine tabi olmayan malların ise CIF kıymeti olmaktadır.

Rihtım Resminin başlıca özelliği, gelininin yalnızca genel bütçeye ait olmamasıdır. Kanuna göre, Denizcilik Bankası, Devlet Demir Yolları ve Türkiye Kömür İşletmeleri tarafından işletilen liman, rihtım ve iskelelerden yapılan ithalattan alınan rihtım resmi gümrük idarelerince bu kuruluşlara verilir. Vergi sistemimizde KİT'lerin tahsil ettiği veya pay aldığı tek verginin Rihtım Resmi olduğu söylenebilir. (47)

Bir süre sonra Rihtım Resmi, Ulaştırma Altyapıları Resmine dönüştürülmüştür. 1989 tarih ve 3571 sayılı Kanunla değişik 1967 tarih ve 827 sayılı Ulaştırma Altyapıları Resmi Kanununun 1 nci maddesi gereğince, denizyolu ile yapılan ithalatta % 4, kara ve demiryolu ile yapılan ithalatta ise, % 3 oranında Ulaştırma Altyapıları Resmi tahsil edilmektedir. Bakanlar Kurulu bu nisbetleri, her bir taşıma türü itibariyle ayrı ayrı veya topluca iki puan kadar arttırmaya veya indirmeye yetkilidir. Ulaştırma Altyapıları Resminin matrahı; malların CIF değeri, Gümrük Vergisi, Belediye Hissesi, İthalde Alınacak Danga Resmi, Destekleme ve Fiyat İstikrar Fonu, Toplu

(46) Hulusi SİDAL, GÜMRÜK POLİTİKASI MEVZUATI VE TATBİKATI, Cilt I, İSTANBUL, 1966, s. 344

(47) SARAL, A.g.m., s. 19

Konut Fonu tutarları ile diğer masraflar toplamıdır. (48)

8- Belediye Hissesi :

1981 yılında yürürlüğe giren 2464 sayılı Kanundan önce yürürlükte olan 5237 sayılı Belediye Gelirleri Kanununun 2 nci maddesine göre gümrük vergisiyle birlikte alınır yani gümrük vergisinin üzerinden hesaplanan % 15 oranında belediye payı alınır. (49)

Bu paralar gümrük emanet hesabında toplanarak İçişleri Bakanlığı emrine İller Bankasına yatırılır. % 80'i belediyeye ait hisse olup, nüfus sayımı neticelerine göre belediyeler arasında dağıtım olur. Bakiyesi belediyelerarası fon olarak İçişleri emrine verilir. (50)

Belediye Hissenin, tahakkuk ve tahsili gümrük vergisi ile birlikte yapılır.

9- Gümrük Ardiye Ücreti :

Gümrük ardiye ücreti, gümrüklere bırakılan ve belli bir müddet çekilmeyen ithal eşyası üzerinden alınır.

1334 tarihli eski Gümrük Kanunu 39 ve 42 nci maddeleriyle gümrüklere bırakılan ithal eşyasından, gümrüklerde kalış süresine göre, ardiye ücreti alınması esası getirmiş ve bu ücrette değişiklik yapma konusunda, Bakanlar Kuruluna yetki vermişti. 1949 tarihli 5382 sayılı Gümrük Kanununun 107 nci maddesinde de, gümrükçe işletilen antrepolara konulacak eşyadan alınacak ardiye; hammallık ve açıcılık gibi hizmetler karşılığı ücretler, Ticaret Bakanlığının mütalâası alınmak suretiyle Gümrük Tekel Bakanlığınca tesbit edilir, denilmiştir.

Ardiye ücreti muayyen bir müessese tarafından alınmakta olduğundan bunları aşağıda gösterilen şekilde toplanarak mürkündür. (51)

İstanbul, İzmir ve Trabzon Liman İşletmeleri Denizcilik Bankası Kanunu ile liman, arbar ve antrepo işletmesi inhisarına göre limanlardaki ardiye ücretlerini tahsil ederler. Kendile-

(48) Türkiye Odalar ve Borsalar Birliği, **VERGİ ÖZEL İHTİSAS KOMİSYONU RAPORU**, ANKARA, 1992, s. 128

(49) TOBB, s. 129

(50) SİDAL, A.g.e., s. 344

(51) TOBB, s. 128

rine mahsus tarifeleri vardır.

İskenderun, Mersin ve Haydarpaşa Limanları Devlet Demiryolları aracılığıyla işletildiğinden bunların da ardiye ücretleri mevcuttur.

İstanbul, Yeşilköy, Galata yolcu salon arbarları başta olmak üzere Türkiye'nin diğer yerlerinde ve Denizcilik Bankası veya sair müesseselerce işletilmeyen mahallerde arbarlar gümrük idaresi tarafından işletilmektedir.

10 - Fonlar :

Adının vergi olmamasına rağmen günümüzde uygulanış şekli ile dolaylı bir vergiye dönüşmüş olan fonlar Türk Vergi Sisteminin acil çözüm bekleyen önemli sorunlarından birisidir.

Fon, aslında eskiden beri varolan bir ödenti türüdür. Ülkemizde uygulanmakta olan fonların ortak özelliği, istisnai nitelikte olmaları ve toplam kamu gelirleri içinde önemsiz bir paya sahip bulunmalarındadır. Sözü geçen karakterdeki ve nitelikteki fonların konulmasındaki gerekçe ise, bazı hizmetlerle ilgili olarak ani kararlar alınmasının zorunlu olduğu hallerde yürütme organının uzun formalitelere gerek kalmadan kolayca ve süratle harcama yapabilmesidir. Ayrıca belli kaynaklardan sağlanan gelirin yine bu kaynaklarla ilgili hizmetlere tahsis edilmesi de, bütçenin "adem-i tahsis" ilkesine aykırı düşmesine rağmen, bazen ancak istisnai olması kaydıyla yararlı görülebilmektedir. (52)

Buna rağmen, Türkiye'de 1983 sonrasında başlatılan fon uygulaması giderek ismi fon olan bir dolaylı vergiye dönüşmüş ve kamu gelirleri içindeki nisbi payı önemli ölçüde artmıştır. Halen, fonların tutarı toplam vergi gelirlerinin % 30'unu aşmıştır.

Fon sistemi ile mali sektör arasında bütçe dışı fonlarda izlenen gelişmeye paralel olarak kurulmuş bulunan ilişkiler ile fonlara kaynak yaratmak amacıyla ithalat ve ihracat üzerinden alınan fon kesintileri, fon sisteminin ekonomik ve mali etkileri açısından oldukça önemli hususlar olarak ortaya çıkmaktadır. Özellikle, dış ticaret üzerine konan gümrük vergisi niteliğindeki fon kesintileri bunların dış ticaret üzerindeki

(52) SIDAL, A.g.e., s. 345

çok yönlü etkilerinin (örneğin ticaret saptırıcı ve kaynak dağıtımını değiştirici etkileri gibi) yanı sıra Türkiye - Avrupa Birliği ilişkisi üzerindeki etkileri açısından büyük önem arz etmektedir.

Toplu Konut Fonu, Kamu Ortaklığı Fonu, Kaynak Kullanımı Destekleme Fonu, Geliştirme ve Destekleme Fonu, Savunma Sanayi Destekleme Fonu, Gelir İdaresini Geliştirme Fonu 1983'den sonra kurulan fonlar içinde en önemli olanlarıdır.

Dış ticaret üzerinden alınan fonların başlıcaları; Akaryakıt Fiyat İstikrar Fonu, Kaynak Kullanımı Destekleme Fonu, Destekleme ve Fiyat İstikrar Fonu, Toplu Konut Fonu, Tütün Fonu ve Madencilik Fonudur. Şimdi bunları kısaca inceleyelim.

a- Akaryakıt Fiyat İstikrar Fonu : (A.F.İ.F.)

14.06.1989 tarihli ve 3571 sayılı Kanunun 15 nci maddesi ile değişik 10.09.1960 tarihli ve 79 sayılı Kanunun 5 nci maddesine dayanarak çıkarılan ve 09.08.1991 tarihli ve 91/2195 sayılı Kararla değişik 23.06.1989 tarihli ve 89/14264 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı'nın 6 ncı maddesi gereğince, süper ve normal benzin, gazyağı, motorin, jet yakıtı, 5 ve 6 nolu fuel oil'in gümrük fiyatı ve gümrüklü ithal fiyatı üzerinden % 5 nisbetinde Akaryakıt Fiyat İstikrar Fonu alınmaktadır.

Bilindiği gib, vergi ya ölçü esasına göre "spesifik" ya da değer esasına göre "advalorem" alınır. Bu bakımdan, akaryakıt fiyatlarını ve fiyat artışlarını iki bölümde incelemek gerekmektedir.

1- Akaryakıt Fiyat İstikrar Fonu'na Tabi Ürünler :

Likit Petrol Gazı (12 kg.lık tüp satış fiyatı), süper benzin, normal benzin, gazyağı, motorin, kalorifer yakıtı, fuel - oil,

2- Akaryakıt Fiyat İstikrar Fonu'na Tabi Olmayan Ürünler:

Nafta, jet yakıtı, solvent, asfalt, madeni yağ, c-oil, A.F.İ.F.'na tabi olanlar ve olmayanlar şeklinde iki kısımda incelenmesinin, tüketim miktarlarının ve vergilendirme biçimlerinin farklı olmasındadır. (53)

A.F.İ.F.'in yasal dayanağı, 79/1960 sayılı Kanun ve Bakanlar Kurulunun 83/7508/1983 sayılı kararıdır.

(53) ERSOY, A.g.m., s. 11

A.F.İ.F.'nin matrahı üretilen ve ithal edilen akaryakıtın (gümrük vergisi dahil) rafine satış fiyatıdır. 1960 yılındaki oran % 3,5, 1989 ve sonrasındaki uygulama oranı ise % 5'dir.

Bu fonun alınmasındaki amaç, fiyat istikrarının sağlanmasıdır. Bu nedenle A.F.İ.F.'a tabi olmayan ürünlerin rafineri gümrüksüz satış fiyatına zaman zaman zamlar yapılmaktadır. A.F.İ.F., ihtiyaç duyulduğunda yapılacak ithalat giderlerini, fonun idaresinde sorumlu Petrol İşleri Genel Müdürlüğünün ilgili giderlerini ve likit petrol gazı subvansiyonu için kullanılmaktadır. (54)

b- Kaynak Kullanımı Destekleme Fonu : (K.K.D.F.)

7 HAZİRAN 1988 tarih ve 19835 sayılı Resmi Gazetede yayınlanan 12 MAYIS 1988 tarih ve 88/12944 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile "Kaynak Kullanımı Destekleme Fonu" kurulmuştur.

Bu kararnameye ek olarak çıkartılan 28 AĞUSTOS 1990 tarih ve 20619 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 19 AĞUSTOS 1990 tarih ve 90/454 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile kabul kredisi vadeli akreditif ve mal mukabili ödeme şekline göre yapılan ithalatta % 1 oranında Kaynak Kullanımı Destekleme Fonu tahsil edilmektedir.

Bakanlar Kurulunun bu oranı sınırsız olarak yükseltme veya indirme yetkisi bulunmaktadır.

Bu fonun matrahı, bankalarca verilen TL. kredi faizleri, bankaların kendi kaynaklarından döviz üzerinden ikraz anlaşması ile kullandıkları krediler, kabul kredili, vadeli akreditif ve mal mukabili ithalat bedeli ve Merkez Bankasınca eksik karşılık oranları ve diğer rasyolarla ilgili bankalara tahakkuk ettirilen cezai faizlerdir. K.K.D.F.'nu 1984'de % 6, 1990 ve sonrasında % 1 oranında uygulanmaktadır.

K.K.D.F.'nin amacı, genel kredi hacmi içindeki çeşitli kredilerin sektör ve konu itibarıyla kalkınma planları ve yıllık program hedeflerine uygun olarak yönlendirilmesidir.

Teşvikli yatırımlara kredi desteği vermek ve ihtisas

(54) Tülay ERKEN, "Türkiye'de Bütçe Dışı Fonlar" **MALİYE DERGİSİ**, TEMMUZ - AĞUSTOS - EYLÜL 1993, Sayı : 114, s. 43

kredileri için kullanılmaktadır. Bu fon Hazine ve Dış Ticaret Müsteşarlığı idaresinde olup, Merkez Bankasında toplanmaktadır. (55)

1992 MART ayından bu yana kaynaklarının tamamı Yatırımları ve Döviz Kazandırıcı Hizmetleri Teşvik Fonuna aktarılmaktadır.

c- Destekleme ve Fiyat İstikrar Fonu : (D.F.İ.F.)

Türk Parasının Kıymetini Koruma Hakkında Bakanlar Kurulu Kararına ek 25/1980 sayılı Karara göre; ithal edilen malların CIF değeri üzerinden 1983'de % 2, 1986'da % 4, 1987'de % 6 ve 13 EKİM 1988 tarih ve 88/13384 sayılı Bakanlar Kurulu Kararına göre de % 10 oranında D.F.İ.F. alınmaktadır.

Bakanlar Kurulu'nun bu oranı artırma ve indirme yetkisi sınırsız olup, ayrıca ürünlerine göre farklı nispetler tesbit etme yetkisi de vardır.

21 ARALIK 1991 tarih ve 21088 mükerrer sayılı Resmî Gazete'de yayımlanan 91/2536 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile petrol ürünleri üzerinden tahsil edilen D.F.İ.F. kesintisinin petrol ürünleri için nispetleri aşağıdaki şekilde tesbit edilmiştir. (56)

	<u>1991</u>	<u>1992</u>
Süper Benzin	% 41,25	% 85
Normal Benzin	% 40,25	% 85
Gazyağı	% 21	% 80
Motorin	% 21	% 70
Kalorifer Yakıtı ve		
Fuel Oil (LPG Hariç)	% 15	% 29
Likit Petrol Gazı		% 25
Diğer Petrol Ürünleri	% 15	% 15

Bu fon iç piyasaların düzenlenmesi ve fiyat istikrarının sağlanması amacıyla uygulanmaktadır. D.F.İ.F.'nu, tarımsal girdilerin subvansiyonunda, ihracatın geliştirilmesinde, ihracata yönelik yatırımların finansmanında, ihracat sigortasının finansmanı ve ilgili faaliyetleri desteklemede kullanılmaktadır. 1985 öncesinde pay prensibi geçerli olan bu fon Hazine

(55) ERKEN, A.g.m., s. 45

(56) TOBB, s. 130

ve Dış Ticaret Müsteşarlığı tarafından idare edilmektedir. İthalat üzerindeki fon paylarının % 50'si Geliştirme ve Destekleme Fonuna, % 50'si de Toplu Konut Fonu'na aktarılmaktadır. (57)

D.F.İ.F.'nin matrahı, bedelsiz ithalat için ek primlere, ihraç işlemlerinde Türk Parasının Kıymetini Koruma Kanunu gereği alınan kur farklarına, doğrudan ithal edilen petrol ürünlerinin CIF ithalat bedeline, 6326 sayılı Kanunun 5 nci maddesine göre ithal edilen petrol ürünlerinin gümrüksüz rafineri satış fiyatına, KİT, İDT'ler ile genel ve katma bütçeli kuruluşların yıllık yatırım programlarına giren projeleri için yapılan ithalatın CIF değerine, 1615 sayılı Kanuna (mad. 132/2) göre ödenen gümrük vergileri matrahı ve darga pulları ithalatından oluşmaktadır.

d- Toplu Konut Fonu : (T.K.F.)

2976 sayılı Kanuna dayanılarak, 1984 tarihli ve 2985 sayılı Kanunla Toplu Konut Fonu kurulmuştur. Çeşitli kaynakları bulunan bu fona her yıl Hazine ve Dış Ticaret Müsteşarlığı tarafından çıkarılan ithalat Rejim Kararlarında belirtilen madde ve memüllerin ithalatında söz konusu kararlarda belirlenen oran ve miktarlarda Toplu Konut Fonu tahsil edilmektedir. (58)

Fayda prensibinin olmadığı karakteristik fonlardan birisi olan Toplu Konut Fonu'nun gelir kaynakları da şöyledir:

- İthal malların CIF ithalat bedeli (daha önce D.F.İ.F.' da toplanan ithalat fon kesintilerinin % 50'si)
- Akaryakıt Tüketim Vergisinin % 14'ü
- Tekel idaresinin ithal ettiği maddeler için fon kesintileri (% 50'si Geliştirme ve Destekleme Fonuna aktarılır.)
- Bazı petrol ürünleri ithalatından alınan fon kesintileri (B.K.K. 89/14267) (59)

e- Tütün Fonu (Tütüncülüğü Geliştirme Fonu) :

2 MAYIS 1991 tarih ve 91/1755 sayılı Karar gereğince, Best ve Tekel 2000 sigarası gibi ithal ve yerli tütün karışımı ile elde edilen sigaralarda kullanılan yabancı tütünün ithali

(57) ERKEN, A.g.m., s. 44

(58) TOBB., s. 130

(59) ERKEN, A.g.m., s. 47

sirasında CIF bedeli üzerinde 5000 \$/Ton tutarında Tütün Fonu alınmaktadır.

Üretilmiş halde ithal edilen sigortaların ithalatında ise, 20 sigaralık paket başına CIF bedel üzerinde 0,40 \$ fon alınmaktadır.(60)

Fona yapılacak ödemenin mükellefi, söz konusu mamüllerin ithalatçılarıdır.

Bakanlar Kurulu'nun fon alınacak miktarı belirleme konusunda yetkisi sınırsızdır/

f- Madencilik Fonu :

4 Haziran 1985 tarihli ve 3215 sayılı Maden Kanunu'nun 34 ncü maddesiyle kurulan fonun kaynağı, maden ithalat ve ihracatında yapılan fon kesintileridir.

Maden ithalatında yapılacak fon kesintisi, 22 AĞUSTOS 1985 tarihli ve 18850 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanan Maden Kanununun Uygulanmasına Dair Yönetmeliğin 51 nci maddesi uyarınca, ithal edilen maddenin gümrük resmine esas bedelinin % 2,5'i oranındadır.

3824 sayılı Kanunla 1 OCAK 1993 tarihinden itibaren; İthalde Alınan Damga Resmî, Belediye Hissesi, Ulaştırma Altyapıları Resmî, Destekleme ve Fiyat İstikrar Fonu kaldırılmıştır. Böylece ithal mallarına uygulanan vergi, resim ve fon sayısı azaltılarak bir sadelik sağlanmıştır. İthalattan alınan vergilerin daha net görülmesi sağlanmıştır. Bununla birlikte, bu vergi ve resimlerin kaldırılmasıyla uğranılacak kayıplar Toplu Konut Fonu oranlarındaki yeni düzenlemeyle telâfi edilmeye çalışılmıştır. Ad-Hoc Komite toplantılarında Toplu Konut Fonu'nun 1993 yılından itibaren beş yıl içinde tedricen kaldırılacağı, Birliğe bildirilmiştir. 1991 yılında toplam ithalatın % 2,47'si oranında tahsil edilen Toplu Konut Fonu, 520 Milyon Dolar olmuştur.

(60) TOBB., s. 130

İTHALAT - DIŞ TİCARETTEN ALINAN VERGİLER

(MİLYON TL)

	1970	1975	1980	1985	1989	1990	1991	1992	1993	1994
1. Toplam Vergi Gelirleri Tahsilatı	23.003	95.009	749.849	3.829.117	25.550.320	45.399.534	78.642.800	141.602.000	264.272.900	594.800.000
2. Genel İthalat Tutarı (\$)	886	4.739	7.909	11.343	15.792	22.302	21.047	22.870	29.429	10.842
3. Genel İthalat Tutarı (TL)	9.598	68.987	613.267	6.994.754	33.573.792	58.155.141	95.130.000	151.043.528	194.393.020	149.682.625
4. Dış Ticaretten Alınan Vergiler	5.567	19.907	73.332	746.056	4.246.099	8.057.358	12.848.269	23.090.000	46.213.000	89.575.000
5. Dış Ticaretten Alınan Toplam Vergi Gelirleri Oranı (4/1)	24,2	20,9	9,1	19,5	16,6	17,7	16,3	16,5	17,5	15,0
6. Dış Ticaretten Alınan Vergilerin Genel İthalata Oranı (4/3)	58,0	28,8	12,0	12,4	12,6	13,8	13,5	15,3	23,7	59,8
7. Dış Ticaretten Alınan Vergiler (İthalde Alınan KDV Hariç)				362.319	1.961.370	3.335.887	4.569.828	8.090.000	15.228.000	24.717.000
8. Dış Ticaretten Alınan (İthalde Alınan KDV Hariç) Toplam Vergi Gelirlerine Oranı (7/1)				9,5	7,7	7,3	5,8	5,8	5,8	4,2
9. Dış Ticaretten Alınan Vergiler (İthalde Alınan KDV Hariç) Genel İthalata Oranı (7/3)				6,0	5,8	5,7	4,8	5,3	7,8	16,5

Kaynak : TC. Maliye Bakanlığı Gelirler Genel Müdürlüğü, Vergi İstatistikleri Yıllığı 1982-1991,

Tablo : 22, s: 24

TC. Maliye Bakanlığı 1995 Mali Yılı Bütçe Gerekçesi, ANKARA, Ekim 1992, s: 56

İTHALDE ALINAN KATMA DEĞER VERGİSİ TAHSİLATI (MİLYON TL)

	1985	1986	1987	1988	1989	1990	1991
OCAK	11.903	33.594	37.420	69.501	96.656	210.737	448.089
ŞUBAT	17.646	34.816	53.720	112.260	132.898	231.437	490.097
MART	21.933	50.362	65.278	126.286	161.504	312.607	691.978
NİSAN	30.305	43.798	73.000	104.780	150.401	255.342	483.755
MAYIS	32.537	50.676	63.022	110.758	164.492	383.428	738.292
HAZİRAN	26.504	37.584	82.123	123.814	175.365	415.797	538.089
TEMMUZ	30.774	41.054	87.024	80.681	165.585	333.814	810.449
AĞUSTOS	29.603	33.989	70.216	148.242	201.472	378.645	715.420
EYLÜL	34.386	45.455	84.383	141.146	213.722	356.063	625.240
EKİM	35.779	29.475	91.266	156.366	214.027	494.951	814.937
KASIM	50.840.	45.583	106.122	161.393	286.839	593.810	873.286
ARALIK	61.078	81.639	190.619	191.773	321.768	754.834	1.048.809
TOPLAM	383.738	528.025	1.004.203	1.517.000	2.284.729	4.721.471	8.278.441

Kaynak : Maliye Bakanlığı Gelirler Genel Müdürlüğü, Vergi İstatistik Yıllığı (1982-1991)'ndan yararlanılarak hazırlanmıştır.

GENEL BÜTÇE VERGİ GELİRLERİ TAHSİLATININ (%) DAĞILIMI

	1981	1982	1983	1984	1985	1986	1987	1988	1989	1990	1991	1992	1993
Genel Bütçe Toplamı	100.0	100.0	100.0	100.0	100.0	100.0	100.0	100.0	100.0	100.0	100.0	100.0	100.0
Dış Ticaretten Alınan Vergiler (1-2)	9,0	10,4	12,3	15,6	19,6	18,6	19,6	18,8	14,0	14,6	13,4	13,1	13,2
Gümrük Vergisi (1)	3,2	3,6	4,6	6,2	5,7	4,8	4,7	4,1	2,3	1,9	1,1	1,0	2,5
Akaryakıt Tüketim Vergisi	0,4	0,4	0,4	0,6	0,2	0,1	0,1	0,1	—	—	—	—	1,3
Tek ve Maktu Vergi	0,1	0,3	0,3	0,3	0,1	—	—	—	0,1	0,1	0,1	0,1	0,0
İthalde Alınan KDV	3,7	4,4	5,0	6,0	10,0	8,6	11,1	10,7	7,6	8,6	8,6	8,6	8,8
İthalde Damga Resmi	0,5	0,5	0,6	0,6	1,9	2,0	2,8	3,1	3,2	2,8	2,6	2,5	0,6
Rihtım Resmi (2)	1,1	1,2	1,4	1,7	1,6	0,9	0,9	0,8	0,8	1,2	1,0	0,9	0,0

Kaynak : Maliye ve Gümrük Bakanlığı Gelirler Genel Müdürlüğü, Vergi İstatistik Yıllığı (1923-1991), s: 42

TC.Maliye Bakanlığı, 1995 Mali Yılı Bütçe Gerekçesi, ANKARA, Ekim 1994, s: 61

KONSOLİDE BÜTÇE VERGİ GELİRLERİ TAHSİLATININ (%) DAĞILIMI

	1982	1983	1984	1985	1986	1987	1988	1989	1990	1991	1992	1993
Konsolide Bütçe Geliri Toplamı	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0
Dış Ticaretten Alınan Vergiler (1-2)	8,8	9,3	10,4	13,6	13,9	17,0	15,2	13,5	14,2	13,0	12,8	12,9
Gümrük Vergisi (1)	3,1	3,5	4,1	4,0	4,0	4,0	3,3	2,3	1,9	1,0	1,0	2,4
Akaryakıt Tüketim Vergisi	0,4	0,3	0,4	0,1	0,1	0,1	0,1	—	—	—	—	1,2
Tek ve Maktu Vergi	0,3	0,2	0,2	0,1	—	—	—	0,1	0,1	0,1	0,0	0,0
İthalde Alınan KDV	3,5	3,8	4,0	7,0	7,4	9,8	8,6	7,3	8,3	8,4	8,4	8,7
İthalde Damga Resmi	0,5	0,4	0,5	1,3	1,6	2,5	2,5	3,1	2,7	2,5	2,5	0,6
Rıhtım Resmi (2)	0,1	1,1	1,2	1,1	0,8	0,8	0,7	0,8	1,2	1,0	0,9	0,0

Kaynak : Maliye ve Gümrük Bakanlığı *Gelirler Genel Müdürlüğü, Vergi İstatistik Yıllığı (1923 - 1991), s. 37

T.C.Maliye Bakanlığı, 1995 Mali Yılı Bütçe Gerekçesi, ANKARA, Ekim 1994, s. 57

**DIŞ TİCARET ÜZERİNDEN ALINAN VERGİ GELİRLERİNİN
YILLIK ARTIŞ YÜZDELERİ**

	1989	1990	1991	1992	1993
Dış Ticarettten Alınan Vergiler	58,9	89,8	59,6	77,6	102,3
Gümrük Vergisi	20,6	48,5	-2,2	66,2	406,2
Akaryakıt Gümrük Vergisi	25,9	-41,1	-48,2	120,9	4.562,0
Tek ve Maktu Vergi	676,2	106,7	95,8	59,4	40,8
İthalde Alınan KDV	50,6	106,6	75,6	81,3	106,1
İthalde Damga Resmi	120,8	60,5	62,5	75,6	-65,6
Ulaştırma Altyapıları Resmi	120,6	171,2	38,1	63,6	0,0

Kaynak : T.C.Maliye Bakanlığı 1995 Mali Yılı Bütçe Gerekçesi, ANKARA, Ekim 1994
s. 60

KONSOLİDE BÜTÇE GELİR TAHSİLATI

(MİLYAR TL)

	1990 (1)	1991 (2)	1992 (3)	1992 Temmuz (4)	1993 Temmuz (5)	Değişim	
						3/2	5/4
Dış Ticaretten Alınan Vergiler	8.057	12.864	22.849	10.664	21.444	77,6	101,1
İthalde Alınan KDV	4.722	8.291	15.035	7.058	14.322	81,4	102,9
Gümrük Vergisi	1.097	1.102	1.803	860	6.176	66,1	618,1
İthalde Damga Resmi	1.554	2.526	4.448	2.052	---	75,7	---
Diğerleri	684	945	1.546	694	946	63,6	36,3

GENEL BÜTÇE VERGİ GELİRLERİ

Dış Ticaretten Alınan Vergiler	8.057	12.864	22.849	10.664	21.444
--------------------------------	-------	--------	--------	--------	--------

YÜZDE DAĞILIMI

17,7	16,3	16,2	15,4	16,8
------	------	------	------	------

YÜZDE DEĞİŞİMİ

<u>1991 / 1990</u>	<u>1992 / 1991</u>	<u>1993 / 1992 (Tem)</u>
59,7	77,6	101,1

C- İHRACATLA İLGİLİ VERGİLER :

Uluslararası ticaretin ve dolayısıyla ihracatın temeli pazar bulma ve pazarları paylaşma sorununda düğümlenir. Pazar Bulabilmenin ön koşulu uygun fiyat verme ve öteki ülke mallarıyla bu konuda rekabet edebilmedir. Bu koşul herşeyden önce malların vergi yükünden arınmış olarak dünya piyasasına çıkmasını gerektirir.

İhracat için üretim yapılan bazı malların içinde ithal malı üretim faktörleri vardır. Ülkenin uygulamış olduğu gümrük vergisi dolayısıyla ihraç ürünü içindeki ithal malı, o ürünün fiyatını şişirecektir. Aynı durum, ithal mallarındaki dahili vergi yükünün ağırlaştırılması durumunda da ortaya çıkar. Bu durumda ihracatçıların dış pazarlarda fiyat yönünden rekabet edebilmeleri için bu yüklerinden kurtulması gerekmektedir. Gerçekten, bir ihraç ürünü içindeki ithal malının gümrük vergisine konu olması, ihracatçının yurt içinde ürettiği malın değerine oranla daha fazla vergi ödenmesini gerektirerek gerçek korumanın negatif olmasına yol açmaktadır. Mesela, bir mal içinde ithalatın payı % 40 ve gümrük vergisi % 25 ise, ürünün tümü üzerinden nominal vergileme % 10 olacaktır. Bu oran, ürün içindeki payına bağlıdır. Dolayısıyla, eğer bu ürün teşvik edilmek isteniyorsa, en azından % 10 oranındaki negatif koruma oranına eş değer bir oranda ihracat subvansiyeye edilmelidir. Bu ise başlıca iki şekilde olur; ihracatta vergi iadesi ve vergi muafiyet ve indirimi. (61)

Her ülke bu konuda çeşitli vergi indirim ve muafıkları uygulamak suretiyle bu amaca ulaşmaya çalışır.

Vergi sistemimizde de ihracatı özendirmeye yönelik çeşitli hükümler bulunmaktadır.

1- İhracatta Vergi İadesi :

Uluslararası ticaretin vergilendirilmesinde temel kural ihraç edilen ürünlerin ihraç eden ülkede vergiden istisna edilmesi, buna karşılık yalnızca varış ülkesinde vergilendirilmesidir.

(61) Rıdvan KARLUK, TÜRKİYE'DE İHRACATA YÖNELİK DIŞ TİCARET POLİTİKASI VE İHRACATIN YAPISAL ANALİZİ, ESKİŞEHİR İ.T.İ. A.Yayın No : 237/158, ESKİŞEHİR, 1981, s. 112

İhracatta vergi iadesi, dar anlamda ülke içinde üretilen ürünlere ihraç gücü kazandırmak, diğer ülkelerin aynı cins ve kalitedeki ürünleriyle dış piyasalarda rekabet imkanı sağlamak; geniş anlamda uzun dönemde ve ihracatı teşvik tedbirlerinin tümü içinde ihracatın yapısını değiştirmek, işlenmiş ürün ihracatının toplam ihracat içindeki oranını yükseltmeyi amaçlamaktadır. Vergi iadesi uygulaması ile, ihracatın toplam hacminin arttırılması ve çeşitli ürünlere selektif vergi iadesi uygulanması ile ihraç ürünlerine çeşitlilik kazandırılmak istenmektedir. Sistemde, ihracatta vergi iadesine konu olan ürünün üretim süreci içinde ödenen ithal maddelerine ilişkin gümrük vergileri ile bunun dışında kalan diğer bütün vergi (özellikle vasıtalı vergiler), resim, harç ve benzer etkiler yaratan mükellefiyetler kısmen veya tamamen ihracatçıya iade edilmektedir. Bu ödeme, ürünün üretim süreci esnasında ödenen vergi, resim ve harçlardan daha fazla olmamaktadır. Vergi iadesi rejiminde ürünün üretim süreci içindeki tüm mali yüklerin bütün ihraç ürünleri için geri verilmeside söz konusu olmamaktadır. (62)

Türkiye'nin uluslararası ticarete gerektiği ölçüde katılabilmesinin ve kalkınma çabalarını sürdürebilmesinin başta gelen koşullarından birisi de, ihracatını ekonominin gereklerine uygun düzeye çıkarabilmesidir.

Bu amacın gerçekleşmesi herşeyden önce ihraç ürünlerine dünya pazarlarında rekabet gücü sağlamasına bağlıdır. Bu ise ihraç ürünlerinin uluslararası pazarlarda vergi yükünden arınmış olarak çıkmasını gerektirir.

"Destination İlkesi" olarak bilinen ve GATT, Avrupa Birliği gibi uluslararası kuruluşlarca da benimsenen bu kural, Türkiye'de "ihracatta vergi iadesi rejiminin" temelini oluşturur.

Bu ilkedен hareket edilerek 1963 yılında 261 sayılı Kanun çıkarılmıştır. Bu yasaya göre (mad.1), özellikle sanayi ürünlerimize ihraç gücü kazandırmak amacıyla, bunların belgelenecek ihraç fiyatlarında yer alan vergi ve benzeri yüklerin, muafiyet veya vergi iadesi yoluyla giderilmesi konusunda Bakanlar Kuruluna yetki verilmektedir.

Bu yetkiye dayanılarak çıkarılan çeşitli kararnamelerle

(62) KARLUK, A.g.e., s. 113

vergi iade rejimi düzenlenmiştir. İhracatçılara "vergi iadesi" adı altında ülkeye kazandırdıkları dövizin TL. karşılığının ihracat türlerine göre değişen belli oranlarına kadar doğrudan ödeme yapılması; ihracatı teşvik aracı olarak kullanılmıştır.

İhracat teşvikleri 1980'li yıllar boyunca seçilen dışa açık ekonomi oluşturma temel stratejisi doğrultusunda devam ettirilmiştir. Fakat, özellikle uygulamada karşılaşılan sorunlar ve kötüye kullanma nedeniyle ihracatta vergi iadesi NİSAN-ARALIK 1988 döneminde kademeli olarak tümüyle kaldırılmıştır. (63) Ancak ihraç edilen malın bünyesindeki her türlü vergi ihracatçıya iade edilmektedir.

2- Gelir ve Kurumlar Vergilerinde İhracat Muafılığı :

İhracatta vergi muafiyet ve istisnası sisteminde ise, vergi iadesinden farklı olarak tahakkuk eden gümrük, gelir, satış ve istihsal, ihracat ve diğer benzeri vergi, resim ve harçlar tahsil edilmeyip tescile tabi tutulmakta veya garanti edilmektedir. Bu vergileri ödemiş olan üretici, eğer o ürünü ihraç ederse, ihraç anında vergi yükümlülüğü ortadan kalkmaktadır. (64)

Gelir Vergisi Kanununun 7/1 ve Kurumlar Vergisi Kanununun 12/1 maddelerinde dar mükellefler için muafiyetler getirilmiştir.

İhracat kazançlarında muaflik veya istisnaya yer vermek suretiyle döviz kazandırıcı işlemlerin özendirilmesi aslında tartışılan bir konudur. GATT gelişme yolundaki ülkeler için bu konuda bir sınırlama getirmemiştir. Gelişmiş ülkeler için yasaklama olduğu halde, bazı Avrupa ülkeleri bu yola gitmiş, bazı ülkeler ise, ihracat kazançlarına vergi ertelemesi sağlayarak bu sonucu dolaylı olarak elde etmiştir.

Yalnızca mal ihracı değil, Kurumlar Vergisi Kanununun 8/8 maddesindeki turizm istisnasında olduğu gibi hizmet ihracı da dahil olmak üzere döviz kazandırıcı işlemlerin özendirilebilmesi bakımından bu yol büyük bir potansiyel önem taşımaktadır.

(63) Nabit TÖRE, "Dış Ticaret ve Döviz Kuru Politikası" **TÜRKİYE EKONOMİSİ "Sektörel Gelişmeler"**, Türk Ekonomi Kurumu, ANKARA, 1992, s. 194

(64) KARLUK, A.g.e., s. 114

3- Vergi, Resim ve Harçlar İstisnası :

1970 yılında çıkarılan 7/1117 sayılı Karar ve buna ek olarak 1973 yılında çıkarılan 7/5821 sayılı Kararnamelerde, ihracat işlemleriyle ilgili kağıtlarla ihracat garantili yatırım kredilerinin alınışına ilişkin işlemler damga vergisi ve harçtan istisna edilmiştir. Böylece ihracat işlemlerinin ve ihracata yönelik yatırımların maliyetleri düşürülmüş olmaktadır.

Ayrıca 492 sayılı Harçlar Kanununun 85/d maddesine göre, dış seyahatleri Türkiye için ticari bir fayda sağlayacak nitelikte olanlara harç muafiyeti tanınmaktadır.

Ancak bu şekildeki uygulama ile ihracatı özendirmenin yetersiz olduğu ve bürokratik işlemler nedeniyle işlemez hale geldiğini söyleyebilirsiniz.

D- İTHALATTAN ALINAN VERGİLERİN UYGULAMA SONUÇLARI :

1- İthal vergilerinin toplam ithalata oranı (itibari koruma) hızlı bir tempo ile düşmektedir. 1970'li yıllarda yapılan incelemede anlaşılacağı üzere 1972 yılında % 39,7 olan ithal vergileri yükü 1974 yılında % 27,3'e, 1976 yılında % 31,9'a yükselmiştir. 1978 yılında alınan bazı önlemlerle (İthalat Damga Resmi oranının artırılması ve Dış Seyahat Harcamaları Vergisinin tekrar yürürlüğe konulması gibi) bu oran ancak % 36,9'a çıkarılabilmıştır. 1980'li yıllarda yapılan incelemede ise 1980 yılında ithal vergilerinin toplam ithalata oranı % 11,1 iken bu oran 1984 yılında % 9,1'e kadar düşmüştür. (Bu düşüşte Dış Seyahat Harcamaları Vergisinin 1984 yılında uygulamadan kaldırılmasının da payı olmuştur.) Oysa bu yük 1965 yılında % 53,4 ve 1970 yılında % 51,2 iken bu oran 1980'de % 11,1'e düşmüştür. 1991 yılında ise bu oran ancak % 13,5 düzeyinde gerçekleşmiştir.

İthal vergilerinin toplam vergi gelirleri içindeki payı ise giderek azalmaktadır. İthal vergilerinin toplam vergi gelirlerine oranı 1971 yılında % 22,2 iken bu pay 1977 yılında % 18,6'ya ve 1978 yılında da % 16,8'e düşmüştür. İthal vergilerinin vergi gelirlerine oranı 1980'de % 9,1'e kadar inmiştir. 1984'de biraz artışla % 15,6'ya ulaşmıştır. Bu oran 1987 yılında % 19,6 iken 1991'de % 16,3'lerde oluşmuş, 1993 yılında ise % 8,1'e düşmüştür.

İTHAL VERGİLERİNİN TOPLAM VERGİLERE

VE

TOPLAM İTHALATA ORANI

(MİLYON TL)

YILLAR	TOPLAM İTHALAT	İTHAL VERGİLERİ	ORAN (%)	VERGİ GELİRLERİ	ORAN (%)
1971	16.485	6.973	42,2	31.424	22,2
1972	22.346	8.876	39,7	39.013	22,8
1973	29.978	11.005	36,7	51.958	21,2
1974	53.123	14.495	27,3	65.156	22,2
1975	68.773	19.907	28,9	95.009	21,0
1976	82.940	26.449	31,9	127.055	20,8
1977	104.800	31.347	29,9	168.248	18,6
1978	112.500	41.486	36,9	246.420	16,8
1979	178.505	64.936	36,4	405.484	16,0
1980	613.274	68.003	11,1	749.849	9,1
1981	1.002.356	107.436	0,7	1.109.204	9,3
1982	1.761.425	161.279	11,0	1.522.329	10,6
1983	2.127.081	238.021	11,2	1.933.338	12,3
1984	4.034.897	369.069	9,1	2.369.154	15,6
1985	5.994.754	585.289	9,7	3.829.116	15,3
1986	7.561.157	993.208	13,1	5.972.034	16,6
1987	12.353.041	1.777.702	14,3	9.051.003	19,6
1988	20.470.614	2.672.095	13,0	14.231.761	18,8
1989	33.827.597	4.246.099	12,5	25.550.320	16,6
1990	58.754.864	8.057.358	13,7	45.399.534	17,7
1991	95.130.000	12.848.269	13,5	78.642.800	16,3
1992	151.043.528	22.849.000	15,1	141.602.000	16,1
1993	194.393.020	21.444.000	11,0	264.272.900	8,1

Kaynak : Dış Ticaret İstatistikleri ve Devlet Bütçe Gelirleri Yıllığı (1993)

TC.Maliye Bakanlığı, 1995 Mali Yılı Bütçe Gerekçesi, ANKARA , Ekim 1994

1971 - 1984 yılları arasında ithalat değer olarak 245 kat artarken, 1984 - 1991 yılları arasında 22 kat artmıştır. Yine 1971 - 1984 yılları arasında ithal vergileri ancak 53 kat artarken, 1984 - 1991 yılları arasında 35 kat artmıştır. Diğer bir ifade ile 1971 yılında tahsil edilen ithal vergilerinin aynı yıl ithalata oranı % 42,2 iken, 1984 yılında bu oran % 9,1'e düşmüş, 1991 yılında ise % 14,1'e yükselmiş bulunmaktadır. Bu oran 1993 yılında ise % 11,0 'dir.

Aynı dönemde vergi gelirleri içerisindeki ithal vergilerinin oranı % 22,2'den % 15,6'ya gerilemiş, 1987 ve 1988 yıllarında bu oran daha yüksek olmasına rağmen 1991 yılında bu oran % 16,3 olarak gerçekleşmiştir.

Genel ithalat, dolar bazında 1972 yılında 1.508 Milyon \$ ve 1973 yılında 2.036 Milyon \$ seviyesinde gerçekleşmiştir. Bu bize 1972'den 1973'e göre % 35 artış olduğunu göstermektedir. Ancak 1973'den 1974'e % 82,7 oranında bir artış olmuştur. Fakat bu artışta bir istikrar sağlanamamıştır. Genel ithalatta 1975 ve 1976 yıllarında oldukça büyük azalmalar olmuştur. Dolar bazındaki genel ithalat 1979'dan 1980'e % 56 oranında artmıştır. Ancak 1981 ve 1982 yıllarında da genel ithalatta büyük oranda düşüşler olmuştur. 1980 - 1990 yılları arasında da genel ithalatta bir istikrar sağlanamamıştır. Sürekli düşüşler ve yükselişler meydana gelmiştir.

Türk lirası bazında ise, 1972 yılı genel ithalatının karşılığı 21.564 Milyon TL., 1973 yılında genel ithalatın karşılığı 29.083 Milyon TL.'na ulaşmıştır. Artış % 34,8'dir. Ancak 1973'den 1974'e % 79,8 oranında bir artış olmuştur. 1978 yılında bir önceki yıla göre artış oranı % 8,01'e düşmüştür. Sonra tekrar bir artış olmuş ve 1979'dan 1980'e % 243,5 oranında bir artış olmuştur. 1980'de % 63,4 artışla 1980'li yıllara girilmiştir. 1986 yılındaki azalma dışında genel ithalat istikrarlı bir şekilde artış göstermiş ve 1990'dan 1991'e % 61,9 oranında bir artış olmuştur. 1992'den 1993'e ise % -23 oranında azalmıştır.

Oysa, 1971 yılında 6.973 Milyon TL. olan ithal vergileri tahsilatı ancak % 27,3'lük artışla 1972 yılında 8.876 Milyon TL.'na, 1979 yılında 64.936 Milyon TL. olan ithal vergileri tahsilatı % 4,7'lik artışla 1980 yılında 68.003 Milyon TL.'na, 1990 yılında 8.057.358 Milyon TL. olan ithal vergileri tahsilatı % 59,7'lik artışla 1991 yılında 12.848.269 Milyon TL.'na ulaşabilmiştir.

GENEL İTHALAT ARTIŞ ORANLARI

YILLAR	İTHALAT DEĞERİ (TL)	İTHALAT DEĞERİ (\$)	TL (%)	DOLAR (%)
1971	16.474	1.088		
1972	21.564	1.508	% 30,8	% 38,6
1973	29.083	2,036	% 34,8	% 35
1974	52.311	3.720	% 79,8	% 82,7
1975	68.987	4.739	% 31,8	% 27,4
1976	82.941	5.129	% 20,2	% 8,2
1977	104.882	5.796	% 26,4	% 13
1978	113.290	4.599	% 8,0	% -20,6
1979	178.505	5.069	% 57,5	% 10,2
1980	613.267	7.909	%243,5	% 56
1981	1.002.356	8.933	% 63,4	% 12,9
1982	1.461.425	8.843	% 45,7	% - 1
1983	2.127.081	9.235	% 45,5	% 4,4
1984	4.034.897	10.757	% 89,7	% 16,5
1985	5.994.754	11.343	% 48,6	% 5,4
1986	7.561.157	11.105	% 26,1	% -2,09
1987	12.353.041	14.158	% 63,3	% 27,4
1988	20.470.614	14.335	% 65,7	% 1,3
1989	33.827.597	15.792	% 65,2	% 10,2
1990	58.754.864	22.302	% 73,7	% 41,2
1991	95.130.000	21.047	% 61,9	% -5,6
1992	151.043.528	22.870	% 58,8	% 8,7
1993	194.393.020	29.429	% 28,7	% 28,7
1994	149.682.625	10.842	%- 23	% - 63

Kaynak : Türkiye İstatistik Yıllığından yararlanılmıştır.
 TC.Maliye Bakanlığı 1995 Mali Yılı Bütçe Gerekçesi,
 ANKARA, Ekim 1994

2- İthalattan alınan vergiler, ithalat hacmindeki değişmelerle uyumlu bir gelişim göstermemektedir. 1973 ve 1977 yıllarında da ithal vergilerinin ithalattan daha yavaş arttığı görülmektedir. Buna karşılık 1974, 1975, 1976 ve 1978 yıllarında ithal vergilerinin bir önceki yıla göre ithalattan daha hızlı arttığı görülmektedir. Bu konuda en çarpıcı sonuç 1974 yılında ortaya çıkmıştır. Bu yılda ithalat bir önceki yıla göre % 77,2 oranında arttığı halde, ithal vergileri yalnızca % 31,7 oranında artmıştır. Kuşkusuz bunun en büyük nedeni, muaf olarak ithal edilen ham petrol (Petrol Kanunu Madde 112/2) fiyatlarında ortaya çıkan ani patlamadır. 1980 yılında ithalattaki artış oranı % 243,5 iken ithal vergilerinin bir önceki yıla göre artış oranı % 4,7'dir. 1984'de ithalattaki artış % 89,7 iken ithal vergilerindeki artış % 55,0 oranında olmuştur. 1991 yılında ithalattaki artış % 61,9 düzeyinde gerçekleşirken, ithal vergilerindeki artış % 59,7 oranında gerçekleşerek, ithal vergileri ithalattan daha hızlı bir artış göstermiştir.

İthal vergileri hasılatının yakın geçmişteki gelişimi önemli farklılıklar göstermektedir. 1970 - 1978 yılları arasında Gümrük Vergisi, İthalde Alınan İstihsal Vergisi, İthal Damga Resmi ve Rihtım Resmi hasılatı birbirinden çok farklı yönde ve tempoda gelişmiştir. Bu dönemde toplam ithalat vergileri içindeki Gümrük Vergisi payı % 27'den % 25'e ve İstihsal Vergisinin payı % 52'den % 39'a düşerken; Damga Resmi payı % 20'den % 38'e, Rihtım Resmi payı ise % 1'den % 3'e yükselmiştir.

1978 - 1991 yılları arasında ise toplam ithal vergileri içindeki Gümrük Vergisi payı % 25'den % 9'a, Damga Resmi payı % 38'den % 18'e düşerken; İthalde Alınan İstihsal Vergisinin payı % 35'den % 67'ye, Rihtım Resminin payı ise % 3'den % 6'ya yükselmiştir.

Görüldüğü gibi, 1970 - 1978 yılları arasında ana ithal vergilerinin etkinliği ve verimliliği azalırken, birer gümrük vergisi zammı niteliğindeki vergilerin hasılatı artmıştır. Kuşkusuz bu olumsuz bir gelişmedir.

1978 - 1991 yılları arasında, ana ithal vergilerinden gümrük vergisinin etkinliği ve verimliliği azalırken, İthalde Alınan İstihsal Vergisinin ve 1985 yılından itibaren Katma Değer Vergisi olarak alınmaya başlanmış ve 1986 yılından itibaren hasılatında bir artış olmuştur. Damga Resmi hasılatında büyük oranda bir azalma meydana gelirken, Rihtım Resmi hasılatında bir artış olmuştur.

İTHAL VERGİLERİ HASILATININ KAYNAKLARA GÖRE DAĞILIMI

(MİLYON TL.)

YILLAR	TOPLAM GELİR	GÜMRÜK VERGİSİ	%	İSTİHSAL VERGİSİ	%	DAMGA RESMİ	%	RIHTIM RESMİ	%
1978	28.663	7.049	25	10.108	35	10.908	38	598	3
1979	42.843	13.924	32	15.144	35	14.285	33	490	1
1980	46.044	25.017	54	16.907	37	2.334	5	1.786	4
1981	80.788	38.782	48	36.920	46	2.468	3	2.618	3
1982	106.202	59.968	48	49.807	47	3.247	3	2.180	3
1983	202.396	94.787	47	89.035	44	6.787	3	11.787	6
1984	325.778	153.620	47	130.778	40	13.625	4	27.755	9
1985	543.797	220.500	41	217.416	40	59.002	11	46.879	9
1986	964.071	288.397	30	528.024	55	102.879	11	44.771	5
1987	1.726.453	426.408	25	1.004.203	59	231.225	13	64.617	4
1988	2.567.537	590.962	23	1.517.000	59	375.718	15	83.857	4
1989	4.215.729	710.300	17	2.284.729	54	968.300	23	252.400	6
1990	8.015.372	1.055.000	13	4.721.472	59	1.554.300	20	684.600	9
1991	12.793.421	1.031.000	8	8.290.721	65	2.526.500	20	945.200	7
1992	22.733.900	1.714.000	8	15.035.000	66	4.437.600	19	1.546.500	7
1993	41.721.700	13.171.000	35	30.984.000	74	2.057.300	5	—	—
1994 *	74.500.000	12.500.000	17	62.000.000	83	—	—	—	—
1995 *	127.000.000	19.000.000	15	108.000.000	85	—	—	—	—

Kaynak : Türkiye İstatistik Yıllığı (1992)'nden yararlanılmıştır.

T.C.Maliye Bakanlığı, 1995 Mali Yılı Bütçe Gerekçesi, ANKARA, Ekim 1994

* 1994 Yılına ait rakamlar tahminidir.

* 1995 Yılına ait rakamlar tekliftir.

İTHAL VERGİLERİ HASILATININ KAYNAKLARA GÖRE DAĞILIMI

(BİN TL)

	1979	1981	1983	1985	1987	1989	1991	1993	1995 (Teklif)
Dış Ticarettten Alınan Vergiler	69.849	114.028	254.676	585.289	1.777.701	4.246.098	12.864.256	46.213.200	146.900.000
Gümrük Vergisi	15.328	43.109	102.387	226.054	432.857	740.714	1.101.867	13.171.000	19.000.000
Akaryakıt Dışındaki Maddelerden Alınan Gümrük Vergisi	13.762	37.760	89.825	217.416	424.725	710.291	1.031.576	8.680.000	15.500.000
Tek ve Maktu Vergi	161	1.022	4.961	3.083	1.682	16.322	66.027	148.100	400.000
İthalatçıdan Alınan İstihsal Vergisi	22.232	44.723	97.794	222.971	1.004.203	2.284.729	8.290.721	30.984.600	108.000.000
İthalat Danga Resmi	26.832	6.018	10.875	74.177	259.370	968.237	2.526.437	2.057.300	—
Akaryakıt Dışı Md. İthalinde Alınan Danga Resmi	14.285	2.968	6.787	59.002	231.225	833.665	2.153.218	—	—
Rihtim Resmi	3.071	13.583	27.485	62.086	81.270	252.417	945.232	—	—
Akaryakıt Dışı Rihtim Resmi	490	2.618	11.987	46.879	64.617	223.274	766.421	—	—
Dış Seyahat Harcamaları Vergisi	1.253	5.329	9.642	—	—	—	—	—	—

Kaynak : Gümrükler Genel Müdürlüğü İstatistikleri

T.C. Maliye Bakanlığı 1995 Mali Yılı Bütçe Gerekçesi, ANKARA, Ekim 1994

3- Toplam ithalatın vergili ve muaf ithalat olarak dağılımında, muaf ithalatın payı vergili ithalatın aleyhine olarak artmaktadır. 1971 - 1984 döneminde toplam ithalat 16.485 Milyon TL'dan, 4.034.897 Milyon TL'na yükselmiştir. Buna karşılık muaf ithalat 4.671 Milyon TL'dan 2821,766 TL'na çıkmıştır. Oransal ifade ile muaf ithalatın toplam ithalat içerisindeki payı % 19,4'den, % 38,6'ya yükselmiştir. Aynı dönemde vergili ithalat 11.814 Milyon TL'dan 1213,131 Milyon TL'na ulaşmış, vergileme oranı ise % 52,6'dan % 14,9'a gerilemiştir.

İthal vergileri tahsilatındaki bu oransal düşüşün nedeni olarak şunları sıralayabiliriz :

- a- İthalat içerisindeki muaf ithalatın payının artması,
- b- İthal vergileri içerisindeki Damga Resmi oranının 1971 - 1978 arasında % 10; 1978 - 1980 arasında % 25; 1980 sonrasında % 1 olarak uygulanması,
- c- Damga ve Rihtım Resmi hariç spesifik tarifinin uygulanması.

Görüldüğü gibi, 1980 öncesinde ithal mallarının değer olarak yaklaşık % 50'si herhangi bir gümrük duvarı ile karşılaşmaksızın Türkiye'ye girebilmektedir. Bu durum, ithal vergilerinin mali ve koruyucu etkilerini geniş ölçüde azaltmakta ve iç pazarı giderek bir "açık pazar"a dönüştürme gibi, son derece sakıncalı bir sonuç yaratmaktadır.

Muaf ithalatın yol açtığı vergi kaybı hızla yükselmiştir. Vergi kaybının ithal vergilerine göre dağılımında en büyük kaybın Gümrük Vergisi ve İthalde Alınan İstihsal Vergisinde olduğu görülmektedir. 1978 - 1991 yılları arasında da en büyük kaybın yine Gümrük Vergisi ile İthalde Alınan Damga Resminde olduğu görülmektedir. Buna gümrük indirimleri ile kaçak ithalattan doğan vergi kayıpları da dahil edildiğinde toplam daha çok artmaktadır.

4 AĞUSTOS 1970'de bir devalüasyon kararı alınmıştır. Türk parası kıymetinde değişiklik yapılan yıllarda, ithal edilen malın kıymeti pahalılandığından, ithal vergilerinin genel bütçe gelirleri içerisindeki payında büyük artışlar görülmektedir.

Devalüasyon nedeniyle ithal vergilerinde meydana gelen artışların en düşüğü 1970 yılında görülmüştür. Aynı yıllarda tanınan geniş kapsamlı gümrük vergi muafiyetleri bu artışa

mani olan neden olarak gösterilebilir.

1970'lerin başında ithal vergileri tahsilatının, ithalattaki büyük artışla orantılı olarak, çok daha fazla olması mümkün bulunmaktaydı. Ancak, sanayiın teşviki ve bazı mallarda yurt içi fiyat artışını önlemek maksadıyla uygulanan gümrük vergisi muafiyeti ithal vergilerinin artmasını etkilemektedir.

Diğer taraftan Avrupa Birliği'ne üye ülkelere uyguladığımız indirimli Gümrük Vergisi ve Damga Resmi nispetlerinin de, az da olsa, olumsuz yönde ithal vergilerine etkisi bulunmaktadır.

4- İthalatımız , 1980 yılında başlatılan serbestleştirme yanında, dünya ham petrol fiyatlarında ortaya çıkan gelişmeler, ekonominin büyüme hızı ve kur politikası gibi faktörlerinde etkisi altında kalmıştır. 1988 yılında ithalatımızın sadece % 1,3 oranında bir artış göstererek adeta duraklaması, o yıl petrol fiyatlarının yeniden gerilemesine ve ekonomide büyüme hızının yavaşlamasına (1987 yılında % 7,5'den, 1988'de % 3,6'ya düşmesine) bağlanabilecek olan bir gelişmedir. Bunun gibi 1989 yılının ikinci yarısından itibaren hızlanan büyüme, ithal rejiminde yapılan değişikliklerle ithalattan alınan vergi ve fonlarda önemli ölçüde indirime gidilmesi, ithal teminatlarının kaldırılması ve paramızın diğer ulusal paralar karşısında reel olarak değer kazanması sonucu, 1990 yılında ithalatımızın adeta "patlayarak" 1989'a göre % 41,2'lik bir artışla 22.302 Milyon \$'a çıktığını görüyoruz. (65)

Tüketim mallarının toplam ithalatımızın içindeki payı 1980'de % 2,1'den 1990'da % 12,9'a fırlamıştır. Hammaddeler ithalatımızın payında dönem içinde meydana gelen azalma ise, bazı yıllarda ham petrol ithalatımızda ortaya çıkan düşüş yanında, dünya petrol fiyatlarının bu dönemde genellikle bir gerileme sürecine girmiş olmasıyla açıklanabilir. Petrol faturamızın toplam ithalatımız içinde 1980'de % 33 olan payının 1990'da % 15,6'ya düşmüş bulunması da bunu göstermektedir. (66)

(65) TÖRE, A.g.m., s. 196

(66) TÖRE, A.g.m., s. 197

E- UYGULAMA SONUÇLARININ DEĞERLENDİRİLMESİ :

İthalattan alınan vergilerin yapısında ve uygulamasında gözlenen gelişmeler, vergi sistemimizin ve bu alandaki politikalarımızın aksayan yönleri ile yanlışlıklarını daha sağlıklı bir biçimde değerlendirmeye olanak verecek niteliktedir. Şöyleki;

1- ithalattan aldığımız vergiler, iç pazarı ve özellikle gelişmekte olan sanayimizi koruma bakımından etkinliğini geniş ölçüde kaybetmiştir.

Daha öncede belirttiğimiz gibi, ithal vergilerinin en belirgin özelliği koruyuculuk noktasında toplanır. Bu yolla sağlanan koruma nominal ve efektif koruma niteliğinde olur. Nominal koruma, doğrudan doğruya ithal mallarının vergilendirilmesiyle iç piyasada yerli ürünlere göre daha dezavantajlı duruma getirilmesidir. Effektif koruma ise, ithal girdilerinden (hammadde ve yarı mamüller) alınan vergilerin azaltılması ile, yerli üretim maliyetinin düşürülmesi ve iç pazarda yerli üretimin daha avantajlı duruma getirilmesidir. Bu bakımdan yerli üretimi özendirme ve maliyet enflasyonunu önleme özelliği nedeniyle, efektif korumanın önem taşıdığı söylenebilir.

Böyle bir korumaya ekonomimizin gereksinme duyduğu, planlı dönemin başlangıcında saptanmış ve 1964 yılında çıkarılan 474 sayılı Kanunla Gümrük Vergisinde indirim (muafiyet dahil) yapma konusunda Bakanlar Kuruluna yetki verilmiştir.

Bu düzenlemenin amacı, yatırımları özendirmek ve sanayi için gerekli ithal girdilerini uygun fiyatla sağlamaktır.

474 sayılı Kanun uygulaması başlangıçta amacına uygun olarak yürütülmüştür, ancak özellikle 1967 yılında çıkarılan 933 sayılı Kanundan sonra teşvik belgesi uygulaması (proje bazında muafiyet) giderek yaygınlık kazanmış ve adeta her türlü yatırımın özendirilmesi yoluna gidilmiştir. 1970'li yıllardan sonra ise, genellikle talep fazlalağı ve iç fiyat baskısı nedeniyle tüketim mallarının da indirimli veya muaf olarak ithal edilmeye başlandığını görmekteyiz.

Kısaca gerek yurtiçi arz açığı bulunan bazı malların gümrük vergileri oranlarını indirmek, gerekse yıllık programlarda gösterilen bazı sektörler için tanınan proje bazındaki

gümrük vergisi muafiyetleri, bu verginin koruyucu karakterini ortadan kaldırmaktadır.

Aslında her gümrük indirim veya muafiyeti, karşılığında bir taviz tanınmasını gerektirir. Yukarıda belirttiğimiz uygulama ile kendiliğimizden gümrük duvarımızı indirerek, sanayimizin yapısını ve sanayileşme tempomuzu olumsuz etkilemiş ve böylece plan disiplini dışına çıkmış olmakla kalmadık, ithal malı tüketimini, genel olarak tüketim eğilimini ve temel mal üreten sanayiler yerine tüketim mali üreten sanayileri alabilmişine kamçılanmış olduk. Bunun sonucunda başta enerji olmak üzere temel mallarda önemli darboğazlar doğmuştur.

Gümrük ve eş etkili vergi ve resimlerde uyguladığımız istisna ve muafıklar, Türkiye'yi uluslararası forumlarda da gülünç durumlara düşürmektedir. Dünyada hemen her ülke kendi üretimini çeşitli yollarla korurken, Türkiye'nin bunun tam tersini yapması kolay açıklanacak bir tutum değildir.

Bizim iç pazarımızda yerli ürünün vergili, ithal malının ise, tamamen vergiden arınmış olarak bulunması, dış rekabete dayanamayan sanayinin tasfiyesine yönelik bir ekonomi politikası sonucu doğurması, kabul edilebilecek bir şey değildir.

İthal vergilerine ilişkin muafiyetler yalnızca 4747 sayılı Kanunda ve 933 sayılı Kanunda yer almamaktadır. Gümrük Kanunununda, Petrol Kanununda, çeşitli özel kanunlarda hatta 1973 yılından beri bütçe kanunlarında da vergi muafiyetleri yer almıştır. Bu muafiyetlerin de çeşitli sakıncaları görülmektedir.

2- İthal vergilerindeki bu uygulama, olumsuz ekonomik etkileri yanında, ithalattaki hızlı gelişmeye rağmen vergi gelirlerimizin bu alandaki verimliliğini de geniş ölçüde azaltmıştır.

Bunun başka bir nedeni ise, spesifik olarak vergiye tabi tutulan maddelerin (özellikle petrol ürünleri) ithalatımızdaki payının giderek artmış olmasıdır.

Sorun daha genelde sanayimizin yapısı ve sanayileşme stratejisiyle de yakından ilgilidir. Ülkemizde başlıca sanayiler hammadde yönünden genellikle dışa bağımlı olduğundan, çeşitli nedenlerle ortaya çıkan - çoğu zaman da erpoze denilen- ithal maliyetlerindeki artışlara, iç fiyat baskısı nedeniyle

genellikle vergiden vazgeçilerek karşılanmaktadır. Başka bir deyişle, dışa bağımlı sanayileşmenin yol açtığı ithal edilmiş enflasyonun (maliyet enflasyonu) bedelini, çoğu zaman devlet ödemek zorunda kalmaktadır.

3- İthal vergilerinin oranları arttırılmadan veya yeni bir vergi konmadan ithal vergileri tahsilatının artması, ithalatın artmasından veya ithal mallarının pahalılaşmasından meydana gelir. İthalatın artması yerli sanayinin gelişmesini engelleyebileceği gibi, ihracatı belli bir kaç tarım ürününe dayalı ülkelerin, dış ticaret açığının artmasına ve dolayısıyla ödemeler dengesinin menfi yönde etkilenmesine neden olmaktadır.

Bu nedenle, ithal vergilerinin bir taraftan bütçe gelirleri içerisinde büyük bir gelir kaynağı olma vasfını koruması, diğer taraftan dış ticaret açığını arttırmaması, yüksek ithal vergileri oranları uygulayarak yatırımları caydırıcı yönde etkilememesi ve tüketim malları ithalatını önlemesi gerekmektedir.

4- Ham petrol ve petrol ürünleri ithalatımızın doğurduğu mali sonuçlar ise, ayrı bir önem ve özellik taşımaktadır.

Petrol ürünleri üzerindeki vergi yükünün düşüklüğü fon mekanizması ile giderilmeye çalışılmış ve bu amaçla 79 sayılı Kanuna dayanılarak çıkarılan Akaryakıt Fiyat İstikrar Fonu Kararnamesi yürürlüğe konulmuştur.

Fon uygulaması başlangıçta bir yandan akaryakıt fiyatlarına istikrar sağlarken, bir yandan da devlet bütçesine önemli katkıda bulunmakta ve vergi dışı gelirler arasında en önemli kalemi oluşturmaktadır. Ancak, özellikle 1970'li yılların sonlarına doğru fonun da tamamen amacından saptırıldığı ve bir gelir kalemi olma yerine bütünüyle bir gider kalemine dönüştüğü gözlemlenmiştir. Kısaca, Akaryakıt Fiyat İstikrar Fonu ile devlet akaryakıttan ek gelir sağlayacak yerde (açıkları hazineden karşıladığı için) akaryakıt tüketenleri, ödenen vergilerle sübvanseder duruma gelmiştir.

5- Katma Protokol gereğince Türkiye Avrupa Birliği çıkışlı ithalata uyguladığı gümrük vergileri ile eş etkili vergi ve resimler ile miktar kısıtlamalarını giderek kaldırmak, topluluk lehine kontenjanlar açmak, gümrük tarifesini, Birliğin OGT'ne uydurmak, üçüncü ülkelerle ticari ilişkilerde Birliğe

tercihli bir rejim tanımak ve fark giderici bir vergi uygulamak, mevzuatını Birlik mevzuatına yaklaştırmak yükümlölükleri altındadır.

Buna karşılık Birliğin, Türkiye ıkışlı sanayi ürünleri ithalatına uyguladığı kısıtlamaları -bazı istisnalar dışında- tümüyle kaldırmayı tarım ürünlerimize tercihli bir rejimi öngörmeyi, el emeğine serbest dolaşım ve sosyal güvenlik haklarını sağlamayı, mali protokoller çerçevesinde belli dönem ve miktarlar için kredi yardımı vermeyi üstlenmiştir.

Türkiye, Katma Protokol hükümleri çerçevesinde: gümrük ve eş etkili vergilerde, 12 yıllık listeye tabi mallarda % 10, 22 yıllık listeye tabi mallarda ise % 5'er oranda indirim yapmıştır. Bu indirimler henüz gelişme aşamasında olan sanayimizi olumsuz yönde etkilemiş ve önemli vergi kaybına neden olmuştur.

Buna karşılık, Birliğin Türkiye lehine olan yükümlölüklerini yerine getirmede isteksiz davrandığı bunun da ötesinde, Türkiye'ye tanıdığı tavizleri, diğer takip ülkelere de tanıyarak, Türkiye'nin tercihli durumunu ortadan kaldırdığı, tarım tavizleri ile ilgili iyileştirmeleri zamanında yapmadığı, el emeğinin serbest dolaşımında güçlükler çıkardığı gözlemlenmiştir.

Katma Protokolün 16. maddesi "mali nitelikli" yani koruyucu amacı olmayan vergileri indirim dışı tutma yetkisi vermektedir. Katma Protokolün imzalanmasından önce Türkiye kendiliğinden uyguladığı indirimli tarifeleri kanuni hadde çıkararak bunlar üzerinden indirim yapma yoluna gittiği halde, mali nitelikli vergilerde bunu yapmamıştır.

Bu konudaki başka bir hatalı uygulama şudur. Eş etkili bir vergi olarak ithalde alınacak damga resminde indirim yapma yükümlölüğümüz Katma Protokol gereğince (Md. 10) yalnızca Avrupa Birliği ıkışlı ithalat için sözkonusudur. Oysa, yine hiçbir yükümlölüğümüz olmadığı halde, bu indirimi GATT Üyesi ülkelerde de uygulamaktayız.

6- Bedelsiz ithalat rejimi ve uygulaması, gümrük ve ithalat politikamızın en aksayan yönlerinden biridir. Bu rejim, ithal vergilerinin mali ve koruyucu etkilerini azaltmakla kalmamakta; temel gerekçesinin aksine, yurda getirilmesi

zorunlu olmayan dövizlerin (mal olarak da olsa) bu yolla ekonomiye kazandırılması yerine, dışarıya döviz çıkarılmasına yol açmakta ve döviz kaçakçılığına adeta yataklık etmektedir.

Özellikle dövizin kıt olduğu ve transferlerin biriktiği yıllarda bedelsiz ithalat listelerinin hemen her türlü tüketim malı ile doldurulduğu, her yurt dışına çıkışta bu yolla ithalat veya permi ticareti yapma hakkı doğurduğuna tanık olunmuştur.

SONUÇ

Gelişmekte olan ülkelerin sanayileşme konusunda iki temel seçenekleri vardır; ithal ikamesine dayalı sanayileşme ve ihracata dayalı sanayileşme. İhracata dayalı sanayileşme politikaları dış ticaretin evrensel düzeyde serbestleştirilmesi, ithal ikamesine dayalı sanayileşme politikaları ise, dış ticaretin korunması teorilerine dayanmaktadır. Tarih içerisinde her iki teoride tartışılmış, olumlu ve olumsuz yönleri ortaya konmuştur.

Türkiye'nin dış ticarete liberasyon konusundaki en önemli adımı 24 Ocak 1980 tarihinde uygulanmaya başlanan ekonomik istikrar tedbirleridir. Söz konusu tedbirlerle, 1980'li yıllardan itibaren döviz kazandırıcı faaliyet teşvik edilmiş, ithalat ve ihracat rejimlerinde yer alan bir çok sınırlamalar kaldırılmıştır. Bunun doğal sonucu olarak da dış ticarete korumacı önlemlerin azaltılması yönünde bir sürece girilmiştir. Türkiye'nin taraf olduğu GATT'dan ve Avrupa Birliği ile 23 Kasım 1970 tarihinde Brüksel'de imzalanan ve 1 Ocak 1973 tarihinde yürürlüğe giren Katma Protokolden doğan yükümlülükleri bu sürece önemli ölçüde hız kazandırmaktadır. Liberasyon sürecinin en önemli halkası ise, 1995 yılında Avrupa Birliği ile sağlanan gümrük birliği olacaktır. 1996 yılından itibaren Avrupa Birliği ile Türkiye'nin arasında gümrük vergilerinin sınırlandırılması ve Türkiye'nin üçüncü ülkelere uyguladığı vergi oranlarını Avrupa Birliği ortak vergi oranları düzeyine indirmesi bu sürecin en somut sonuçları olarak göze çarpmaktadır.

Türkiye'nin ithalatında 1990 ve 1993 yıllarında önemli oranlarda artışların olduğu dikkati çekmektedir. 1989 yılında % 46 düzeyinde bulunan koruma oranının 1990 yılından itibaren % 35 düzeyine inmesi 1990 yılındaki ithalat patlamasının en önemli nedeni olarak ortaya çıkmaktadır. 1993 yılındaki ithalat artışının en önemli nedeni ise tek vergi yani sadece gümrük vergisi uygulamasına geçiş olmuştur. Zira bu tarihe kadar vergili ithalata % 25'in üzerinde yük getiren Damga Resmî, Destekleme Fiyat İstikrar Fonu, Belediye Hissesi ve Ulaştırma Altyapıları Resmî kaldırılmıştır. Her ne kadar bundan doğan eksiklik Gümrük Vergisi ve özellikle Toplu Konut Fonu oranlarına yapılan artışlarla karşılanmak istenmiş ise de, koruma oranlarındaki reel düşüşün önüne geçilememiştir. Dikkati çeken bir diğer nokta da Türkiye'nin Katma Protokol'den kaynaklanan

ve sürekli ertelenen indirim ve uyum yükümlülüklerini 1988 yılından itibaren uygulanmaya başlamasıdır.

Dış ticarete liberasyon gümrük tarifelerinin indirimi anlamına da geldiğinden bütçe gelirlerini de ilgilendirmektedir. Her ne kadar gümrüklerin temel fonksiyonu "dış ticareti düzenlemek" olmasa da, gelir getirici yönünü yadsımak imkânsızdır. Diğer taraftan kaynaktan tahsil edilmesi, tahsilatın kolay ve masrafsız olması gibi özellikler gümrük vergilerinin avantajları olarak ortaya çıkmaktadır. Dolayısıyla gümrük tarifelerinin indirilmesi bütçe açısından tahsili çok kolay kaynaktan vazgeçilmiş anlamına gelmektedir.

Türkiye'nin konsolide bütçe gelirlerinin % 13-14'ü dış ticaretten alınan vergilerle karşılanmaktadır. Hatta bu rakamlar zaman zaman % 17'ler düzeyine çıkabilmektedir. İthalatta alınan fonların (Toplu Konut Fonu ve 1993 yılına kadar Destekleme ve Fiyat İstikrar Fonu) 2,5 - 3 Milyar dolar olduğu ve bu rakamın genel bütçe gelirlerinin % 8-10'ununa tekabül ettiği dikkate alındığında dış ticaretten alınan vergi ve fonların genel bütçe gelirlerimizin % 14-15'ini oluşturduğu ortaya çıkmaktadır.

Ancak, Türkiye'nin ithalatında 1988'den sonraki liberasyon politikaları nedeniyle meydana gelen artışın aynı oranda vergi gelirlerine yansımadağı görülmektedir. 1990 yılında vergi gelirlerinde % 41,5 oranında reel bir azalış meydana gelmiştir. Dolayısıyla 1990 yılında gümrük tarifelerinde indirimle gidilmemiş olsaydı ithalatta tahsil edilen vergi ve resimler yaklaşık 1.812.825.000.İL daha fazla olacaktı. (Bu genel bütçe gelirlerinin % 3,2'sine tekabül etmektedir.)

Türkiye'nin 1989 yılı gümrük vergisi tahsilatı 741 Milyar İL. olarak gerçekleşmiştir. Ancak, Türkiye'nin Avrupa Birliği dışında kalan ülkelerden yaptığı ithalata ortak gümrük vergilerinin uygulanması durumunda tahsili gereken gümrük vergisi tutarı ise 1 Trilyon 331 Milyon İL. düzeylerinde olacaktır. Dolayısıyla 1989 yılında gümrük birliği sağlanmış olsaydı Türkiye'nin gümrük vergisi tahsilatı azalmayacağı gibi bir ölçüde artış da gösterecekti.

Bu olumsuz durum 1993 yılında yürürlüğe giren ithalat

rejimi kararlarıyla düzeltilmiş, üçüncü ülkelere uygulanan gümrük vergisi oranları OGT'deki vergi oranının üzerine çıkarılmıştır. Bu yapılırken Katma Protokolden kaynaklanan uyum yükümlülükleri gözönünde bulundurulmuş ve gümrük vergisi oranları ancak bunun irkan verdiği ölçüde arttırılabilmektedir.

Diğer taraftan Türkiye'nin ithalattan aldığı vergilerin önemli ağırlığını gümrük vergisi dışında vergi ve resimlerle (Damga Resmi, Belediye Hissesi, Ulaştırma Altyapıları Resmi) fonlar (Destekleme Fiyat İstikrar Fonu ve Toplu Konut Fonu) oluşturmaktadır.

Öte yandan 01.01.1993 tarihinde İthalde Alınan Damga Resmi, Belediye Hissesi ve Ulaştırma Altyapıları Resmi kaldırılmış olup; sadece gümrük vergisi uygulamasına geçilmiş bulunmaktadır. Böylece ithalatta eş etkili vergiler olarak değerlendirilen bu mali yüklerin yürürlükten kalkması ile İthalatta Gümrük Vergisi ve İthalde Alınan Katma Değer Vergisinin dışında her hangi bir mali yük kalmamıştır. Vergi yükünde meydana gelen % 25 düzeyindeki azalma gümrük vergilerinde ve özellikle Toplu Konut Fonu oranlarında yapılan artışlarla karşılanmıştır. Bu aşamada ithalattaki vergi yükünün ağırlığı önemli ölçüde Toplu Konut Fonu üzerinde bulunmaktadır. Belirtilen durumlar nedeniyle, ithalattan alınan global vergi ve fonlar her zaman ortak gümrük tarifesinin çok çok üzerinde olmuştur.

Türkiye ile Avrupa Birliği arasındaki geçiş döneminin sonu olan 1996 yılında Avrupa Birliğinden yapılan ithalatta gümrük vergisinin sıfırlanacağı, Türk gümrük tarifesinin ortak gümrük tarifesine uyumunun da sağlanacağı gözönüne alınırsa Avrupa Birliğinden yapılan ithalatta Katma Değer Vergisi dışında herhangi bir mali yük kalmayacaktır.

Bu çerçevede eş etkili vergi olarak değerlendirilen ve Gümrük Birliği ile bağdaşmayacağı öne sürülen Toplu Konut Fonu'nun kaldırılması konusundaki çalışmaların da Hazine Müsteşarlığı'nca sürdürülüyor olması gerekmektedir.

Türkiye 1995 yılı sonunda Avrupa Birliği ülkelerinden yapılan ithalata herhangi bir gümrük vergisi veya eş etkili bir vergi uygulayamaz hale gelecektir. Avrupa Birliğinin Ortak Gümrük Tarifesi, Türkiye'nin gümrük tarifesi olacaktır. Böylece

Türkiye, üçüncü ülkelere karşı genelde çok düşük (% 3,5-10 civarında) normal gümrük vergisi uygulayan bir ülke durumuna gelecektir.

Türkiye ile Avrupa Birliği arasında kurulacak Gümrük Birliğinden her iki taraf ekonomisi de etkilenecek; ancak ekonomisi nisbeten daha düşük ve hassas olan Türkiye'de bu etkilerin daha bir ağırlıklı hissedileceği kuşkusuzdur. Önlem alınmazsa, kamu gelir ve giderlerindeki olumsuzlukların daha da artması kaçınılmaz olacaktır. Çünkü bazı kamu gelirleri azalırken bazı kamu giderleri artacaktır. Toplu Konut Fonu'nun Avrupa Birliğine uygulanan gümrük vergilerinin kaldırılmasından doğacak ve Ortak Gümrük Tarifesi'nin uygulanmasından doğabilecek gelir kayıpları, gümrük birliğine uyum için yapılacak ek harcamalar ve sanayiye verilmek zorunda kalınacak ek teşvikler dolayısıyla oluşacak ek gider artışları sözkonusu olabilecektir.

KAYNAKÇA

AKDOĞAN Abdurrahman,
KIZILOĞLU Şükrü,
EYÜPGİLLER Saygın,

BALASSA Bela,

CİMİLLİ Ekrem,

✓ ERBAY Cemâl,

ERKEN Tülay,

ERSOY Doğan,

HEPER Fethi,

HEREKMAN Aykut,

KARACA NURAL,

KARLUK Rıdvan,

KARLUK Rıdvan,

TÜRK VERGİ SİSTEMİ, Gazi Üniversitesi
Yayın No: 42, İ.İ.B.F.Yayın No:27,
ANKARA, 1984

"Kalkınmakta Olan Ülkelerde Ticaret
Politikası" **MALİYE DERGİSİ** (TEMMUZ-
AĞUSTOS), 1973, Sayı : 4, (Çev.Halûk
Ferden GÜRSEL)

"İhracatta Vergi İadesi" **ESKİŞEHİR
İ.T.İ.A.DERGİSİ**, Cilt XII, OCAK
1976, Sayı : 1

GÜMRÜK MEVZUATI, Maliye ve Gümrük
Bakanlığı Araştırma, Plânlama ve Koor-
dinasyon Kurulu Yayın No: 1986/281,
ANKARA, 1987

"Türkiye'de Bütçe Dışı Fonlar" **MALİYE
DERGİSİ**, TEMMUZ - AĞUSTOS - EYLÜL 1993
Sayı : 114

"İthalatın Vergilendirilmesi" **MALİYE
DERGİSİ**, (MART-NİSAN) 1985, Sayı : 74

**TOPLUMSAL YAPI İLE VERGİ YAPILARI
ARASINDAKİ İLİŞKİLER**, ESKİŞEHİR
İ.T.İ.A.Yayın No: 126/148, ESKİŞEHİR,
1981

KAMU MALİYESİ (Genel Vergi Kuramı)
Cilt II, ANKARA, 1989

"Uluslararası Ekonomik Gelişmeler"
ARAŞTIRMALAR Cilt XIII, Maliye Bakan-
lığı Araştırma, Plânlama ve Koor-
dinasyon Kurulu Yayın No:1993/332,
ANKARA, 1993

ULUSLARARASI EKONOMİ, İSTANBUL, 1991

**TÜRKİYE'DE İHRACATA YÖNELİK DIŞ TİCA-
RET POLİTİKASI VE İHRACATIN YAPISAL
ANALİZİ**, ESKİŞEHİR İ.T.İ.A.Yayın No:
237/158, ESKİŞEHİR, 1981

- ✓ KAVAK Ahmet, KATMA DEĞER VERGİSİ MEVZUATI, İSTANBUL, NİSAN 1992
- KIZILYALLI Hüsnü, TÜRK VERGİ SİSTEMİNİN EKONOMİK ANALİZİ, ANKARA, 1969
- KORKMAZ Esfender, VERGİ YAPISI VE GELİŞİMİ, İSTANBUL Üniversitesi Yayın No: 2989, İktisat Fakültesi Yayın No: 489, İSTANBUL, 1982
- NADAROĞLU Halil, KAMU MALİYESİ TEORİSİ, İSTANBUL, 1976
- NEMLİ Arif, GELİŞMEKTE OLAN ÜLKELERDE VERGİ POLİTİKASI, İSTANBUL Üniversitesi İ.B.F. Yayın No: 2595, İSTANBUL, 1979
- ÖNDER İzzettin, "Türk Vergi Sistemi Yapısının Ekonomik Analizi" ERCİYES ÜNİVERSİTESİ İ.İ.B.F. DERGİSİ, MAYIS 1983, Sayı: 4
- ÖZDEN Metin, "1926-1976 Yılları Arasında Uygulanan İthal Vergilerinin Gelişimi" MALİYE DERGİSİ, MART-NİSAN 1978, Sayı : 32
- ÖZER İlhan, "Türkiye'de Gümrük Vergisi ve Resimleri" TÜRK VERGİ SİSTEMİNİN EKONOMİK GELİŞME ÜZERİNE ETKİLERİ, İSTANBUL, 1970
- SARAL Talât, "Türkiye'de Dış Ticaretin Vergilendirilmesi" MALİYE DERGİSİ, TEMMUZ-AĞUSTOS 1979, Sayı : 40
- SAVAŞ Vural, KALKINMA EKONOMİSİ, İSTANBUL, 1986
- SAYAR Nihad S., KAMU MALİYESİ, Cilt 1, İSTANBUL, 1985
- SEMERCİGİL Murat, "Dış Ticaretin Düzenlenmesi Yönünden Vergisel Bir Yaklaşım" MALİYE DERGİSİ MAYIS - HAZİRAN 1984, Sayı : 69
- SEYİTOĞLU Halil, ULUSLARARASI İKTİSAT, Teori ve Politika, ANKARA, 1975
- ✓ SIDAL Hulusi, GÜMRÜK POLİTİKASI MEVZUATI VE TATBİKATI, Cilt 1, İSTANBUL, 1966
- TUNCER Selahattin, KAMU MALİYESİ, İSTANBUL İ.T.İ.A. Yayınları No: 41, İSTANBUL, 1975

- TÜRKKAN Erdal, "1980 Sonrası Sanayileşme" TÜRKİYE EKONOMİSİ "Sektörel Gelişmeler", TÜRKİYE EKONOMİ KURUMU, ANKARA, 1992
- TÜRKÜNER Ercan, "Gümrük Birliği Teorisi ve Türk Sanayinin AT Karşısında Rekabet Gücü" MALİYE DERGİSİ, TEMMUZ-AĞUSTOS-EYLÜL 1993, Sayı : 114,
- TÖRE Nabit, "Dış Ticaret ve Döviz Kuru Politikaları" TÜRKİYE EKONOMİSİ "Sektörel Gelişmeler" TÜRKİYE EKONOMİ KURUMU, ANKARA, 1992
- ULLATAM Özhan, YATIRIMLARI TEŞVİK EDİCİ VERGİ POLİTİKASI, ANKARA Üniversitesi S.B.F. Yayınları No: 331, ANKARA, 1971
- ULLUDAĞ Ramazan, "Türkiye'nin Dış Ticaret Vergileri" İZMİR TİCARET ODASI DERGİSİ, MAYIS-HAZİRAN 1980, İZMİR,
- VARCAN Nezih, TÜRKİYE'DE VERGİ POLİTİKALARININ OLUŞUMU (Cumhuriyet Dönemi), ESKİŞEHİR, 1987
- Devlet İstatistik Enstitüsü, TÜRKİYE İSTATİSTİK YILLIĞI, 1991-1993 GÜMRÜK VERGİSİ KANUNU (1615 Sayılı)
- T.C.Maliye Bakanlığı Gelirler Genel Müdürlüğü, VERGİ İSTATİSTİK YILLIĞI, 1982-1991
- T.C.Maliye Bakanlığı, T.C.Maliye Bakanlığı, 1993 YILLIK EKONOMİK RAPOR 1995 MALİ YILI BÜTÇE GEREKÇESİ, ANKARA, EKİM 1994
- T.C.Başbakanlık Hazine ve Dış Ticaret Müsteşarlığı, BAŞLICA EKONOMİK GÖSTERGELER, ŞUBAT 1990
- Türkiye Odalar ve Borsalar Birliği, VERGİ ÖZEL İHTİSAS KOMİSYONU RAPORU, ANKARA, 1992