

147918

T.C.

ULUDAĞ ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ
İKTİSAT ANABİLİM DALI
ULUSLARARASI İKTİSAT BİLİM DALI

147918

TÜRKİYE'DE DIŞ TİCARETE YÖNELİK VERGİ
POLİTİKALARININ EKONOMİK ETKİLERİ

YÜKSEK LİSANS TEZİ

Danışman :

Prof. Dr. Erol İYİBOZKURT

Hazırlayan :

Mahmut KUTLAY

BURSA – 2004

ÖZET

Devletlerin vergileme ile güttükleri amaç, vergileme yetkisini kullanım şekilleri vergi politikasını oluşturmaktadır. Vergiler, devlet harcamalarını karşılayan önemli bir gelir kaynağı olmakla birlikte zaman içerisinde iktisadi ve sosyal amaçların gerçekleştirilmesinde de önemli ve etkili bir araç durumuna gelmiştir. Türkiye’de dış ticarete yönelik vergi politikaları, doğal olarak ülkemizde uygulanan sanayileşme politikasının bir uzantısı olmuştur. Ülkemizde 1980 öncesi dönemde dış ticarete yönelik vergi politikası, bu dönemde uygulanan ithal ikamesine dayalı sanayileşme stratejisiyle uyumlu olarak ithalatın kısıtlanmasına yönelik tedbirleri içermiştir. Yine 1980 öncesi dönemde ihracat ilke olarak serbest olmakla birlikte, ihmal edilmiş, gerek vergisel gerekse de diğer teşviklerle yeterli ölçüde özendirilememiştir. 1980 sonrası dönemde ise, uygulamaya konulan ihracata yönelik sanayileşme stratejisinin bir sonucu olarak, dış ticarete yönelik vergi politikası ithalatın serbestleştirilmesi ve ihracatın teşvik edilmesi amaçlarına yönelmiştir. Bu dönemde Türkiye’nin gümrük vergisi oranını giderek düşürdüğü görülmektedir. Türkiye ile Avrupa Birliği arasında Gümrük Birliği’nin gerçekleştiği 01.01.1996 tarihinde itibaren de, Türkiye gümrük vergisi oranını Avrupa Birliği üyelerine karşı sıfırlamış, üçüncü ülkelere karşı ise, Birliğin Ortak Gümrük Tarifelerini uygulamaya koymuştur. Gümrük vergisi oranında yapılan indirimlerin Türkiye bütçesine ve vergi gelirlerine olumsuz bir etkisi olmamıştır. Öte yandan, 1980 sonrası dönemde ihracata yönelik sanayileşme stratejisine uygun olarak ihracata yoğun vergisel teşviklerin sağlandığı görülmektedir. Ülkemizde ihracata yönelik vergisel teşvikler ihracat artış hızımızı olumlu yönde etkilemiş ve 1980 yılında 2,9 milyar dolar olan ihracatımızın 2003 yılına gelindiğinde 46,8 milyar dolara yükselmesinde önemli bir etken olmuştur. Ancak, 1980 sonrası dışa açılma politikasıyla bağlantılı olarak ve ihracatımızın arttırılması amacıyla Serbest Bölgelere sağlanan teşviklerin amacına ulaşmadığını söylemek mümkündür.

ABSTRACT

The aim pursued by the governments through taxation, and ways of exercising the power of taxation, constitute the tax policy. Just as the taxes are an important source of revenue for covering the public expenditures, so they have, in the course of time, become an important and effective instrument for achieving the economic and social aims. In Turkey, tax policies towards foreign trade have naturally become an extension of our industrialization policy which is being implemented in our country. In the pre-1980 period in our country, tax policy towards foreign trade included measures oriented towards the restriction of imports, in conformity with the industrialization strategy which was based on import-substitution and was pursued in that period. Again in the pre-1980 period, despite being free in principle, exports were neglected and could not be adequately encouraged with either tax incentives or other ones. On the other hand, in the post-1980 period, as a result of the exports-oriented industrialization strategy put into effect, tax policy concerning foreign trade was oriented towards the aims of liberalization of imports and encouragement of exports. In that period, Turkey is seen to increasingly reduce the custom duty rates. As from 01.01.1996, when Customs Union between Turkey and European Union was actualized, Turkey has reduced duty rates to zero for European Union members, and put into force the Union's Common Customs Tariff against the third countries. Reductions made in the customs duty rates did not have a negative impact on Turkey's budget and tax revenues. On the other hand, it is seen that intensive tax incentives were granted for export, in accordance with export-oriented industrialization strategy in the post-1980 period. Export-oriented tax incentives have influenced positively our rate of increase in exports, and have been an important factor for our exports to increase up to 46,8 billion US Dollars in 2003 from 2,9 billion US Dollars in 1980. However, it is possible to say that incentives, which were granted to Free Zones in connection with the post-1980 opening-to-abroad policy and for the purpose of increasing our exports, did not achieve their aims.

İÇİNDEKİLER

	<u>Sayfa No</u>
ÖZET	II
ABSTRACT	III
İÇİNDEKİLER	IV
ŞEKİLLER ve TABLOLAR LİSTESİ	XI
KISALTMALAR LİSTESİ	XII
GİRİŞ	1

BİRİNCİ BÖLÜM :

DIŞ TİCARET VE DIŞ TİCARET POLİTİKASI İLE İLGİLİ GENEL AÇIKLAMALAR VE TÜRK DIŞ TİCARET POLİTİKASI

I. DIŞ TİCARET KAVRAMI	4
A. Dış Ticaretle İlgili Temel Tanımlar	4
1. Dış Ticaret	4
2. İhracat, İhracatçı ve İhracat Teşvikleri	5
3. İthalat, İthalatçı, İthalat Kısıtlamaları ve Yasakları	5
4. Serbest Bölgenin Tanımı	6
B. Ülkeler Arasında Dış Ticaretin Nedenleri	7
1. Ülkelerin Üretimlerinin Kendilerine Yeterli Olmaması	7
2. Bazı Malların Üretiminde Bazı Ülkelerin Uzmanlaşmış Olması, Kalite ve Fiyat Avantajı	8
II. TÜRK DIŞ TİCARET MEVZUATINA GÖRE DIŞ TİCARET TÜRLERİ	
A. İhracat Türleri	8
1. Serbest İhracat (Özelliği Olmayan İhracat)	9
2. Kayda Bağlı İhracat	9

3. Özellikli İhracat	10
a- Kredili İhracat	10
b- Transit Ticaret	10
c- Konsinye İhracat	11
d- Geçici İhracat	11
e- İthal Edilmiş Malların İhracı	12
f- Özel Takas, Bağlı Muamele, Offset ve Kiralama Yolu ile Yapılacak İhracat	12
g- Yurtdışında İnşaat, Tesisat ve Montaj İşi Alan Müteahhitlerin Yapacağı İhracat	13
h- Uluslararası Fuar ve Sergilere Katılma Yoluyla İhracat ...	13
i- Bedelsiz İhracat	13
j- Serbest Bölge veya Yurtdışı Antrepolara Yapılan İhracat ...	13
B. İthalat Türleri	14
1. Bedelli (Normal) İthalat	14
2. Bedelsiz İthalat	14
3. Geçici İthalat	15
III. TÜRK DIŞ TİCARETİNİ DÜZENLEYEN YASAL MEVZUAT:	
GÜMRÜK REJİMLERİ	15
A. Gümrük Rejimiyle İlgili Genel Açıklamalar	15
B. Türkiye’de Uygulanan Gümrük Rejimleri	16
1- Serbest Dolaşıma Giriş Rejimi	18
2- Transit Rejimi	19
3- Gümrük Antrepo Rejimi	22
4- Dahilde İşleme Rejimi	25
5- Gümrük Kontrolü Altında İşleme Rejimi	27
6- Geçici İthalat Rejimi	29
7- Hariçte İşleme	31
8- İhracat Rejimi	33

IV. DIŞ TİCARET POLİTİKASI	34
A. Dış Ticaret Politikasının Tanımı	34
B. Dış Ticaret Politikasının Amaçları	35
1- Dış Ticaret Politikasının Ekonomik Amaçları	36
a. Dış Ödemeler Dengesizliklerinin Giderilmesi	36
b. Yerli Endüstriyi Dış Rekabete Karşı Koruma (Bebek Endüstrilerin Korunması)	36
c. Sanayi Stratejisine GÖre MÜdahale	37
d. İstihdamın Arttırılması	38
e. OtarŐı (Kendi Kendine Yeterlilik)	38
f. Hazineye Gelir Sağlamak	39
g. Piyasa Aksaklıklarının Giderilmesi	39
h. Ekonominin Liberalleştirilmesi	40
i. Fiyat İstikrarının Sağlanması	40
j. Dış Piyasalarda Monopol GÜcünden Yararlanma	40
2- Dış Ticaret Politikasının Ekonomik Olmayan Amaçları	40
a. ÜLke GÜvenliği	41
b. Sosyal ve Siyasal Nedenler	41
c. Dış Politika Amaçları	41
C. Dış Ticaret Politikasının Araçları	41
1- GÜmrük Tarifeleri	42
2- Tarife Dışı Araçlar	43
a. İthalat Kotaları	43
b. İthalat Yasakları	43
c. DÖviz Kontrolü (Kambiyo Denetimi)	44
3- Tarife Benzeri Araçlar	45
a. Çoklu Kur Sistemi	45
b. Fark Giderici Vergiler	45
c. Yurtiçi SÜbvansiyonlar	45
d. İhracat Vergileri	46
4- İki Yanlı Ticaret Anlaşmaları	46

a. Takas	46
b. Kliring	47
5- İhracat Teşvikleri	48
6- Gönüllü İhracat Kısıtlamaları	49
V. TÜRKİYE'DE UYGULANAN DIŞ TİCARET POLİTİKALARI	
A. 1980 Öncesi Dönem Dış Ticaret Politikası	50
B. 1980 Sonrası Dönem Dış Ticaret Politikası	51

İKİNCİ BÖLÜM :

TÜRKİYE'DE DIŞ TİCARETE YÖNELİK VERGİ POLİTİKALARI VE ARAÇLARI

I. DIŞ TİCARETİN VERGİLENDİRİLMESİNİN AMAÇLARI	54
A. Devlet Bütçesine Gelir Sağlama Amacı	54
B. İç Vergi Maliyetini Yansıtma Amacı	55
C. Yerli Sanayinin Korunması ve Kurulmasını Teşvik Etme Amacı	55
D. Ödemeler Dengesinin Düzeltilmesi Amacı	55
E. Para Ayarlaması Görevi	56
F. Üst Gelir Gruplarının Döviz Tüketici Harcamalarını Kısma	56
G. Kalkınma Amacına Uygunluk	56
II. TÜRKİYE'DE DIŞ TİCARETE YÖNELİK VERGİ POLİTİKALARI	
A. İthalata Yönelik Vergi Politikaları	57
1. 1980 Öncesi Dönem	57
2. 1980 Sonrası Dönem	59
B. İhracatın Teşvikine Yönelik Vergi Politikaları	60
1. 1980 Öncesi Dönem	60
2. 1980 Sonrası Dönem	62

C. Türkiye’de Serbest Bölgelerle İlgili Gelişmeler ve Düzenlemeler	63
D. Gümrük Birliği Sonrası Durum: Gümrük Birliği’nin Dış Ticarete Yönelik Vergisel Politikalara Etkileri	64
1. Türkiye – AB Gümrük Birliği Süreci	64
2. Gümrük Birliğine Üyeliğin Türkiye’de Dış Ticarete Yönelik Vergi Politikaları Üzerindeki Etkileri	66
a. İthalata Yönelik Vergi Politikaları Üzerindeki Etkileri	66
b. İhracatın Teşvikine Yönelik Vergi Politikaları Üzerindeki Etkileri	68
3. 4458 Sayılı Yeni Gümrük Kanunu	69
4. 4760 Sayılı Özel Tüketim Vergisi (ÖTV)Kanunu	72
a. ÖTV ile İlgili Genel Açıklamalar	72
b. İthalattan Alınmaktayken ÖTV ile Birlikte Yürürlükten Kaldırılan Vergi ve Fonlar	75
(1). Toplu Konut Fonu	75
(2). Akaryakıt Tüketim Vergisi	76
(3). Akaryakıt Fiyat İstikrar Fonu	76
(4). Tütün Fonu	76
(5). Eğitim, Gençlik, Spor ve Sağlık Hizmetleri Vergisi ...	76
5. Gümrük Birliği ve Serbest Bölgeler	77

III. TÜRKİYE’DE DIŞ TİCARETE YÖNELİK VERGİ POLİTİKASI ARAÇLARI

A. İthalattan Alınan Vergi ve Fonlar	79
1. Gümrük Vergisi	79
a. Gümrük Vergisinin Amacı	80
b. Gümrük Vergisinin Konusu	81
c. Gümrük Vergisinde Mükellef (Yükümlü)	82
d. Gümrük Vergisinde Sorumlu	82
e. Gümrük Vergisinde Matrah	83

f. Gümrük Vergisinde Vergiyi Doğuran Olay	84
g. Gümrük Vergisinde Muafiyet ve İstisnalar	85
h. Gümrük Vergisi Oranı ve Gümrük Tarifesi	88
i. Gümrük Vergilerinin Tarhı, Tebliğ ve Tahakkuku	88
j. Gümrük Vergilerinin Tahsili (Ödeme)	90
k. Gümrük Yükümlülüğünün Sona Ermesi	90
2. İthalattan Alınan Katma Değer Vergisi (KDV)	91
a. Verginin Konusu	91
b. Mükellef ve Vergi Sorumlusu	92
c. Vergiyi Doğuran Olay	92
d. İstisnalar	93
e. Verginin Matrahı	93
f. Vergilendirme Dönemi	94
g. Beyan Esası ve Beyan Zamanı	94
h. Verginin Tarhı ve Ödenmesi	95
3. İthalattan Alınan Özel Tüketim Vergisi	96
a. Verginin Konusu	96
b. Vergiyi Doğuran Olay	96
c. Mükellef ve Vergi Sorumlusu	97
d. İstisnalar	97
e. Matrah	98
f. Verginin Beyanı, Tarhı ve Ödenmesi	98
g. Teminat	99
4. İthalattan Alınan Tek ve Maktu Vergi	99
5. Destekleme Fiyat İstikrar Fonu (DFİF)	101
6. Kaynak Kullanımı Destekleme Fonu (KKDF)	101
7. Madencilik Fonu	102
8. Anti-damping Vergi	102
B. İhracata Yönelik Vergisel Teşvikler	103
1. Vergi, Resim ve Harç İstisnası	103
2. Katma Değer Vergisi İstisnası ve İadesi	105

3. Özel Tüketim Vergisi İstisnası ve İadesi	107
4. Dahilde İşleme Rejimi Kapsamında Vergi Muafiyeti	109
5. İhracatta Damga Vergisi ve Harç İstisnası	110
6. Gelir ve Kurumlar Vergisinde İhracat İstisnası	111
C. Serbest Bölgelerdeki Vergisel Teşvikler	112

ÜÇÜNCÜ BÖLÜM :

DIŞ TİCARETE YÖNELİK VERGİ POLİTİKALARININ EKONOMİK ETKİLERİ

I. 1980 SONRASI GÜMRÜK VERGİLERİNİN AZALTIILMASININ VERGİ GELİRLERİ VE BÜTÇE ÜZERİNDEKİ ETKİLERİ	116
A. 1980-1995 Dönemi Gümrük Vergilerinin Azaltılmasının Vergi Gelirleri ve Bütçe Üzerindeki Etkileri	117
B. Gümrük Birliği Sonrası Dış Ticaretten Alınan Vergilerin Vergi Gelirlerine ve Bütçeye Etkisi	124
II. İHRACATA UYGULANAN VERGİSEL TEŞVİKLERİN UYGULAMA SONUÇLARI VE DEĞERLENDİRİLMESİ	129
A. 1980 – 1995 Dönemi İhracata Yönelik Vergisel Teşviklerin Uygulama Sonuçlarının Değerlendirilmesi	130
B. Gümrük Birliği Sonrası Dönemde İhracata Yönelik Vergisel Teşviklerin Uygulama Sonuçlarının Değerlendirilmesi	135
III. SERBEST BÖLGELERE YÖNELİK VERGİSEL TEŞVİKLERİN SONUÇLARI	142
SONUÇ	149

ŞEKİLLER LİSTESİ

Sayfa No

<u>Şekil - 1</u> ; İki Ülke Arasındaki Takaslı Dış Ticaret İşlemi	47
<u>Şekil - 2</u> ; İki Ülke Arasındaki Kliring Sisteminin İşleyişi	48

TABLolar LİSTESİ

Sayfa No

<u>Tablo – 1</u> : 1970-1978 Dönemi Vergi Gelirleri İçinde Dış Ticaretten Alınan Vergilerin Yüzde Payı	119
<u>Tablo – 2</u> : 1979 - 1995 Dönemi Vergi Gelirleri İçinde Dış Ticaretten Alınan Vergilerin Yüzde Payı	121
<u>Tablo – 3</u> : 1979 - 1995 Dönemi Konsolide Bütçe Gelirleri İçinde Dış Ticaretten Alınan Vergilerin Yüzde Payı	123
<u>Tablo – 4</u> : 1996 - 2002 Dönemi Vergi Gelirleri İçinde Dış Ticaretten Alınan Vergilerin Yüzde Payı	125
<u>Tablo – 5</u> : 1996 - 2002 Dönemi Konsolide Bütçe Gelirleri İçinde Dış Ticaretten Alınan Vergilerin Yüzde Payı	125
<u>Tablo – 6</u> : Türkiye'nin Bazı İhracat Göstergelerindeki Gelişmeler	132
<u>Tablo – 7</u> : İhracat ve Teşviklerin Gelişimi (Baz Yıl 1984)	135
<u>Tablo – 8</u> : Türkiye'nin Bazı İhracat Göstergelerindeki Gelişmeler	136
<u>Tablo – 9</u> : Türkiye'nin Avrupa Birliği İle Ticareti (1992-2003)	138
<u>Tablo – 10</u> : Türkiye'deki Serbest Bölgeler ve Ticarete Başladıkları Yıllar	143
<u>Tablo – 11</u> : Serbest Bölgeler Ticaret Hacmi (Milyon Dolar)	145

KISALTMALAR LİSTESİ

- **\$** : Amerikan Doları
- **a.g.e.** : Adı geçen eser
- **a.g.m.** : Adı geçen makale
- **AB** : Avrupa Birliği
- **AET** : Avrupa Ekonomik Topluluğu
- **AKÇT** : Avrupa Kömür ve Çelik Topluluğu
- **AT** : Avrupa Topluluğu
- **BMSV** : Banka ve Sigorta Muameleleri Vergisi
- **DFİF** : Destekleme Fiyat İstikrar Fonu
- **DİE** : Devlet İstatistik Enstitüsü
- **DPT** : Devlet Planlama Teşkilatı
- **GATT** : Ticaret ve Tarifeler Genel Anlaşması
- **GB** : Gümrük Birliği
- **GSMH** : Gayri Safi Milli Hasıla
- **IMF** : Uluslararası Para Fonu
- **İMKB** : İstanbul Menkul Kıymetler Borsası
- **KDV** : Katma Değer Vergisi
- **KKDF** : Kaynak Kullanımı Destekleme Fonu
- **OECD** : Ekonomik İşbirliği ve Kalkınma Teşkilatı
- **OKK** : Ortaklar Konseyi Kararı
- **OGT** : Ortak Gümrük Tarifesi
- **ÖTV** : Özel Tüketim Vergisi
- **s.** : Sayfa
- **T.C.** : Türkiye Cumhuriyeti
- **TL** : Türk Lirası
- **vb.** : ve benzeri
- **VUK** : Vergi Usul Kanunu

GİRİŞ

Devletlerin vergileme ile güttüğü amaç, vergileme yetkisini kullanım şekli vergi politikasını oluşturmaktadır. Bir başka anlatım ile, vergi aracının vergileme amaçlarından hangisine ve ne yönde yöneltildiğinin belirlenmesi vergi politikasıdır. Vergi, devletlerin en önemli gelir kaynağını oluşturmaktadır ve vergilemenin asıl amacı, devlet harcamalarını karşılamaktır. Ancak, vergi kamu harcamalarını karşılayan mali fonksiyonunu yerine getirmekle birlikte, zaman içerisinde iktisadi ve sosyal amaçların gerçekleştirilmesinde de önemli ve etkili bir araç durumuna gelmiştir.

Uzun yıllar boyunca, vergiler sadece mali amaçla alındıktan sonra, ilk olarak merkantilistler döneminde mali olmayan amaçlarla da alınmaya başlanmıştır. 1929 Dünya İktisadi Buhranını izleyen yıllarda, güçlü müdahalecilik akımı, vergi politikasından da geniş ölçüde yararlanmışır. İkinci Dünya Savaşından sonra ise, vergi politikası hem yapısal, ekonomik ve sosyal amaçlarla yönelmiş, hem de bu sahadaki müdahaleciliğin bir tür tamamlayıcısı olarak tam istihdamı gerçekleştirecek bir araç şeklinde düşünülmüştür.

“Türkiye’de dış ticarete yönelik vergi politikalarının ekonomik etkileri”ni ele alan bu çalışmada da, Ülkemizde geçmişten günümüze dış ticarete yönelik olarak uygulanan vergi politikası bu çerçevede değerlendirilmiştir.

Uluslararası ticaret teorisi analizlerinin en önemli sonucu, dünya üretiminin uluslararası uzmanlaşma ve serbest ticaret koşulları altında maksimuma ulaşacağıdır. İşte, 1947 yılında kurulan GATT ile korumacı politikaların zamanla kaldırılması ve dünya ticaretinin geliştirilmesi amacı güdülmüştür. Dünya ticaretinin ve refahının artırılması için GATT’a üye ülkelerin hem gümrük tarifelerinde indirim gitmeleri

hem de ihracatlarını arttırıcı önlemler almaları GATT'ın genel amaçları içerisinde yer almıştır.

Günümüzde, bir taraftan ülkelerin ekonomik kalkınmalarının sağlanmasında, diğer taraftan dünyadaki küreselleşme süreci içinde yerlerini alma çabalarında vergi politikaları etkin bir rol oynamaktadır. Ülkelerin bu arayışlarında aktif bir araç olarak kullanılan vergi politikaları, ekonomik hayatı yönlendirici ve teşvik edici, gerektiğinde ise müdahaleci olmaktadır.

Türkiye'de vergi politikası, 1980'li yıllara kadar uygulanan ithal ikamesine dayalı ve içe dönük sanayileşmenin aracı olarak kullanılmış ve yurtdışındaki sanayiler ithalattan alınan yüksek gümrük vergileri ile korunarak yurtdışından ithal edilmekte olan malların, yurtdışında üretilmesine çalışılmıştır. Öte yandan, ülkemizde 1980 öncesi dönemde ihracata herhangi bir kısıtlama getirilmemiş ve Türkiye'de ihracat ilke olarak hep serbest olmuştur. Ancak uygulamada ihracat da baskı ve kontrol altında tutulmuş ve ihracata yeterli ölçüde vergisel teşvik sağlanamamıştır. Yapısal ve pazarlama sorunlarına ek olarak, ihracat üzerindeki baskı ve kontroller ile teşviklerin yeterli olmaması ihracatımızın gelişimini olumsuz etkilemiştir.

24 Ocak 1980 tarihinde alınan Ekonomik İstikrar Kararları ile birlikte, ülkemizde 1980'li yıllara kadar uygulanan ithal ikamesi politikası terkedilmiş, bunun yerine ihracata dönük bir sanayileşme stratejisi benimsenerek ekonominin aşamalı olarak dışa açılması hedeflenmiştir. Bu amaçla ve AB ile Gümrük Birliği aşamasında ithalde alınan gümrük vergisi oranları düşürülerek ithalat serbestleştirilmeye çalışılırken, diğer taraftan, ihracata ve serbest bölgelere yönelik yoğun vergisel teşviklerle de ihracat arttırılmaya çalışılmıştır.

Bir taraftan, 1980 sonrası dönemde Türk ekonomisinin dışa açılmasının sağlanması ve AB Gümrük Birliği'nin gerçekleştirilmesi amacıyla ithalattan alınan gümrük vergisi oranının giderek düşürülmesi karşısında, dış ticaretten alınan vergi gelirlerinin bütçe üzerindeki etkisi incelemek; diğer taraftan, aynı dönemde ihracata yönelik yoğun vergisel teşviklerin ihracatımızın artışındaki rolü ile Türkiye'nin ihracata yönelik sanayileşmesindeki rolü değerlendirmek, bu tezin amacını oluşturmaktadır. Ayrıca bu tezde, 1980 sonrası dönemde Türk ekonomisinin dışa

açılma politikasının bir uzantısı olan Serbest Bölgelerin kurulmasına ve gelişimine de yer verilmiştir.

“Dış ticaret ve dış ticaret politikası ile ilgili genel açıklamalar ve Türk dış ticaret politikası” başlığını taşıyan, birinci bölümde, ilk olarak, dış ticaret kavramı üzerinde durulmuş, Türk Dış Ticaret Mevzuatına göre dış ticaret türleri açıklanmış ve sonra Türk dış ticaretini düzenleyen yasal mevzuat olarak 4458 sayılı yeni Gümrük Kanunu’nda yer verilen Gümrük Rejimlerine değinilmiştir. Daha sonra, dış ticaret politikası kavramı ve dış ticaret politikasının araçları ile amaçları ele alınmıştır. Birinci bölümde son olarak, Türkiye’de Cumhuriyetin kuruluşundan günümüze kadar dış ticaret politikaları, 1980 öncesi dönem ve 1980 sonrası dönem olmak üzere iki dönem halinde incelenmiştir.

İkinci bölümde, ilk önce, dış ticaretin vergilendirilmesinin amaçlarına yer verilmiştir. Daha sonra Türkiye’de uygulanan dış ticaret politikasının bir uzantısı olan dış ticarete yönelik vergisel politikalar da yine 1980 öncesi dönem ve 1980 sonrası dönem olmak üzere iki dönem halinde ele alınmış ve 01 Ocak 1996 tarihinde Ülkemiz ile AB arasında gerçekleştirilen Gümrük Birliği’nin dış ticaret yönelik vergisel politikalarımıza etkilerine değinilmiştir. İkinci bölümün sonunda ise, Türkiye’de halihazırdaki dış ticarete yönelik vergisel politika araçlarından bahsedilmiştir.

Son bölümde ise, elde edilen bulgular çerçevesinde bir taraftan 1980 sonrası dönemde ithalattan alınan gümrük vergisi oranının giderek düşürülmesi karşısında, dış ticareten alınan vergi gelirlerinin toplam vergi gelirleri ve konsolide bütçe gelirleri içerisindeki payının gelişimi ve dolayısıyla bütçe üzerindeki etkisi incelenmiş; diğer taraftan, aynı dönemde ihracata yönelik vergisel teşviklerin ihracatımızın artışındaki rolü ile Türkiye’nin ihracata yönelik sanayileşmesindeki rolü değerlendirilmiştir. Ayrıca, son olarak da, serbest bölgelerimizdeki vergisel teşvikler ile serbest bölgelerimizin ticaret hacmindeki gelişmeler incelenmiştir.

BİRİNCİ BÖLÜM :

DIŞ TİCARET VE DIŞ TİCARET POLİTİKASIYLA İLGİLİ GENEL AÇIKLAMALAR VE TÜRK DIŞ TİCARET POLİTİKASI

I. DIŞ TİCARET KAVRAMI

A. Dış Ticaretle İlgili Temel Tanımlar

1. Dış Ticaret

Dış ticaret, bir ülkedeki kamu kuruluşlarının, özel kişi ve kuruluşların diğer ülkelerle yaptıkları mal ve hizmet alım ve satımlarıdır. Dış ticaret kavramının kapsamına yalnızca mal ve hizmet alım-satımları girer. Uluslararası ekonomik işlemler içinde en önemli yeri tutmakla birlikte, bir ülkenin tüm dış ekonomik ilişkilerinin yalnızca dış ticarettten oluşmadığı da gerçektir. Örneğin, uluslararası ilişkilerin diğer önemli bir bölümünü sermaye ve teknoloji akımları oluşturur ki, bunlar dış ticaret kavramı içine girmez.¹

¹ Halil SEYİDOĞLU, Ekonomik Terimler: Ansiklopedik Sözlük, 2. Baskı, Kurtiş Matbaacılık, İstanbul, 1999, s.116.

2. İhracat, İhracatçı ve İhracat Teşvikleri

İhracat, ülke dışına mal ve hizmet satımıdır. İhracat Mevzuatında ise ihracat şu şekilde tanımlanmaktadır; “bir malın veya değerın İhracat ve Gümrük Mevzuatı çerçevesinde fiili ihracatının yapılması, bedelinin (bedelsiz ihracat hariç) ise Kambiyo Mevzuatına göre yurt içine getirilmesidir.”² Fiziksel olarak elle tutulabilen malların ihracatına görünür ihracat adı verilirken, diğer bir ülkede yaşayanlar tarafından tüketilen hizmetlerin sağlanmasına görünmez ihracat denmektedir.

İhracatçı ise, imal ettiği veya imalatçıdan tedarik ettiği malı gümrük sınırı dışına çıkararak yurtdışına satan, bir ihracatçı birliğine üye olup gerçek usulde vergilendirmeye tabi, gerçek veya tüzel şahıstır.

İhracat ile ilgili bir diğer tanım ihracat teşvikleridir. İhracat teşvikleri, “ihracat gelirlerinin artırılması için hükümetlerce getirilen vergi muafiyeti, vergi indirimleri, ihracatta vergi iadesi, ihracattan sağlanan döviz gelirlerinin bir kısmının yurtdışında tutulma olanağının sağlanması ve devalüasyon hızının artırılması vb. ihracatı özendirici önlemlerdir.”³

3. İthalat, İthalatçı, İthalatın Kısıtlanması ve İthalat Yasakları

Dış ticaret ilişkileri çerçevesinde bir ülkenin diğer ülkelerden satın aldığı mal ve hizmetlere ithalat adı verilmektedir.⁴ İthalatçı (Alıcı); ihracatçı ile yaptığı anlaşma çerçevesinde, malı satın alarak bedelini ihracatçıya veya bir üçüncü gerçek ve/veya tüzel şahısa ödeyecek olan taraftır.⁵

İthalatın kısıtlanması ile, bir ülkeye ithal edilen mal ve hizmetlerin miktar ve tipinin gümrük tarifesi ya da kotolar aracılığıyla kısıtlanması ifade edilirken, ithalat

² Meltem TÜRKOĞLU, Sorularla İhracat Mevzuatı, 1. Baskı, İstanbul Ticaret Odası Yayınları, İstanbul, 1998, s.9.

³ İlker PARASIZ, Modern Ansiklopedik Ekonomi Sözlüğü, 1. Baskı, Ezgi Kitabevi Yayınları, Bursa, 1999, s.283.

⁴ SEYİDOĞLU, a.g.e., s.296.

⁵ Osman Kemer BARBAROS, Pratik Dış Ticaret Teknikleri Teori – Uygulama, 1. Baskı, Alfa Basım Yayım Dağıtım Kitabevi, Bursa, 2003, s.9.

yasakları, “bir ülkenin yabancı ülkelerden satın aldığı belli malların ülkeye girişini önlemesi”⁶ olarak tanımlanmaktadır.

4. Serbest Bölgenin Tanımı

Genel olarak, serbest bölgeler; ülkenin siyasi sınırları içinde olmakla beraber gümrük hattı dışında sayılan, ülkede geçerli ticari, mali ve iktisadi alanlara ilişkin hukuki ve idari düzenlemelerin uygulanmadığı veya kısmen uygulandığı, sınai ve ticari faaliyetler için daha geniş teşviklerin tanındığı ve fiziki olarak ülkenin diğer kısımlarından ayrılan yerler olarak tanımlanabilir.⁷

Türkiye'nin Avrupa Birliği ile Gümrük Birliği'ni gerçekleştirmesinden sonra gümrük mevzuatımız yeniden düzenlenmiştir. Yeni düzenlenen gümrük mevzuatında serbest bölgeler; Türkiye gümrük bölgesinin parçaları olmakla beraber, serbest dolaşımda olmayan malların herhangi bir gümrük rejimine tabi tutulmamak ve serbest dolaşıma girmekle kaydıyla konulduğu, gümrük vergileri ile ticaret politikası önlemlerinin ve kambiyo mevzuatının uygulanması bakımından Türkiye gümrük bölgesi dışında olduğu kabul edilen, serbest dolaşımdaki malların ise ihracat rejimi hükümlerine tabi tutularak konulduğu yerler olarak tanımlanmıştır.

Serbest bölgeler, yabancı sermaye yatırımlarını ve dış ticareti arttırmak, yerli üreticilerin dünya piyasalarındaki fiyattan girdi temin etmelerini sağlayarak uluslararası rekabet güçlerine katkıda bulunmak, ihracata dönük sanayilerin gelişmesini teşvik ederek ihracatı arttırmak, döviz girişini arttırmak, yeni iş imkanları yaratarak istihdam sorununun çözümüne yardımcı olmak, gelişmiş üretim ve yönetim tekniklerinin yurt dışından ülkeye getirilmesiyle ekonomik standartları yükseltmek amacıyla kurulurlar.⁸

⁶ PARASIZ, a.g.e., s.300.

⁷ Yüksel AKÇA, “Serbest Bölgeler ve Serbest Bölge Faaliyetlerinin Esasları”, Dış Ticaret Dergisi, Sayı:9, Yıl:3, Nisan/1998, s.1.

⁸ Recep BIYIK ve Aydın KIRATLI, Vergi Teşvikleri ve Korumaları, Maliye Hesap Uzmanları Derneği, Ankara, 2001, s.169.

B. Ülkeler Arasında Dış Ticaretin Nedenleri

Günümüzde dünya üzerindeki bağımsız devletlerin sayısı ikiyüze yaklaşmıştır. Bu devletler, birbirleriyle sıkı ilişki içindedirler. 1950'li yıllardan sonra ise birbirleriyle sıkı ilişki içinde olan devletler, ekonomik entegrasyonlar oluşturma çabası içine girmişlerdir. Devletler arasında ekonomik entegrasyonlar oluşturma çabaları, ülkeler arasındaki ticari ilişkilerin bir sonucudur. Ülkelerin birbirleriyle ticaret yapmalarının bir çok nedeni sayılabilir. Bu nedenlerden önemli olan birkaç tanesi şu şekilde sıralanabilir;

1. Ülkelerin Üretimlerinin Kendilerine Yeterli Olmaması

Ülkelerin üretimlerinin kendilerine yeterli olmaması, uluslararası ticaretin en önemli nedenini oluşturmaktadır. Ülkeler üretim düzeylerinin kendi ihtiyaçlarını karşılayacak düzeyde olmaması ve dolayısıyla ortaya çıkan iç talep açığını, diğer ülkelerden satın alarak karşılamak zorunda kalmaktadırlar.

Ülkelerin kendilerine yeterli olan üretim miktarı ve bileşimini gerçekleştirememelerinin birinci nedeni ise, doğal kaynakların ülkeler arasındaki dağılımı yönünden var olan dengesizliktir. Örneğin çay, kahve, fıstık, buğday ve benzeri bazı ürünler coğrafi nedenlerle ancak belirli ülkelerde yetiştiği gibi, başta petrol olmak üzere maden rezervlerinin de ülkeler arasındaki dengesiz dağılımı. Ülkeler arasındaki ticaretin geleneksel nedenini oluşturur.

Ülkelerin kendilerine yeterli üretimi gerçekleştirememelerinin ikinci nedeni, ülkeler arasındaki farklı gelişmişlik düzeyleri ve sahip oldukları farklı üretim tekniğidir. Özellikle gelişmekte olan ülkelerin çoğu, bazı malları üretecek teknolojik bilgi ve sermaye birikimine sahip olmamaları nedeniyle, üretemedikleri malları ithal etmek zorunda kalmaktadırlar. Diğer taraftan, gelişmiş teknolojik bilgi ve sermaye birikimine sahip gelişmiş ülkeler ise, gereksinim duydukları ham maddeleri ve tarımsal ürünleri, özellikle gelişmekte olan ülkelere satın almak durumundadırlar.

2. Bazı Malların Üretiminde Bazı Ülkelerin Uzmanlaşmış Olması, Kalite ve Fiyat Avantajı

Uluslararası ticaretin ikinci nedeni ülkeler arasında, belirli malların üretiminde uzmanlaşmış olması sonucunda bazı malların kalitelerinin iyi ve aynı zamanda fiyatlarının avantajlı olmasıdır. Örneğin bazı ülkelerin ürettiği saatler, öteki ülkelerinkinden daha kalitelidir. Bazı ülkelerin ürettikleri video kameraları ise ötekilerinden hem kaliteli, hem de daha ucuzdur. Bir yandan farklı kalite, model ve nitelikli mal ihtiyacı, öbür taraftan bazı malları üretmektense daha ucuza satın alma rasyonel davranışı, uluslararası ticaretin diğer önemli bir nedenini oluşturmaktadır.⁹

II. TÜRK DIŞ TİCARET MEVZUATINA GÖRE DIŞ TİCARET TÜRLERİ

A. İhracat Türleri

Türkiye'nin 01 Ocak 1996 tarihinden itibaren AB ile gümrük birliği ilişkisine fiilen girmesi ile birlikte dış ticaretle ilgili yeni bazı uygulamalar ve tanımlamalar geliştirilmiş ve bu çerçevede 06 Ocak 1996 tarihli Resmi Gazete ile İhracat Rejimi Kararı, İhracat Rejimi Yönetmeliği ve ihracat türlerine ilişkin bazı tebliğler yayınlanarak yürürlüğe girmiştir. Bu karar, yönetmelik ve tebliğlere göre ihracat şekilleri üç ana grupta toplanmaktadır:

- 1- Serbest İhracat (Özelliği Olmayan İhracat)
- 2- Kayda Bağlı İhracat
- 3- Özellikli İhracat; özellikli ihracat ise şu türlerden oluşmaktadır:
 - a- Kredili İhracat
 - b- Transit Ticaret
 - c- Konsinye İhracat

⁹ Zeynel DİNLER, İktisada Giriş, Gözden Geçirilmiş Beşinci Basım, Ekin Kitabevi Yayınları, Bursa, 2000, s. 462.

- d- Geçici İhracat
- e- İthal Edilmiş Malların İhracı
- f- Özel Takas, Bağlı Muamele, Offset ve Kiralama Yolu ile Yapılacak İhracat
- g- Yurtdışında İnşaat, Tesisat ve Montaj İşi Alan Mütahhitlerin Yapacağı İhracat
- h- Uluslararası Fuar ve Sergilere Katılma Yoluyla İhracat
- i- Bedelsiz İhracat
- j- Serbest Bölge veya Yurtdışı Antrepolara Yapılan İhracat
- k- Sınır ve/veya Kıyı Ticareti.¹⁰

Şimdi yukarıda sayılan ihracat türlerine kısaca değinelim:

1- Serbest İhracat (Özelliği Olmayan İhracat)

Uygulamada en çok karşılaşılan ihracat türü olan serbest ihracat; ihracı yasak olmayan, kayda bağlı olmayan ve herhangi bir merciin ön iznini de gerektirmeyen malların ihraç edilmesidir. Serbest ihracatta öncelikle gümrük beyannamesi ilgili ihracatçı birliğine onaylatılır, daha sonra gümrük idaresine gidilerek onaylı gümrük beyannamesi gümrüğe ibraz edilip fiili ihracat gerçekleştirilir.

2- Kayda Bağlı İhracat

Belirli ürünlerin ihracı ancak kayıtları yapıldıktan sonra gerçekleşir ki bu tür ürünlerin ihracına kayda bağlı ihracat denmektedir. İhracı kayda bağlı olan ürünlerin listesi 06.01.1996 tarihli İhracat Yönetmeliği'nin ekinde 18 madde halinde belirlenmiştir. Kayda bağlı ihracatta öncelikle ihracatçılar gümrük beyannamelerini ilgili ihracatçı birliklerinde kayıt ettirerek onaylatırlar. Kayıt sırasında gümrük beyannamesi üzerine ihraç edilecek malın kayıt edildiğine ilişkin bir not düşülür.

¹⁰ BARBAROS, a.g.e., s.65.

Daha sonra gümrük beyannamesi diğer belgelerle birlikte en çok 90 gün içinde gümrük idaresine verilip fiili ihracat gerçekleştirilir.

Bazı malların ihracının niçin kayda bağlı olduğunu bir örnekle açıklamaya çalışalım. Buğdayı örnek olarak gösterebiliriz. Stratejik bir tarım ürünü olan buğdayın fiyatının yurtiçinde istikrarlı kılınması ve ülke halkının ihtiyacını karşılayabilecek miktarda buğdayın yurtiçinde tutulabilmesi için buğdayın ihracı kotaya tabidir. Yıl içerisinde kotanın dolup dolmadığının bilinebilmesi için ilgili malın ihracatının kayıt altına alınıp bu şekilde ihracat miktarlarının takip edilmesi gerekir.

3- Özellikli İhracat

a. Kredili İhracat

Kredili İhracat; ihraç edilen malın bedelinin, ihracat bedellerinin normal yurda getiriliş süresini aşacak şekilde yurda getirilebilmesine olanak sağlayan bir ihracat türüdür. Kredili ihracatta ihracatçı, ihracat bedelini normal süreden daha uzun bir süre sonunda yurda getirdiğinden fazla süre boyunca ithalatçıya bir nevi kredi verilmiş gibi olmaktadır. Kredili ihracat talebi de ihracatçı birliklerine yapılmaktadır.

b. Transit Ticaret

Alış ve satış bedelleri arasında ihracatçının lehine bir fark bulunması şartıyla, 'X' ülkesinden ithal edilen yabancı menşeli (veya yabancı menşeli olup da 'Z' ülkesine ihraç edilmiş) malların transit olarak veya doğrudan doğruya, ithalat ve ihracat hükümlerine tabi olmaksızın 'Y' ülkesine ihraç edilmesidir. Dolayısıyla sistemin mantığı, bir malın uygun koşullarda, bulunduğu X ülkesinden alınıp onu talep eden Y ülkesine satışı ve bu yolla döviz kazancı elde edilmesi üzerine elde edilmiştir.¹¹

¹¹ BARBAROS, a.g.e., s.68.

Transit ticaret ve transit taşıma birbirinden farklıdır, birbiriyle karıştırılmamalıdır. Transit taşıma, çıkış ve varış noktaları olan dış ticarete taraf ülkeler dışında, dış ticarete taraf olmayan ülke üzerinden yapılan mal ve/veya yolcu taşınmasına denmektedir.

c. Konsinye İhracat

Konsinye ihracata aynı zamanda Konsinyasyon Yoluyla İhracat da denilmektedir. Bu tür ihracatta, kesin satışı daha sonra yapılmak ve bedeli daha sonra tahsil edilmek üzere ithalatçılara, komisyonculara ve ihracatçının yurt dışındaki şube ve temsilciliklerine emaneten mal gönderilmektedir. Konsinye ihracatta ithalatçı, malı kendi ülkesindeki diğer alıcılara sattıktan sonra satışı ihracatçıya bildirir ve ihracat bedelini öder. İthalatçının malı kendi ülkesinde satmasına kesin satış denmektedir.

Konsinye olarak gönderilen malların, fiili ihracat tarihinden itibaren 1 yıl içerisinde kesin satışının yapılması gerekmektedir. Mücbir sebeplerin meydana gelmesi durumunda, ihracatçı birliği tarafından en fazla bir yıl ek süre verilmektedir. Konsinye ihracatta ihracat bedellerinin kesin satışı takip eden 180 gün içinde yurda getirilmelidir. Malların toplam süre içerisinde satılamadığı takdirde Gümrük Mevzuatına göre yurda geri getirilmesi gerekmektedir.

d. Geçici İhracat

Az veya çok işçilik gördürülmek, eritilerek şekli değiştirilmek, ambalajlanmak veya diğer katma değer kazandırıcı sebeplerle hammadde, yarı mamul ve nihai mamullerin yurtdışına geçici olarak gönderilmesine Geçici İhracat denir.¹² Geçici ihracat iznini kullanma süresi, izin verildiği tarihi takip eden ilk işgününden başlayarak 180 gündür. Fakat mücbir sebeplerin varlığı halinde, ilgili ihracatçı birliğince en çok 270 gün ek süre verilebilmektedir.

¹² BARBAROS, a.g.e., s.73.

e. İthal Edilmiş Malların İhracı

İthal edilmiş malların ihracı, İthalat rejimi çerçevesinde ithal edilmiş vergileri ödenmiş olan yabancı menşeli yeni veya kullanılmış eşyaların aynı ülkeye veya diğer bir yabancı ülkeye ihraç edilmesidir. Bu tür ihracata reexport da denmektedir. İhracatı ve yatırımları teşvik mevzuatlarının ilgili hükümleri ile gümrük mevzuatının mahrecine iade hükümleri dışında, ithal edilmiş malların ihracı ihracat teşviklerinden yararlandırılmamaktadır.

f. Takas, Bağlı Muamele, Offset ve Kiralama Yolu ile İhracat

Dış ticarete takas ve bağlı muamele; mal, hizmet veya teknoloji ithalat bedelinin kısmen veya tamamen başka bir mal, hizmet veya teknoloji ihracatı ile karşılanmasıdır. Takas ve bağlı muamele, kısaca bir mal veya hizmetin uluslararası platformda kısmen veya tamamen başka bir mal veya hizmetle değiştirilmesi demektir. Takas ve bağlı muamele arasında tek fark vardır; eğer taraf olan ülke sayısı iki ise dış ticaret işlemi takas ismini alırken, taraf ülke sayısı ikiden fazla ise bağlı muamele ismini almaktadır. Takas ya da bağlı muamele şeklindeki ihracat ve ithalat işlemleri, istisnai hükümler dışında, dış ticarete alınan her türlü vergi, resim, harç ve fonlara tabidir.

Offset, bağlı muamele ve takasın bir başka versiyonudur. Offset; bir ülke firmasının bir başka ülkeye nükleer santral, nükleer araç-gereç, uçak, ileri teknolojiyle üretilmiş askeri malzeme, kimya sanayii ve ileri teknolojili elektronik sanayii ve benzeri ihracat bedeli oldukça yüksek olan stratejik malları satması veya ilgili ithalatçı ülkelerde bizzat bu malların üretileceği tesisleri kurması şeklinde tanımlanmaktadır.

Malların bir bedel karşılığında, belirli bir süre kullanılmak üzere geçici olarak ihraç edilmesine ise ticari kiralama yoluyla ihracat denmektedir. Kiralama yoluyla ihracatta normal izin süresi 1 yıldır. Mücbir sebeplerin varlığı halinde 1 yıl da ek süre verilebilir. Ayrıca, kiralamaya konu olan malın yurtdışına kesin satışı da mümkündür.

g- Yurtdışında İnşaat, Tesisat ve Montaj İşi Alan Müteahhitlerin Yapacağı İhracat

Yurtdışında inşaat, tesisat ve montaj işi alan müteahhitlerin yapacağı ihracat, kısaca yurtdışında alınan bir inşaat hizmetini ve bu çerçevede inşaata ilişkin inşaat malzemesinin, teçhizatının ve ekipmanının ihraç edilmesini ifade etmektedir.

h- Uluslararası Fuar ve Sergilere Katılma Yoluyla İhracat

Bu tür ihracatta, kesin satışın yanı sıra malların tanıtılması amacı da güdülmektedir. Bu nedenle uluslararası fuar ve sergiler dış ticarete çok önemli bir fonksiyon olan uluslararası pazarlamacılık özelliğine sahiptirler. Uluslararası fuar ve sergilere katılmak amacıyla yurtdışına gönderilen malların fuar, sergi ve diğer etkinliklerin bitişini takip eden 90 gün içinde aynen veya satılmaları halinde 180 gün içerisinde bedellerinin yurda getirilmesi gerekmektedir.

i. Bedelsiz İhracat

İhracat bedelinin ihracatçının ülkesine getirilme zorunluluğu olmayan malların, yurtdışına kesin olarak çıkartılması şeklindeki ihracata bedelsiz ihracat denmektedir. Bedelsiz olarak ihraç edilebilecek malların neler olduğu ve izin şartları, dış ticaret mevzuatımızda belirtilmiştir. Ayrıca, bedelsiz ihracat, ihracat teşviklerinden yararlandırılmamaktadır.

j. Serbest Bölge veya Yurtdışı Antrepolara Yapılan İhracat

Coğrafi alan olarak bir ülkenin siyasi sınırları içinde bulunmakla birlikte, gümrük sınırları dışında tutulan ve dolayısıyla dış ticaret, gümrük ve benzer mali mevzuatın uygulanmadığı bölgelere serbest bölge denmektedir. Yurtdışından bir ülkedeki serbest bölgeye gelen mallar, söz konusu ülke tarafından ithal edilmiş sayılmaz. Serbest bölgeye gelen mallar ülkenin gümrük sınırlarının dışında kabul

edilmekte ve dolayısıyla gümrük iŖlemlerine tabi tutulmamaktadır. Ayrıca serbest bölgelerdeki mallara anti-damping vergisi ve kota gibi dıŖ ticareti kısıtlayıcı ticaret politikası önlemleri de uygulanmaz.

Serbest bölge sınırından yurtiçine malın geçirilmesiyle mal ithal edilmiŖ sayılır ve gümrük giriŖ iŖlemleri yapılarak varsa gümrük vergisi alınır. Malın yurtiçinden serbest bölgeye çıkarılmasıyla da mal ihraç edilmiŖ sayılır ve gümrük ıkıŖ iŖlemlerinin yapılması gerekir ki bu tür ihracata serbest bölgelere yapılan ihracat denmektedir. Bu tür ihracatta, ihracat teŖvikinden yararlanılabilmesi için serbest bölgeye ıkarılmıŖ malın bir üçüncü ülkeye gönderilmesi gerekmektedir.

B. İthalat Türleri

İthalat ise bedelli (normal) ithalat, bedelsiz ithalat ve geçici ithalat olmak üzere üç eŖittir:

1. Bedelli (Normal) İthalat

Uygulamada en çok görülen ithalat türü bedelli ithalattır. Bedelli veya diğer adıyla normal ithalatta, adından da anlaşılacağı üzere, yabancı ülkedeki bir mal veya hizmet, para veya baŖka bir mal ve hizmet karŖılığında satın alınıp, ödenmesi gereken tüm vergi, resim ve fonlar ödenerek ülke gümrük sınırları içerisine sokulmaktadır.

2. Bedelsiz İthalat

İthale konu olan mal veya hizmet bedelinin yurtiçinden yurtdıŖına ödenmeden, yurtdıŖında kazanılan dövizler karŖılığında yabancı bir ülkeden satın alınıp gümrük bölgesinden geçirilerek yurda sokulmasına bedelsiz ithalat adı verilmektedir. Bedelli ithalatta olduğu gibi, bedelsiz ithalatta da yurda getirilen malın gümrük giriŖinde ödenmesi gereken tüm vergi, resim ve fonlar ödenir.

3. Geçici İthalat

Geçici ithalat, serbest dolaşıma girmemiş ithal eşyasının, ithalat vergilerinden kısmen veya tamamen muaf olarak ve ticaret politikası önlemlerine tabi olmaksızın Türkiye Gümrük Bölgesi içinde kullanılmasını ve doğal yıpranmalar hariç olduğu gibi gümrük bölgesini terk etmesi biçimindeki ithalata denir.¹³ Geçici ithalatın en önemli türü, Dahilde İşleme Rejimi kapsamında yapılan ithalattır. Dahilde işleme rejimiyle ilgili açıklamalara gümrük rejimleriyle ilgili kısımda yer verilmiştir.

III. TÜRK DIŞ TİCARETİNİ DÜZENLEYEN YASAL MEVZUAT: GÜMRÜK REJİMLERİ

A. Gümrük Rejimiyle İlgili Genel Açıklamalar

Gümrük rejimleri, gümrük mevzuatının uygulamasından kaynaklanan pratik yöntemler olarak nitelenebilir. “Genel olarak, gümrük rejimi ifadesi, bir ülkede uygulanmakta olan gümrük sistemini belirleyen hukuku kurallarının tümü anlamına gelmektedir.”¹⁴ Bir başka tanımlamada ; “ bir ülkede belirli bir zamanda uygulanan gümrük sistemini belirleyen kanun, kararname, tüzük, yönetmelik ve tebliğ gibi yasal düzenlemeler ile gümrüklerle bunlara ait usul ve esasların tümü gümrük rejimini oluşturur”¹⁵ denmektedir. Özetle; “bir ülkenin gümrük rejimi denilince o ülkede uygulanan gümrük sistemini belirleyen kanun, karar ve bunlara dayanılarak çıkarılan kuralların tümü”¹⁶ akla gelmektedir.

Önceleri dış ticaret işlemleri ve dolayısıyla bunlarla ilgili gümrük rejimleri hem sayıca az hem de basitti. Gümrük rejimleri genel olarak, ithalat, ihracat ve transit rejimleri başlığı altında toplanabiliyordu. Günümüzde ise, bir yandan hızlı

¹³ BARBAROS, a.g.e., s.94.

¹⁴ Kenan BULUTOĞLU, Kamu Ekonomisine Giriş, 4. Baskı, Filiz Kitabevi, İstanbul, 1988, s. 460.

¹⁵ Selahattin TUNCER, Gümrükler ve Gümrük Vergileri: Teori ve Uygulama, Yaklaşım Yayıncılık, Ankara, 2001, s.351.

¹⁶ Erol İYİBOZKURT, Uluslararası İktisat: teori ve Politika, Gözden Geçirilmiş 3. Baskı, Ezgi Kitabevi Yayınları, Bursa, 1995, s.163.

ulaşım ve iletişim, teknolojik gelişme, diğer yandan küreselleşme olgusu ile dış ticaret işlemleri hem çeşitlenmiş ve hem de karmaşık hale gelmiştir. Dolayısıyla gümrük rejimleri de çoğalmış ve çeşitlenmiştir.

Geleneksel olarak gümrük rejimleri genel gümrük rejimleri, ekonomik gümrük rejimleri ve özel gümrük rejimleri şeklinde üçlü bir ayrıma tabi tutulmaktadır; genel gümrük rejimleri, kesin ithal işlemleri ile kesin ihraç işlemlerine ait rejimdir. Bunlar giriş rejimi ve çıkış rejimi diye adlandırılır. Giriş rejimi, eşyanın yabancı bir memleketten kesin olarak ithalini ifade ederken, çıkış rejimi, eşyanın yabancı memlekete kesin olarak ihracını ifade etmektedir.

Ekonomik amaçlı gümrük rejimlerinde, ithalatta veya ihracatta vergi ve resimlerin tahsilinin bir süre ertelenmesiyle, giriş ve çıkış işlemlerinin yumuşatılması sağlanmakta ve bir takım ekonomik amaçlar güdülmektedir. Örneğin antrepo rejiminde, gümrük vergisine tabi yabancı orijinli eşya, gümrük nezaretinde belirli bir müddet için vergileri tehir edilerek muhafaza edilmektedir. Bu rejimde eşya antrepodan çıkışında yabancı ülkeden gelen eşya gibi vergiye tabi tutulmaktadır.

Özel gümrük rejimleri ise, belirli işlemlere ya da açıkça tayin belirlenmiş bir bölgeye uygulanan rejimdir. Buna örnek olarak serbest bölge ve liman rejimleri verilebilir.

B. Türkiye’de Uygulanan Gümrük Rejimleri

Türkiye’de günümüzde uygulanmakta olan gümrük rejimleri ile ilgili yasal düzenlemeleri 27.10.1999 tarih ve 4458 sayılı yeni Gümrük Kanunu’nda, bu kanuna dayanılarak yayınlanan Gümrük Yönetmeliği’nde ve gümrük rejimleriyle ilgili olarak çeşitli tarihlerde yayınlanan tebliğlerde buluyoruz.

Yürürlükten kaldırılan 19.07.1972 tarih ve 1615 sayılı eski Gümrük Kanunu ile kıyaslandığı zaman, gümrük rejimi alanında 4458 sayılı Gümrük Kanunu içinde büyük yenilik ve değişikliklerin gerçekleştirildiği görölmektedir. 4458 sayılı yeni Gümrük Kanunu’nun beşte birine yaklaşan maddeleri, sayıları dokuzu bulan eski ve yeni gümrük rejimlerine ve bunları düzenleyen hükümlere ayrılmıştır.

4458 sayılı Gümrük Kanunu'nun 3. maddesinin 15 numaralı bendinde gümrük rejimleri aşağıdaki gibi sıralanmıştır;

- a) Serbest dolaşıma giriş rejimi,
- b) Transit rejimi,
- c) Gümrük antrepo rejimi,
- d) Dahilde işleme rejimi,
- e) Gümrük kontrolü altında işleme rejimi,
- f) Geçici ithalat rejimi,
- g) Hariçte işleme rejimi,
- h) İhracat rejimi.

Kanununun 58. maddesinde bir gümrük rejimine tabi tutulmak istenen eşyanın, bu rejime uygun şekilde yetkili gümrük idaresine beyan edilmesi gerektiği belirtilmiştir. Yukarıda, gümrük rejimlerinin geleneksel olarak üçlü bir ayrıma tabi tutulduğu belirtilmiştir. "Ancak Yasanın 3. ve 79. maddelerini birlikte değerlendirmek suretiyle gümrük rejimlerini iki ana başlık altında toplayabiliriz:"¹⁷

1- Genel Gümrük Rejimleri

- a) Serbest dolaşıma giriş rejimi – İthalat rejimi
- b) İhracat rejimi
- c) Transit rejimi
- d) Şartlı muafiyet sistemi kapsamında dahilde işleme rejimi

2- Ekonomik Etkili Gümrük Rejimleri

- a) Antrepo rejimi – Gümrük antrepo rejimi
- b) Dahilde işleme rejimi
- c) Gümrük kontrolü altında işleme rejimi
- d) Geçici ithalat rejimi
- e) Hariçte işleme rejimi

¹⁷ TUNCER; a.g.e., s.356.

Gümrük Kanunu'nun 79. maddesinin 1/b bendinde ekonomik etkili gümrük rejimlerini sıralamış, söz konusu maddede kanunun 3/15. maddesinde sayılan gümrük rejimlerine ilave olarak, antrepo rejiminden bahsedilmiştir. Böylece, Türkiye uygulamasında gümrük rejimlerinin sayısı dokuza yükselmiş olmaktadır. Yasanın değişik kısımlarında gümrük rejimleri açıklanmaya çalışılmıştır. Ancak, dahilde işleme rejimi ve hariçte işleme rejimi ile ilgili usul ve esaslar, Yasanın 80/1 maddesi gereğince Bakanlar Kurulu tarafından belirlenmektedir.

Bu bölümde, 4458 sayılı yeni Gümrük Kanunu içinde yer alan gümrük rejimlerini kısaca özetlemek uygun olacaktır.

1- Serbest Dolaşıma Giriş Rejimi

Serbest dolaşıma giriş rejimine aynı zamanda ithalat rejimi de denilmektedir. Gümrük rejimleri içinde önemli yeri ve ağırlığı olan rejimdir. Gümrük Kanunu'nun 74-78. maddeleri, Gümrük Yönetmeliği'nin 208-229. maddeleri ve çeşitli tarihlerde yayınlanan tebliğlerle serbest dolaşıma giriş rejiminin düzen ve işleyişi açıklanmıştır. Kanunun 74. ve Yönetmeliğin 208. maddesinde serbest dolaşıma giriş rejiminin tanımı şu şekilde yapılmıştır; Türkiye Gümrük Bölgesine gelen eşyanın serbest dolaşıma girişi; ticaret politikası önlemlerinin uygulanması, eşyanın ithali için öngörülen diğer işlemlerin tamamlanması ve kanunen ödenmesi gereken vergilerin tahsili ile mümkündür.

Tanımda geçen, ticaret politikası önlemleri deyimi, Gümrük Yönetmeliği'nin 3. maddesinde açıklanmıştır. Buna göre ticaret politikası önlemleri deyimi, gözetim veya korunma önlemleri, miktar kısıtlamaları ve ithalat veya ihracat yasaklamaları gibi eşyanın ithal ve ihracı ile ilgili hükümlerle belirlenmiş tarife dışı önlemleri ifade etmektedir. Aramızda ticaret ve ödeme anlaşması olmayan ülkelerden gelen eşyanın yurda sokulması, o tarihte yürürlükteki ticaret politikası önlemlerine tabidir. Aramızda iki taraflı ticaret ve ödeme anlaşması bulunan ülkelerden gelen eşyanın yurda sokulmasında, yürürlükteki ticaret politikası önlemlerinin yanı sıra, bu anlaşmalardaki kayıt ve şartlar da gözönünde bulundurulur. Gerek anlaşma bulunmayan gerek anlaşmalı ülkelerden gelen eşyanın yurda girişinde, o tarihte

yürürlükteki Dış Ticaret Rejimi ve Türk Parası Kıymetini Koruma Kararları ile konulmuş kayıt ve şartlar da dikkate alınır.

Gümrük Yönetmeliği'ne göre, serbest dolaşıma giriş rejimine tabi tutulan eşyaya, bu rejime ilişkin beyannamenin tescil tarihinde yürürlükte olan vergi oranları uygulanır. Bununla birlikte, serbest dolaşıma giriş beyannamesinin tescil tarihinden sonra, eşyaya ilişkin gümrük vergilerinin ödenmesinden veya teminata bağlanmasından önce, tarımsal mali yükler dışında kalan ithalat vergileri oranlarının indirilmesi ve beyan sahibinin yazılı başvurusu halinde lehine olan oran uygulanır.

Türk Gümrük Tarife Cetveli ile özel kanunlar veya taraf olduğumuz anlaşmalar ve sözleşmelerle ithali yasak edilmiş ve edilecek olan eşya, her ne suretle olursa olsun Türkiye'ye sokulamaz. Özel kanunlar gereğince Türkiye'ye ithali belli kurum ve kuruluşlara bırakılan eşya, ancak bu kurum veya kuruluşlar veya bunların yetki verdiği kurum veya kuruluşlarca ithal edilebilir. Türkiye'ye ithali yasak olan eşya ve ilgili mevzuata ait liste 32 no'lu ekte, ithali belli kurum veya kuruluşlara bırakılan eşyaya ait liste ise, 33 no'lu ekte gösterilmiştir.

Serbest dolaşımda bulunan eşya;

- a) Serbest dolaşıma giriş beyannamesinin iptal edilmesi,
- b) Geri ödeme sisteminin uygulandığı dahilde işleme rejimi çerçevesinde işlendikten sonra ihraç edilen eşyaya ilişkin gümrük vergilerinin geri verilmesi veya kaldırılması.
- c) Eşyanın kusurlu olması veya satış sözleşmesi hükümlerine uygun olmaması nedeniyle, gümrük vergilerinin geri verilmesi veya kaldırılması,
- d) Eşyanın ihracına, geri gönderilmesine veya gümrükçe onaylanmış başka bir işlem veya kullanıma tabi tutulması nedeniyle, gümrük vergilerinin geri verilmesi veya kaldırılması, hallerinde; serbest dolaşımdaki eşya statüsünü kaybeder ve serbest dolaşımda olmayan eşya statüsünü kazanır.

2. Transit Rejimi

Transit rejimine ilişkin açıklamalar Gümrük Kanunu'nun 84-92. maddeleri ile Gümrük Yönetmeliği'nin 230-270. maddelerinde yapılmıştır. Gümrük

Kanunu'nun 84. maddesinin 1 numaralı bendi gereğince; ithalat vergileri ve ticaret politikası önlemlerine tabi tutulmayan serbest dolaşıma girmemiş eşya ile ihracatla ilgili gümrük işlemleri tamamlanmış eşyanın, gümrük gözetimi altında Türkiye Gümrük Bölgesi içinde bir noktadan diğerine taşınması, transit rejimi hükümlerine tabidir. Aynı maddenin 2 numaralı bendinde;

a) Yabancı bir ülkeden yabancı bir ülkeye,

b) Yabancı bir ülkeden Türkiye'ye,

c) Türkiye'den yabancı bir ülkeye,

d) Bir iç gümrükten diğer bir iç gümrüğe, olmak üzere transit şekilleri dört başlık altında toplanmıştır.

Transitin ülkeye sağladığı yan ekonomik yararlar nedeniyle, bütün dünyada transitin vergiden muaf olması ilke olarak kabul edilmiştir. Gümrük Yönetmeliğimizin 233. maddesinde bu ilke şu şekilde ifade edilmiştir; Transit olarak geçen taşıt ve serbest dolaşıma girmemiş eşya transit geçişler dolayısıyla gümrük vergilerine tabi tutulmaz. Ancak, transit eşyasına ilişkin olarak yapılan hizmet ve denetlemenin gerektirdiği masraflarla, yükleme, boşaltma, mühürleme, antrepo veya depolarda muhafaza gibi hizmetler karşılığı ücret alınır.

Transit rejimi kapsamında taşınan eşyanın muhtemel doğabilecek gümrük vergilerinin ödenmesini garanti altına almak amacıyla, eşyaya ilişkin tahakkuk edebilecek gümrük vergileri için teminat verilmesi zorunludur. Teminat altında transite izin verilen eşya ile ilgili teminat giriş veya hareket gümrük idaresince, kovuşturmayı gerektirir bir durum yoksa, varış veya çıkış gümrüğünden gönderilecek transit beyanı teyit nüshasının gelmesi üzerine veya teyit işleminin varış veya çıkış gümrük idaresince bilgisayar sisteminde yapılması halinde teyit nüshası beklenmeksizin çözülür. Yabancı limanlara teminat altında gönderilmiş ise, teminatın çözülmesi için, o yer gümrük idarelerinden verilmiş belgenin ibrazı şarttır.

Transit rejimine tabi eşya, şüphe veya ihbar durumları hariç olmak üzere, varış veya çıkış gümrük idaresine kadar muayene edilmeksizin ve gerektiğinde mühür altına alınarak veya memur eşliğinde sevk edilir. Transit eşyasının, giriş veya hareket gümrük idaresinden sevki tarihinden itibaren, taşıtın sürati, katedeceği mesafe, hava ve yol durumları dikkate alınarak gümrük idaresince tespit edilecek

süre içinde varış veya çıkış gümrük idaresine sunulması gerekir. Bu sürenin geçip geçmediğinin tespit edilmesi için, giriş veya hareket gümrük idaresince transit belgesine sürenin bitim tarihi yazılır, varış veya çıkış gümrük idaresince de, bu tarih gözönünde bulundurulur. Varış veya çıkış gümrük idaresi şüphe, ihbar ile özel durumlar dışında ibraz edilen beyanname veya beyanname yerine geçen belge üzerinden belge ve süre kontrolü yaparak taşıtı haricen muayene eder.

Varış veya çıkış gümrük idaresinde dıştan yapılacak muayenede mühürler veya kaplarla ilgili şüphe oluşursa bu kaplar açılır ve içindeki eşya tam muayeneye tabi tutulur. Aynı şekilde, transit işleminde eşyanın varış gümrük idaresinde geçici depolama yeri, antrepo veya gümrükçe izin verilen yerlere konulmak istenmesi halinde, eşya muayene edildikten sonra buralara konur.

Transit eşya taşıyan seyir halindeki bir taşıtın beklenmeyen haller veya mücbir sebeplerle yoluna devam edemediği durumlarda, bu husus gecikmeksizin en yakın gümrük idaresine bildirilir. Transit rejimine konu olan eşyanın, gümrük gözetimi altındaki antrepolarda veya gümrük idarelerince eşya konulmasına izin verilen yerlerde bir süre kalması veya bir taşıttan diğer bir taşıta aktarılması mümkündür. Ancak, transit eşyanın, bir taşıttan diğer bir taşıta aktarılması gümrük idarelerinin gözetimi altında yapılarak, bu durum bir tutanakla belgelendirilir. Türkiye Gümrük Bölgesi içindeki transit halindeki eşyanın beklenmeyen haller veya mücbir sebeplerle telef veya kaybı halinde, gümrük vergileri aranmaz.

Transit rejimi hak sahibi olan kişiler; eşyayı öngörülen süre içerisinde ve gümrük idareleri tarafından eşyanın ayniyetinin tespiti amacıyla alınan önlemlere uymak suretiyle, varış yeri gümrük idaresine sağlam ve noksansız olarak sunmak ve transit rejimine ilişkin hükümlere uymakla yükümlüdür. Transit rejimi hak sahibi kişilerin yükümlülükleri saklı kalmak üzere, transit rejimine göre taşındığını bilerek eşyayı kabul eden taşıyıcı veya alıcı da, eşyayı öngörülen süre içerisinde ve gümrük idareleri tarafından eşyanın ayniyetinin tespiti amacıyla alınan tedbirlere uymak suretiyle, varış yeri gümrük idaresine sağlam ve noksansız olarak sunmakla yükümlüdür.

Transit rejimi, eşyanın ve belgelerinin bu rejim hükümlerine uygun olarak varış gümrük idaresine sunulması üzerine sona erer.

3. Gümrük Antrepo Rejimi

Gümrük antreposu deyimi 4458 sayılı yeni Gümrük Kanunu'nun 93. maddesinin 3 numaralı bendinde tanımlanmıştır. Bu tanımlamaya göre; gümrük gözetimi altında bulunan eşyanın konulması amacıyla kurulan ve kuruluşunda aranılacak koşulları ve nitelikleri yönetmelikle belirlenen yerlere gümrük antreposu denilmektedir.

Aynı maddede gümrük antrepo rejimi ise;

a) İthalat vergilerine ve ticaret politikası önlemlerine tabi tutulmamış ve serbest dolaşıma girmemiş eşyanın,

b) Gümrük antrepasına alınması halinde ihracata ilişkin önlemlerden yararlanabilecek ihraç eşyasının, bir gümrük antrepasına konulmasına ilişkin hükümler topluluğu şeklinde tanımlanmaktadır.

Yine 94. maddenin 4 numaralı bendinde, gümrük antrepo rejimine tabi eşyanın gümrük antreposu olmayan, ancak gümrük idaresince antrepo addedilen bir yere konularak antrepo rejimi hükümlerine tabi tutulabileceği belirtilmektedir.

Gümrük Kanunu'nun 94. maddesinde iki tür gümrük antreposundan bahsedilmektedir. Söz konusu madde uyarınca gümrük antreposu; genel antrepo veya özel antrepo olabilir;

a) Genel Antrepolar, eşyanın konulması için herkes tarafından kullanılabilen gümrük antrepolarıdır.

b) Özel Antrepolar ise, yalnız antrepo işleticisine ait eşyanın konulması amacıyla kurulan gümrük antrepolarıdır.

Diğer taraftan, serbest dolaşımda olmayan eşyanın sergilendiği fuar ve sergiler de özel antrepo sayılmaktadır.

Ayrıca, Gümrük Yönetmeliği'nin 278. maddesi genel ve özel antrepoların çeşitli tiplerinden bahsetmektedir. Söz konusu madde gereğince, uygulamadaki özellikleri nedeniyle genel antrepoların (A), (B) ve (F) tipleri ile özel antrepoların (C), (D) ve (E) tipleri mevcuttur.

Gümrük Yönetmeliği'nin 280. maddesi gereğince gümrük antrepolarına;

a) Serbest dolaşıma girmemiş eşya, ithalat vergilerine ve ticaret politikası önlemlerine tabi tutulmadan,

b) Gümrük antreposuna konulması halinde ihracata bağlı önlemlerden yararlanabilen ihraç eşyası,

konulabilir. (b) bendinde belirtilen eşyanın antrepoya konulması halinde, bu eşyanın ihraç edilmesi veya gümrükçe onaylanmış diğer bir işlem ya da kullanıma tabi tutulması zorunludur. Satıcı veya göndericisi belli, alıcısı emre olan eşya, antrepo işleticilerinin sorumluluğu altında genel antrepolara konulabilir. Bu şekilde genel antrepoya konulan eşyanın, alıcısının belirlenmesinden sonra tamamen veya kısmen gümrükçe onaylanmış bir işlem veya kullanıma tabi tutulmasına izin verilir.

Antrepo işleticisi, gümrük antreposu işletmesine izin verilen kişidir. Gümrük antreposu işletmek isteyen kişiler, izin verilmesi için gerekli bilgileri ihtiva eden ve özellikle antrepoculuğa ekonomik yönden ihtiyaç bulunduğunu belirten yazılı bir talepte bulunmak zorundadır. Gümrük idareleri tarafından antrepo işletilmediği veya mevcut işletmelerin yeterli olmadığı hallerde, antrepoların açılması ve işletilmesi Müsteşarlığın izni ile mümkündür. Gümrük antreposunun işletilmesine ilişkin şartlar verilen izinde gösterilir. İzin, yalnızca Türkiye’de yerleşik kişilere verilir. Antrepo işleticisi;

a) Gümrük antreposunda bulunduğu süre içerisinde eşyanın gümrük gözetimi altında bulunmasını sağlamaktan,

b) Gümrük antrepo rejimi kapsamında eşyanın muhafaza edilmesiyle ilgili yükümlülükleri yerine getirmekten,

c) İzinde belirtilen özel şartlara uymaktan, sorumludur.

Antrepo kullanıcısı ise, eşyanın antrepo rejimi beyanında bulunan kişi veya bu kişinin hak ve yükümlülüklerinin devredildiği kişidir. Kullanıcı, eşyanın antrepo rejimine tabi tutulmasına ilişkin yükümlülüklerini yerine getirmekten her halükarda sorumludur.

Gümrük idareleri, gümrük antreposu işleticileri ve kullanıcılarından Gümrük Kanunu’nda belirtilen sorumlulukları çerçevesinde, tahakkuk edebilecek gümrük vergilerini karşılayacak miktarda teminat ister. Ancak, fuar ve sergilere konulan veya

ithalat vergilerinden muaf olan yahut ihraç edilmek üzere antrepolara konulan eşya için teminat aranmaz. Teminat alınmış olsa bile, gümrük işlemlerine başlanmadan ve bu işlemler bitirilip gümrük idaresinin izni alınmadan, antrepolardan kısmen veya tamamen eşya çıkartılamaz. Ayrıca, antrepo işleticileri veya duruma göre antrepo kullanıcılarından gümrük yükümlülüklerini yerine getireceklerine dair bir taahhütname alınır.

Antrepo rejimine tabi tutulan eşya, gümrük antreposuna konuldukları tarihte işletici tarafından kayıtlara geçirilir. Gümrük idareleri tarafından işletilmeyen antrepolardaki tüm eşyanın antrepo kayıtları işletici tarafından tutulur. Bu kayıtlar her zaman gümrüğün denetlemesine hazır halde bulundurulur.

Eşyanın antrepo rejimi altında kalış süresi sınırsızdır. Ancak, gümrük idarelerince gerek görülen hallerde, eşyaya gümrükçe onaylanmış yeni bir işlem veya kullanım tayin edilmesi için bir süre belirlenebilir. Antrepo rejimine tabi tutulan eşya, gümrük idarelerinden izin alınmak şartıyla geçici olarak gümrük antreposundan çıkarılabilir. Antrepo rejimine tabi tutulmuş eşyanın bir gümrük antreposundan diğerine nakli, gümrük idarelerinin iznine bağlıdır.

Genel ve özel antrepo işleticileri yıl sonunda antrepo mevcutlarına ilişkin bir listeyi gümrük idaresine verir. Her yıl, genel ve özel antrepolardaki eşya gümrük idaresince, işletici tarafından verilen liste göz önünde bulundurulmak suretiyle sayılır. Genel antrepolardaki eşyanın kısa sürede sayılamayacak kadar çok olması halinde, bunların gümrük idareleri tarafından örnekleme yöntemiyle sayılması mümkündür.

Antrepolarda yapılan sayım sonucunda noksan çıkan eşyanın gümrük vergileri, duruma göre işletici veya kullanıcıdan tahsil edilir. Yapılan sayım sonucunda fazla çıkan eşya kayıtlara alınır. Bu fazlalığın geçerli nedenlerden ileri geldiğine gümrük idaresince kanaat getirilmediği takdirde, söz konusu eşya tasfiyeye tabi tutulur. Tasfiyeye ilişkin hükümler Kanun'da açıklanmıştır.

Eşyanın niteliğinden kaynaklanan kayıplar ve fireler ile gümrüğün denetimi altında yapılan işleme faaliyeti sonucunda ortaya çıkan noksanlıklar ve antrepo işleticileri ile kullanıcılarının kusur ve hatalarından ileri gelmediği gümrük idaresine kanıtlanan telef, kayıp ve çalınmalar için gümrük vergileri aranmaz.

4. Dahilde İşleme Rejimi

Dahilde işleme rejimi Gümrük Kanunu'nun 108-122. maddeleri ile Gümrük Yönetmeliği'nin 347-398. maddelerinde düzenlenmiştir. Bu rejime bazen şartlı muafiyet rejimi de denilmektedir. Dahilde işleme rejimi hem Gümrük Kanunu'nda hem de Gümrük Yönetmeliğinde tanımlanmıştır. Dahilde işleme rejimi Yönetmeliğin 347. maddesinde; serbest dolaşımda bulunmayan eşyanın vergileri teminata bağlanmak suretiyle veya bu amaçla serbest dolaşıma giren ya da eşdeğer eşyanın, Türkiye Gümrük Bölgesinde bir veya daha fazla işlem görerek, işlem görmüş ürünlerin elde edilmesi ve özel hükümler saklı kalmak kaydıyla, elde edilen ürünlerin ihraç edilmesinin esas olduğu, ihracatın gerçekleşmesi halinde teminatın veya alınan vergilerin geri verildiği bir rejimdir, şeklinde tanımlanmaktadır.

Tanımda geçen eşdeğer eşya kavramının, işlem görmüş ürünlerin imali için ithal eşyanın yerine kullanılan, aynı ticari kalitede olan, aynı teknik özellikleri taşıyan ve aynı sekiz rakamlı gümrük tarife istatistik pozisyon numarasına giren serbest dolaşımda bulunan eşyayı ifade ettiği Yönetmelikte belirtilmiştir. Burada önemli olan, eşdeğer eşyanın, ithal eşyası ile aynı özellik ve aynı nitelikleri taşımasıdır.

Dahilde işleme rejimi uygulamasında iki farklı sistem söz konusudur. Bunlar; şartlı muafiyet sistemi ve geri ödeme sistemidir. Şartlı muafiyet sistemi Gümrük Kanunu'nun 108. maddesinin 1 numaralı bendinde şu şekilde açıklanmıştır; serbest dolaşımda olmayan eşya, işlem görmüş ürünlerin üretiminde kullanılmasından sonra Türkiye Gümrük Bölgesinden yeniden ihraç edilmesi amacıyla, gümrük vergileri ve ticaret politikası önlemlerine tabi tutulmaksızın ve vergileri teminata bağlanmak suretiyle, dahilde işleme rejimi kapsamında geçici olarak ithal edilebilir. Eşyanın işlem görmüş ürünler şeklinde ihracı halinde, teminat iade olunur. Eşyanın bu şekilde dahilde işleme rejiminden yararlanmasına şartlı muafiyet sistemi denir.

Geri ödeme sistemi ise aynı maddenin 2 numaralı bendinde açıklanmıştır. Buna göre; serbest dolaşımda bulunan eşyanın işlem görmüş ürünlerin üretiminde kullanılmasından sonra Türkiye Gümrük Bölgesinden ihraç edilmesi halinde ise, bu eşyanın serbest dolaşıma girişi esnasında tahsil edilmiş olan ithalat vergileri, dahilde

işleme rejimi kapsamında geri verilir. Eşyanın bu şekilde dahilde işleme rejiminden yararlanmasına ise, geri ödeme sistemi denir.

Dahilde işleme rejiminin şartlı muafiyet sisteminde ithal edilecek eşyaya isabet eden vergiler, Gümrük Kanunu hükümleri çerçevesinde teminata bağlanır. İzin sahiplerinin, dahilde işleme izin belgesinde ihracı taahhüt edilen işlem görmüş ürünleri, izin belgesi süresinde ihraç ve süre sonundan itibaren 3 ay içinde ihracat taahhüdünü belge bazında kapatmak için müracaat etmeleri gerekir. Kapatma işleminin uygun bulunması halinde teminatlar iade edilir.

Şartlı muafiyet sisteminin uygulandığı dahilde işleme rejiminde, ihraç olunan işlem görmüş ürünlerin ihracat vergilerine tabi eşdeğer eşyadan elde edilmesi durumunda, söz konusu eşdeğer eşya ihracat vergilerinden muaf tutulur.

Geri ödeme sistemi ise, ithal eşyasının serbest dolaşıma girişine ilişkin beyannamenin tescili sırasında ve işlem görmüş ürünlerin herhangi bir parasal iadeden yararlanmadığı hallerde uygulanabilir. Dahilde işleme rejimine tabi tutulacak ithal eşyasına ilişkin serbest dolaşıma giriş beyannamesinde, eşyanın geri ödeme sistemi kapsamında olduğu belirtilir ve izne ilişkin bilgiler beyanname üzerinde gösterilir. Söz konusu izin belgesinin bir örneği beyannameye eklenir. Ayrıca, geri ödeme talebinin, dahilde işleme izin belgesi kapsamındaki ihracat taahhüdünün kapatılmasını müteakip üç ay içerisinde ilgili gümrük idaresine yapılması gerekir. Gümrük idaresince, rejim şartlarına uyulduğunun anlaşılması halinde söz konusu vergiler geri verilir.

Gümrük Kanunu'nun 121. maddesinde, izin hak sahibinin, geri ödeme sistemi çerçevesinde serbest dolaşıma giren ithal eşyasından elde edilmiş işlem görmüş ürünlerin veya değişmemiş eşyanın;

a) İhraç edildiklerini,

b) Daha sonra yeniden ihraç edilmek üzere transit rejimi, gümrük antrepo rejimi, geçici ithalat rejimi veya şartlı muafiyet sistemine tabi dahilde işleme rejimine tabi tutulduğunu,

c) Serbest bölgeye konulduğunu, belgelendirmek ve rejimin uygulanmasına ilişkin diğer tüm şartlara uyulmuş olmak kaydıyla, ithalat vergilerinin geri verilmesini veya kaldırılmasını isteyebileceği belirtilmiştir.

Öte yandan, dahilde işleme izninin ise sadece, Türkiye Gümrük Bölgesinde yerleşik kişilere;

a) İşletme malzemesi hariç, ithal eşyanın işlem görmüş ürünler içinde mevcudiyetinin veya eşdeğer eşya için konulmuş şartlara uyulduğunun tespit edilebildiği hallerde,

b) Türkiye Gümrük Bölgesindeki üreticilerin temel ekonomik çıkarlarının olumsuz etkilenmemesi şartıyla, rejimin işlem görmüş ürünlerin ihracı veya yeniden ihracı için yeni imkanların ortaya çıkarılmasına yardımcı olduğu hallerde,

c) Şartlı muafiyet sisteminin kullanılması izni, işlem görmüş asıl ürünlerin ihraç edilmesi amacının bulunduğu durumlarda, işlenecek bütün eşya için,

d) Geri ödeme sisteminin kullanılması izni, işlem görmüş esas ürünlerin ihraç edilmesi imkanının bulunduğu ve Gümrük Kanununun 117. maddesinde belirtilen şartlara uyulması halinde, verilebileceği Yönetmeliğin 348. maddesinde belirtilmiştir.

İşlem görmüş ürünlerin ihracı veya yeniden ihracı ya da gümrükçe onaylanmış başka bir işleme tabi tutulması için gerekli süreler, işleme faaliyetlerinin gerçekleştirilmesi ve işlem görmüş ürünlerin elden çıkartılması için yeterli olacak şekilde belirlenir. Dahilde işleme rejimi kapsamında yapılacak ithalat ve ihracatların, izin belgesi süresi içinde yapılması gerekir.

5. Gümrük Kontrolü Altında İşleme Rejimi

Gümrük kontrolü altında işleme rejimi 4458 sayılı Gümrük Kanunu'nun 123. ve Gümrük Yönetmeliği'nin 399. maddesinde tanımlanmıştır. Söz konusu maddelerdeki tanıma göre gümrük kontrolü altında işleme rejimi, serbest dolaşıma girmemiş eşyanın Türkiye Gümrük Bölgesinde, ithalat vergilerine veya ticaret politikası önlemlerine tabi tutulmaksızın, niteliğini veya durumunu değiştiren işlemlere tabi tutulmaları ve bu işlemlerden elde edilen ürünlerin tabi oldukları gümrük vergileri üzerinden serbest dolaşıma girmelerine ilişkin hükümlerin uygulandığı rejimdir. Elde edilen bu tür ürünler, işlenmiş ürün olarak adlandırılır.

Gümrük Kanunu uyarınca, gümrük kontrolü altında işleme rejiminin uygulanabileceği durumların listesi yönetmelikle belirlenir ve gümrük kontrolü altında işleme izni, işleme işini yapan veya yaptıran kişinin talebi üzerine gümrük idarelerince verilir. Kanununun 124. maddesinde gümrük kontrolü altında işleme izninin, sadece Türkiye Gümrük Bölgesinde yerleşik kişilere;

a) İşlenmiş ürünler içinde ithal eşyasının teşhisinin mümkün olduğu,

b) Eşyanın işlenmesinden sonra, rejime tabi tutulduğu sıradaki niteliğine veya durumuna dönüştürülmesinin ekonomik olarak mümkün olmadığı,

c) Rejimin uygulanmasının, ithal eşyasının tabi olduğu menşe ve miktar kısıtlaması kurallarının etkilerini saptırmayacağı,

d) Türkiye'deki benzer eşyanın üreticilerinin temel ekonomik çıkarlarını olumsuz etkilemeyen, bir işleme faaliyeti oluşturma veya devam ettirme yönündeki ekonomik amaçlara uyulduğu, hallerde verileceği belirtilmiştir.

Eşyanın rejime girişine ilişkin beyanname, izin belgesinde belirtilen gümrük idaresine sunulur. Beyannamede eşya ile ilgili yapılan tanımlama, izin belgesindeki eşya tanımlamasına uygun olmak zorundadır. Rejime giriş esnasında, eşyaya isabet eden vergiler teminata bağlanır.

Gümrük idareleri, rejime ilişkin hükümlerin doğru uygulanmasını ve yapılacak denetimleri kolaylaştırmak amacıyla, rejime tabi tutulan ithal eşyanın miktarını işleme faaliyetlerinin izlenmesi ve ödenmesi gerekebilecek gümrük vergilerinin doğru hesaplanması için, gereken bütün hususları kapsayan stok kayıtlarını tutmalarını veya tutturmalarını izin hak sahibinden ister. Gümrük Kontrolü Altında İşleme Kayıtları olarak adlandırılan bu kayıtlar, rejimin doğru olarak uygulanması için gerekli olan denetimlerin yapılabilmesi bakımından, izni veren gümrük idaresi tarafından yapılacak incelemelere her zaman açık tutulur.

Gümrük kontrolü altında işleme rejimine ilişkin iznin geçerlik süresi, ekonomik şartlar, başvuru sahibinin özel şartları ve işleme faaliyetinin özelliği dikkate alınarak, gümrük idaresince her başvuru için ayrı ve azami iki yıl olarak belirlenir. Beklenmeyen hal ve mücbir sebeplerle bu süre üç aya kadar uzatılabilir.

Gümrük kontrolü altında işleme faaliyetine tabi tutulan eşyanın, bu rejimi sona erdirecek beyannamesi, izinde belirtilen gümrük idarelerinden birine sunulur.

İzin sahibi, eşyanın gümrük kontrolü altında işleme rejimini ibra eden ve bu rejim dışındaki diğer rejimler için beyan konusunda öngörülen sürenin sona ermesinden itibaren 30 gün içerisinde izni veren gümrük idaresine bir ibra senedi verir.

Yönetmelikte, rejimin ibrasında, verimlilik oranının tatbiki yoluyla işlem görmüş ürünlere isabet ettiği belirlenen ithal eşya miktarı ya da gümrükçe onaylanmış bir işlem veya kullanıma tabi tutulan değişmemiş ithal eşya miktarı esas alınacağı belirtilmiştir. Değişmemiş eşya veya izinde öngörülene nazaran işlemin ara aşamalarından birinde bulunan ürünler için bir gümrük yükümlülüğü doğduğunda, gümrük vergileri tutarı, ithal eşyanın gümrük kontrolü altında işleme rejimine tabi tutulduğu beyannamenin tescili sırasındaki vergi oranı ve diğer vergilendirme unsurlarına istinaden hesaplanır.

Gümrük kontrolü altında işleme rejimine tabi tutulan ithal eşyasının, tercihli bir tarife uygulamasından yararlanabildiği ve aynı tercihli tarife uygulamasının serbest dolaşıma giren aynı nitelikteki işlenmiş ürünlere de uygulanabildiği hallerde, işlenmiş ürünlerin tabi olduğu gümrük vergileri, söz konusu tercihli tarife çerçevesinde belirlenmiş vergi oranına göre hesaplanır.

Tercihli tarife uygulamasının tarife kotaları veya tarife tavanlarına tabi olması halinde, işlenmiş ürünler için tercihli tarifeye göre belirlenen vergi oranının uygulanması, söz konusu tercihli tarifenin serbest dolaşıma giriş beyannamesinin tescili sırasında ithal eşyasına uygulanabilmesi koşuluna bağlıdır. Serbest dolaşıma giren işlenmiş ürünlerin imalatında fiilen kullanılan ithal eşyası miktarı, beyannamenin tescili sırasında yürürlükte olan tarife kotaları ve tarife tavanları hesabına katılır. Bu durumda, işlenmiş ürünlerle aynı olan ürünler için açılmış tarife kotaları veya tavanlarının hesabına herhangi bir ilave yapılmaz.

6. Geçici İthalat Rejimi

Geçici ithalat rejimi, serbest dolaşıma girmemiş eşyanın ithalat vergilerinden tamamen ya da kısmen muaf olarak ve ticaret politikası önlemlerine tabi tutulmaksızın, Türkiye Gümrük Bölgesi içinde kullanılması ve bu kullanım sırasındaki olağan yıpranma dışında, herhangi bir değişikliğe uğramaksızın yeniden

ihracına olanak sağlayan hükümlerin uygulandığı rejimdir. Bu tanım Gümrük Kanunu'nun 128. maddesi ile Gümrük Yönetmeliği'nin 415. maddesinde yapılmıştır.

Geçici ithalat izni, eşyayı kullanan veya kullandıran kişinin talebi üzerine gümrük idarelerince verilir. Geçici ithalat rejiminden yararlandırılacak eşya için teminat alınır. İthal eşyasının yeniden ihraç edilmesi veya gümrükçe onaylanmış yeni bir işlem veya kullanıma tabi tutulması için gerekli süreler, izin verilen kullanımın amacına uygun olacak şekilde Gümrük Müsteşarlığı tarafından belirlenir. Gümrük Kanunu'nun 131. maddesi uyarınca tespit edilecek özel süreler dışında, eşyanın geçici ithalat rejimi altında kalma süresi azami yirmidört ay olarak belirlenir. Bununla birlikte, gümrük idareleri ilgili kişinin de kabul etmesiyle daha kısa süreler saptayabilir.

Gümrük Kanunu'nda ithal vergilerinden tam ve kısmi muafiyet suretiyle geçici ithalat rejiminin uygulanabileceği durumların ve özel şartların Bakanlar Kurulu tarafından tespit edileceği belirtilmiştir. Gümrük Yönetmeliği'nin 416. maddesi uyarınca, 7 Ocak 2000 tarih ve 2000/69 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı'nca belirlenen haller ve özel şartları taşıyan eşya için gümrük vergilerinden tam muafiyet suretiyle geçici ithalat rejimi uygulanır. Yönetmeliğin 417. maddesine göre ise, mülkiyeti Türkiye Gümrük Bölgesi dışında yerleşik bir kişiye ait olan ve 7 Ocak 2000 tarih ve 2000/69 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı hükümlerine tabi olmayan veya söz konusu hükümlere tabi olmakla birlikte, tam muafiyet suretiyle geçici ithalat iznine ilişkin hükümlerde öngörülen koşulları taşımayan eşya için kısmi muafiyet uygulanması suretiyle geçici ithalat rejiminin uygulanması mümkündür.

Kısmi muafiyet suretiyle geçici ithalat rejimine tabi tutulan eşyadan her ay için alınacak ithalat vergileri, geçici ithalat rejimine ilişkin beyannamenin tescil tarihinde, söz konusu eşyanın serbest dolaşıma girmiş olması halinde alınacak vergiler tutarının %3'  olarak tespit edileceği, söz konusu vergilerin eşyanın bu rejimden yararlandığı her ay için alınacağı ve bir aydan daha az süreler tam ay olarak değerlendirileceği Gümrük Kanunu'nun 133. maddesinde açıklanmıştır. Yine aynı maddeye göre, alınacak ithalat vergileri tutarı, uygulanacak faizler hariç olmak üzere, söz konusu eşyanın geçici ithalat rejimine tabi tutulduğu tarihte serbest dolaşıma girmesi halinde alınacak vergileri aşamaz.

Geçici ithal yoluyla giren eşyanın yeniden ihracında izin hak sahibi/temsilcisi tarafından gümrük beyannamesi verilir. Yeniden ihraç işleminde, giren eşyanın aynı olup olmadığı araştırılır. Muayene memurları, bunların ihracat beyannamelerine ayniyetine uygun olduğu hakkında onaylı ve imzalı şerh verir. Geçici ithalat rejimi kapsamında ithal edilen eşyanın izin hak sahibi veya temsilcisi tarafından ihracından sonra teminatın çözülmesi için giriş işlemini yapan gümrük idaresine dilekçe ile başvurulur. Bu istek üzerine, geçici ithalat ve ihracat beyannameleri incelenerek, giren eşyanın şartlarına uygun olarak ihraç edildiğinin anlaşılması halinde buna ilişkin teminat çözülür.

7. Hariçte İşleme Rejimi

Gümrük Kanunu ve Gümrük Yönetmeliği'nde verilen tanıma göre, hariçte işleme rejimi; serbest dolaşımdaki eşyanın hariçte işleme faaliyetlerine tabi tutulmak üzere Türkiye Gümrük Bölgesinden geçici olarak ihracı ve bu faaliyetler sonucunda elde edilen ürünlerin ithalat vergilerinden tam veya kısmi muafiyet suretiyle yeniden serbest dolaşıma girişine ilişkin hükümlerin uygulandığı rejimdir.

Hariçte işleme rejiminin amacı, 05 Mayıs 2000 tarih ve 2000/674 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı'nda şöyle ifade edilmiştir: "Serbest dolaşımdaki eşyanın işlenmek, tamir edilmek veya yenilenmek üzere geçici olarak ihraç edilmesi ve işlem görmüş ürünün tam veya kısmi muafiyetten yararlanarak serbest dolaşıma girmesini sağlamaktır." Kararname metninde ifade edildiği üzere, hariçte işleme rejiminin Türkiye'deki üreticilerin temel ekonomik çıkarlarını olumsuz yönde etkilememesi gerekir. Eğer hariçte işleme rejimi, iç piyasadaki dengeleri bozuyorsa veya iç piyasada haksız rekabete neden oluyorsa bu takdirde hariçte işlemeye izin verilmeyecektir. Sözü ettiğimiz Kararname hariçte işleme rejiminin kapsamına girecek işlemleri;

- a) İşleme,
- b) Tamir ve
- c) Yenileme, olarak sıralamıştır.

Gümrük Kanunu'nun 136. maddesi gereğince hariçte işleme rejimi;

a) İhracı, ödenmiş ithalat vergilerinin geri verilmesine veya teminata bağlanmış ithalat vergilerinin kaldırılmasına yol açan,

b) İhracından önce, nihai kullanımları nedeniyle tam muafiyet suretiyle serbest dolaşıma giren ve bu muafiyetin tanınması için gerekli koşulları taşımaya devam eden,

c) İhracı, ihracat vergi iadesini gerektiren veya ihracı nedeniyle tarım politikası çerçevesinde vergi iadesi dışında bir mali avantaj sağlanan, serbest dolaşımdaki eşyaya uygulanmaz.

Yine Kanununun 138. maddesinde hariçte işleme izninin;

a) Türkiye Gümrük Bölgesinde yerleşik kişilere,

b) İşlem görmüş ürünlerin geçici ihracat eşyasının işlenmesi sonucu elde edildiğinin tespiti mümkün olan hallerde,

c) Talep edilen izin; Türkiye'deki üreticilerin temel ekonomik çıkarlarına ciddi bir zarar verecek durumda olmadığı hallerde, verileceği belirtilmiştir.

İşlem görmüş ürünlerin Türkiye Gümrük Bölgesine yeniden ithal edilmesi için gereken süre, işleme faaliyetlerinin gerektirdiği süre ile nakliye süresi dikkate alınarak belirlenir. Bu sürenin başlangıcı, hariçte işleme rejimine ilişkin beyannamenin tescil tarihidir. İzin hak sahibinin talebinin uygun bulunması halinde, bu süre uzatılabilir.

Hariçte işleme rejimine tabi eşyanın serbest dolaşıma giriş beyanı serbest dolaşıma giriş rejimi hükümlerine göre yapılır. Serbest dolaşıma giriş beyannamesinin tescili ve buna ilişkin gümrük işlemlerinin tamamlanması gerekir. Ancak, ithalat vergilerinden tam veya kısmi muafiyet, yalnızca işlem görmüş ürünlerin serbest dolaşıma giriş beyanının, izin hak sahibi veya izin hak sahibinin onayı alınmış ve izin koşullarına uyulmuş olmak kaydı ile Türkiye Gümrük Bölgesinde yerleşik bir başka kişi adına ya da hesabına yapılması halinde tanınabilir. Hariçte işleme rejimine ilişkin şartlar veya yükümlülüklerden birine uyulmadığı takdirde, ithalat vergilerinden tam veya kısmi muafiyet uygulaması yapılmaz.

Hariçte işleme rejiminde gümrük vergileri, işlem görmüş ürünlere ait gümrük vergileri tutarından, geçici ihracat eşyasına en son işleme faaliyetine tabi tutulduğu

ülkeden, aynı tarihte ithal edildiğinde uygulanacak olan gümrük vergileri tutarının düşülmesi suretiyle hesaplanır. İşlem görmüş ürünlerin gümrük kıymetinin belirlenmesinde, ürünün bünyesine katılan malzeme, aksam, parça ve benzerleri de dikkate alınır. İşlem görmüş ürünlerin bünyesine katılan malzeme, aksam ve parçalara ait işleme faaliyetlerinin yapıldığı yere kadar ki yükleme, nakliye ve sigorta giderleri, işleme masraflarına dahil edilmez.

Hariçte işleme rejimi içinde standart değişime bağlı hariçte işleme rejimi diye bir ara rejim daha mevcuttur. Hariçte işleme rejimi çerçevesinde ikame ürün olarak adlandırılan ithal eşyasının bir işlem görmüş ürün ile değiştirilmesi, standart değişim sistemi kapsamında mümkündür. Tarım politikasına veya tarım ürünlerinin işlenmesi sonucu elde edilen ve özel düzenlemelere tabi eşya dışında kalan serbest dolaşımdaki eşyanın tamirinin söz konusu olduğu hallerde, gümrük idareleri standart değişim sisteminin uygulanmasına izin verirler. Gümrük Kanunu'nun 145. maddesi uyarınca ikame ürünlerin, tamirata konu olan geçici ihracat eşyası ile aynı tarife pozisyonuna girmesi, aynı ticari nitelikte ve aynı teknik özelliklere sahip olması gerekir. Geçici ihracat eşyasının ihracattan önce kullanılmış olması halinde, ikame ürünlerin de yeni olmamaları ve kullanılmış olmaları gerekir

8. İhracat Rejimi

İhracat rejimi hem Yasada hem de Yönetmelikte, serbest dolaşımda bulunan eşyanın ihraç amacıyla Türkiye Gümrük Bölgesi dışına çıkışına ilişkin hükümlerin uygulandığı rejimdir, şeklinde tanımlanmıştır. Türkiye Gümrük Bölgesinden ihraç edilecek eşya, ihracata ilişkin gümrük beyannamesi ile yetkili gümrük idaresine beyan edilir. Gümrük Yönetmeliği'nin 511. maddesi gereğince, Türkiye Gümrük Bölgesinden ihraç edilecek eşyanın ilgili gümrük idarelerine gümrük beyannamesi ile beyan edilmesi zorunludur.

İhracat, ticaret politikası önlemleri ve gerektiği takdirde ihracat vergileri de dahil olmak üzere çıkış işlemlerine ilişkin hükümlerin uygulanmasıyla gerçekleştirilir. Türkiye ile arasında iki taraflı ticaret ve ödeme anlaşması bulunan

ülkelere yapılacak ihracatta, ticaret politikası önlemleri ile birlikte ilgili ticaret anlaşması hükümleri de uygulanır.

Uluslararası veya ikili anlaşmalar, kanun, tüzük ve kararnamelerle konulmuş yasaklama ve kısıtlama hükümleri saklı kalmak üzere, her türlü eşyanın Türkiye'den ihracı serbesttir.

Gümrük Kanunu'nun 151. maddesi gereğince, ihraç eşyası, buna ilişkin gümrük beyannamesinin tescili sırasında bulunduğu durum ve niteliğini gümrük denetiminden çıktığı sırada da aynen muhafaza etmesi ve bu haliyle Türkiye Gümrük Bölgesini terk etmesi koşuluyla fiilen ihraç edilmiş sayılır. Bu durumda, ihraç eşyası üzerindeki gümrük denetimi sona erer.

IV. DIŞ TİCARET POLİTİKASI

A. Dış Ticaret Politikasının Tanımı

Uluslararası ticaret teorisi analizlerinin en önemli sonucu, dünya üretiminin uluslararası uzmanlaşma ve serbest ticaret koşulları altında maksimuma ulaşacağıdır. Çünkü teoriye göre, karşılaştırmalı üstünlükler ve serbest ticaret dünya kaynaklarının en etkin kullanımını sağlayacaktır.

Bununla birlikte, uluslararası serbest ticaret görüşü teoride ne kadar güçlü olursa olsun, uygulamada hiçbir kısıtlamaya tabi olmayan uluslararası mal ve hizmet ticaretine çoğunlukla rastlanmaz. Devletler çeşitli amaçlarını gerçekleştirmek üzere uluslararası ticarete müdahalelerde bulunmakta ve sınırlamalar getirmektedirler. Hükümetlerin dış ticarete müdahaleleri genel olarak ithalatın kısıtlanmasına, ihracatın ise arttırılmasına yönelik olmaktadır.

İşte dış ticaret politikası, hükümetlerin ülke ticaretini sınırlandırmak ya da özendirmek amacıyla yaptığı düzenlemeleri konu almaktadır. Dış ticaret politikası; "hükümetlerin doğrudan doğruya ülkenin dış ticaret akımlarını sınırlandırmak,

özendirmek veya bu işlemlerin yapılış şekillerini düzenlemek için almış oldukları önlemlerin oluşturduğu sistematik bir bütün”¹⁸ şeklinde tanımlanmaktadır.

Dış ticaret politikası, serbest dış ticaret politikası ve koruyucu dış ticaret politikası olmak üzere ikiye ayrılmaktadır. Dış ticarete hiç bir hükümet engelinin bulunmaması şeklinde ifade edilebilen klasik dış ticaret teorisine dayalı serbest dış ticaret politikası, sanayi devrimini ilk olarak gerçekleştirebilen bir kısım ülkelerde 20. yüzyılın başına kadar uygulanabilmiştir. Gelişmekte olan bütün ülkeler ise, koruyucu dış ticaret politikası izlemek zorunluluğu hissetmişlerdir. Bu nedenle günümüzde, dış ticaret politikası denilince genellikle koruyucu dış ticaret politikası kastedilmektedir.

Dış ticaret politikası genel ekonomi politikasının önemli bir aracıdır ve aralarında yakın bir ilişki söz konusudur. Genel ekonomi politikası, ulusal ekonomilerin düzenlenmesi ve yönetimi amacıyla alınan çeşitli önlemleri kapsar. İç ekonomi ile ilgili politikalar dış ticareti politikasını etkileyebildiği gibi, dış ticaret politikası da iç ekonomi ile ilgili politikaları etkileyebilmektedir. Diğer taraftan dünya ekonomisinde büyük yeri olan ülkelerin dış ticaret politikaları, diğer ülkeleri de etkileyebilmektedir.

Hükümetlerin dış ekonomik ilişkilere müdahaleleri yalnızca ithalat ve ihracat gibi mal ve hizmet akımlarını kapsamaz. Bunların yanında emek, sermaye ve teknoloji gibi faktör hareketleri de müdahalelere konu olmaktadır. Bu nedenle, dış ticaret politikası kavramı yerine, daha geniş kapsamlı olan uluslararası iktisat politikası kavramı da kullanılabilir.

B. Dış Ticaret Politikasının Amaçları

Hükümetler dış ticarete çok çeşitli nedenlerle müdahale ederek, ticaret hacmini kısıtlama yoluna gitmektedirler. Bu müdahalelerin nedenleri arasında ekonomik olduğu kadar sosyal ve siyasal nedenler de bulunabilir. Dolayısıyla hükümetlerin dış ticaret politikası amaçlarını; Dış Ticaret Politikasının Ekonomik

¹⁸ Halil SEYİDOĞLU, Uluslararası İktisat Teori Politika ve Uygulama, Geliştirilmiş 12. Baskı, Güzem Yayınları, İstanbul, 1998,s.116.

Amaçları ve Dış Ticaret Politikasının Ekonomik Olmayan Amaçları şeklinde ikiye ayırıp incelemek daha uygun olacaktır.

1. Dış Ticaret Politikasının Ekonomik Amaçları

a. Dış Ödemeler Dengesizliklerinin Giderilmesi

Ödemeler bilançosu açıkları, ulusal ekonomi üzerinde önemli bazı olumsuz sonuçlar doğurur. Ödemeler bilançosu açıklarının en önemli sonuçlarından birisi, ülkenin döviz rezervlerinin erimesine neden olmasıdır. Dış açık veren ülkeler özellikle bu konuda büyük bir baskı altındadırlar. Dış açıkla karşılaşan ülkelerin ilk tepkileri, bu açığın dış borçlanmayla kapatılmasıdır. Ancak açığın dış borçlanmayla kapatılması, kısa vadeli bir önlemdir. Uzun vadede ödemeler dengesi açığını kapatabilmek için, dış ticarete, ithalatı kısıtıcı ve ihracatı teşvik edici müdahaleler yapmak yoluna gidilmektedir.

b. Yerli Endüstriyi Dış Rekabete Karşı Koruma (Bebek Endüstrilerin Korunması)

Gelişmekte olan ülkelerde yeni kurulan endüstrilerin; üretim teknolojisi ve tesis ölçeği, yetişmiş işgücü, standardizasyon, pazarlama olanakları ve benzeri yönlerden, gelişmiş ülkelerin olgunlaşmış endüstrileriyle rekabet edebilmeleri çok güç ve hatta imkansızdır. Dolayısıyla sanayileri yeterince gelişmemiş ekonomiler yeni gelişen dış piyasanın rekabetine dayanamayan yerli sanayilerini korumak için, rekabete dayanacak düzeye ulaşıncaya kadar ithalatı sınırlandırma yoluna gitmektedirler. Bu nedenlerle önerilen koruyucu dış ticaret politikasına bebek endüstriler politikası adı verilmektedir.

Sanayileşmiş ülkelerin de, gelişmekte olan ülkelerin ihraç ettikleri tekstil gibi ucuz emeğe dayalı emek-yoğun bir kısım sanayi mallarıyla rekabet edemeyen bazı yurtiçi endüstri dallarını korumak amacıyla, ithalatlarını kısıtlayıcı önlemler aldıkları görülmektedir.

c. Sanayi Stratejisine Göre Müdahale

Gelişmekte olan ülkelerin ekonomik gelişmeyi sağlayabilmeleri için, tarımsal gelişmenin yanında mutlaka sanayileşmeye de önem vermeleri gerekmektedir. Gelişmekte olan ülkelerin izleyecekleri iki tür sanayileşme stratejisi bulunmaktadır. Bunlar ithal ikamesine dayalı sanayileşme stratejisi ve ihracata yönelik sanayileşme stratejisidir. İthal ikamesine dayalı sanayileşme stratejisini uygulayan ülkeler, ithal ettikleri malları kendi ülkelerinde üretme gayreti içine girerler. Bunun için, öncelikle üretimini geliştirmek istedikleri sanayi mallarının ithalatını kısıtlama, hatta yasaklama yoluna gitmektedirler. Ancak, ithal ikamesine dayalı sanayileşme stratejisini uygulayan ülkelerde, dış rekabetin olmaması nedeniyle, korunmakta olan yerli sanayiler yenilikleri uygulama gereksinimi duymamakta ve dolayısıyla mevcut sanayiler hantallaşmakta ve aynı zamanda tekelleşme olanakları yakalamaktadırlar. Bu nedenle, ithal ikamesi sağlama amacıyla korunan sanayilerin belirli bir süre sonra, yavaş yavaş dış rekabete açılmaları önerilmektedir.

İhracata yönelik sanayileşme stratejisi ise, ithal ikamesine dayalı sanayileşme stratejisine alternatif olarak ortaya atılmıştır. İhracata yönelik sanayileşme stratejisinin özünde, karşılaştırmalı üstünlükler teorisinin uzmanlaşma görüşünü bulmak mümkündür. 1970'li yıllarda ithal ikamesine dayalı sanayileşme stratejisini izleyen gelişmekte olan ülkelerin karşılaştıkları sorunlar karşısında, bu ülkelere ihracata yönelik sanayileşme stratejisini izlemeleri önerilmiştir. Özellikle uzak doğu ülkelerince ve 1980'li yıllarda da Türkiye tarafından benimsenen ihracata yönelik sanayileşme stratejisine göre, gelişmekte olan ülkeler dış piyasaya açılmalı ve özellikle gelişmiş ülkelerle maliyet açısından rekabet edebilecekleri, emek-yoğun üretim teknolojisine dayalı tekstil, konfeksiyon ve tarıma dayalı sanayiler başta olmak üzere bazı alanlarda ihracata yönelmelidirler.

Özetle, ithal ikamesine dayalı sanayileşme stratejisini uygulayan ülkeler, bazı malların ithalatına kısıtlama getirirken, ihracata yönelik sanayileşme stratejisini takip eden ülkeler; ihracatta vergi iadesi, ihracata düşük faizli kredi, ihracattan elde edilen döviz i ihracatçının dilediği gibi kullanma hakkı ve benzeri ihracatı teşvik edici politikalar izlemektedirler.

d. İstihdamın Arttırılması

Bir ülkenin ihracatı söz konusu ülkenin toplam talebinin artmasına neden olurken, ithalatı toplam talebinin azalmasına neden olur. Toplam talebin gerilemesi sonucu istihdam azalmakta ve işsizlik sorunu ortaya çıkmaktadır. Böyle bir durumda toplam talebin arttırılması gerekmektedir. İthalatı sınırlayıcı önlemlerin alınmasıyla, daha önce dışarıdan satın alınan malların ülkede üretilmesi söz konusu olacağından, toplam talep ve dolayısıyla istihdam yükselecek, işsizlik oranı düşecektir.

İstihdamın arttırılması amacıyla ithalatı kısıcı önlemlerin alınması yanında, ihracatı teşvik edici önlemlerin alınması yoluna da gidilebilir. Artan ihracat ile birlikte, dış talebi karşılamak için üretimin arttırılması çabası içine girilmesi, istihdamın artmasını ve işsizliğin azalmasını sağlayacaktır.

İşsizliği azaltmak amacıyla ithalatı kısıcı önlemlerin alınması şeklinde izlenen politika kısa vadede olumlu sonuç verirken, uzun vadede işsizlik sorunuyla karşılaşan diğer ülkelerin de ithalatlarını kısıcı önlemlere başvurmaları gibi bir sonucun doğmasına neden olacaktır. Böylece, ilk defa ithalatı kısıtlayıcı politika izleyen ülke, diğer ülkelerin de benzer politika izlemesi karşısında, bu defa ihracatının azalması ve ihraç ürünleri üreten sektörlerinde işsizliğin artmaya başlaması gibi bir durumla karşılaşabilecektir.

e. Otarşi (Kendi Kendine Yeterlilik)

Otarşi, ülkenin ekonomik bakımdan kendi kendine yeterli olması anlamına gelmektedir. Dolayısıyla bu politikayı benimseyen ülkelerde ticaret politikasının amacı dış dünya ile ekonomik bağların en düşük düzeye indirilmesidir. Bir kısım ülkeler geçmiş dönemlerde ekonomik ve siyasal rejimlerinin bir gereği olarak bu politikayı uygulamaya çalışmışlardır. Dışa açık ekonomilerin, savaş ve kriz dönemlerinde gereksinim duydukları temel malları ithal edememe durumu ile karşılaşabilecekleri düşüncesine dayanan bu görüş, günümüzde fazla rağbet görmemektedir.

Ne kadar zengin olursa olsun bir ülkenin uzun dönemde tam bir otarşik politika uygulaması olanaksızdır. Çünkü uzun dönemli olarak ülkenin her türlü kaynağa ve olanağa sahip olması gerçeklerle bağdaşmaz. Ancak, özellikle tarımsal ürünler üretiminde kendi kendine yeterlilik politikası günümüzde dahi birçok ülke tarafından uygulanmaya çalışılmaktadır.

f. Hazineye Gelir Sağlamak

Nüfusun büyük bir bölümünün tarım sektöründe faaliyette bulunduğu gelişmekte olan ülkelerde, vergi gelirleri çok düşüktür ve ilave vergiler almak çok güçtür. Bu nedenle gelişmekte olan ülkelerde kalkınmanın finansmanında kullanılacak fonlar son derece sınırlıdır. Bu ülkelerde kalkınma için gerekli fon, ithal ve ihraç malları üzerine konulan bir takım vergilerden elde edilen gelirlerden sağlanmaya çalışılır. İthal ve ihraç malları üzerine konulan vergiler gelişmekte olan ülkeler kadar gelişmiş ülkeler için de önemli bir kamu geliri kaynağıdır.

g. Piyasa Aksaklıklarının Giderilmesi

İç ekonomide tekellerin yaygınlaşması, üretimde kaynak etkinliğini bozmakta ve tüketicileri kalitesiz yerli mallara yüksek fiyat ödeme zorunluluğu ile karşı karşıya bırakabilmektedir. Böyle bir durumda, monopolleşerek bir malın arzını kontrolü altına alan firmanın monopol gücünü kırmanın en etkili yolu, söz konusu firmanın arzını kontrol ettiği mal ya da mallar üzerindeki gümrük tarifelerini veya diğer kısıtlamaları azaltarak söz konusu malların ithalatının kolaylaştırılması, eğer varsa ithalat sınırlamalarının kaldırılmasıdır. Böylece monopoller kırılacak, piyasa aksaklıkları ortadan kalkıp iç piyasada rekabet gelişecek ve dolayısıyla kaynak dağılımında etkinlik artacaktır.

h. Ekonominin Liberalleştirilmesi

Günümüzde çoğu ülkelerde ekonomik politikaların ana amacı, serbest piyasa ekonomisini bütün kurum ve kuralları ile uygulamaktır. Bu ülkelerde liberal bir dış ticaret politikası izleyerek ulusal ekonominin dünya ekonomisi ile bütünleşmesi sağlanmaya çalışılır.

i. Fiyat İstikrarının Sağlanması

İç piyasada bazı malların arzının daralmış olması, iç fiyat artışlarına yol açarak bir enflasyon nedeni oluşturabilir. Hükümetler böyle durumlarda, söz konusu malların ithalatını kolaylaştırarak arz kıtlıklarını gidererek fiyat istikrarını sağlamaya çalışırlar.

j. Dış Piyasalarda Monopol Gücünden Yararlanma

Bazen dış ticaret politikasının amacı, ülkenin ihraç ettiği mallarla ilgili olarak uluslararası piyasalarda monopolcü duruma gelmek düşüncesi olabilir. Bunun için ülke, tek üreticisi olduğu ürünlerin dışarıya satışına sınırlamalar koyar ya da benzer malı üreten az sayıdaki diğer ülkelerle anlaşarak birlikte kartel kurma yoluna gidebilir. Sonuç olarak, uygulanacak aşırı yüksek fiyatlarla ticaret hadleri ülke lehine değiştirilmeye çalışılır.

2. Dış Ticaret Politikasının Ekonomik Olmayan Amaçları

Hükümetler dış ticarete müdahale ederken sadece ekonomik amaçlar gütmeyiz. Bazen dış ticaret politikasının ekonomik olmayan amaçları olabilmektedir. Bunlar kısaca şu şekilde özetlenebilir;

a. Ülke Güvenliği

Her ÷lke, askeri araç-gereçlerin üretiminde kendi kendine yeterli olabilmeyi istemektedir. Bu nedenle, askeri bakımdan kritik önem taşıyan yoğun koruma önlemleri alınarak geliştirilmeye çalışılır. Yine askeri bakımdan kritik kabul edilen bazı yarı mamul, mamul, hammadde veya teknolojilerin düşman ÷lkelere satışı yasaklanır.

b. Sosyal ve Siyasal Nedenler

Dış ticaretin serbestleştirilmesi ve mukayeseli üstünlüğe uygun olarak uluslararası uzmanlaşma, bazı faaliyetlerin tamamen körelmesine neden olabilecektir. Hükümetler bazen sosyal ve siyasal düşüncelerle bir üretici grubunu kayırmak istediklerinde o sektörün körelmemesi için söz konusu sektörle ilgili malların ithalinden alınan gümrük vergilerini yükseltirler. Tersine olarak, eğer gelir dağılımının bir sınıf aleyhine değişmesi arzu ediliyorsa o endüstriler korunmaktan vazgeçilebilir.

c. Dış Politika Amaçları

Dış ticaret politikası, hükümetlerin izlediği dış politika ile yakından ilgilidir. Örneğin bu amaçla, dost ÷lkelere gümrük indirimleri şeklinde ticari ödünler verilirken, diğer ÷lkeler bu olanaklardan yararlandırılmaz.

Bunlar gibi, halk sağlığı, çevre kirlenmesini önleme, doğal kaynak rezervlerinin korunması ve benzeri nedenlerle de belirli malların ithali veya ihracı kısıtlanmış veya yasaklanmış olabilir.

C. Dış Ticaret Politikasının Araçları

Hükümetlerin dış ticarete müdahalede kullandıkları geleneksel araç, gümrük tarifeleridir. Ancak, uluslararası ilişkilerin gelişmesi ile birlikte zaman içinde gümrük

tarifelerine ilave olarak dış ticareti düzenleyen yeni araçlar geliştirilmiştir. Bu araçlar; gümrük tarifeleri; ithalat kotaları, ithalat yasakları, döviz kontrolü gibi tarife dışı araçlar; çoklu kur uygulaması, fark giderici vergiler, yurtiçi sübvansiyonlar, ihracat vergileri gibi tarife benzeri araçlar ile iki yanlı ticaret anlaşmaları, ihracat teşvikleri, gönüllü ihracat kısıtlamaları ve benzerileri şeklinde sıralanabilir.

1. Gümrük Tarifeleri

Dış ticaret politikasının en eski araçlarında birisi olan gümrük tarifesi, bir ülkeye ithal edilen veya ülkeden ihraç edilen malların ülkeye giriş ya da çıkışında alınacak vergi oranlarını gösteren bir cetveldir. Günümüzde ihraç mallarından alınan gümrük vergileri önemini kaybetmiştir. Bu nedenle, gümrük vergisi kelimesi artık ithalat vergisi anlamında kullanılmaktadır. Vergi ifadesi yerine tarife kelimesinin kullanılmasının nedeni ise, gümrüklerde hangi mallardan ne kadar ya da oranda vergi alınacağını liste şeklinde belirtilmesi geleneğinden kaynaklanmaktadır.

Gümrük tarifeleri, tek taraflı olarak ithalatçı ülke tarafından belirlenebildiği gibi, bazen belirli mallara uygulanacak olan gümrük tarifeleri ülkeler arasında yapılan anlaşmalarla da belirlenebilir. Ticaret ve Tarifeler Genel Anlaşması (GATT) buna örnek olarak gösterilebilir. Bu anlaşmanın amacı, anlaşmaya taraf olan ülkelerin gümrük tarifelerini karşılıklı olarak indirerek, zamanla tamamen ortadan kaldırılmasını sağlamaktır.

Öte yandan gümrük tarifeleri, ad valorem ya da spesifik vergi esası göz önüne alınarak düzenlenmektedir. Verginin ad valorem olması, ithal edilen mal değerinin belirli bir oranının vergi olarak alınmasıdır. Spesifik vergi ise, ithal edilen mal birimi başına alınmaktadır. Spesifik vergiler malın fiziki birimi gibi objektif bir kıstasa dayandıklarından uygulanmaları kolay olmasına karşın, vergide adalet ilkesi ile bağdaşmazlar. Çünkü, spesifik vergilerde farklı kalitelere sahip mallar arasında bir ayırım yapılmaz. Bu nedenle spesifik vergiler, ithalatı kalitesi düşük olan ucuz mallardan, pahalı mallara doğru kaydırabilirler.

Gümrük tarifelerinin, tarifeyi uygulayan ekonomi üzerinde birçok olumlu etsisinden bahsetmek mümkündür. Bu etkilerden en önemlileri; yerli endüstriyi dış

rekabete karşı koruması, hazineye gelir sağlaması, ithalatı kısmasıyla ülkeden çıkan döviz miktarının azalmasını sağlaması ve nihayet gelirin tüketiciden üreticiye yönelmesini sağlamasıdır.

2. Tarife Dışı Araçlar

a. İthalat Kotaları

İthalat kotaları, ithal edilecek mal miktarlarının üst sınırlarının hükümet tarafından miktar ya da değer olarak belirlenmesidir. İthalat kotaları belirli bir süre için belirlenmekte, aynı zamanda ithal edilen mallardan gümrük vergisi de alınmaktadır. Yerli endüstriye sağladığı koruma ile birlikte dış ödemeler açığını kapatma açısından kotaların, gümrük tarifelerine göre daha etkili olduğu kabul edilmektedir.

İthalat kotalarının üç türü vardır. Bunlar; global kota, tahsisli kota ve gümrük tarife kotalarıdır. Sadece ithal edilecek mal miktarının ya da değerinin belirlendiği kota türüne global kota denmektedir. Global kotanın ithalatçılar arasında dağıtılmamasından kaynaklanan sakıncaları gidermek için geliştirilen tahsisli ithal kotalarında, kota ithalatçılar arasında belirlenen bir kritere göre dağıtılmaktadır. Gümrük tarife kotalarının uygulamasında ise, ithal edilen mal miktarı için bir kota tespit edilir ve kota dolana kadar normal gümrük tarifesi uygulanır. Kota dolduktan sonra, yine ithalat serbesttir ancak gümrük tarifeleri yükseltilir.

b. İthalat Yasakları

İthalatı kısıtlayıcı önlemlerin en katısı olan ithalat yasakları, bazı malların ülkeye girişinin hükümetler tarafından tamamen önlenmesini ifade etmektedir. Ekonomik olduğu kadar politik, ahlaki ve sağlık gibi nedenlerle de ithalat yasaklarına başvurulabilmektedir. İthalat yasaklarının ekonomik nedenleri arasında; ekonomi için önemsiz veya lüks sayılan malların ithaline izin verilmeyerek kıt döviz

kaynaklarından tasarruf sağlanması, yerli sanayinin dış rekabetten tam olarak korunması ve dış açıkların kapatılmasına katkı sağlaması sayılabilir.

Ülkenin anayasal rejim ve felsefesine uymayan yayınların ülkeye girişinin yasaklanması, politik nedenlerle ithalat yasaklarına örnek verilebilir. Sağlık ve ahlaki nedenlerle de başta uyuşturucu maddeler olmak üzere bazı maddelerin ülkeye ithali yasaklanabilir.

c. Döviz Kontrolü (Kambiyo Denetimi)

Kambiyo denetimi, dış ödemeler dengesi sürekli açık veren ülkeler tarafından bir yandan dış ödemeler açığının iyileştirilmesi ya da en azından daha da artmaması, diğer yandan döviz kurunun sabit tutulması amacıyla, genellikle kota sistemi ile birlikte uygulanan ve ithalat miktarını kısıtlayan bir araçtır. Kambiyo denetiminde, sabit döviz kuru ve ithalat kotası ile birlikte ithalat, ülkenin döviz olanaklarına bağlı olarak kontrol altına alınmaktadır.

Bu sistemde, döviz alım ve satım yetkisi Merkez Bankasına ve yetki verilen bazı ticari bankalara bırakılmaktadır. Yurt dışından ülkeye giren dövizler Merkez Bankası ya da yetki verilen diğer ticari bankalar tarafından satın alınmaktadır. Kambiyo denetiminde, ne kadar ithalat yapılacağını belirleyen kotalar, ülkenin döviz olanaklarına göre tespit edilmektedir. Daha sonra ithalat yapmak isteyenler döviz satın alabilmek için, satın alabilecekleri döviz tür ve miktarı için izin almak durumundadırlar. İthalatçıların bu izni alabilmeleri için özellikle ithal kotası almış olmaları gerekmektedir. Böylece, Merkez Bankası ve diğer ticari bankalarda toplanan dövizler, ithalat ve benzeri gereksinimler göz önüne alınarak dağıtılmaktadır.

3. Tarife Benzeri Araçlar

a. Çoklu Kur Sistemi

Çoklu kur sistemi, çeşitli mal ve hizmetlerin ticaretine farklı döviz kurlarının uygulanması esasına dayanmaktadır. Örneğin, herhangi bir mala yüksek kur uygulanmasıyla söz konusu malın ithalatı engellenmiş, ihracatı ise özendirilmiş olmaktadır. Bu sistemde, lüks mallar gibi ithali istenilmeyen mallar ile ihracı özendirilmek istenilen mallarda yüksek kur; zorunlu tüketim maddeleri, hammaddeler, ara ve yatırım malları gibi ithali istenilen mallar ile ihracatında önemli bir sorunla karşılaşılmayan geleneksel tarım ürünlerine düşük kur uygulanır.

b. Fark Giderici Vergiler

Doğrudukları sonuçlar bakımından ithalat kotalarına benzeyen fark giderici vergiler, ithalatla rekabet eden yerli endüstrileri korumak amacıyla başvurulan uygulamalardan birisidir. Öncelikle hükümetler korumak istedikleri sektördeki üreticiler için yüksek iç fiyatlar belirlerler. Bu fiyatlar aynı zamanda minimum ithal fiyatını oluşturmaktadır. Daha sonra iç piyasadaki bu yüksek fiyatları korumak için belirlenen destekleme fiyatı ile düşük ithal fiyatı arasındaki fark tutarında ilgili malın ithaline fark giderici vergi koyulmaktadır.

c. Yurtiçi Sübvansiyonlar

Yurtiçi sübvansiyonlar da, yerli endüstriyi dış rekabetten korumak amacı taşıyan araçlardan birisidir. Ancak gümrük tarifeleri, kotalar ve fark giderici vergilerden farklı olarak, sübvansiyonla korunan mallar yurt içinde serbest dünya fiyatından satılır. Yerli üreticiye serbest dünya fiyatı ile bunun üzerinde gerçekleşen yurtiçi maliyet arasındaki fark kadar hazineden ödemedede bulunmaktadır ki, buna dolaysız sübvansiyon denmektedir.

d. İhracat Vergileri

Daha çok gelişmekte olan ÷lkelerde uygulanan ve ihracatı sınırlandırma amacı taşıyan ihracat vergileri, mal ve hizmetlerin ihracatından çeşitli isimler altında alınan vergilerdir. Hazineye gelir sağlamak, hammaddelerin yurt içinde işlenmelerini özendirerek, doğal hammaddelerin arzını korumak ve ticaret hadlerini ÷lke lehine etkilemek gibi nedenlerle ihracattan vergi alınması yoluna gidilebilmektedir.

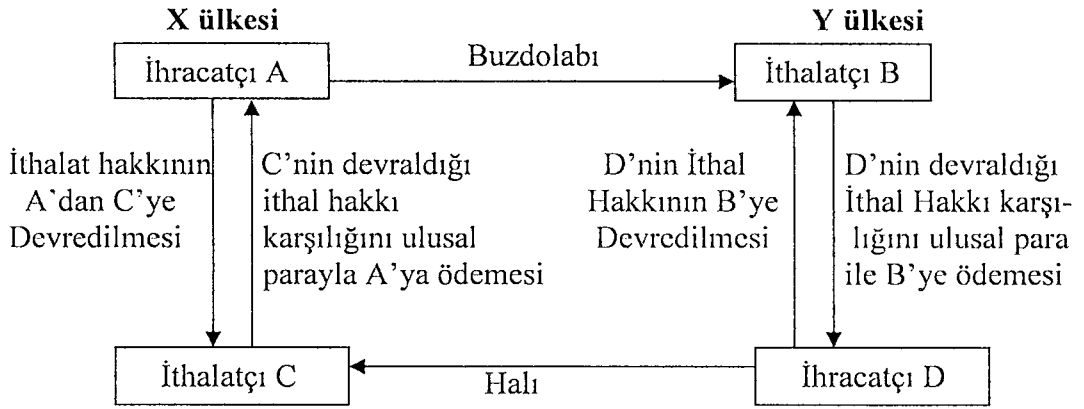
4. İki Yanlı Ticaret Anlaşmaları

Uluslararası ticari ilişkilerde ödemeler her zaman dövizle yapılmayabilir. Bazı durumlarda yapılan anlaşmalar sonucu, ihracatçı yaptığı ihracat karşılığında alacağını mal olarak almak isteyebilir. Böyle bir durumda yapılan ihracat işlemini, bir ithalat işlemi izlediğinden bu şekilde yapılan ticarete iki yanlı ticaret ya da bağı ticaret adı verilmektedir. İki yanlı ticaretin en yaygın şekilleri takas ve kliring'tir.

a. Takas

Daha çok mallarını uluslararası piyasaya ihraç etmekte güçlüklerle karşılaşan ÷lkeler arasında yapılan takaslı dış ticaret; karşılıklı iki ÷lke tüccarlarının aralarında yaptıkları anlaşma sonucu, ihraç edilen mal bedelinin bir başka mal olarak tahsil edilmesini ifade etmektedir.

Ancak günümüzde bir tüccarın hem ithalatçı, hem de ihracatçı olması çok güçtür. Bu nedenle, bir ÷lkeye mal ihraç eden tüccar, yaptığı ihracat karşılığında elde ettiği ithalat hakkını ÷lkesindeki bir ithalatçı firmaya satar. İthalat hakkını satan firmaya bunun karşılığı döviz olarak değil, milli para cinsinden ödenmekte ve dolayısıyla takaslı dış ticarete döviz kullanımı söz konusu olmamaktadır. Takaslı dış ticaretin daha iyi anlaşılabilmesi için, X ÷lkesinin Y ÷lkesine buzdolabı ihraç ederek karşılığında halı ithal etmesinin anlatıldığı Şekil-1'i inceleyebiliriz.



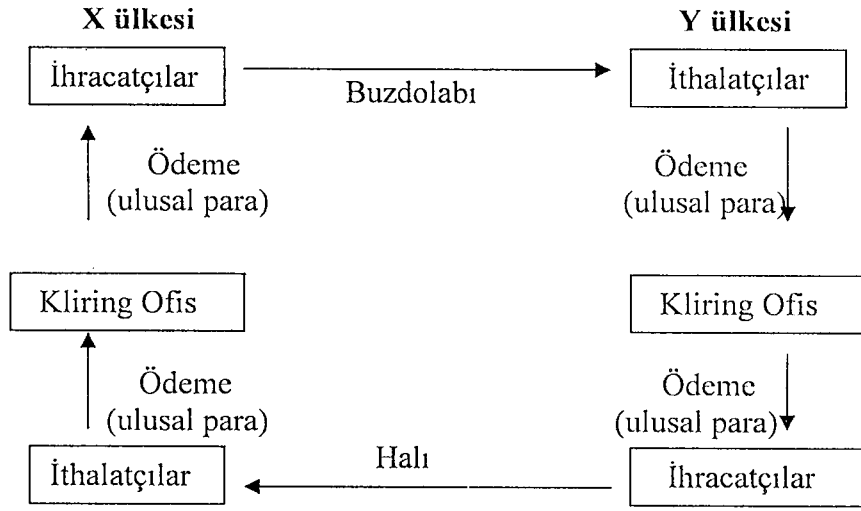
Şekil-1 : İki Ülke Arasındaki Takaslı Dış Ticaret İşlemi

Takas anlaşmaları genellikle hükümetler arasında yapılmaktadır. Ancak bazen hükümetlerin izni doğrultusunda firmalar arasında da takas anlaşmaları yapılabilmektedir. Takas sistemi trampanın tüm güçlüklerine sahiptir. İki ülke ihracatçıları ile ithalatçılarının ithal ve ihraç edilecek mallar konusunda anlaşabilmelerinin yanında, ithal ve ihraç edilen malların bedellerinin birbirine uyması güçtür. Bu güçlükler nedeniyle, takas sistemi yerine kliring sistemi tercih edilmektedir.

b. Kliring

Kliring, takaslı dış ticaret sisteminin daha gelişmiş şeklidir. Kliring sisteminde, anlaşmalı ülkeden mal satın alan ithalatçı, ithal ettiği malın bedelini kendi ülkesinin kliring ofisine ulusal para cinsinden ödemektedir. Aynı ülkenin ihracatçısı ise, yine anlaşmalı ülkeye yaptığı ihracatın bedelini kendi ülkesindeki kliring ofisten ulusal para cinsinden tahsil eder.

Şekil-2'de görüldüğü gibi; özetle, her ülkenin ithalatçıları ithal ettikleri malların bedelini kendi ülkelerindeki kliring ofise ulusal para cinsinden öderlerken ihracatçılar da ihraç ettikleri malların bedellerini yine kendi ülkelerindeki kliring ofisten ulusal para cinsinden tahsil ederler.



Şekil-2 : İki Ülke Arasındaki Kliring Sisteminin İşleyişi

Kliring anlaşmaları genellikle yıllık olarak yapılmaktadır. Yıl sonunda iki ülkenin kliring ofisleri hesaplarını denkleştirmektedirler. Eğer ithalat ve ihracat hacimleri eşit değil ise, borçlu kalan taraf borcunu konvertibl dövizle öder.

5. İhracat Teşvikleri

İhracatı teşvik etmek amacıyla alınabilecek önlemler çok çeşitlidir. Bunlar arasında; vergi iadesi, dolaysız ödeme, düşük faizli kredi, ucuz girdi sağlanması, gelir ve kurumlar vergisi muafiyeti ve benzerileri sayılabilir. Bütün bu önlemler sonucunda ihracatçıya, ihraç ettiği mal birimleri karşılığı olarak ulusal para cinsinden daha fazla ödeme yapılmış ya da malın birim üretim maliyeti düşürülmüş olur. Her iki durum da ihracatın karlılığını yükseltir. İhracat teşvikleri, gümrük tarifelerinin ithalata rakip malların üretimini arttırmaları gibi, ihraç mallarının üretimini özendirirler.

6. Gönüllü İhracat Kısıtlamaları

1970'li yılların başlarından beri sanayileşmiş ülkelerde yaygınlaşan “yeni korumacılık” akımları kapsamında en çok kullanılan araç “gönüllü ihracat kısıtlamaları”dır (voluntary export restrictions). Genellikle ithalatçı durumdaki bir sanayi ülkesi ile ihracatçı durumdaki, çoğunlukla emeğe dayalı bir az gelişmiş ülke arasında varılan anlaşma sonucunda, ihracat üzerine konulan bir kota niteliğindedirler. O nedenle bunlara ihracat kotaları (export quotas) da denir.¹⁹

Gönüllü ihracat kısıtlamalarının amacı, dış rekabeti sınırlandırmak ve böylece dış piyasada rekabet edemeyen yerli üreticilerin iç piyasa paylarını korumak veya arttırmaktır.

V. TÜRKİYE'DE UYGULANAN DIŞ TİCARET POLİTİKALARI

Herhangi bir ülkede uygulanan dış ticaret politikası, söz konusu ülkede uygulanan sanayileşme politikasının bir uzantısıdır. Bu bakımdan Türkiye’de uygulanan dış ticaret politikalarını, aynı yıllarda uygulanan sanayileşme politikalarıyla birlikte incelemek uygun olacaktır. Burada, çeşitli ülkelerde ve Türkiye’de de uygulanan, ithal ikamesine dayalı sanayileşme politikası ve ihracata yönelik sanayileşme politikası olmak üzere iki farklı sanayileşme politikasına kısaca değineceğiz.

İthal ikamesine dayalı sanayileşme stratejisinde, yurtdışından ithal edilmekte olan malların, uygulanan koruyucu ve özendirici önlemlerle yurtiçinde üretilmesi öngörülmektedir. İthal ikameci politikada korumacılık önemli bir yer tutmaktadır. Ulusal endüstriler, her türlü dış ticaret ve kambiyo kısıtlamaları ile dış piyasanın rekabetinden korunmaya çalışılır. Bu tür sanayileşmede izlenen iktisat politikaları, ülkeyi dış dünyadan soyutlamakta ve uygulanan koruma önlemleri sonucunda iç fiyatların dünya fiyatlarıyla ilişkisi kalmamaktadır.

¹⁹ SEYİDOĞLU, a.g.e., s.185.

Bir diğer sanayileşme politikası, ihracata yönelik sanayileşme politikasıdır. İhracata yönelik sanayileşme stratejisi, dinamik karşılaştırmalı üstünlüklere uygun bir sanayileşme modeline dayanmakta ve ithal ikameci politikanın tersine, tüm endüstrilerin değil sadece gelişebilecek ve rekabet edebilecek potansiyele sahip olanların özendirilmesi ve desteklenmesi esasına dayanmaktadır.

İhracata yönelen bir sanayileşme modelinde dış ticaret politikasının temel işlevi, kurulan ve ileride kurulacak olan endüstrileri dış piyasanın rekabetine hazırlamaktır. O nedenle genç endüstrilerin bir süre dış rekabetten korunmaları gerekse de, asıl olan, uzun dönemde liberal bir dış ticaret rejimi uygulamaktır. Böylece ulusal ekonominin dünya ekonomisi ile bütünleşmesi sağlanmaya çalışılır.²⁰

İhracatı teşvik politikası ile ithal ikamesi politikası, aslında birbirine tamamen zıt iki dış ekonomi politikasıdır. İhracatı teşvik politikası ihracat için üretim ile üretilen ürünlerin dışarıya satımını kolaylaştırıcı ve teşvik edici bir politika olduğu halde, ithal ikamesi politikası dışarıdan getirilen malların ithalatını kısıtlayıcı ve bunların yurt içinde üretilmesi için gerekli teşvikleri ve ekonomik korumayı sağlayıcı bir politikadır. Aslında her iki politikada ekonomik etkileri yönünden simetriklerdir. Çünkü, her iki durumda da dahili üreticiler daha ucuz üretim yapan yabancı üreticilere karşı korunmakta, onların üretim ve ihracatlarını olumsuz yönde etkilemektedirler.²¹

Türkiye'nin Cumhuriyetin kuruluşundan günümüze kadar uyguladığı dış ticaret politikasını, izlenen sanayileşme politikasına bağlı olarak 1980 öncesi dönem ve 1980 sonrası dönem şeklinde iki döneme ayrılarak incelenmesi uygun olacaktır;

A. 1980 Öncesi Dönem Dış Ticaret Politikası

Türkiye, Cumhuriyetin kuruluşundan 1980 yılına kadar ithal ikamesine dayalı, içe dönük bir sanayileşme politikası izlemiştir.²² Cumhuriyetin ilanından 1929 yılına kadar etkin bir korumacı dış ticaret politikası izlenememiştir. Çünkü

²⁰ SEYİDOĞLU, a.g.e., s.632.

²¹ Rıdvan KARLUK, Uluslar arası Ekonomi Teori Politik Sistem Kurumlar, Ankara,1984, s. 284.

²² Rıdvan KARLUK, Türkiye Ekonomisi, Gözden Geçirilmiş 6. Baskı, Beta Yayınları, İstanbul, 1999, sf.443.

Türkiye Osmanlı Gümrük tarifelerinden ancak Lozan Barış Anlaşması'nın imzalanmasından beş yıl sonra kurtulabilmiştir. 1929 yılında kabul edilen Gümrük Tarife Kanunu ile korumacı bir dış ticaret politikası izlenmeye başlanmıştır. 1929-1950 döneminde kontrollü bir ithalat politikası izlenmiş, dış ticarete ikili anlaşmalara dayalı takas sistemi benimsenmiş ve ikili anlaşmalar çerçevesinde ihracat yapılmıştır.

1946 devalüasyonundan itibaren ve özellikle de 1950 yılından sonra liberal bir ekonomi politikası programı olan Demokrat Parti'nin iktidara gelmesiyle, dış ticarete liberasyona gidilmiş, ithalat 1953 yılına kadar serbest bırakılmıştır. Ancak, dış ticaret açıklarının büyümesi üzerine 1953 yılından itibaren ithalat yeniden kontrollü olarak yapılmaya başlanmıştır. 1961'den sonra ithal ikameci sanayileşme politikasına ağırlık verilmiş ve ithalat kontrolü artırılarak 1980 yılına kadar devam etmiştir.

1980 yılına kadar ihracata herhangi bir kısıtlama getirilmemiş ve Türkiye'de ihracat ilke olarak hep serbest olmuştur. Ancak uygulamada ihracat da baskı ve kontrol altında tutulmuştur. İhracat devletin kontrol ve denetiminde yapılmış; ihracatta tescil ve lisans uygulamasına gidilmiştir. İhracat üzerinden gümrük vergisi ve bazı dolaylı vergiler alınmış, aşırı değerlenmiş kur politikası takip edilmiş ve ihracattan kazanılan döviz gelirlerinin resmi kurdan T.C. Merkez Bankasına devredilmesi zorunluluğu getirilmiştir. Yapısal ve pazarlama sorunlarına ek olarak, ihracat üzerindeki bu tür baskı ve kontroller ihracatımızın gelişimini olumsuz etkilemiştir.

B. 1980 Sonrası Dönem Dış Ticaret Politikası

24 Ocak 1980 Ekonomik İstikrar Kararları ile birlikte, bu tarihe kadar izlenen tüm politikalar terk edilmiş, ithal ikameci sanayileşme politikası yerine, ihracata yönelik sanayileşme politikası benimsenmiş, dışa açık ve liberal politikalar uygulamaya konulmuştur.

Türkiye ekonomisinin 1954-1980 döneminde karşılaştığı en büyük sorun döviz ihtiyacının sağlanmasında ortaya çıkan güçlükler olmuştur. ...Uygulanan ithal

ikamesine dayalı sanayileşme politikası uzun dönemde Türk ekonomisinin kendine daha yeterli kılmayı ve daha az ithalata ihtiyaç duyacak bir yapıya kavuşturmayı amaçlıyordu. Ancak, sermaye malları ve ara malları ihtiyaçları yönünden Türk ekonomisinin döviz ihtiyacı azalma yerine artmış durumdaydı. Bu nedenle, 24 Ocak 1980 kararları kısa dönemli istikrar politikaları ötesinde orta ve uzun dönemli dönüşümlere de yönelikti. Orta ve uzun dönemde Türkiye'nin ithal ikamesine dayalı sanayileşme modelini terk ederek, uluslararası rekabete açık dışa dönük bir sanayileşme modeline geçmeyi amaçlamıştı. Bu dönüşüm süreci içinde en önemli rol ihracata yüklenmiştir. Böylece, Türkiye 1980'li yıllardan itibaren dış ticaret politikasını önemli oranlarda serbestleştirmiş ve ihracata daha çok önem vermiştir.²³

1980 sonrası dönemde ihracat rejimi, ihracatı özendirme ve artırma temel amacına göre düzenlenmiş ve ihracata sürekli mali teşvikler uygulanmıştır. Türkiye'de ihracatı teşvik politikası çerçevesinde 1980 yılından itibaren uygulanan belli başlı teşvik araçları; ucuz maliyetli ihracat kredisi, vergi iadesi sistemi, destekleme ve fiyat istikrar fonundan yapılan ödemeler, kurumlar vergisi istisnası, ihraç ürünleri girdilerine gümrük vergisi istisnası, döviz tahsisi, vergi-resim-harç istisnası, katma değer vergisi muafiyeti, kaynak kullanım destekleme primi, navlun primi, konut fonu muafiyeti, ihracat karşılığı dövizden mahsup şeklinde sıralanabilir.

İthalatta ise, 1981 yılında yürürlüğe giren İthalat Rejimi Kararı ile kotalar azaltılmıştır. 1984 yılı başında yürürlüğe giren İthalat Rejimi ile de kota listeleri tamamen kaldırılarak kota rantı yok edilmiş, bir malın yurt içi fiyatı söz konusu malın yaklaşık gümrük çıkış fiyatına (CIF) fiyat eşitlenmiştir.

1990'lı yılların başlarında kambiyo, ithalat ve ihracat rejimlerinde yeniden serbestleştirmelere gidilmiştir. Bu serbestleştirmelerle, Türkiye ekonomisinin serbest piyasa kuralları çerçevesinde uluslararası piyasalarda rekabet edebilir bir yapıya kavuşturulması, kaynakların etkin dağılımının sağlanması ve verimliliğinin artırılması amaçlanmıştır.

1990 yılı İthalat Rejimi Kararı ile, ithalat teminatları ve ithali izne bağlı mallar listesi yürürlükten kaldırılarak ithal edilebilecek mallar tek listede

²³ İlker PARASIZ, Türkiye Ekonomisi 1923'ten Günümüze İktisat ve İstikrar Politikaları, 1. Baskı, Ezgi Kitabevi Yayınları, Bursa, 1998, sf.237-238.

toplanmıştır. Daha sonra ise, ithali yasaklanmış olan malların ithali serbest bırakılmış, gümrük vergisi ve fonlarda büyük ölçüde indirimlere gidilmiştir. 1993 yılında ithalde alınan vergi ve benzeri kesintiler, gümrük vergisi adı altında toplanarak tek vergi uygulamasına gidilmiş ve AB ile Gümrük Birliği'ne gidilmesi çerçevesinde nominal koruma oranları düşürülmüştür.

GATT taahhütleri gereği, 1989'da ihracatta vergi iadesi ödemeleri kaldırılıp, diğer nakdi ödemeler sınırlandırılarak, GATT'ın ihracat sübvansiyonları koduna uyum sağlayabilmek için ihracatın yeni teşvik araçlarıyla desteklenmesi politikalarına ağırlık verilmiştir. İhracatın doğrudan mali teşvikler yerine dolaylı araçlarla desteklenmesi politikası gereğince, Kurumlar Vergisi istisnası kademeli olarak azaltılarak 1995 yılından geçerli olmak üzere tamamen kaldırılmıştır.

Türkiye, 01.01.1996 tarihinde AB ile Gümrük Birliği'ni gerçekleştirmiş ve Gümrük Birliği çerçevesinde ihracatı teşvik mevzuatını AB mevzuatına uyumlu hale getirerek Dahilde ve Hariçte İşleme Rejimleri olarak yürürlüğe koymuştur. Buna karşılık Türkiye'de halen ihracata yönelik olarak; vergi-resim-harç istisnası, katma değer vergisi erteleme, gümrük muafiyetli ithalat, enerji teşviği ve Eximbank kredileri şeklinde teşvikler uygulanmaktadır.

AB ile Gümrük Birliği'nin gerçekleştirildiği 01.01.1996 tarihinden itibaren ithalatta AB dışındaki ülkelere AB tarafından belirlenen ortak gümrük tarifesi oranları uygulanmaktadır. AB ile Türkiye arasındaki Ortak Ticaret Politikasına göre, Türk üreticilerinin korunması için alınabilecek önlemler; ithalatın yerli üreticilere ciddi zarar ve zarar tehdidi oluşturacak miktar veya şartlarla yapılması durumunda ithalatta gözetim ve miktar kısıtlamaları, dumpingli veya sübvansiyonlu ithalata karşı anti-damping vergisi veya telafi edici vergiler, haksız ticari uygulamalara karşı miktar kısıtlamaları veya tavizlerin geri çekilmesi gibi diğer ticaret politikası önlemleri olarak sıralanabilir.

İKİNCİ BÖLÜM :

TÜRKİYE'DE DIŞ TİCARETE YÖNELİK VERGİSEL POLİTİKALAR VE ARAÇLARI

I. DIŞ TİCARETİN VERGİLENDİRİLMESİNİN AMAÇLARI

İhracat genel olarak vergiye tabi tutulmadığından, dış ticaret vergileri denilince ithalat üzerinden alınan vergiler anlaşılmaktadır. İhracat belirli durumlarda vergiye tabi tutulmaktadır. İhracat vergilerinin uygulanabilmesi için, ihracat vergisi konusu olan ihraç malında uygulayıcı ülkenin dünya piyasalarında tekel veya tekele yakın bir konumda olması, dünya talebinin ihraç malına olan esnekliğinin düşük olması, ayrıca ihraç malının dünya piyasalarında ikamesinin olmaması gibi koşulların varolması gereklidir. Dış ticaret üzerine konulan vergilerin çeşitli amaçları bulunmaktadır. Bunları özetle şu şekilde sıralayabiliriz;

A. Devlet Bütçesine Gelir Sağlama Amacı

Dış ticaret üzerinden vergi alınmasının en önemli nedenlerinden birisi kamu geliri sağlamaktır. Özellikle yurtdışında üretilmeyen, üretilmesi de düşünülmeyen ya da imkansız bulunan ürünlerin ithalatının vergilendirilmesinde gelir sağlama amacının güdüldüğü görülmektedir. Dış ticarete konu olan mallar, az sayıdaki

gümrük kapılarından geçmek zorunda olduğundan, tarh ve tahsilinin kolayca gerçekleşmesi dış ticaret vergilerini diğer dolaylı vergilere göre devletler için daha büyük bir gelir kaynağı haline getirmiştir.

B. İç Vergi Maliyetini Yansıtma Amacı

Yurtiçinde alınan ve yerli ürünlerin maliyetine giren vergilerin, ithal edilen mallardan da alınmak suretiyle iç vergi maliyeti ithal ürünlere de yansıtılması ithalat vergilerinin diğer bir amacıdır. Bu amaçla yapılan vergilemede önce ithal malı üzerine yerli ürünlerdeki vergi miktarı kadar vergi konularak yerli ürünlerdeki vergi miktarı telafi edilir. Daha sonra, yerli üretimin korunmak istenmesi durumunda ayrıca koruma miktarı tespit edilir.

C. Yerli Sanayinin Korunması ve Kurulmasını Teşvik Etme Amacı

İthal edilen ürünler yurtiçinde de üretiliyorsa, veya yurtiçinde üretilmeye başlanması ihtimali bulunuyorsa, iç vergi maliyetini yansıtmak amacıyla alınan vergilere ilave olarak yerli sanayii korumak ya da kurulmasını özendirmek amacıyla ithal edilen mallar üzerine bir miktar daha vergi konulabilir. Yerli vergileri ithalata yansıtma amacı, ihraç edilen ürünlerde iç vergilerin iadesi şeklinde işlemektedir.

D. Ödemeler Dengesinin Düzeltilmesi Amacı

Dış ticaret üzerinden alınan vergilerle ekonomiye müdahale edilerek ödemeler dengesinin düzeltilmesi amaçlanabilir. Bu amaçla ithalattan alınan yüksek vergilerle ithalat kısılrken, ihracat ise vergisel teşviklerle arttırılmaya çalışılmaktadır. Dış ticaret üzerinden alınan vergiler ithalatı kısıtıcı ölçüde ödemeler dengesi üzerinde olumlu etki doğurur. Bu bakımdan ödemeler dengesi açık veren ülkeler gümrük tarifelerini bu amaca uygun olarak yaygın bir şekilde kullanmaktadırlar.

E. Para Ayarlaması Görevi

Dış ticaret vergileri, iç fiyatların artışı ile dış fiyatların artış hızı arasındaki farklardan doğan yerli para ile yabancı dövizler arasındaki arz talep dengesizliklerini gidermek için bir araç olarak kullanılabilir. İthalde alınan bütün vergiler paranın dış satın alma gücünü azalttığı için, ithalde para değeri düşürmesi (devaluation) yerine geçer. İhracatta ise, bunun tam aksi yapılır, içerde alınan vergilerin iadesi kuralı aşılarak ihracatçı dövizine prim verilir. Bu ikinci politika, gerçekte yurtiçinde alınan vergilerin iadesi amacını ne kadar aşarsa, ihracatçı için o kadar para ayarlaması (devaluation) yerine geçer.¹

F. Üst Gelir Gruplarının Döviz Tüketici Harcamalarını Kısma

İthalat vergileri, özellikle gelişmekte olan ekonomilerde, kalkınma politikasına ters düşen lüks tüketim mallarının ithalini önleme bakımından önemli bir araç niteliğindedir. Böylelikle, kıt döviz kaynaklarının gereksiz harcanmasının önüne geçilmiş olur. Lüks tüketim malları ithalatı önlendiği ve bunların yerini tutacak yerli mallar üretimi için özendirici önlemler alınmadığı sürece toplam tasarruf düzeyinin yükseltilmesi yönünde önemli bir adım atılmış olur.

G. Kalkınma Amacına Uygunluk

Yine devletler ithalatı vergilendirirken, kapital formasyonu için gerekli görülmeyen kapital mallarının ülkeye girişini önlemeyi amaçlayabilirler. Çeşitli kapital mallara değişik oranlar uygulanmak suretiyle çeşitli sanayi dallarına yapılacak yatırımların kalkınma amaçları doğrultusunda düzenlenmesi konusunda ithalat vergilerinden etkin bir şekilde yararlanılabilir. İthal edilecek kapital mallarının türlerine göre tarifede farklılaştırma yapmak suretiyle kapital/hasıla oranına ekonomik koşullara ve kalkınma amaçlarına uygun boyutlar kazandırılabilir.

¹ Kenan BULUTOĞLU, Kamu Ekonomisine Giriş, Dördüncü Baskı, Filiz Kitabevi, İstanbul, 1988, s.462.

II. TÜRKİYE'DE DIŞ TİCARETE YÖNELİK VERGİSEL POLİTİKALAR

A. İthalata Yönelik Vergi Politikaları

1. 1980 Öncesi Dönem

Birinci bölümde belirtildiği gibi, Türkiye'de 1980 öncesi dönemde ithal ikamesine dayalı sanayileşme stratejisi takip edilirken, bu amaca yönelik olarak da ithalatın kısılması şeklinde dış ticaret politikası izlenmiştir. Söz konusu dönemde Türkiye'de dış ticarete yönelik vergi politikası da, dış ticaretin politikasının bir aracı olarak ithalatın kısılmasına yönelik tedbirleri içermiştir.

Cumhuriyetin kurulduğu 1923 yılından 1929 yılına kadar dış ticarete yönelik vergiler konusunda Lozan Anlaşması hükümlerine göre Osmanlı Gümrük Tarifeleri geçerli olmuş ve "Cumhuriyetin ilanından 1929 yılına kadar, koruyucu bir gümrük politikası uygulanamamıştır."² 1929'da ise, yerli sanayinin kurulması ve kurulmuş olanların da korunması amacıyla 1499 sayılı Gümrük Kanunu kabul edilmiş ve bu kanun ile Türkiye'de ilk kez Gümrük İthalat Umumi Tarifesi Cetveli yürürlüğe koyularak spesifik esasa dayalı bu tarife ile bilinçli ve sistemli korumacılık dönemi başlamıştır. Bu kanunla gümrük vergi ve resimleri artırılarak ve de ülkede üretilen mal benzerlerine ithalat yasakları getirilerek mali ve korumacı amaçlar birlikte gerçekleştirilmek istenmiştir.

1929-1930 Dünya Ekonomik Krizi sebebiyle ithal mallarının fiyatlarının yabancı para cinsinden düşmesi ve TL'nin değer kazanması karşısında spesifik oranların sabit tutulması, nominal vergi oranlarını önemli ölçüde arttırmıştır.³ 1499 sayılı Kanun 1930-1939 yılları arasında ekonomik gelişmelere ayak uydurmak amacıyla birçok değişikliğe uğramıştır.

² Rıdvan KARLUK, Türkiye Ekonomisi: Tarihsel Gelişim Yapısal ve Sosyal Değişim, Gözden Geçirilmiş 6. Baskı, Beta Basım Yayım Dağıtım, İstanbul, 1999, s.477.

³ KARLUK, a.g.e., s.477.

Dağınık olan gümrük mevzuatımız 1949'da 5383 sayılı Gümrük Kanunu ile bir araya toplanmıştır. Ancak, 1929 tarihli spesifik tarife 1954 yılına kadar yürürlükte kalmıştır. 1954 yılında gümrük tarifesi değiştirilerek spesifik tarifeye dayanan sistemden bazı istisnalar dışında, advalorem tarife sistemine 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 dolayısıyla verimliliğinin düşük olmasıdır.

Ülkemizde 1950-1953 arasında uygulanan ithalat politikası liberal bir nitelik taşımış, fakat dış ticaret açıklarının büyümesi üzerine, Eylül/1954'ten itibaren ithalat yeniden kontrollü yapılmaya başlanmıştır. "1961'den sonra ithal ikamesi sanayi politikası ağırlık kazanmış ve ithalat kontrolü arttırılarak 1980 yılına kadar devam etmiştir."⁴ Söz konusu bu dönemde, gümrük vergileri ve gümrük vergilerine benzeyen eş etkili vergiler yurtiçi korumayı ve ödemeler dengesini sağlayan araçlar olarak kullanılmışlardır. 1973 yılında ise, yürürlüğe giren 1615 sayılı Gümrük Kanunuyla, ekonomik ve sosyal gereklere ayak uyduramayan 5383 sayılı Kanun yürürlükten kaldırılmıştır.

1980 öncesi dönemde Avrupa Topluluğu ile ilişkilerin dış ticarete yönelik vergi politikalarına etkilerini şu şekilde özetleyebiliriz; Türkiye ile AT arasındaki hazırlık döneminde Topluluğun tek taraflı ödünleri söz konusudur. Gümrük Birliği'ne geçiş döneminde ise Katma Protokol gereği, 1973 yılından itibaren Türkiye'den, Topluluk çıkışlı sanayi ürünleri ithalatına uyguladığı gümrük vergileri ile eş etkili vergi ve resimleri 12 yılda sıfırlaması istenmiştir. Mevcut sanayi dallarından rekabet gücü az olanlar ile bebek sanayilerin güçlenmesine imkan tanımak amacıyla bunlara yönelik gümrük vergilerinin 22 yılda kaldırılması istenmiştir.

Türkiye, 1.1.1973 ve 1.1.1976 tarihinde yükümlülüklerine uymuş ve 12 yıllık listede %10'luk, 22 yıllık listede ise %5'lik iki indirim yapmıştır. İlk indirimler yapılmadan önce 31.12.1972 tarihinde Türkiye, gümrüklerini %10 oranında arttırmış,

⁴ KARLUK, a.g.e., s.477.

1.1.1973'de ise tekrar indirmiştir. Böylece, fiilen 1.1.1973'de bir indirim yapılmamıştır. 25.12.1976 tarihinde alınan bir karar sonucunda, Katma Protokol'ün 60 ncı korunma maddesine göre, Türkiye bütün yükümlülüklerini ertelemiştir.⁵

2. 1980 Sonrası Dönem

Türkiye'de, 24 Ocak 1980 Programı ile ithal ikameci politikadan ihracata dönük sanayileşme politikasına geçilmiştir. Bu amaca yönelik olarak takip eden yıllarda ithalat ve ihracat giderek daha serbest hale getirilmeye çalışılmıştır.

1980'li yıllarda "Türkiye'nin ithalat politikası ise müsaadeye tabi ve libere (ithali serbest) maddeler şeklinde yürütülmekte, fon ödenmek suretiyle ithal edilecek maddeler libere maddelerden sayılmaktadır. Fon miktar ve oranları mal politikalarına, iç piyasanın düzenlenmesine, fiyat istikrarına yönelik olarak tespit edilmiştir. İthalata uygulanan gümrük vergisi oranlarının genellikle ara ve hammaddeler ile zaruri mallarda düşük, tamamlanmış mallarda biraz yüksek, lüks mallarda daha yüksek olduğu görülmektedir. Bu tasnif gümrük tarifeleri için ileri sürülen basamak tatbikatına kısmen uygundur. Mamul malların üretimini teşvik edici özelliktedir."⁶

İthalatta serbestleşmeye 1984 yılında ithalat rejiminde yapılan esaslı değişiklik ile büyük ölçüde ulaşılmıştır. Ocak 1984'de ithalat rejiminde iki yönlü serbestleştirme gerçekleştirilmiştir. ...Bir yandan, ortalama % 76.3 olan nominal gümrük vergileri oranı, % 48.9'a düşürülmüş, gümrük ve istihsal vergileri oranları yeniden düzenlenmiştir. İthalat koruması tarife dışı engellere kaydırılmış, böylece dünyadaki çağdaş gelişmelere uyulmak istenmiştir. Öte yandan ithalatı düzenleyen listelerde özlü değişiklikler yapılmıştır.⁷

Türkiye'de 1980'den sonra uygulanan politikalar sonucunda 1993 yılına kadar ithalatta uygulanan vergi resim ve fonlar dokuz başlık altında toplanabilir. Bunlar; Gümrük Vergisi, Damga Resmi, Belediye Hissesi, Ulaştırma Altyapılar

⁵ KARLUK, a.g.e., s.591.

⁶ Erol İYİBOZKUT, Ekonomik Sorunlarımız, Örnek Kitabevi, Bursa, 1986, s.78.

⁷ Hüseyin ŞAHİN, Türkiye Ekonomisi: Tarihsel Gelişimi – Bugünkü Durumu, Genişletilmiş 7. Baskı, Ezgi Kitabevi Yayınları, Bursa, 2002, s.380.

Resmi, Toplu Konut Fonu, Destekleme ve Fiyat İstikrar Fonu, Maden Fonu, Kaynak Kullanımı Destekleme Fonu ve Katma Değer Vergisi'dir. Gümrük vergileri, malın ülke ya da ülke gruplarına göre farklılık göstermektedir.⁸

Gümrüklerle ilgili olarak ithalattan alınan üç önemli mükellefiyet, 11.07.1992 tarih ve 21281 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan karma nitelikteki 3824 sayılı vergi kanunu ile yürürlükten kaldırılmış ve bir ölçüde, gümrüklerde alınan vergi ve benzeri mükellefiyetlerin sayısı azaltılmıştır.⁹ 01 Ocak 1993 tarihinden itibaren yürürlükten kaldırılan söz konusu vergi ve resimler; Ulaştırma Altyapıları Resmi, İthalde Alınacak Damga Resmi ve Belediye Hissesi'dir.

Türkiye, AB ile ilişkileri çerçevesinde 1973-1976 arasında 12 ve 22 yıllık listelerdeki malların ithalatına sırasıyla %20 ve %10 oranının gümrük vergisi indirimi yapmış ve daha sonra Birlikle ilişkilerini dondurmuştu. AB-Türkiye ilişkileri 1980'li yılların ortalarında yeniden canlanmış ve Ocak/1988'den itibaren yeniden gümrük indirimlerine başlanmıştır. "01.01.1994'te 12 yıllık listede % 90, 22 yıllık listede % 80 oranında toplam gümrük indirimine ulaşmıştır."¹⁰ Yine Türkiye AB'ne uyum amacıyla, 01 Ocak 1993 itibariyle ithalatta tek vergi sistemine geçmiş, ithalattan alınan gümrük vergisi dışındaki tüm vergi, resim, harç, fon ve benzeri diğer kesintiler Toplu Konut Fonu'nda toplanmıştır.

B. İhracatın Teşvikine Yönelik Vergi Politikaları

1. 1980 Öncesi Dönem

İthal ikamesine dayalı sanayileşmeye önem verilen 1980 öncesinde Türkiye'de ihracata ağırlık veren politikalar ihmal edilmiştir. "Fakat dışa kapalı politikaların uygulandığı 1980 öncesi dönemde de, istihsal vergileri istisnası, ihraç ürünleri üretiminde kullanılan girdilerin gümrük, diğer vergiler ile resim ve

⁸ KARLUK, a.g.e., s.478.

⁹ Selahattin TUNCER, Gümrükler ve Gümrük Vergileri: Teori-Uygulama, Yaklaşım Yayınları, Ankara, 2001, s.312.

¹⁰ DPT, Türkiye ve Avrupa Entegrasyonu, DPT Yedinci B.Y.K.P. Ö.İ.K. Raporu. DPT Yay. No:2377, Ö.İ.K:441Ankara, 1995, s.93.

harçlardan istisna edilmesi gibi ihracatı teşvike yönelik bazı önlemlere de başvurulmuştur.”¹¹

Cumhuriyetin ilk yıllarında Türkiye'nin en önemli sorunu, öncelikle hızlı sanayileşmek ve kalkınmaktır. Bu nedenle ihracat, ikinci derecede kalmış ve ekonominin kendi yağında kavrulması tercih edilmiştir.¹² Cumhuriyet döneminde ihracatın artırılmasına yönelik ilk hareket, 1930 yılında 1705 sayılı Ticarete Tağışın Meni ve İhracatın Mürakebe ve Korunması isimli kanun ile başlamıştır.¹³

Türkiye Cumhuriyetinde ihracatı teşvik etmeye yönelik bir politika olarak vergi istisnası, ilk defa 21.05.1927 tarih ve 1039 sayılı Muamele Vergisi Kanunu'nun çeşitli tarihlerde değiştirilerek 28.05.1940 tarih ve 3843 sayılı Kanun şekline dönüştürülmesi ile mümkün olmuştur. Bu Kanun 1956 tarihine kadar yürürlükte kalmıştır. ...23.7.1956 tarih ve 6802 sayılı Gider Vergileri Kanunu ile de Muamele Vergisinde uygulanmakta olan ihracat muaflığı yeniden düzenlenmiştir.¹⁴

Türkiye'de, ihracatın vergisel teşvikiyle ilgili olarak, ürünlere ihraç gücü kazandırmak ve müteahhitlik hizmetlerini özendirmek amacıyla 27.06.1963 tarihinde 261 Sayılı İhracatı Geliştirmek Amacı ile Vergilerle İlgili Olarak Hükümetçe Alınacak Önlemlere Dair Kanun çıkarılmıştır. Bu kanun ihracata konu olan ürünlerin vergi, resim, harç gibi yükümlülüklerden istisna edilmesi, yurtdışı müteahhitlik hizmetlerindeki vergi yükünün azaltılması ve vergi iadesinden yararlandırılması konusunda hükümete yetki vermektedir.

1970 devalüasyonunu takiben 1973 yılına kadar çeşitli tarihlerde 14 kararname yayınlanarak vergi iadesi yoluyla ihracat teşvik edilmeye çalışılmıştır. Türkiye'de 1975 yılından önce ihracatta vergi iadesi, her mal için ayrı ayrı hesaplanmıştır. 1975'ten sonra ise, vergi iadesinden yararlanacak mallar 11 listede toplanmış ve her liste için farklı vergi iade oranları belirlenmiştir.

¹¹ KARLUK, a.g.e., s.444.

¹² Rıdvan KARLUK, Türkiye'de İhracata Yönelik Dış Ticaret Politikası ve İhracatın Yapısal Analizi, Eskişehir İ.T.İ. Akademisi Yayınları No:237/158, Eskişehir, 1981, s.289.

¹³ KARLUK, a.g.e., s.290-291.

¹⁴ KARLUK, a.g.e., s.292-293.

2. 1980 Sonrası Dönem

Türkiye’de ihracatı teşvik politikası, özellikle 24 Ocak 1980 Kararlarının yürürlüğe konmasıyla önem kazanarak dış ekonomi politikasının temel araçlarından biri olmuş ve belli bir sistematığe kavuşturulmuştur. İhracata yönelik vergisel teşvikler de, 1980 sonrası ihracatı teşvik politikasının önemli bir aracı olarak kullanılmıştır.

1980’li yıllarda Türkiye’nin “ihracat politikası; vergi iadeleri, vergi, resim ve harç istisnaları, ihracat karşılığı (gümrük vergisi, diğer vergi ve fonlardan muaf tutularak) yapılan ithalat, kaynak kullanım destekleme fonu gibi sübvansiyonlara dayandırılmıştır. İhracatı teşvik etmek üzere ihracat politikası içinde yer alan bu sübvansiyonlardan sadece vergi iadelerinde mallar için bir ayırım yapılmıştır (10 liste halinde). Bu ayırımı gözlener (kesin olmamakla birlikte); ihracatı kolay olan maddelere düşük, daha güç yapılanlara daha yüksek vergi iadelerinin bulunmasıdır. Diğer sübvansiyonlar genel ihracat sübvansiyonu niteliğindedir.”¹⁵

1980’li yıllarda vergi iadesi uygulaması, 1975 yılında yapılan düzenleme ile belirlenen listelere göre yapılmıştır. 1984 yılından sonra listelerin sayısı ve uygulanan vergi iadesi oranları giderek azaltılmıştır. 1987 yılında liste sayısı 10’dan 5’e indirilmiş ve 01.01.1989 tarihinde de vergi iadesi uygulamasına son verilmiştir. Bunun nedeni ise GATT Sübvansiyon Kodu’nun Türkiye tarafından kabul edilmesidir.

İhracata 1980’li yılların başından itibaren istihsal vergisi muafiyeti tanınmıştır. 1984 yılı sonunda katma değer vergisine geçilince, istihsal vergisi kaldırılmış ve bunun yerini katma değer vergisi muafiyeti almıştır. 31.12.1984 tarihli Resmi Gazete’de yayınlanan 85/2 sayılı tebliğ ile ihracatçıların kendilerinin veya yan sanayicilerin ihracını taahhüt ettikleri yapımında kullanacakları ham ve yardımcı maddelerle, ambalaj maddelerinin ithalinin, gümrük vergisi ile ithalde alınan diğer vergi, resim ve fonlardan muaf olacağı belirtilmiştir. Yine, 86/11238 sayılı İhracatı Teşvik Kararı ve 87/2 sayılı İhracatı Teşvik Tebliği ile ihracata Konut Fonu

¹⁵ İYİBOZKURT, a.g.e., s.78.

Muafiyeti getirilmiştir. 1980’li yıllarda sağlanan bir diğer istisna da, belirli ürünlerin ihracatında belirli oranlarda sağlanan kurumlar vergisi istisnasıdır.

C. Türkiye’de Serbest Bölgelerle İlgili Gelişmeler ve Düzenlemeler

Türkiye’de serbest bölgelerle ilgili çalışmalar Osmanlı dönemine kadar uzanmaktadır. Örneğin, 1870 yılında, Tuna nehrinin Karadeniz’e döküldüğü yerde bulunan Sulina limanının serbest bölge olması için teşebbüse geçildiği bilinmektedir. Günümüzde Romanya sınırları içinde kalan bu liman halen serbest bölge olarak kullanılmaktadır.

Diğer taraftan, Cumhuriyetin ilk yıllarında, 22 Haziran 1927 tarihinde 1132 sayılı “Serbest Mıntıka Kanunu” kabul edilmiş, 17 Mayıs 1946 tarihinde ise 4893 sayılı “Şark Halı ve Kilimleriyle Benzerleri ve Hayvan Postları İçin Kurulacak Serbest Yer Hakkında Kanun” yürürlüğe konmuştur.¹⁶

21 Aralık 1953 tarihine gelindiğinde ise, 6209 sayılı Serbest Bölge Kanunu kabul edilmiştir. Söz konusu Kanunun daha liberal bir görüşle değiştirilmesi için hazırlanan kanun tasarıları, 1969 ve 1973 yıllarında iki defa meclise sevk edilmesine rağmen kanunlaştırılamamıştır. Sonuçta, 1980 öncesi döneme bakıldığında serbest bölgeler konusunda belirgin bir gelişmenin kaydedilemediği görülmektedir. Ülkemizde serbest bölgelerin kurulmasıyla ilgili en önemli gelişmeler 24 Ocak 1980 Kararlarının uygulanmasıyla başlamıştır. 15 Haziran 1985 tarihinde 3218 sayılı Serbest Bölgeler Kanunu yürürlüğe girmiştir. Türkiye’de serbest bölgelerin kurulması ile ilgili somut ve kalıcı sonuçlar veren çalışmalar bu kanunla başlamıştır.

Serbest Bölgeler Kanununun 1. maddesinde serbest bölgelerin kurulması ve işletilmesindeki amaçlar aşağıdaki gibi sayılmıştır:

- Türkiye’de ihracat için yatırım ve üretimi arttırmak,
- Yabancı sermaye ve teknoloji girişini hızlandırmak,
- Ekonominin girdi ihtiyacını ucuz ve düzenli bir şekilde temin etmek,

¹⁶ Yüksel AKÇA, “Serbest Bölgeler ve Serbest Bölge Faaliyetlerinin Esasları”, Dış Ticaret Dergisi, Sayı:9, Yıl:3, Nisan/1998, s.3.

- Dış ticaret ve finansman imkanlarından daha fazla yararlanmak.¹⁷

3218 sayılı Serbest Bölgeler Kanunu yürürlüğe girdikten sonra serbest bölge kurma çalışmaları hızlanmıştır. İlk olarak; Mersin ve Antalya serbest bölgelerini kurma çalışmaları başlatılmış ve bu bölgeler 1987 yılında faaliyete başlamıştır.¹⁸ Türkiye’de 3218 sayılı Kanun’un yürürlüğe girdiği tarihten günümüze kadar geçen süre içerisinde 21 tane serbest bölge faaliyete geçmiştir.

3218 sayılı Serbest Bölgeler Kanunu, Türkiye’de serbest bölgeler konusundaki temel yasal düzenlemedir ve bu Kanun serbest bölgeler konusunda genel hükümleri ortaya koyan oldukça liberal ve kısa bir kanundur. Uygulamaya yönelik daha ayrıntılı hükümler ise, bu kanuna dayanılarak çıkarılan ve 10 Mart 1993 tarih ve 21520 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan Serbest Bölgeler Uygulama Yönetmeliğinde yer almaktadır. Serbest bölgeler konusunda geçerli ana mevzuat söz konusu kanun ve yönetmelikten ibaret olmakla birlikte; Gümrük Kanunu ve Yönetmeliği, İthalat ve İhracat Rejimi Kararları ve Yönetmelikleri, Dahilde ve Hariçte İşleme Rejimi Kararları ve Tebliğleri, Türk Parasının Kıymetini Koruma Mevzuatı, Katma Değer Vergisi Kanunu ve ilgili tebliğler, Bankalar Kanunu, Kaçakçılığın Men ve Takibine Dair Kanun gibi diğer bazı yasal düzenlemelerde serbest bölge uygulamaları ile ilgili konulara yer verilmiştir.

D. Gümrük Birliği Sonrası Durum: Gümrük Birliği’nin Dış Ticarete Yönelik Vergisel Politikalara Etkileri

1. Türkiye – AB Gümrük Birliği Süreci

Gümrük Birliği, iktisadi birleşme hareketlerinden birisidir ve “aralarındaki ticareti geliştirmek amacıyla bir grup ülkenin birbirlerinden ithal ettikleri mallar üzerindeki gümrük tarifelerini, kotaları ve öteki kısıtlamaları kaldırarak ticareti

¹⁷ Recep BIYIK ve Aydın KIRATLI, Vergi Teşvikleri ve Korumaları, Maliye Hesap Uzmanları Derneği, Ankara, 2001, s.175.

¹⁸ AKÇA, a.g.m., s.4.

serbestleştirmeleri ve dışarıya karşı da ortak bir gümrük tarifesi uygulamalarıyla oluşan birlik”¹⁹ şeklinde tanımlanmaktadır.

Türkiye ile Avrupa Birliği arasında Gümrük Birliği süreci, 1 Ocak 1958 tarihinde kurulan Avrupa Ekonomik Topluluğu’na Türkiye’nin 31 Temmuz 1959 tarihinde ortak üyelik başvurusu ile başlamıştır. 12 Eylül 1963 tarihinde yapılan ve 1 Aralık 1964 tarihinde yürürlüğe giren Ankara Anlaşması ile Türkiye, AET’na üye olmuştur. Ankara Anlaşması ile Türkiye ekonomisinin hızlandırılmış bir kalkınma sürecine girmesi ve istihdam seviyesinin yükseltilerek, Türkiye’deki genel yaşam düzeyinin de yükseltilmesi; böylece taraflar arasındaki ticari ekonomik ilişkilerin aralıksız ve dengeli olarak gelişiminin teşvik edilmesi amaçlanmıştır. Ankara Antlaşması’nda Türkiye’nin AET’na tam üyeliği için hazırlık dönemi, geçiş dönemi ve son dönem olmak üzere üç dönem öngörülmüştür.

1 Aralık 1964 tarihinde yürürlüğe giren Ankara Anlaşması ile başlayan hazırlık dönemi, 23 Kasım 1970 tarihinde imzalanan Katma Protokol gereğince 31 Aralık 1972 tarihinde sona ermiş ve 1 Ocak 1973 tarihinden itibaren geçiş dönemi başlamıştır. 1 Ocak 1973 tarihinde yürürlüğe giren Katma Protokol’e göre, geçiş döneminin en fazla 22 yıl sürmesi öngörülmüştür.

Katma Protokol’de, 31 Aralık 1995 tarihinde geçiş döneminin sona ermesi ve 1 Ocak 1996 tarihinde de son döneme girilmesi öngörülmüştür. Fakat Türkiye son döneme geçilmesini beklemeden 1987 yılında Roma Anlaşmasının “her Avrupalı devlet Topluluğa katılmayı isteyebilir” hükmünden yararlanan Yunanistan’ın izlediği yoldan giderek, ortaklık statüsünden ayrı olarak bir Avrupalı devlet sıfatıyla Topluluğa tam üye olmak için başvuruda bulunmuştur.

Konu AT Komisyonu tarafından incelenerek bir görüş hazırlanmış ve söz konusu görüş 1990 yılında Avrupa Birliği Bakanlar Konseyi tarafından onaylanmıştır. Komisyon görüşünde özetle, Türkiye'nin gelişmişlik düzeyi, kişi başına düşen milli geliri, nüfus artış oranı, istihdam sorunu, sosyal güvenlik sisteminin yetersizliği, tarım ve sanayi alanlarındaki yapısal farklılıklar, dış borç ve ödemeler dengesi sorunları, yüksek enflasyon oranı, sanayide korumalar açısından

¹⁹ Halil SEYİDOĞLU, Ekonomik Terimler: Ansiklopedik Sözlük, 2. Baskı, Kurtiş Matbaacılık, İstanbul, 1999, s.225.

topluluk normlarından uzak olması gibi nedenlerle tam üyelik koşullarını taşımadığı; Avrupa Birliği'nin ise tek pazar, ekonomik ve mali birlik, siyasi birlik alanlarında atılımlar içinde bulunması nedeniyle, bu aşamada genişlemesinin sakıncalı olacağı; bu bakımdan, o tarihte tam üyelik müzakerelerine başlanılmasının uygun olmayacağı; ancak, Türkiye'nin Avrupa Birliği'ne katılmaya çil olduğu; siyasi ve ekonomik modernleşme sürecinin en kısa sürede tamamlanması için Türkiye'ye yardımcı olunması ve bu yönde önlemler alınmasının uygun olacağı belirtilmiştir.

Türkiye, 1987 yılında tam üyelik başvurusu ardından, Katma Protokol hükümleri gereğince yapması gereken ancak, 1976 yılında durdurulan gümrük vergileri indirim ve uyumlarını 01.01.1988 tarihinden itibaren tekrar başlatmış ve hızlandırılmış bir takvimle 31.12.1994 tarihine kadar taahhütlerini tamamlamayı hedeflemiştir. Bu hedefe yönelik çalışmalar sonuç vermiş ve AB-Türkiye Ortaklık Konseyi'nin 6 Mart 1995 tarihinde yapılan 36. Toplantısıyla 1 Ocak 1996 tarihinde Türkiye – AB arasında Gümrük Birliği gerçekleştirilmiş ve böylece son döneme girilmiştir.

Türkiye, 11 Aralık 1999 tarihinde gerçekleştirilen Helsinki zirvesinde AB üye adayı ilan edilmiştir.

2. Gümrük Birliğine Üyeliğin Türkiye'de Dış Ticarete Yönelik Vergi Politikaları Üzerindeki Etkileri

a. İthalata Yönelik Vergi Politikaları Üzerindeki Etkileri

Türkiye 01.01.1996 tarihinden itibaren AB ile gümrük birliğini gerçekleştirmiş ve sonra da geleneksel korumacılığa veda ederek korumasız bir döneme girmiştir. AB ile gerçekleşen gümrük birliğinden sonra, önce gümrük vergileri ile eş etkili vergi ve yükümlülükler Topluluk ülkelerine karşı sıfırlanmış, sonra da üçüncü ülkelere karşı Topluluğun OGT: Ortak Gümrük Tarifesi uygulanmaya başlanmıştır. Bu tarifedeki koruma oranı %5'i pek geçmemektedir.

Böylece Türkiye gümrük birliğine girmekle, dış ticaretini yalnız Topluluğa karşı değil, dış dünyaya karlı da libere etmiş durumdadır.²⁰

1 Ocak 1996'dan itibaren uygulanacak yeni Gümrük Giriş Tarife Cetveli 30.12.1995 Tarihli Resmi Gazete'de yayımlanan 95/7591 Sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile yürürlüğe konulmuştur. Bu cetvelin uygulanmasına ilişkin Gümrük Müsteşarlığı'nın Gümrük Genel Tebliği de 4.1.1996 Tarihli Resmi Gazete'de yayımlanmıştır.

Ayrıca, yeni ithalat rejimi ile İthalat Belgesi uygulaması kaldırılmıştır. Buna göre Vergi Usul Kanunu uyarınca vergi numarası verilen her gerçek ve tüzel kişi ile tüzel kişilik statüsüne sahip olmamakla birlikte yürürlükteki mevzuata göre hukuki tasarruf yapma yetkisine sahip kuruluşların ithalat işlemlerini yürütebilmeleri mümkün kılınmıştır.

Halihazırda, Türkiye-AB gümrük birliği sadece sanayi ürünleri ile işlenmiş tarım ürünlerini kapsamaktadır. Temel tarım ürünleri ise, ancak, Türkiye'nin Topluluğun Ortak Tarım Politikasına uyum sağlaması sonrasında gümrük birliğine dahil edilebilecektir. AB menşeli sanayi ürünlerine uygulanan tüm gümrük vergileri ve miktar kısıtlamaları 1996 itibarıyla kaldırılmıştır.

Türkiye üçüncü ülkelerden ithalatta Topluluğun OGT'sini uygulamaya başlamıştır. Bunun tek istisnasını, beş yıllık bir geçiş dönemi boyunca OGT hadleri üzerinde gümrük vergilerine tabi olan 2/95 sayılı Ortaklar Konseyi Kararı'na ekli hassas ürünlerdir. 1997 yılından itibaren her yıl söz konusu ürünlere uygulanan gümrük vergilerinde %10 - %15'lik indirimler yapılmıştır. 31.12.2000 tarihinde gerçekleştirilen %50 oranındaki indirim ile hassas ürünlerin gümrük vergileri OGT düzeyine indirilmiştir.

Türkiye ile Avrupa Kömür ve Çelik Topluluğu arasında 1996 yılında imzalanan Serbest Ticaret Anlaşması çerçevesinde, Topluluk ve Türkiye, AKÇT ürünlerinde uygulanan gümrük vergilerini karşılık olarak sıfırlamıştır. Bu uygulamanın tek istisnasını Türkiye'de üretimi bulunan 142 adet hassas ürünler oluşturmuştur. Bu ürünler için öngörülen üç yıllık kademeli indirimi takvimi, İthalat

²⁰ TUNCER, a.g.e., s.423.

Rejimi kapsamında yapılan %50, %25 ve %25 oranlarındaki indirimlerle 01.01.1999 tarihi itibarıyla tamamlanmıştır.

b. İhracatın Teşvikine Yönelik Vergi Politikaları Üzerindeki Etkileri

Türkiye’de 1995 yılında özellikle; 1980 yılından sonra ihracatın artmasında çok önemli bir role sahip olan nakdi teşviklerin ağırlıkta olduğu İhracat Teşvik Mevzuatı değiştirilerek, 01.06.1995 tarihinden itibaren, Dahilde ve Hariçte İşleme Rejimi ile uluslararası normlara uygun yeni devlet yardımları uygulanmaya başlamıştır.

AB mevzuatına uygun olarak hazırlanan İhracat Rejimine ilişkin 95/7623 Sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ve Yönetmeliği 06.01.1996 tarihli Resmi Gazete’de yayımlanmıştır. AB’nin Gümrük Kodu kapsamında düzenlediği dahilde işleme rejiminin Türkiye tarafından da uygulanmasına dair 95/7615 Sayılı Dahilde İşleme Rejimi Kararı, 31.12.1995 tarihli Resmi Gazete’de yayımlanmıştır. Hariçte işleme rejimine ilişkin esasları tespit eden 95/7617 Sayılı Hariçte İşleme Rejimi Kararı 31.12.1995 tarihli Resmi Gazete’de yayımlanmıştır.

Türkiye, Gümrük Birliği çerçevesinde mevzuatını AB ile uyumlaştırmıştır. Ancak, Gümrük Birliği içinde haksız rekabete yol açmamak için ihracat teşviklerini de AB’deki teşviklere uydurması gerekmektedir. AB’de ihracata yönelik vergisel teşvikler olarak KDV istisnası ve ithal girdilerinde vergi muafiyeti veya iadesi gibi araçlar kullanılırken, Türkiye’de ihracata yönelik vergisel teşvik araçları olarak KDV istisnası, gümrük muafiyetleri, kurumlar vergisi istisnası ile vergi, resim ve harç istisnaları uygulanmaktadır.

Türkiye Gümrük Birliğine girerken ihracat teşviklerini AB’de uygulanan teşviklerle uyumlu hale getirme taahhüdüne girmiş ve bunu 1996 yılında ihracat rejiminde yaptığı değişikliklerle kısmen yerine getirmiştir. Fakat hala uygulaması süren vergi, resim ve harç istisnaları, gümrük muafiyeti, enerji teşviki ve Eximbank

kredileri söz konusu uyum taahhüdünün tümüyle gerçekleşmediğini göstermektedir.²¹

3. 4458 Sayılı Yeni Gümrük Kanunu

Avrupa Ekonomik Topluluğu ile yapılan Ankara Anlaşması'ndan itibaren oluşan tarihi gelişmede, 23.11.1970 tarihli Katma Protokolün altıncı maddesi gereği, gümrük konularında kanun, yönetmelik ve idari tasarrufların birbirine yakınlaştırılması hükmünden hareketle Avrupa Birliği-Türkiye Ortaklık Konseyi tarafından 06.03.1975 tarihinde kabul edilen ve sağlanacak gümrük birliğinin esaslarını içeren Karar'ın 26. maddesinde hükme bağlanan, Türkiye'nin Topluluk Gümrük Kodunu oluşturan (EEC) Konsey Yönetmeliği ve onun uygulama hükümlerini belirleyen (EEC) Konsey Yönetmeliği'nde temel bulan konulara ilişkin;

- Eşyanın menşei,
- Eşyanın gümrük kıymeti,
- Gümrük Birliği Bölgesi'ne gelen eşyanın gümrüğe sunulması,
- Gümrük beyanı,
- Serbest dolaşıma giriş,
- Askıya alma düzenlemeleri ve ekonomik etkili gümrük işlemleri,
- Eşyanın dolaşımı,
- Gümrük yükümlülüğü,
- Başvuru hakkı,

hükümlerini benimseyeceğine yer verilmiştir.²²

Bu çerçevede başlayan çalışmalar tamamlanarak 4458 sayılı yeni Gümrük Kanunu 4 Kasım 1999 tarih ve 23866 Sayılı Resmi Gazete'de yayınlanmıştır. Yeni Yasa yayınlanma tarihinden üç ay sonra, 5 Şubat 2000'de yürürlüğe girmiştir. Böylece, Türkiye ile Avrupa Birliği (AB) arasında 01.01.1996 tarihinden itibaren oluşturulan Gümrük Birliği'nin esaslarını düzenleyen 1/95 Sayılı Ortaklık Konseyi

²¹ ŞAHİN, a.g.e., s.380.

²² Umman HAMİTOĞULLARI, "Yeni Gümrük Kanunu", Yaklaşım Dergisi, Sayı:85, Ocak/2000, s.63-68.

Kararı'nın 26. maddesinde öngörülen gümrük hükümlerini yeni Gümrük Kanunu içermektedir.

4458 Sayılı Gümrük Kanunu'nun esas itibariyle üç temel amacı bulunmaktadır: Bunlardan ilki gümrük mevzuatı ve uygulamasında (AB) Avrupa Birliğine uyum sağlamaktır. Türkiye 1996 yılı başından itibaren AB ülkeleri ile bir gümrük birliği gerçekleştirdiğine göre, böyle yasal bir uyum kaçınılmazdı. İkinci amaç Türkiye'de gümrük rejimine işlerlik kazandırmaktır. Böylece Türkiye bu yasa ile gümrük rejimini Batı standartları düzeyine çıkarmış olacaktır. Üçüncü amaç, Türkiye'de gümrük vergilerini yeni esaslara bağlamak ve bu alanda gerçek bir reform sağlamaktır. Nitekim yeni Gümrük Kanunu dikkatlice gözden geçirilecek olursa, hükümlerin esas itibariyle gümrük mükellefiyeti ile ilgili olduğu görülecektir.²³

4458 sayılı yeni Gümrük Kanunu, 1615 sayılı eski Gümrük Kanunu'na göre çeşitli yenilik ve farklılıklar içermektedir. Bu yenilikleri şu şekilde özetleyebiliriz;

1- Türkiye Gümrük Bölgesi'nin tanımı, yeni Kanun'da bütün Türkiye Cumhuriyeti toprakları, kara suları, iç suları ve hava sahası Türkiye Gümrük Bölgesi olarak tanımlanmıştır. Bu suretle, gümrük rejimlerinin uygulanmasına ve denetimine ilişkin hukuki alt yapı tamamlanmıştır.

2- İdari Karar ile ilgili kişilere, gümrük işlemleriyle ilgili olarak, gümrük idaresini de bağlayıcı nitelikte idareden karar isteme hakkı verilmektedir. Bu suretle, kişilerin yatırım yapmadan önce, yapılacak yatırımı planlaması ve ileriye görmesi sağlanmaktadır.

3- Fiilen bir ithalat yada ihracat işlemi tasarlayan kişiler, gümrük idaresinden gümrük mevzuatının uygulanması konusunda bilgi talebinde bulunabilirler. Özellikle daha teknik bilgi gerektiren tarife ve menşe konularında da Müsteşarlıkça yazılı talep halinde bağlayıcı bilgiler verilmektedir.

4- Halen uygulaması olmayan ihracat vergileri kavramı Gümrük Kanunu kapsamına alınmıştır.

²³ Selahattin TUNCER, "Yeni Gümrük Kanunu'nun Vergileme ile İlgili Hükümleri -- I", Yaklaşım Dergisi, Sayı:86, Şubat/2000, s. 15-24.

5- Gümrük vergilerinin tahakkuk ve tahsili, dış ticaret rejimi, ticaret politikası önlemlerinin uygulanması için, idarenin her türlü bilgi ve belgeyi istemesine imkan tanıyan hükümler konularak, ticari sır bahanesi altında bu hükümlerin uygulanmasının engellenmesi ortadan kaldırılmıştır. Aynı şekilde, ticari sırların açıklanamayacağı da hüküm altına alınarak, kötü niyetli kullanım engellenmiştir. Böylece hem idarenin bilgiye ulaşmasında hukuki altyapı tamamlanmış, aynı zamanda da bu bilginin idarede bazı kişilerce kötü niyetli kullanması engellenmiştir.

6- Mükelleflere gümrük işlemlerine ilişkin belgeleri 5 yıl süreyle saklama zorunluluğu getirilerek, denetimin sağlıklı yapılması sağlanmıştır.

7- Menşe kuralları ayrıntılı bir şekilde düzenlenmiş, tercihli tarife anlaşmalarındaki özel menşe kuralları ile tercihli tarifeden yararlanmayan eşyanın menşenin saptanmasına ilişkin kurallar, tercihli menşe ve tercihli olmayan menşe olarak ayrı ayrı düzenlenerek, bu konu daha anlaşılır hale getirilmiştir.

8- Taşıt araçlarının geliş ve gidişlerinde, taşıdıkları eşyanın beyanına ilişkin, her biri ayrı formatta manifesto ve diğer belgeler "özet beyan" olarak tek bir formata dönüştürülmüş, kullanılan belge türü teke indirilerek, bu konuda sadelik ve yeknesaklık sağlanmıştır.

9- Eşyaya uygulanacak gümrük işlemleri, gümrük rejimleri de dahil olmak üzere yeniden adlandırılmış ve bu işlemlerin tümü "gümrükçe onaylanmış işlem veya kullanım" şeklinde isimlendirilmiştir. Bu başlık altında yapılacak işlemler eşyanın;

- a- Bir gümrük rejimine tabi tutulması,
- b- Serbest bölgeye girmesi,
- c- Türkiye gümrük bölgesi dışına yeniden ihracı,
- d- İmhası,
- e- Gümrüğe terk edilmesi, şeklinde sıralanmıştır.

10- 1615 sayılı Gümrük Kanunu'nda rejim olarak tanımlanan sundurma işlemleri, geçici depolama başlığı altında düzenlenmiştir. Eşya, gümrükçe onaylanmış bir işlem veya kullanıma tabi tutulana kadar geçici depolama yerlerinde depolanabilir. Eşyayı bu işlem veya kullanımlardan birine tabi tutmak için gereken süre, deniz yoluyla gelen eşyada 45 gün, diğer yolla gelen eşyada 20 gündür. İşlemlerin bu süre içinde bitirilmesi gerekmektedir. 1615 sayılı Kanun'da rejim

beyanından önce 4 ay, rejim beyanından sonra 2 ay olmak üzere toplam 6 ay olarak uygulanan bu sürenin bu şekilde düzenlenmesi ile eşyanın bir an önce ekonomiye kazandırılması, depolama masraflarının azaltılması amaçlanmıştır.

11- Kanunla, gerek geçici depolama yeri (sundurma), gerekse antrepo açma ve işletme tekeli kaldırılmakta, ekonomik gereklilik halinde özel kişilerce geçici depolama yeri ve antrepo açılıp işletilmesine imkan tanınmaktadır. Böylece, sundurma ve antrepo tekeline son verilmekte ve rekabet ortamı oluşturulmaktadır.

12- Fikri ve sınai mülkiyet haklarını ihlal eden eşyanın gümrüklerde işlemlerinin durdurulmasına ilişkin düzenlemeler yapılmıştır. Bu durumda, hak sahibinin talebi üzerine olabileceği gibi, açık deliller olması halinde gümrük idaresince de re'sen yapılabilecektir. Bu düzenleme ile hak sahiplerinin hakları gümrük işlemleri sırasında da korunmaktadır.²⁴

4458 sayılı Gümrük Kanunu ile Türk Gümrük İdaresi, hukuki altyapısını tamamlamıştır. Yeni Kanunda her yönüyle çağdaş ve Avrupa Birliği'nin gümrük uygulamasının temelini oluşturan normlara uygun hükümler bulunmaktadır.

4. 4760 Sayılı Özel Tüketim Vergisi (ÖTV) Kanunu

a. ÖTV ile İlgili Genel Açıklamalar

Özel tüketim vergisi, “malların üretiminden veya üretimin belli bir aşamasından genel olarak alınmayıp, tek tek belirlenmiş bazı mal ve hizmetlerden alınan vergiler”²⁵ şeklinde tanımlanmaktadır. Türkiye’de özel tüketim vergisi, 6 Haziran 2002 tarih ve 4760 sayılı ÖTV Kanunu’nun, 12 Haziran 2002 tarih ve 24783 sayılı Resmi Gazete’de yayınlanmasıyla 1 Ağustos 2002 tarihinden geçerli olmak üzere yürürlüğe girmiştir.

²⁴ Nevzat Saygılıoğlu, “4458 Sayılı Yeni Gümrük Kanunu’nun Getirdiği Yenilikler”, Yaklaşım Dergisi, Sayı:128, Ağustos/2003, s. 57-62.

²⁵ Ayşegül Mutlu, “Özel Tüketim Vergisi”, Yaklaşım Dergisi, Sayı:115, Ağustos/2003, s.46-52.

Kanun uyarınca, özel tüketim vergisi, Kanuna ekli toplam 4 adet listede yer alan mallardan bir defaya mahsus olmak üzere alınmaktadır. Söz konusu listeler şu şekilde özetlenebilir;

- (I) Sayılı Liste, A ve B cetvelinden oluşmaktadır. A cetvelinde uçak benzini, kurşunsuz normal benzin, kurşunsuz süper benzin, kurşunlu süper benzin, kurşunlu normal benzin, doğal gaz, fuel oiller, yağlama yağları, diferansiyel yağı, baz yağı, jet yakıtı ve motorin gibi çeşitli türde petrol ürünleri ve yağ türleri yer alırken, B cetvelinde daha çok benzol, toluol, solvent, vernikler, heptan, hekzan, pentan, eter, incelticiler ve benzeri ürünler yer almaktadır.

- (II) Sayılı Listede motorlu araçların yer aldığını görmekteyiz. Sadece (II) sayılı listede yer alan motorlu araçlar özel tüketim vergisine tabi olacaktır. Örneğin, otobüs, minibüs ve midibüs, binek otomobilleri, steysin vagonlar, yarış arabaları, arazi taşıtları, jeepler, motorlu karavanlar, motorsikletler, mopedler, skuterler, helikopterler, uçaklar, yolcu ve gezinti gemileri, yatlar ve diğer eğlence ve spor tekneleri ÖTV'ye tabidir. (II) sayılı listede yer alan motorlu araçlar da kayıt ve tescile tabi olanlar ile kayıt ve tescile tabi olmayanlar şeklinde ikiye ayrılıp birbirinden farklı olarak özel tüketim vergisine tabi tutulmuştur.

- (III) Sayılı Listede; tütün mamulleri, bira, şarap gibi alkollü içecekler ile kolalı gazozlar gibi alkolsüz içecekler yer almaktadır.

- (IV) Sayılı Listede ise; kürk, elmas, kıymetli taşlar gibi lüks tüketim maddeleri, parfüm, cilt bakımı müstahzarları ve manikür aletleri gibi kozmetik ürünler ile buzdolabı, klima, çamaşır makinesi ve bulaşık makinesi gibi dayanıklı tüketim malları yer almaktadır.

Türkiye'de ÖTV'ne geçişi zorunlu kılan bir takım nedenler vardır. Bu zorunluluklar, fiskal amacın yanında yerli sanayiye korumaya yönelik olarak da ortaya çıkmaktadır. Türkiye'de ÖTV'ne geçişi zorunlu kılan nedenleri üç grup altında toplayabiliriz:

Bunlardan birincisi AB ile Gümrük Birliği'nin gerçekleştirilmesidir. 1963 yılında Ankara'da imzalanarak kabul edilen Ankara Antlaşması'nda Türkiye ve Topluluk arasında bir gümrük birliği kurulması ve son olarak da tam üyeliğe alınması öngörülmüştür. Topluluğun hedefleri arasında vergi uyumlaştırılması da yer

almaktadır. Ancak bu hedef, üye ülkelerin tüm vergilerinin standartlaştırılması ya da uyumlaştırılması şeklinde belirlenmemiştir. AB'nin vergi mevzuatlarının uyumlaştırma ve yakınlaştırma çalışmaları, Topluluk Konseyinin çıkarttığı direktifler aracılığıyla sürdürülmektedir. Topluluk Komisyonu dolaylı vergilerden KDV'yi ve ÖTV'yi uyumlaştırma kapsamına almıştır. Bu çerçevede Türkiye de 1985 yılında KDV sistemini kabul etmiştir. Topluluk Komisyonu üye ülkelerin ÖTV'lerinin büyük kısmını topladıkları tütün, alkollü içkiler ve yakıtlar üzerinden alınan vergilerin uyumunu ilk aşama olarak ele almıştır. Bu açıklamalara göre, Türkiye'nin ÖTV uygulamasına geçmesinin AB ile oluşturulan gümrük birliğinin bir sonucu olduğu söylenebilir.

İkincisi, gümrük birliğine girilmesiyle kaldırılacak vergi ve fonların etkisidir. Ülkemizde ÖTV'nin yürürlüğe girmesi ile birlikte, 01.08.2002 tarihinden itibaren toplam 16 adet vergisi ve fonlar yürürlükten kaldırılmıştır. Bunlar; akaryakıt fiyat istikrar payı, trafik tescil harcı, taşıt alım vergisi, ek taşıt alım vergisi, ek vergi, akaryakıt tüketim vergisi, tütün mamulleri ve alkollü içeceklerin ithal veya satışında alınan savunma sanayi destekleme fonu, eğitim-gençlik-spor ve sağlık hizmetleri vergisi, motorlu taşıtların kayıt-tescil ve devirlerinde alınan özel işlem vergisi, motorlu taşıtların kayıt-tescil ve devir işlemlerinde alınan eğitime katkı payı, tütün mamulleri ve alkollü içeceklerden alınan mera payı, taşıt alım vergisinin ¼'ü oranında alınan çevre kirliliğini önleme fonu, toplu konut fonu, tütün mamulleri ve alkollü içeceklerin ithal veya satışında alınan Tütün - Tütün mamulleri ve Alkollü İçecekler Düzenleme Kurumu payı, şehit-malul-dul ve yetimleri payı, federasyonlar fonu şeklinde sıralanmaktadır. Söz konusu vergi ve fonların kaldırılmasından doğacak gelir kayıplarının telafi edilebilmesi için AB'ye üye ülkelerde olduğu gibi bizde de ÖTV uygulanmasına gidilmiştir. Nitekim, AB'de de uygulanan ÖTV'nin ilk amacı gelir sağlamaktır.

Gümrük birliğine geçişle birlikte bazı vergi ve fonların kaldırılması sonucu oluşacak gelir kayıplarının KDV oranlarının artırılması ile telafi edilmesi mümkündür. Ancak topluluk direktiflerine göre KDV oranlarının belli düzeyin üzerine çıkarılması mümkün değildir. Bu nedenle söz konusu kaybın KDV oranları artırılarak değil ÖTV uygulanarak telafi edilmesi daha uygun görülmektedir. Ayrıca,

ÖTV'nin, yeni vergi gelirlerine ihtiyaç duyulduğunda KDV'den daha kolay kullanılabilir bir araç olduğu kabul edilmektedir.

Özel tüketim vergisini zorunlu kılan üçüncü neden ise, çok sayıda verginin disipline edilerek tek bir vergi uygulanmasıdır. ÖTV kapsamına alınan mallar, daha önce değişik adlarla alınan çok sayıda vergi, resim, harç ve fona tabi tutulmakta ve bu durum ise, uygulamada karışıklıklara neden olmaktaydı. Bu mevzuat karmaşası hem uygulayıcıları hem de mükellefleri çeşitli sorunlar ve yaptırımlarla karşı karşıya bırakmaktaydı. Özel tüketim vergisinin uygulamaya girmesiyle birlikte, bir mal üzerinden çok sayıda vergi almak yerine tek bir vergi alınması, mevcut karmaşayı ortadan kaldıracak, basitlik ve sadelik sağlayacaktır.

b. İthalattan Alınmaktayken ÖTV ile Birlikte Yürürlükten Kaldırılan Vergi ve Fonlar

Özel Tüketim Vergisinin 4760 sayılı ÖTV Kanunu ile yürürlüğe girmesiyle birlikte, 01.08.2002 tarihinden itibaren toplam uygulamadan kaldırılan 16 adet vergi ve fonun neler olduğu yukarıda sayılmıştır. Uygulamadan kaldırılan söz konusu bu vergi ve fonların bir kısmı ithal eşyasından da alınmaktaydı. Bu bölümde, daha önce ithalattan alınmaktayken, özel tüketim vergisinin yürürlüğe girmesiyle kaldırılan vergi ve fonları da kısaca özetlemek uygun olacaktır.

(1). Toplu Konut Fonu

Toplu konut fonu, 1975 yılında 2976 sayılı Kanuna dayanılarak 2985 sayılı Kanunla kurulmuştur. Toplu konut fonu, her yıl Dış Ticaret Müsteşarlığı tarafından yayımlanan İthalat Rejimi kararında belirlenen madde ve mamuller üzerinden, bunların ithali sırasında, yine İthalat Rejimi kararında belirlenen oran ve tutarlarda tahsil edilmekteydi. Toplu konut fonu, fon adı altında gümrük vergisinin alınmadığı veya yeterli oranda alınamadığı durumlarda, gümrük vergisini destekler ve tamamlar nitelikte ek bir vergiydi.

(2). Akaryakıt Tüketim Vergisi

Akaryakıt tüketim vergisi, 20 Kasım 1984 tarih ve 3074 sayılı Kanun ile 18581 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanarak yürürlüğe girmiş ve böylece normal ve süper benzin, likit petrol gazı, gazyağı, motorin ve fuel oil gibi petrol ürünlerinin ithali vergi kapsamına alınmıştır. Yürürlükte olduğu dönemde ithalde akaryakıt tüketim vergisinin mükellefi ithalatçı idi. Başlangıçta advalorem olan vergi, akaryakıt vergisi hasılatını arttırmak için daha sonra spesifik hale getirilmiş ve sağladığı gelir açısından Türkiye’nin en önemli vergilerinden biri haline gelmiştir.

(3). Akaryakıt Fiyat İstikrar Fonu

Akaryakıt fiyat istikrar fonu, Bakanlar Kurulunun 98/10745 sayılı “ham petrol ve petrol ürünlerinin alım-satım fiyat esasları ile akaryakıt fiyat istikrar fonu işleyişi hakkında kararı” ile kurulmuştur. Buna göre, petrol ürünlerinin ithalatı sırasında bu karara göre ithal edilen ürünlerin sıklığı üzerinden bir kesinti yapılmaktaydı.

(4). Tütün Fonu

02 Mayıs 1991 tarih ve 91/1755 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı gereğince, ithal ve yerli tütün karışımı ile imal edilen sigaralarda kullanılan yabancı tütünün ithali sırasında CIF bedeli üzerinden 5.000 Amerikan doları/ton tutarında tütün fonu alınmaktaydı. Üretilmiş halde ithal edilen sigaraların ithalinde ise, 20 sigaralık paket başına CIF bedeli üzerinden 0.40 Amerikan doları fon tahsil edilmekte ve bu fonun geliri, tütüncülüğün geliştirilmesini sağlamak amacıyla kullanılmaktaydı.

(5). Eğitim, Gençlik, Spor ve Sağlık Hizmetleri Vergisi

31 Mart 1988 tarih ve 19771 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan 3418 sayılı Kanunla ihdas edilmiş bir vergi idi. Eğitim, gençlik, spor ve sağlık hizmetlerinin

daha iyi yürütülmesini sağlamak amacıyla çıkarılan bu verginin kapsamına, her türlü alkol (füzel yağı dahil) ve alkollü içecekler ile her türlü alkolsüz içecekler (su, soda, sade gazoz, meyveli gazoz ve meyve suları hariç), tütün ve tütün mamullerinin dahilinde imali veya ithali girmektedir. Eğitim, gençlik, spor ve sağlık hizmetleri vergisi önceleri maktu olarak alınmaktayken 3406 sayılı Kanunla oransal bir vergi haline getirilmiştir. Verginin oranı 03 Mart 1999 tarih ve 99/12481 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile Mart 1999'dan geçerli olmak üzere %15'e yükseltilmiştir.

5. Gümrük Birliği ve Serbest Bölgeler

Türkiye ile Avrupa Birliği (AB) arasında 1 Ocak 1996 tarihi itibarıyla oluşturulan Gümrük Birliği'nden Türkiye'deki serbest bölge uygulamalarının nasıl etkileneceğinin belirlenmesi ve varsa alınacak önlemleri tespit etmek amacıyla, AB yetkilileri ile Serbest Bölgeler Genel Müdürlüğü yetkilileri arasında 1995 yılında Brüksel ve Ankara'da görüşmeler yapılmıştır. Bu görüşmelerde, yürürlükteki Serbest Bölgeler Mevzuatı üzerinde müştereken yapılan incelemeler ve değerlendirmeler sonucunda; 3218 sayılı Serbest Bölgeler Kanunu ile müstakilen düzenlenmiş bulunan Türk Serbest Bölgeler Mevzuatında, AB serbest bölge mevzuatına yeterli ölçüde uyum sağlandığı, bu itibarla Gümrük Birliği sürecinde yeni bir yasal düzenleme yapılmasına gerek bulunmadığı hususunda mutabakata varılmıştır.²⁶

Ayrıca, Türkiye serbest bölgeleri ile ilgili olarak, 1615 sayılı Gümrük Kanunu'nda değişiklik yapılmasına ilişkin 564 sayılı Kanun Hükmünde Kararname ve Gümrük Yönetmeliği'nin Bazı Maddelerinin Değiştirilmesi ve Bazı Maddelerin Eklenmesine İlişkin Yönetmelik ile, AB'deki serbest bölgeler konusunda düzenlemeleri içeren Topluluk Gümrük Kanunu (Kodu) ve Yönetmeliği'ne paralel hükümler getirilmiştir.

Bu çerçevede, Türkiye gümrük bölgesinin parçaları olmakla beraber üçüncü ülke menşeli malların serbest dolaşıma girmekle kaydıyla, serbest dolaşımdaki

²⁶ AKÇA, a.g.m., s.24.

malların ise ihracat rejimi hükümlerine tabi tutularak konulduğu, ancak gümrük vergileri, kambiyo mevzuatı ve ticaret politikası önlemlerinin uygulanması bakımından gümrük hattı dışında sayılan serbest bölgeler, mevcut avantajlarını Gümrük Birliği sürecinde de aynen devam ettirecektir. Diğer taraftan, Türkiye'nin AB'ye tam üye olması durumunda ise, mevzuatın tamamen uyumlaştırılabilmesi açısından bazı AB ülkelerinin tam üyeliğe kabulünde olduğu gibi bir geçiş süresi tanınması gerektiği düşünülmektedir.²⁷

Türkiye ile Avrupa Birliği arasında 1 Ocak 1996 tarihi itibarıyla gerçekleştirilen gümrük birliği çerçevesinde serbest bölgelerimizin avantajlı durumları devam etmektedir. Serbest bölgelere getirilen serbest dolaşımdaki malların Türkiye'ye veya AB üyesi ülkelere girişinde gümrük vergisi ödenmemektedir. Ayrıca, üçüncü ülke menşeli malların serbest bölgeye girişinde de gümrük vergisi ödenmesi söz konusu değildir. Serbest bölgelerimizden Türkiye'ye yönelik mal ticaretinde malın bünyesinde üçüncü ülke menşeli ve kotaya tabi mal bulunması halinde, öncelikle ticaret politikası önlemleri uygulanmakta ve malın OGT üzerinden gümrük vergisi tahsil edilmektedir. Malın bünyesinde üçüncü ülke menşeli ancak kotaya tabi olan mal bulunmaması halinde malın OGT üzerinden gümrük vergisi tahsil edilmektedir. Türkiye serbest bölgelerinden AB'ye yönelik mal ticaretinde ise; Türkiye veya AB menşeli ürünler ile Türkiye'de serbest dolaşım durumunda bulunan ürünler A.TR belgesi düzenlenerek AB'ye gönderilebilmektedir. Üçüncü ülke menşeli ürünler ise ortak gümrük tarifesinde belirtilen oran üzerinden serbest bölge gümrük müdürlüğüne gümrük vergisi ödenerek serbest dolaşıma geçirildikten sonra A.TR belgesi düzenlenerek AB'ye gönderilebilmektedir.²⁸

²⁷ AKÇA, a.g.m., s.25.

²⁸ Meltem ÖZÇELİK, "Dünü Bugünü ve Geleceği İle Serbest Bölgelerimiz", Dış Ticaret Dergisi, Özel Sayı, Ekim/2003, <http://www.dtm.gov.tr/ead/DTDERGI/ozelsayiekim/meltem.htm>

III. TÜRKİYE'DE DIŞ TİCARETE YÖNELİK VERGİ POLİTİKASI ARAÇLARI

A. TÜRKİYE'DE İTHALATTAN ALINAN VERGİ VE FONLAR

Türkiye'de ithalat sırasında gümrüklerde tahsil edilen temel vergi ilke olarak gümrük vergisidir. Gümrük vergisi 05 Şubat 2000 tarihinde yürürlüğe giren 4458 sayılı yeni Gümrük Kanunu'na göre alınmaktadır. Türkiye'de uygulamada ithalattan gümrük vergisinin yanında diğer bir takım vergi, resim ve fonlar da tahsil edilmektedir.

Türkiye'de gümrük vergisi ile birlikte ithalattan alınan vergi ve fonların listesi Türk vergi ve fon mevzuatına göre aşağıdaki gibi sıralanabilir;

- 1- Gümrük vergisi
- 2- İthalattan alınan katma değer vergisi
- 3- İthalattan alınan özel tüketim vergisi
- 4- İthalattan alınan tek ve maktu vergi
- 5- İthalattan alınan destekleme fiyat istikrar fonu (DFİF)
- 6- İthalattan alınan kaynak kullanımı destekleme fonu(KKDF)
- 7- İthalattan alınan madencilik fonu
- 8- Antidamping vergi

Şimdi gümrük vergisinden başlayarak ithalattan alınan yukarıdaki listedeki vergi ve fonları kısaca açıklayalım.

1. Gümrük Vergisi

Gümrük Vergisi yürürlükte bulunan Gümrük Kanunu ile bu kanuna bağlı olarak düzenlenen Gümrük Yönetmeliğindeki hükümlere göre, yurda giren ve çıkan eşyadan ithalat ve ihracat vergisi olarak alınan mükellefiyete verilen genel bir isimdir. Günümüzde ihracat, Gümrük Vergisi kapsamı dışında kalmakta ve gümrük vergisi sadece yurda giren eşyalardan alınan vergiyi ifade etmektedir. Ülkemizde

halen gümrük vergisinin dayandığı temel yasal düzenleme, 05 Şubat 2000 tarihinde yürürlüğe giren 27 Ekim 1999 tarih ve 4458 sayılı Gümrük Kanunu ve bu kanuna dayanılarak çıkarılan Gümrük Yönetmeliği'dir.

Tahmini olarak, 4458 sayılı Gümrük Kanunu'nun dolaylı veya direk olarak vergileme ile ilgili hükümleri, kanunun üçte birinden fazladır. Bu nedenle 4458 sayılı Gümrük Kanunu bir vergi kanunu olarak da kabul edilmektedir. Ancak, vergi kanunlarında vergileme hükümleri belirli bir sistematığe göre sıralandığı halde; Gümrük Kanunu'nda vergileme hükümleri belirli bir sistematığe göre sıralanmamış, kanun içindeki 13 kısım arasında dağıtılmıştır.

Bu bölümde, gümrük vergilerini vergi tekniğine uygun olarak belirli bir sistematik içinde ele almayı istiyoruz. Dolayısıyla Gümrük Kanunu'nun değişik kısımlarında yer alan hükümleri, gümrük vergisinin amacı, konusu, mükellefi, vergiyi doğuran olay, muafiyet ve istisnalar, vergi tarifesi-oranlar (Gümrük Tarife Cetveli), verginin tarihi, tescil, tebliğ, verginin tahakkuku, tahsil ve ödeme, cezalar başlıkları altında ele alacağız.

a. Gümrük Vergisinin Amacı

Diğer vergilerde olduğu gibi mali amaç, gümrük vergilerinin de en önemli amacıdır. Bunun anlamı, gümrük vergilerinin konulmasında temel hedef; devlete gelir sağlamaktır. Gümrük vergilerinin tarihsel gelişimine bakıldığında, eski dönemlerde bu vergilerin hazineye bol ve rahat gelir sağlayan vergiler olduğu görülmektedir. Fakat zaman içinde gelir ve kurumlar vergisi ile muamele vergilerinin ön plana çıkması ve özellikle dünya dış ticaretindeki gelişme ve serbestleşme akımlarından sonra, gümrük vergilerinin hasılatı azalmış ve bütçe gelir kalemleri içindeki önemi düşmüştür. Günümüzde modern devlet bütçelerinde gümrük vergisinin hasılatı, ihmal edilecek bir düzeye inmiştir.

Gümrük vergilerindeki diğer bir amaç, iktisadi amaçtır. Gümrük vergisi ve bu verginin ayrılmaz bir parçası olan gümrük tarife cetvelleri, dış ticaret politikasının vazgeçilmez aracı sayılmaktadır. Devletler yerli sanayii, dış rekabete karşı korumak için himayeci gümrük resimlerini bir silah olarak kullanmışlardır. Bu nedenle

gümrük vergisi ve özellikle gümrük tarifeleri, ülke ekonomisinin yönetimi ve şekillenmesi açısından büyük önem taşımaktadır. Gümrük vergisinin mali amacı önemini yitirse bile, iktisadi amacı dış ticaret politikasının vazgeçilmez bir aracı olarak önemini korumuş, hatta arttırmıştır.

Türkiye açısından gümrük vergisinin ve özellikle 4458 sayılı yeni Gümrük Kanunu'nun bir amacı da, gümrük mevzuatı ve uygulamasında Avrupa Birliği (AB)'ne uyum sağlamaktır. 1996 yılından itibaren Türkiye AB ile Gümrük Birliği'ni gerçekleştirdikten sonra, gümrük mevzuatını Topluluk mevzuatına uydurmak zorunda idi. Şubat/2000'de yürürlüğe giren 4458 sayılı yeni Gümrük Kanunu, Türkiye'nin gümrük rejimine işlerlik kazandırmış ve mevzuatını Batı standartları düzeyine yükseltme açısından ileri bir adım olmuştur.

b. Gümrük Vergisinin Konusu

Gümrük vergilerini; ithalat vergileri, ihracat vergileri ve transit vergileri şeklinde üç gruba ayırabiliriz. Günümüzde çeşitli ekonomik ve siyasi nedenlerle ihracat ve transit vergileri, bazı istisnalar hariç, yürürlükten kaldırılmıştır. Bu durumda, yukarıda da belirtildiği gibi, gümrük vergileri sadece ithalat sırasında alınan vergilerden oluşmaktadır.

4458 sayılı Gümrük Kanunu'nda gümrük vergisinin konusu açık olarak belirtilmemiştir. Kanunun amacının, Türkiye Cumhuriyeti Gümrük Bölgesine giren ve çıkan eşyaya ve taşıt araçlarına uygulanacak gümrük kurallarını belirlemek olduğu ifade edilmiştir. Buna göre gümrük vergisinin konusu da, Türkiye Cumhuriyeti Gümrük Bölgesine giren ve çıkan eşya ve taşıt araçları olmaktadır. Bir eşyanın gümrük vergisine konu olabilmesi için, Türkiye Cumhuriyeti gümrük bölgesine girmesi gerekir. Türkiye Gümrük Bölgesi de Türkiye Cumhuriyeti topraklarını kapsamaktadır ve Türkiye karasuları, iç sular, hava sahası gümrük bölgesi kavramına dahildir. Özetle, ülkeye tüketim ve yatırım amacıyla getirilen ve milletlerarası ticarete konu olan her türlü mal ve hizmet gümrük vergisinin konusudur.

c. Gümrük Vergisinde Mükellef (Yükümlü)

Vergi Usul Kanunu'nun 8. maddesinde mükellef, vergi kanunlarına göre kendisine vergi borcu terettüp eden gerçek ve tüzel kişi, olarak tanımlanmıştır. Bu tanımlama bilimsel açıdan gümrük vergileri için de geçerlidir. Ancak Gümrük vergileri eşyaya yönelmiş aynı bir vergi türü olduğu için mükellef ikinci planda kalmaktadır. Çünkü gümrüğe gelen vergiye tabi eşyada, malın bizatihi kendisi verginin teminatı sayılmakta ve mükellefin sorumluluğu azalmaktadır.

4458 sayılı Gümrük Kanunu mükellef kavramı yerine aynı anlamdaki yükümlü kavramını kullanmıştır. Kanununun 3. maddesinin 11 numaralı bendinde yükümlü, gümrük yükümlülüklerini yerine getirmekle sorumlu kişiler, şeklinde tanımlanmıştır. 184/3. maddede içinde yükümlünün, ithalat vergilerine tabi eşyanın geçici depolanmasından veya tabi tutulduğu gümrük rejiminin uygulanmasından doğan yükümlülükleri yerine getirmesi gereken kişi ya da söz konusu rejime tabi tutulması için konulmuş koşullara uyması gereken kişi, olduğu belirtilmiştir. Yine 4458 sayılı Gümrük Kanunu'nun 181. maddesinde gümrük vergisi yükümlüsünün, ilke olarak beyan sahibi olduğu, dolaylı temsil durumunda hesabına gümrük beyanında bulunulan kişinin yükümlü olacağı kabul edilmiştir.

d. Gümrük Vergisinde Sorumlu

4458 sayılı Gümrük Kanunu "gümrük yükümlülüğü" ve "yükümlü" kavramları yanında "sorumlu" kavramına da yer vermiş fakat sorumlu kavramını tanımlamamıştır. Kanununun 182. maddesinin 3 numaralı bendi uyarınca; Gümrük Kanunu hükümlerine göre,

- Eşyanın Kanuna aykırı olarak girişini gerçekleştiren kişiler,
- Eşyanın Kanuna aykırı girişine iştirak eden ve girişin kanuna aykırı olduğunu bilen veya normal olarak bilmesi gereken kişiler,

- Söz konusu eşyayı elde eden veya elinde bulunduran ve bu eşyayı elde ettiği veya aldığı sırada eşyanın kanuna aykırı olarak girdiğini bilen veya normal olarak bilmesi gereken kişiler, gümrük vergilerinden sorumlu tutulmuşlardır.

Yine 4458 sayılı Gümrük Kanunu'nun 183/3. maddesi gereğince;

- Eşyayı gümrük gözetiminden çıkaran kişiler,

- Bu çıkarma işine iştirak eden ve eşyanın gümrük gözetiminden çıkarıldığını bilen veya normal olarak bilmesi gereken kişiler,

- Söz konusu eşyayı elde eden veya elinde bulunduran ve bu eşyayı elde ettiği veya aldığı sırada gümrük gözetiminden çıkarıldığını bilen veya normal olarak bilmesi gereken kişiler,

- Eşyanın geçici depolanmasında veya tabi tutulmuş olduğu gümrük rejiminin kullanılmasından doğan yükümlülükleri yerine getirmesi gereken kişiler, gümrük vergilerinden sorumlu tutulmuşlardır.

Görüldüğü gibi, gümrük sorumluluğu bir eşyanın yurda usulsüz olarak girmesi veya gümrük gözetiminde bulunan bir eşyanın yine yasal olmayan yollarla gümrük gözetiminden çıkarılması halinde bu fiilleri gerçekleştiren kişilere getirilen cezai nitelikteki bir yükümlülüğü ifade etmektedir.

e. Gümrük Vergisinde Matrah

Genel bir tanımlama yapacak olursak, verginin dayandığı temel, verginin matrahı olmaktadır.²⁹ Gümrük tarifeleri mallar bir ülkenin sınırlarından geçerken tahsil edilen vergi oranlarını göstermektedir. Tarifelerle ilgili vergiler spesifik ya da advalorem olabilir. Spesifik vergilerde malın miktarına göre vergi öngörülür. Halbuki advaloremde malın değerinin belirli bir yüzdesi vergi olarak alınmaktadır.³⁰ Özetle, gümrük vergileri miktar üzerinden alındığı zaman spesifik vergiler, değer üzerinden hesaplandığı zaman advalorem vergiler söz konusu olmaktadır.

²⁹ TUNCER, Gümrükler ve Gümrük Vergileri: Teori – Uygulama, s.206.

³⁰ Erol İYİBOZKURT, Uluslararası İktisat: Teori ve Politika, Gözden Geçirilmiş 3. Baskı, Ezgi Kitabevi Yayınları, Bursa, 1995, s.145.

Gümrük Kanunu'nun 23. maddesinde advalorem gümrük vergisinde matrah, 32. maddesinde de spesifik gümrük vergisinde matrah belirtilmiştir. Buna göre, değer üzerinden alınacak gümrük vergilerinde matrah, eşyanın gümrük kıymetidir. Yasanın 24. maddesi uyarınca ise ithal eşyasının gümrük kıymeti, eşyanın satış bedelidir. Yasa aynı madde içinde satış bedelinin, Türkiye'ye ihraç amacıyla yapılan satışta fiilen ödenen veya ödenecek fiyat olduğunu belirtmiştir. Gümrük vergisine esas olacak fiyat saptanırken eşyanın alıcıya Türkiye'de giriş liman veya mahallinde teslim edildiği kabul edilir. Bu nedenle bu noktaya kadar yapılan bütün giderlerin satıcıya ait olduğu kabul edilerek malın bedeline ilave edilir. Özetle, gümrük vergisine esas olacak değer in milletlerarası terminoloji ile CIF (maliyet, sigorta ve navlun dahil) bedel olduğu anlaşılmaktadır.

Gümrük vergileri sıklet esasına göre alınmıyorsa, matrah eşyanın ağırlığıdır. Gümrük Kanunu'nun 32. maddesinde, verginin matrahı olarak ağırlık tanımlanmaya çalışılmıştır. Söz konusu maddede brüt ağırlık ve net ağırlık esas düzenlenmiştir.

f. Gümrük Vergisinde Vergiyi Doğuran Olay

4458 sayılı Gümrük Kanunu'na göre gümrük vergisini doğuran olay, Kanununun

181. maddesinin 1 numaralı bendinde açıklanmıştır. Buna göre,

- İthalat vergilerine tabi eşyanın serbest dolaşıma girmesi,
- İthalat vergilerine tabi eşyanın ithalat vergilerinden kısmi muafiyet suretiyle geçici ithali, vergiyi doğuran olay olarak sayılmıştır.

Teorik olarak eşyanın Türkiye'ye ithal edilmesi, ithalat vergilerinde, vergiyi doğuran olay sayılmaya yeterlidir. Ancak bu genel ifade yani "eşyanın Türkiye'ye ithali" yeterli sayılmaz. Bu nedenle Kanun koyucu kavramı "eşyanın serbest dolaşıma girmesi" veya "geçici ithal" gibi daha somut kavram haline getirmiştir.³¹

³¹ TUNCER, a.g.e., s.210.

g. Gümrük Vergisinde Muafiyet ve İstisnalar

Gümrük vergisi uygulamasında istisna ve muafıkları ayırmak pek kolay değildir. Nitekim Gümrük Kanunu'nun 167. maddesinde muafiyet ve istisnalar bir arada düzenlenmiş ve ayırım yapılmamıştır.

Söz konusu 167. maddede, serbest dolaşıma sokulacak eşyanın gümrük vergilerinden muaf olduğu durumlar 12 bent halinde aşağıdaki gibi sayılmıştır;

1. Cumhurbaşkanının zat ve ikametgahı için gelen eşya,
2. Mütakabiliyet esasına göre ithal edilen diplomatik eşya,
3. a) Milli Savunma Bakanlığı, Jandarma Genel Komutanlığı ve Sahil Güvenlik Komutanlığı ihtiyaçları için gümrük beyannamesi bu kuruluşlar adına düzenlenmiş olmak kaydıyla, yurt dışından tedarik olunan her türlü harp silah, araç, gereç, teçhizat, makine, cihaz ve sistemleri ile bunların yapım, bakım ve onarımlarında kullanılacak yedek parçalar, akaryakıt ve yağlar, hammadde, malzeme ve harp ganimetleri,
- b) Milli Savunma Bakanlığı, Jandarma Genel Komutanlığı ve Sahil Güvenlik Komutanlığı ihtiyacı için bedelsiz olarak dış kaynaklardan alınan her türlü yardım malzemesi,
- c) Emniyet Genel Müdürlüğü ile Gümrükler Muhafaza Genel Müdürlüğü tarafından emniyet ve gümrük muhafaza hizmetleri ihtiyacı için dış memleketlerden mubayaa ve ithal olunacak (a) bendinde yazılı araç, gereç ve silahlar ile bunların teferruatı,
4. Değeri 100 EURO'yu geçmeyen eşya,
5. Gerçek kişiler tarafından ithal edilen kullanılmış şahsi eşyadan;
 - a) Kanuni ikametgahlarını Türkiye Gümrük Bölgesine nakleden gerçek kişilere ait alındığı tarihte üç yaşından büyük olmayan kullanılmış motorlu veya motorsuz özel kara nakil vasıtaları,
 - b) Kanuni ikametgahlarını Türkiye Gümrük Bölgesine nakleden gerçek kişilere ait her türlü kullanılmış ev eşyası,
 - c) İkametgahı Türkiye'de olan bir Türk ile evlenerek veya evlenmek üzere Türkiye'ye gelen kişilere ait çeyiz eşyası,

- d) Miras yoluyla intikal eden kişisel eşya,
- e) Türkiye'ye öğrenim görmek amacıyla gelen öğrencilere ilişkin eğitimle ilgili malzemeler ve eğitimle ilgili diğer ev eşyaları,
- f) Türkiye Gümrük Bölgesinden geçici olarak çıkan gerçek kişilerin geri getirdiği kullanılmış ev eşyası,

6. Gerçek kişilerce ithal edilen diğer eşyadan;

- a) Değeri 300 EURO'yu geçmemek üzere gerçek bir kişiden diğerine gönderilen veya yolcular tarafından ithal edilen hediyelik eşya,
- b) Şeref nişanları veya ödülleri,
- c) Uluslararası ilişkiler çerçevesinde alınan hediyeler,

7. Kamu kurum ve kuruluşları ile kamu yararına çalışan dernekler ve Bakanlar Kurulunca vergi muafiyeti tanınan vakıflar tarafından ticari gaye güdülmemek ve kuruluş amaçları doğrultusunda kullanılmak üzere ithal edilen eşyadan;

- a) Eğitim, bilim ve kültürel amaçlı eşya ile bilimsel alet ve cihazlar,
- b) Tıbbi teşhis, tedavi ve araştırma yapılmasına mahsus alet ve cihazlar,
- c) Bilimsel araştırma amacına yönelik hayvanlar ile biyolojik veya kimyasal maddeler,
- d) İnsan kaynaklı tedavi edici maddeler ile kan gruplama ve doku tipi ayırma belirteçleri,

- e) İlaç özelliği olan ürünlerin kalite kontrolü amacına yönelik maddeler,

8. Bir ticari faaliyetin yürütülmesi ile bağlantılı ithalat;

- a) İşyeri nakli suretiyle ithal edilen sermaye malları ve diğer malzemeler,
- b) Türkiye Gümrük Bölgesinde faaliyette bulunan çiftçilerin, komşu ülkedeki mülklerinden elde ettikleri ürünler,
- c) Komşu ülkelerdeki çiftçiler tarafından Türkiye Gümrük Bölgesindeki mülklerinde kullanılmak üzere getirilen, toprak ve ekinlerin işlenmesi amacına yönelik tohum, gübre ve diğer ürünler,

- d) Ticari mahiyet arz etmeyen numuneler,

- i- Önemli değeri olmayan numunelik eşya ve modeller,
- ii- Basılı reklamcılık dökümanları ve reklamcılık amacına yönelik malzemeler,

iii- Bir ticari fuarda veya benzeri bir faaliyette kullanılan veya tüketilen ürünler,

e) İnceleme, analiz veya test amaçlı olarak ithal edilen eşya,

9. Ulaştırıcılıkta kullanılan eşya;

a) Taşıma sırasında eşyanın istifi ve korunması için yardımcı maddeler,

b) Canlı hayvanların nakli sırasında kullanılan kuru ot, yem ve yiyecek maddeleri ile ilaçları,

c) Ulaşım araçları ile özel konteynerlerde mevcut bulunan akaryakıt ve madeni yağları,

d) Deniz ve hava ulaşım araçlarına ait donatım ve işletme malzemesi,

10. Bilgi materyali ithalatı;

a) Yayın hakları veya endüstriyel ve ticari patent haklarını koruyan örgütlere gönderilen eşya,

b) Turistik reklâmcılık malzemeleri,

c) Ticari değeri olmayan çeşitli belge ve eşya,

11. Cenaze ve cenaze ile ilgili eşyanın ithali;

a) Savaş kurbanları anıtları ile mezarlıkların yapımı, bakımı ve süslenmesi amacıyla yönelik eşya,

b) Tabutlar, cenaze kül kapları ve süsleme niteliği olan cenaze levazımatı,

12. Diğer eşya;

a) Malûl ve sakatların kullanımına mahsus eşya,

b) Doğal afetlerden zarar görenlere gönderilen eşya,

c) Türkiye’de düzenlenen uluslararası spor müsabakalarında kullanılmak üzere getirilen eczacılık ürünleri.

Bu maddenin 4 ila 12 inci fıkralarında yer alan eşyayı tanımlamaya, bunların cins, nevi ve miktarları ile muafiyet ve istisna uygulanacak tutarları belirlemeye, maktu hadleri sıfıra kadar indirmeye veya iki katına kadar çıkartmaya ve sürelerle ilgili alt ve üst sınırları belirlemeye ve bu muafiyet ve istisnayı farklı eşyalar itibariyle birlikte veya ayrı ayrı uygulamaya Bakanlar Kurulu yetkili kılınmıştır.

h. Gümrük Vergisi Oranı ve Gümrük Tarifesi

Oran ve tarife, gümrük vergilerinin en güç ve en teknik konusu kabul edilmektedir. Çeşitli ithal eşyasına uygulanacak vergi oranını, eşyanın cinsine ve geldiği menşe ülkeye göre belirlemek ve doğru şekilde hesaplamak için eşyanın milletlerarası tasnifine uygun gümrük tarife cetvelleri kullanılmaktadır. Burada önemli olan husus, önce vergiye tabi eşyanın teknik özelliklerinin iyice belirlenmesi ve buna uygun gümrük tarifesindeki pozisyonunun bulunmasıdır. Eşyanın ithal edildiği menşe ülke ile yapılan ikili anlaşmalar da gümrük tarife uygulaması açısından önemlidir.

Gümrük Kanunu'nun 15/1. maddesi gereğince, gümrük vergileri gümrük yükümlülüğünün doğduğu tarihte yürürlükte olan gümrük tarifesine göre hesaplanır. Yine aynı maddenin 3 numaralı bendinde gümrük tarifesinin, bakanlar kurulun tarafından kabul edilen Türk Gümrük Tarife Cetvelini ifade ettiği belirtilmiştir. Türk Gümrük Tarife Cetveli ise, eşyanın cins, nevi ve niteliklerine göre sistematik bir şekilde numaralandırılarak sınıflandırıldığı ve alınacak gümrük vergisi oranlarının gösterildiği, Bakanlar Kurulu tarafından kabul edilen cetveldir.

i. Gümrük Vergilerinin Tarh, Tebliğ ve Tahakkuku

Vergi Usul Kanunu'nun 20. maddesi uyarınca, vergi tarhı, vergi alacağının kanunlarda gösterilen matrah ve oranlar üzerinden vergi dairesi tarafından hesaplanarak bu alacağı miktar itibarıyla belirleyen idari bir muameledir. Gümrük vergisi ilke olarak beyana tabidir ve 4458 sayılı Gümrük Kanunu'nun 3/16. maddesinde gümrük beyanı, belirlenen usul ve esaslar çerçevesinde eşyanın bir gümrük rejimine tabi tutulması talebinde bulunulması, şeklinde tanımlanmıştır. Gümrük beyanı için şekil ve içeriği Gümrük Yönetmeliğinde gösterilen Gümrük Beyannamesi doldurulup gümrük idaresine verilecektir.

Gümrük beyannamesi verilen eşya, gümrük muayene memuru tarafından muayeneye tabi tutularak beyannamede bildirilen eşyanın cinsi, nevi ve niteliklerinin beyannamede gösterilenlere uygun olup olmadığı belirlenir. Olumsuz bir sunucun

çıkması halinde, muayene memuru beyanname üzerine “uygundur” şerhini koyarak imzalar. Böylece, beyanname kabul ve tescil edilerek tarh işleminin ilk aşaması tamamlanmış olur. Bundan sonra beyanname tahakkuk servisine gelir. Gümrük vergisinin hesaplanması için öncelikle eşyanın gümrük tarife cetvelindeki yerinin belirlenmesi gerekir. Gümrük idaresi matraha gerekli oranı uygulayarak gümrük vergisini hesaplar. Vergi tutarı, Gümrük vergileri tahakkukunu İzleme Defterine veya bilgisayara kaydedilerek gümrük vergisinin tarhi ve tahakkuku tamamlanmış olur.

Gümrük Kanunu'nun 197/3. maddesine göre, yükümlü tarafından gümrük beyannamesinde gösterilen vergi tutarı ile gümrük idaresince hesaplanan vergi tutarının eşit olması halinde, gümrük idarelerinin eşyayı teslim etmesi, gümrük vergilerinin yükümlüye tebliği yerine geçer. Bu maddeden de anlaşılacağı üzere, gümrük vergisinde tahakkuk fişi veya tebliğ varakası gibi bir belge kullanılmadan, hesaplanan vergi gümrük beyannamesi üzerinde mükellefe tebliğ edilmiş olmaktadır.

Gümrük Yönetmeliği'nin 643. maddesinde vergi tahakkukunun kesinleşmesi düzenlenmiştir. Buna göre gümrük vergisi tahakkukunun kesinleşmesi, verginin idare açısından tahsil edilebilir, yükümlü açısından ise ödenmesi gereken aşamaya gelmesini ifade eder. Yine aynı madde uyarınca, hiç alınmadığı ya da noksan alındığı gerekçesiyle idarece hesaplanan ve yükümlüye tebliğ edilen vergiler;

- Tebliğ tarihinden itibaren 15 gün içinde işlemi yapan gümrük müdürlüğüne düzeltme talebinde, 7 gün içinde işlemi yapan gümrük müdürlüğünün bağlı bulunduğu gümrükler başmüdürlüğüne itirazda bulunulmadığı,

- Düzeltme talebi üzerine gümrük müdürlüğüne verilen red kararlarına karşı 7 gün içinde gümrükler başmüdürlüğüne itirazda bulunulmadığı,

- İtiraz üzerine gümrükler başmüdürlüğüne verilen red kararlarına karşı süresi içinde vergi mahkemesinde dava açılmadığı,

- Vergi mahkemesinde dava açılan durumlarda mahkemece idare lehine karar verildiği, takdirde kesinleşir.

j. Gümrük Vergilerinin Tahsili (Ödeme)

Tahakkuk eden gümrük vergileri tebliğ tarihinden itibaren 10 günlük süre içinde ödenecektir. Gümrük vergisi, gümrük veznesine ya da yetki verilen bankalara ödenebilir. Kanununun 200. maddesi gereğince, gümrük vergileri Türk Lirası olarak ödenir. Bu ödeme 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanunda öngörülen usullere göre yapılır.

Gümrük Kanunu'nun 198. maddesine göre, yapılan kontrol ve denetlemeler sonucunda hiç alınmadığı veya noksan alındığı belirlenen gümrük vergileri ile işlemleri daha sonra yapılmak üzere teslim edilen eşyaya ilişkin gümrük vergilerinin, yükümlüye tebliğ edildiği tarihten itibaren on gün içinde ödenmesi zorunludur.

Bununla birlikte, bu sürelerin bittiği tarihten itibaren ilgilinin yazılı istemde bulunması ve teminat alınması koşuluyla bu süre otuz gün daha uzatılabilir. Bu süre uzatımı bir beyanname kapsamı eşyanın her bir kalemi için ayrı ayrı da yapılabilir. Uzatılan süre için 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun hükümlerine göre gecikme zammı oranında faiz alınır.

Ayrıca, Gümrük Kanunu'nun 202. maddesinde gümrük mevzuatı gereğince, gümrük idareleri tarafından gümrük vergilerinin ödenmesine sağlamak üzere, gerekli gördükleri hallerde teminat istenmesi düzenlenmiştir.

k. Gümrük Yükümlülüğünün Sona Ermesi

Gümrük yükümlülüğünün sona ermesi Kanununun 208. maddesinde düzenlenmiştir. Söz konusu maddeye göre, 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun hükümleri saklı kalmak üzere, gümrük yükümlülüğü;

- Vergilerin ödenmesi,
- Vergilerin kaldırılmasına karar verilmesi,
- Gümrük beyannamesinin iptal edilmesi,
- Eşyanın bir gümrük rejimi kapsamında tesliminden önce zapt ve müsadere edilmesi veya imha edilmesi; serbest dolaşımda olmayan eşyanın Hazineye hiçbir masraf getirmeyecek şekilde, gümrük idaresinin gözetiminde imhası veya gümrüğe

terk edilmesi; doğal özellikleri veya beklenmeyen haller yahut mücbir sebep nedeniyle telef veya kaybı,

- İthalat vergilerine tabi olup, Gümrük Kanunu'na aykırı şekilde Türkiye Gümrük Bölgesi'ne giren eşyanın müsadere edilmesi, hallerinde sona erer.

2. İthalattan Alınan Katma Değer Vergisi (KDV)

Katma değer vergisinin en geniş bir şekilde uygulandığı konuların başında ithalat işlemleri gelmektedir.³² Katma Değer Vergisi uygulayan bütün Batı ülkelerinde ve Batı modeli katma değer vergisi uygulayan Türkiye'de "varış ülkesinde vergileme" ilkesi gereğince ihraç edilen mal ve hizmetler vergiden arındırılmakta, ithal edileceği ülkede vergiye tabi tutulmaktadır. Böylece ihracatçı ülkede vergiden istisna edilen mal ve hizmetler, ithalatçı ülkede vergiye tabi tutulmaktadır. İthalat işlemlerinin Katma Değer Vergisi kapsamına alınmasının amacı da, yurtiçinde üretilen mal ve hizmetler ile ülkeye dışarıdan ithal yolu ile gelen mal ve hizmetler arasında vergi yükü farklılaşmasını önlemek olarak açıklanmaktadır.

Türkiye'de ithalattan alınan katma değer vergisine ait temel hükümler 25 Ekim 1984 tarih ve 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu içinde yer almaktadır. Yine ithalde alınan katma değer vergisi ile ilgili bazı temel ilke ve düzenlemeler 4458 sayılı Gümrük Kanunu ile yapılmıştır. Ayrıca, Maliye Bakanlığı ve Gümrük Müsteşarlığı ithalde alınan katma değer vergisinin uygulamasına ilişkin bazı Tebliğ ve Genelgeler yayınlarak vergiye yön vermeye çalışmışlardır.

a. Verginin Konusu

3065 sayılı Katma Değer Vergisi (KDV) Kanunu'nun 1. maddesinin 2. numaralı bendi uyarınca, her türlü mal ve hizmet ithalatı verginin konusuna girmektedir. Özetle, ithalat işlemi ilke olarak katma değer vergisine tabi

³² Nuri DEĞER, "İthalat İşlemlerinde Katma Değer Vergisi Uygulaması", Yaklaşım Dergisi, Sayı:62, Şubat/1998, s. 14-24.

tutulmaktadır. Kanunun 1. maddesinin son fıkrasına göre de, ithalatın kamu sektörü, özel sektör veya herhangi bir gerçek veya tüzel kişi tarafından yapılması veya herhangi bir şekil ve surette gerçekleştirilmesi, özellik taşıması vergilendirmeye etki etmez.

KDV Kanunu'nun 1. Maddesinin 3/d bendine göre, hazinece yapılan taşınmaz mal satışları hariç müzayede mahallerinde ve gümrük depolarında yapılan satışlar da vergiye tabi tutulacaktır. Yine KDV Kanunu'nun 7. maddesinde Türkiye ile yabancı ülkeler arasında yapılan taşımacılık ile transit taşıma işlerinde, hizmetin iç parkura isabet eden kısmının Türkiye'de yapılmış sayılacağı belirtilmiştir. İç parkur ise, Türkiye'nin siyasi sınırları içindeki alandır.

b. Mükellef ve Vergi Sorumlusu

Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 8. maddesinin 1/b bendi gereğince verginin mükellefi, "ithalatta mal ve hizmet ithal edenler"dir. Buna göre, ithalde alınan katma değer vergisinin mükellefleri gerçek kişiler veya tüzel kişiler olabilmektedir. KDV Kanunu'nun 8. Maddesinin 1/c bendine göre de, "transit taşımalarda gümrük ve geçiş işlemine muhatap olanlar" katma değer vergisinin mükellefi sayılmaktadırlar.

KDV Kanunu'nun 9. maddesi gereğince; mükellefin Türkiye içinde ikametgahının, işyerinin, kanuni merkezi ve iş merkezinin bulunmaması hallerinde ve gerekli görülen diğer hallerde Maliye Bakanlığı, vergi alacağının emniyet altına alınması amacıyla, vergiye tabi işlemlere taraf olanları verginin ödenmesinden sorumlu tutabilir.

c. Vergiyi Doğuran Olay

Vergiyi doğuran olaylar Karma Değer Vergisi Kanunu'nun 10. maddesinde açıklanmıştır. Kanunun 10. Maddesinin (i) bendi gereğince, "ithalatta, Gümrük Kanunu'na göre gümrük vergisi ödeme mükellefiyetinin başlaması, gümrük

vergisine tabi olmayan işlemlerde ise gümrük beyannamesinin tescili” ile katma değer vergisi doğmuş olur.

Yine KDV Kanunu’nun 10. Maddesinin (j) bendine göre, “ikametgahı, işyeri, kanuni merkezi ve iş merkezi Türkiye’de bulunmayanlar tarafından yabancı ülkeler ile Türkiye arasında yapılan taşımacılık ve transit taşımacılıkta gümrük bölgesine girilmesi veya gümrük bölgesinden çıkılması anında” vergiyi doğuran olayın meydana geldiği belirtilmiştir.

d. İstisnalar

İthalat istisnasına Katma Değer Vergisi Kanunu’nun 16. Maddesinde değinilmiştir. Buna göre;

- KDV Kanunu’na göre vergiden istisna edilmiş olan mal ve hizmetlerin ithali, eşitlik ilkesi gereğince ithalde alınan katma değer vergisinden istisna edilmiştir.

- 4458 sayılı Gümrük Kanunu’nun 167. maddesi 5 numaralı fıkrasının (a) bendi ile 7 numaralı fıkrası hariç, geçici ithalat ve hariçte işleme rejimleri ile geri gelen eşyaya ilişkin hükümleri kapsamında gümrük vergisinden muaf ve müstesna olan eşyanın ithali, katma değer vergisinden müstesnadır.

- Transit ve gümrük antrepo rejimleri ile serbest bölgeler, geçici depolama yerleri ve gümrük hizmetlerinin verildiği gümrüklü sahalarla ilgili hükümlerin uygulandığı mal ve hizmetler ithalde alınan katma değer vergisinden müstesnadır.

Ancak, 16. maddenin 2 numaralı fıkrasında, Gümrük Kanunu’na göre geri gelen eşyanın dışarıda bir işleme tabi tutulması veya asli kısmına bir ilave yapılması halinde eşyanın kazandığı değer farkının istisnaya dahil olmayacağı belirtilmiştir.

e. Verginin Matrahı

İthalde alınan katma değer vergisinin matrahının ne olacağı KDV Kanunu’nun 21. maddesinde düzenlenmiştir. Buna göre ithalde alınan katma değer vergisinin matrahı;

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

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

- Gümrük beyannamesinin tescil tarihine kadar yapılan diğer gider ve ödemelerden vergilendirilmeyenler ile mal bedeli üzerinden hesaplanan fiyat farkı, kur farkı gibi ödemeler toplamıdır.

Kanununun 26. maddesi gereğince, bedelin döviz ile hesaplanması halinde döviz, vergiyi doğuran olayın meydana geldiği andaki cari kur üzerinden Türk parasına çevrilir. Cari kuru belli olmayan dövizlerin Türk parasına çevrilmesine ilişkin esasları Maliye Bakanlığı belirler.

f. Vergilendirme Dönemi

Katma değer vergisinde vergilendirme dönemi kanununun 39. maddesine göre, takvim yılının birer aylık dönemleridir. Fakat, gümrük işlemleri düzenli aralıklarla meydana gelmediği için aynı maddenin (2/c) bendi uyarınca; ithalat, transit ve Türkiye ile yabancı ülkeler arasındaki taşımacılık işlerinde, vergilendirme dönemi gümrük bölgesine girildiği veya gümrük bölgesinden çıkıldığı andır. Bundan dolayı ithalde alınan katma değer vergisinde vergilendirme dönemi yoktur; vergilendirme, ithalat işlemi yapıldıkça verilen gümrük beyannamesine göre gerçekleşir.

g. Beyan Esası ve Beyan Zamanı

KDV Kanunu'nun 40. maddesinin 4 numaralı bendi gereğince; ithalatta alınan katma değer vergisi, gümrük giriş beyannamesindeki beyan üzerine, gümrük giriş beyannamesi verilmediği hallerde ve motorlu kara taşıtları ile Türkiye ile yabancı ülkeler arasında yapılan yük ve yolcu taşımaları ile transit taşımalara ait katma değer vergisi mükelleflerin yapacakları özel beyan üzerine tarh olunur. Bu

fıkra hükmüne göre, tarhiyata esas alınacak beyannamelerde, vergi matrahının unsurları ile vergi oranının açıkça gösterilmesi gerekir.

İthalde alınan KDV'nin beyanın ne zaman olacağı da Kanunun 41/2. maddesinde düzenlenmiştir. Buna göre, katma değer vergisi beyanın gümrük giriş beyannamesi veya özel beyanname ile gerektiği hallerde, bu beyannameler vergi mükellefiyetinin başladığı anda ilgili gümrük idaresine verilecektir.

h. Verginin Tarhı ve Ödenmesi

Yurtiçinde uygulanan katma değer vergisi oranları, ithalde alınan katma değer vergisi için de geçerlidir. Verginin tarhı ise, KDV Kanunu'nun 43/4. maddesine göre, ilgili gümrük idaresi tarafından yapılacaktır. Bu şekilde ithalde katma değer vergisi, gümrük vergisinin yanında ve onun bir eki olarak ortaya çıkmaktadır. Kanunun 44. maddesi gereğince, katma değer vergisi, bu vergiye mükellef gerçek veya tüzel kişi adına tarh olunur.

Gümrükte tarh edilen Katma Değer Vergisi, tarh sırasında hazır bulunan mükellefe, kanuni temsilcisine, adına hareket eden komisyoncusu ile gümrük veya geçiş işlemine muhatap olanlara tebliğ edilir. İthalde alınan katma değer vergisi uygulamada gümrük vergisi ile birlikte tahsil edilmektedir. Gümrük vergisine tabi olmayan ithalata ait KDV, bu işlemlere ait özel beyannamelerin verilme süresi içinde ödenir. Tahsilatı da gümrük idareleri yapmaktadır. Kanun bu hususu göz önünde bulundurarak 47. maddede ithalat sırasında alınan katma değer vergisinin gümrük makbuzunda ayrıca gösterilmesini istemiştir.

Görüldüğü gibi, ithalde alınan katma değer vergisine ilişkin yasal düzenleme KDV Kanunu içinde yer almasına rağmen uygulama tamamıyla Gümrük İdarelerine bırakılmış bulunmaktadır. Böylece ithalde alınan katma değer vergisi gümrük vergisine bağlı ve onun bir parçası haline gelmiştir.

3. İthalattan Alınan Özel Tüketim Vergisi (ÖTV)

Türkiye’de özel tüketim vergisi ile ilgili düzenlemeleri içeren 4760 sayılı Özel Tüketim Vergisi Kanunu 12.06.2002 tarih ve 24783 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanarak 1 Ağustos 2002 tarihinden geçerli olmak üzere yürürlüğe girmiştir. Buna göre, özel tüketim vergisi (ÖTV), 4760 sayılı Özel Tüketim Vergisi Kanunu’na ekli listelerde yer alan mallar üzerinden alınmaktadır. Bu listeler 4 tane ve listelerde yer alan malların sayısı toplam 216’dır. Bu listeleri ve listelerdeki malları yukarıda kısaca özetlenmiştir.

Bu genel açıklamadan sonra ithalattan alınan özel tüketim vergisini ÖTV Kanunu’nun sistematığına uygun olarak aşağıdaki gibi açıklayabiliriz;

a. Verginin Konusu

Özel Tüketim Vergisi Kanunu 2. maddesinde ithalatın, verginin konusuna giren malların Türkiye Cumhuriyeti Gümrük Bölgesine Girişini ifade ettiği belirtilmiştir. Kanunu’nun 1. maddesi ise, özel tüketim vergisinin konusunu açıklamaktadır. Söz konusu 1. maddenin (c) bendi gereğince; (II) sayılı listedeki mallardan kayıt ve tescile tabi olmayanlar ile (III) ve (IV) sayılı listelerdeki malların ithalatı, bir defaya mahsus olmak üzere özel tüketim vergisine tabidir.

b. Vergiyi Doğuran Olay

İthalatta özel tüketim vergisini doğuran olayın Kanununun 3. maddesinin (e) bendinde; 4458 sayılı Gümrük Kanunu’na göre gümrük yükümlülüğünün doğması, ithalat vergilerine tabi olmayan işlemlerde ise gümrük beyannamesinin tescili ile meydana geldiği belirtilmiştir.

c. Mükellef ve Vergi Sorumlusu

İthalde alınan özel tüketim vergisinin mükellefinin; (I), (III) ve (IV) sayılı listelerdeki mallar ile (II) sayılı listedeki mallardan kayıt ve tescile tabi olmayanları ithal edenler ile (II) sayılı listedeki mallardan kayıt ve tescile tabi olanları kullanmak üzere ithal edenler olduğu ÖTV Kanunu'nun 4. maddesinde açıklanmıştır. Aynı maddenin 2 numaralı bendinde; mükellefin Türkiye içinde ikametgahının, işyerinin, kanuni ve iş merkezlerinin bulunmaması halleri ile gerekli görülen diğer hallerde Maliye Bakanlığı, vergi alacağının emniyet altına alınması amacıyla vergiye tabi işlemlere taraf olanları verginin ödenmesinden sorumlu tutabileceği belirtilmiştir.

d. İstisnalar

Özel Tüketim Vergisi Kanunu'nun 7. maddesinde ithalde alınan özel tüketim vergisinin istisnaları belirtilmiştir. Buna göre;

- (IV) sayılı listedeki 9302.00 ve 93.03 tarife pozisyonunda yer alan malların Milli Savunma Bakanlığı, Jandarma Genel Komutanlığı, Milli İstihbarat Teşkilatı, Emniyet Genel Müdürlüğü ve Gümrükler Muhafaza Genel Müdürlüğü tarafından ithali.

- (IV) sayılı listede yer alan malların genel ve katma bütçeli daireler, il özel idareleri, belediyeler, köyler ve bunların teşkil ettikleri birlikler tarafından bedelsiz olarak ithali,

- Kanuna ekli listelerdeki mallardan 4458 sayılı Gümrük Kanunu'nun 167. maddesi 5 numaralı fıkrasının (a) bendi ile 7 numaralı fıkrası hariç, geçici ithalat ve hariçte işleme rejimleri ile geri gelen eşyaya ilişkin hükümleri kapsamında gümrük vergisinden muaf ve müstesna olan eşyanın ithali,

- 4458 sayılı Gümrük Kanunu'nun transit, gümrük antrepo, dahilde işleme, gümrük kontrolü altında işleme işlemlerine tabi tutulanlar ile serbest bölgeler ve geçici depolama yerleri hükümlerinin uygulandığı mallar, özel tüketim vergisinden müstesnadır.

e. Matrah

Kanunun 11. maddesi özel tüketim vergisinde matrahı düzenlemiştir. Söz konusu madde şu şekildedir;

- (I) sayılı listedeki mallar için belirlenen maktu vergi tutarları ile (III) sayılı listedeki mallar için topluca veya ayrı ayrı maktu vergi tutarları tespit edilmesi halinde vergileme ölçüleri; alkol derecesi, kilogram, litre, metre, metreküp, kilokalori veya bunların alt ve üst birimleri ile gerektiğinde büyüklükleri de dikkate alınarak kap, ambalaj veya adet olarak uygulanır.

- (II), (III) (tütün mamûlleri hariç) ve (IV) sayılı listelerdeki mallar için verginin matrahı; bunların teslimi, ilk iktisabı ve ithalinde, hesaplanacak özel tüketim vergisi hariç katma değer vergisi matrahını oluşturan unsurlardan teşekkül eder.

- (III) sayılı listedeki mallardan tütün mamûllerinde matrah; bunların nihai tüketicilere perakende satış fiyatıdır.

f. Verginin Beyanı, Tarhı ve Ödenmesi

Kanunun 14. maddesi gereğince, özel tüketim vergisi, mükelleflerin yazılı beyanları üzerine tarh olunur. İthalatta alınan vergi, ilgili gümrük idaresince hesaplanır ve gümrük mevzuatına göre kabul edilen beyanname veya diğer belgeler üzerine imza alınmak suretiyle mükellefe, kanunî temsilcisine veya gümrük müşavirine tebliğ edilir. Bu tebliğ üzerine ortaya çıkacak ihtilaflar için ithalat vergilerinin tabi olduğu usul ve esaslar uygulanır. Bu vergi, ithalat vergileri ile aynı zamanda ödenir. İthalat vergilerine tabi olmayan mallara ait vergi, gümrük mevzuatına göre kabul edilen beyannamenin veya diğer belgelerin tescili tarihinde, bu tarihteki oran veya tutarlar üzerinden hesaplanarak tahsil edilir.

ÖTV Kanunu'nun 16/1. maddesinde ithalde alınan özel tüketim vergisinin gümrük makbuzunda ayrıca gösterileceği belirtilmiştir. İthalat vergilerinin maktu veya sabit oranlı alındığı hallerde tarife, malın ithalinde alınacak özel tüketim vergisi de dahil edilmek suretiyle tespit olunur. ÖTV Kanunu'na göre, gümrükte vergisi ödenmeden veya eksik ödenerek ithal edilen malların hiç alınmamış veya eksik

alınmış özel tüketim vergisi ile vergiden müstesna olduğu halde yanlışlıkla alınan veya fazla alındığı anlaşılan özel tüketim vergisi hakkında 4458 sayılı Gümrük Kanunundaki esaslara göre işlem yapılır. İthal edilecek mala ilişkin beyan üzerinden hesaplanan vergiler ile muayene ve denetleme sonucu hesaplanan vergiler arasındaki farklarda, 4458 sayılı Gümrük Kanunu uyarınca ithalat vergileri noksanlıklarında uygulanacak esaslara göre para cezası kesilir.

g. Teminat

Kanunun 16/2. maddesi uyarınca, 4458 sayılı Gümrük Kanunu ile diğer kanunlar gereğince ithalat vergileri teminata bağlanarak işlem gören mallara ait özel tüketim vergisi de teminata bağlanacaktır. Aynı maddenin 4 numaralı bendinde (I) sayılı listedeki malların ithalinde, ödenecek özel tüketim vergisine karşılık olmak üzere türü, tutarı ve çözümüne ilişkin usul ve esasları Maliye Bakanlığınca belirlenmek suretiyle teminat alınır.

4. İthalattan Alınan Tek ve Maktu Vergi

Tek ve maktu vergi ile ilgili düzenleme 1615 sayılı Gümrük Kanunu'nun 6. maddesinde yer almaktadır. Anılan hükümdede; posta yoluyla ve yolcu beraberinde gelen ve ticari mahiyette olmayan gümrük vergisine tabi eşya ile sınır ticaretine konu teşkil etmesi uygun görülen eşyadan alınacak gümrük vergilerini göstermek üzere, kanunlarda belirtilen azami hadleri geçmemek şartıyla, tek ve maktu tarife uygulamaya Bakanlar Kurulu yetkili kılınmış ve bu konudaki Bakanlar Kurulu Kararları'nın duyurulacağı belirlenmiştir. Bakanlar Kurulunun 17 Ağustos 1990 tarih 90/639 sayılı "yolcu beraberinde veya posta yoluyla gelen eşya için tek ve maktu vergi hakkında karar"ı ile de hediyelik eşya, radyo, teyp ve televizyon gibi eşyadan Tek ve Maktu Vergi alınması uygulamasına gidilmiştir.

Yurtdışından posta yoluyla gönderilen ya da 18 ve yukarı yaştaki yolcuların beraberlerinde veya kendilerinden iki ay önce veya altı ay sonraki süreler içinde gelip, ticari mahiyette bulunmayan, şahsi, ailevi veya hediyelik eşya niteliğinde olan

ve maktu vergileri tutarı 1000 DM'yi geçmeyen eşyadan, ithalde alınması gereken vergiler "Yolcu Beraberinde veya Posta Yoluyla Gelen Eşya İçin Tek ve Maktu Vergi Listesi"nde belirtilen miktarlar üzerinden tahsil edilmektedir.

Yurt dışından getirilen eşyanın maktu vergilerinin toplamının 1000 DM'yi geçmesi veya bu eşyadan bir kısmının "Yolcu Beraberinde veya Posta Yoluyla Gelen Eşya İçin Tek ve Maktu Vergisi Listesi"nde maktu vergisinin bulunmaması halinde, söz konusu eşyanın ithalinde ödenmesi gereken vergiler ve fonlar, yürürlükte bulunan esaslara göre tahakkuk ve tahsil edilmektedir. Bu eşyanın vergi matrahının tespitinde esas alınacak değeri, ibraz edilen faturaya veya satış fişine göre belirlenmektedir. Bu tür belge ibraz edilememesi veya ibraz edilen belgede kayıtlı kıymetin gümrük idaresince düşük bulunması halinde, eşyanın değeri gümrük idaresi tarafından belirlenmektedir.

Bakanlar Kurulu'nun gümrük vergilerinde tek ve maktu vergiyi uygulamaya koymasında başlıca altı amaç hedeflenmektedir. Bunlardan ilki, mali amaçtır; tek ve maktu vergi ile kamu gelirinde artış hedeflenebilir. İkinci amaç; sınır ticaretini geliştirmektir. Sınır ticareti yapan gümrük vergisi mükelleflerini, gümrük vergisinin advalorem yapısından kaynaklanan külfetlerden, örneğin ithal edilen eşyanın değerini belirlemek külfetinden kurtararak uygulamada kolaylık sağlamak amaçlanabilir. Sınır ticaretinin ülke ekonomisine katkısı küçümsenmemelidir. Üçüncü amaç ise; posta yoluyla veya yolcu beraberinde gelen ve ticari mahiyette olmayan eşyadan ve sınır ticaretine konu olan eşyadan tek ve maktu tarifeye göre gümrük vergisinin alınarak gümrük idaresinin iş yükünün azaltılması ve uygulama kolaylığı sağlanması amaçlanmaktadır. Tek ve maktu tarifeye göre gümrük vergisi alınmasındaki dördüncü amaç; ithal eşyasının fiyatının yükselmesini sağlayarak tüketimin caydırılması veya yönlendirilmesi olabilir. Tek ve maktu tarife uygulanırken ülke ayrımı da yapılabilir. Dış ticaret açığımızın bulunduğu ülkelere gelen eşyalara yüksek bir tarife uygulama olanağı sağlayarak dış ticaret dengesinin gözetilmesi, uygulamanın beşinci amacını ortaya çıkartmaktadır. Yerli üretimi korumak ise, tek ve maktu bir vergideki altıncı amaç olarak sıralanabilir.

5. Destekleme Fiyat İstikrar Fonu (DFİF)

Dış Ticaretin Düzenlenmesine dair 2676 sayılı Kanun'un 2. maddesine dayanılarak yayımlanan 13 Ekim 1988 tarih ve 88/13384 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı'na göre Destekleme Fiyat İstikrar Fonu (DFİF) kurulmuştur. DFİF ithal edilecek petrol ürünlerinin CIF değeri üzerinden %10 oranında alınmaktadır. Süper ve normal benzin, gazyağı, motorin, kalorifer yakıtı, fuel oil (likit petrol gazı hariç) ve diğer petrol ürünleri bu fonun kapsamına dahildir. Destekleme fiyat istikrar fonu alınmasına dair yayınlanan Bakanlar Kurulu Kararları ile petrol ürünleri üzerinden alınacak fon kesintisi oranı zaman içinde sürekli değişikliğe uğramıştır.

6. Kaynak Kullanımı Destekleme Fonu (KKDF)

07 Haziran 1988 tarih ve 19835 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 12 Mayıs 1988 tarih ve 88/12944 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile "kabul kredili, vadeli akreditif ve mal mukabili ödeme şekline göre yapılan ithalatta", Kaynak Kullanımı Destekleme Fonu yürürlüğe girmiş ve uygulanmaya başlanmıştır. 12 Temmuz 2001 tarihli Resmi Gazete'de yayımlanan 2001/2698 sayılı Kararname ile "Kaynak Kullanımını Destekleme Fonu Hakkında Karar ile Ek ve Değişiklikleri" 1 Ocak 2002'den itibaren yürürlükten kaldırıldığı açıklanmıştır. Ancak, T.C. Merkez Bankası da 31 Aralık 2001 tarih ve 2001/4 sayılı KKDF Genelgesi ile, KKDF kesintilerinin, bu konuda yeni bir düzenleme yapıncaya kadar, yürürlükten kaldırılan 88/12944 sayılı Karar hükümlerine göre, tahsil edilmeye devam olunması gerektiğini belirtmiştir. Son duruma göre, ithalatçılar %3 oranında KKDF ödemektedirler.

Bu Fon'un amacı, bazı kredi işlemleri üzerinden yapılacak kesintileri bir havuzda toplamak ve sonra da ihtisas kredilerine ödenecek olan primlere destek sağlamak şeklinde açıklanabilir. Fon'a yapılan kesinti oranlarının zaman içinde değişiklik gösterdiği, kesinti oranlarının bazen yükseltildiği, bazen de düşürüldüğü görülmektedir. KKDF uygulamada gümrüklerde tahsil edilen ithal edilen eşyaya ait vergi benzeri mali bir mükellefiyet olmaktadır.

7. Madencilik Fonu

Madencilik Fonu, bazı tür madenlerin ithalat veya ihracatından yapılan kesintilerden oluşmaktadır. Bu fon, 04 Haziran 1985 tarih ve 3215 sayılı Maden Kanunu'nun 34. maddesine dayanılarak kurulmuştur. Maden ithalatından yapılan fon kesintisi, 22 Ağustos 1985 tarih ve 18850 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan Maden Kanunu'nun Uygulanmasına Dair Yönetmeliğin 51. Maddesine göre, ithal edilen madenin gümrük vergisine esas olacak bedelinin %2,5'u olmaktadır.

8. Anti-damping Vergi

Bir malın yabancı ülke pazarına marjinal maliyetinin altında satılması durumunda dumping söz konusu olmaktadır. İhracatçı ülke, rekabeti ortadan kaldırmak ve dış piyasalarda tekel kurmak için kısa vadede zararları üstlenerek böyle bir politika takip edebilir. Ülkeler kendi yasalarına koydukları kotalar, miktar sınırlamaları, telafi edici vergi ve anti-damping vergi gibi hükümlerle dumpingi önleyici tedbirlere başvurmaktadırlar. GATT örgütü dumpingin gerçekleştiği ortamda, karşı tedbir olarak ekstra ve özel bir vergi olan anti-damping vergi konulmasını uygun görmektedir. Dampinge karşı vergi dış ticaret vergileri içinde yer alır. Ancak anti-damping vergi, dış ticaret işlemlerinden doğan olağanüstü, istisnai ve geçici nitelikte bir mükellefiyettir. Dampinge karşı vergide, geleneksel vergilerde bulunan konu, mükellef, matrah istisna ve muafiyetler, vergiyi doğuran olay, verginin tarh, tahakkuk, tebliğ ve tahsili oldukça farklıdır.

Türkiye'de 4458 sayılı Gümrük Kanunu ve buna göre çıkarılan Gümrük Yönetmeliğinde dumping ve anti-damping deyimleri geçiyorsa da, dampinge karşı alınacak tedbirler hakkında bir hüküm yoktur. Dampinge karşı alınacak önleyici hükümler 01 Temmuz 1989 tarih ve 3577 sayılı İthalatta Haksız Rekabetin Önlenmesi Hakkındaki Kanun'un içinde yer almaktadır. Bu yasa daha sonra 4412 Sayılı Yasa ile değişikliğe uğramıştır. Anti-damping vergi ile ilgili diğer yasal düzenlemeler şu şekilde sıralanabilir;

- Anti-damping vergiye izin veren temel hüküm, Dünya Ticaret Örgütü Kuruluş Anlaşmasının Eki GATT 1994'ün VI. maddesinin uygulanmasına ilişkin Anlaşma (Anti-Damping Anlaşması), 4607 Sayılı Kanun ile onaylanmış ve yasa haline gelmiştir,

- İthalatta Haksız Rekabetin Önlenmesi Hakkında Karar,

- İthalatta Haksız Rekabetin Önlenmesi Hakkında Yönetmelik.

Görüldüğü gibi, dampinge karşı anti-damping vergi için oldukça zengin bir yasal düzenleme mevcuttur.

Uygulamada anti-damping verginin konulması için öncelikle damping soruşturmasının açılması ve bundan olumlu sonuç alınması gereklidir. Bu konuda yetkili merci Dış Ticaret Müsteşarlığı, İthalat Genel Müdürlüğü, Damping ve Sübvansiyon Araştırma Dairesi'dir. Bu merciinin vereceği nihai karara göre anti-damping vergi geriye dönük olarak yürürlüğe konmaktadır.

B. TÜRKİYE'DE İHRACATA YÖNELİK VERGİSEL TEŞVİKLER

Türkiye'de özellikle 1980'den sonra dışa açılma politikalarına paralel olarak ihracata yönelik mali teşviklerin artış gösterdiği ve bu teşviklerin uygun iktisat politikaları ile desteklenmeye çalışıldığı görülmektedir. Türkiye'de ihracata yönelik teşvikler içinde vergisel olanların önemli bir yere sahip olduğu görülmektedir. Bu kısımda günümüzde, Türkiye'deki ihracat yönelik vergisel teşviklerin neler olduğunu inceleyeceğiz.

1- Vergi, Resim ve Harç İstisnası

Türkiye'de ihracata yönelik vergi, resim ve harç istisnası 1985 yılından beri uygulanmaktadır. Bu istisnaya ilişkin en son düzenleme 14/1/2000 tarih ve 23933 sayılı Resmi Gazete yayınlanan "ihracat, ihracat sayılan satış ve teslimler ile döviz kazandırıcı hizmet ve faaliyetlerde vergi, resim ve harç istisnası hakkında tebliğ" ile yapılmıştır. Tebliğde vergi, resim ve harç istisnasının amacının ihracatı arttırmak,

ihraç ürünlerine uluslararası piyasalarda rekabet gücü kazandırmak ve ihraç pazarlarını geliştirmek olduğu belirtilmiştir.

Söz konusu tebliğ gereğince;

- İhracat, ihracat sayılan satış ve teslimler, döviz kazandırıcı hizmet ve faaliyetler ile transit ticaretin finansmanında kullanılmak kaydıyla kredi kuruluşlarınca kullanılan her türlü sevk öncesi ve sevk sonrası krediler (Türk Eximbank'ın fon temini işlemleri, bu banka tarafından aracı bankalar vasıtasıyla kullanılan krediler ve Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankası'nca Türk Eximbank'a açılan kısa vadeli senet reeskont kredileri ile Türk Parası Kıymetini Koruma hakkındaki mevzuat uyarınca ihracat taahhüdüne bağlı olarak kullanılan altın kredileri dahil) ve firmaların sağladıkları prefinansmanlar ile bunların geri ödenmesi,

- İhracatla ilgili işlem yapan bankaların (Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankası dahil), özel finans kurumlarının, faktoring şirketlerinin, sigorta şirketlerinin, noterlerin ve diğer kuruluşların ihracat, ihracat sayılan satış ve teslimler ile döviz kazandırıcı hizmet ve faaliyetlerle ilgili olarak yapmış oldukları bütün hizmet ve muameleler (Türk Eximbank'ın ihracat kredi sigortası/garantisi ile ilgili işlemleri dahil) dolayısıyla kendi lehlerine her ne nam ile olursa olsun nakden veya hesaben aldıkları paralar ve kambiyo işlemleri,

- Dahilde İşleme Rejimi kapsamında yapılan ithalat ve/veya yurtiçi alımlar ile ilgili işlemler ve bunların finansmanı amacıyla kullanılan krediler,

- İhracat karşılığı yapılacak her türlü ödemeler, ihracat, ihracat sayılan satış ve teslimler, döviz kazandırıcı hizmet ve faaliyetler ile transit ticaretle ilgili işlemler ve bu işlemler sebebiyle düzenlenen kağıtlar,

Banka ve Sigorta Muameleleri Vergisinden, 1/7/1964 tarihli ve 488 sayılı Damga Vergisi Kanunu ile ihdas edilen Damga Vergisinden, 2/7/1964 tarihli ve 492 sayılı Harçlar Kanunu gereğince alınan harçlar ve diğer kanunlarda yer alan vergi, resim ve harçlar ile 12/9/1960 tarihli ve 80 sayılı Kanuna göre alınan hal rüsumundan müstesnadır.

Dahilde İşleme Rejimi kapsamında yapılan ithalat ve/veya yurtiçi alımlar, ihracat sayılan satış ve teslimler ile döviz kazandırıcı hizmet ve faaliyetlerin vergi, resim ve harç istisnasından yararlandırılabilmesi için Müsteşarlıktan belge alınması

zorunludur. Bu çerçevede kullanılan krediler ve uygulanan istisnalar belgeye kaydedilir. Bunun dışındaki hususlarda vergi, resim ve harç istisnası, ilgili kurum ve kuruluşlarca re'sen uygulanır ve herhangi bir belge ile irtibatlandırılmaz.

Aynı tebliğde hangi faaliyetlerin İhracat Teşvik Belgesi olmaksızın bu istisnadan yararlanabilecekleri, hangi faaliyetlerin de vergi, resim ve harç istisnasından faydalanabilmek için İhracat Teşvik Belgeli olması gerektiği ayrıntılı olarak sıralanmıştır.

2- Katma Değer Vergisi (KDV) İstisnası ve İadesi

Katma değer vergisi üretimden tüketime kadar geçen her aşamada oluşturulan katma değeri kapsayan bir vergidir. 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu gereğince; Türkiye'deki ticari, sınai, zirai faaliyet ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde yapılan teslim ve hizmetler KDV'ne tabidir.

Ancak uluslararası uygulamada kabul edilen "mal ve hizmetlerin varış ülkesinde vergilendirilmesi" prensibi gereği ihracat kapsamlı teslimlerde katma değer vergisi uygulanmamaktadır. İhraç edilen malların üretimi amacıyla, hammadde ve diğer girdilerin tedariki esnasında ödenmiş olan katma değer vergilerinden, imalatçı ihracatçı ya da ihraç edilen malların imalatını yapan firmalar üzerinde kalan kısmı, ihracattan sonra ilgili firmalara iade edilmektedir. Böylece bu firmalar katma değer vergisinden istisna edilerek, firmalara vergisel bir teşvik sağlanmış olmaktadır. Katma değer vergisinde ihracat istisnasının amacı, ihraç edilecek ürünlerin KDV dolayısıyla fiyatının yükselmemesi ve dış pazarlarda rekabet gücü kazanabilmesi olarak açıklanabilir.

İhracat istisnası kapsamında olan teslim ve hizmetler 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 11. Maddesinde belirtilmiştir. Kanunu'nun 11/1. maddesinin (a) bendi gereğince, ihracat teslimler ve bu teslimlere ilişkin hizmetler ile yurtdışındaki müşteriler için yapılan hizmetler KDV'den istisna edilmiştir. KDV Kanunu'nun 32. maddesinde katma değer vergiden istisna edilmiş işlemlerle ilgili fatura ve benzeri vesikalarda gösterilen katma değer vergisi mükellefin vergiye tabi işlemleri üzerinden hesaplanan katma değer vergisinden indirileceği, vergiye tabi

işlemlerin mevcut olmaması veya hesaplanan verginin indirilecek vergiden az olması hallerinde indirilemeyen katma değer vergisi, Maliye Bakanlığınca tespit edilecek esaslara göre bu işlemleri yapanlara iade olunacağı belirtilmiştir.

KDV Kanunu'nun 11/1. maddesinin (c) bendinde, ihraç edilmek şartıyla imalatçılar tarafından kendilerine teslim edilen mallara ait katma değer vergisinin ise, ihracatçılar tarafından imalatçıya ödenmeyeceği, imalatçılar tarafından tahsil edilmeyen ancak ilgili dönem beyannamesinde beyan edilecek olan bu verginin, vergi dairesince tarh ve tahakkuk ettirilerek tecil olunacağı, söz konusu bu malların ihracatçıya teslim tarihinin takip eden ay başından itibaren 3 ay içinde ihraç edilmesi halinde, tecil edilen verginin terkin olunacağı, hükme bağlanmıştır. Tecil ve terkin edilen bu vergiler hakkında, yukarıda açıklanan KDV Kanunu'nun 32. maddesi hükmü ihracatçılar bakımından değil, ihraç kaydıyla satış yapan imalatçılar için uygulanır. İhracatçılara mal teslim eden imalatçılara iade edilecek katma değer vergisi ihraç edilen mala ilişkin imalatçı satış bedeline göre hesaplanan miktardan fazla olamaz.

İhracatçılara mal teslim eden imalatçılara iade edilmesi gereken katma değer vergisi ihracat işlemlerinin tamamlanmasından sonra yapılır. İade veya tecil olunacak vergi miktarı mükellefin ilgili dönem beyannamesinde yer alan bilgiler mukayese edilmek suretiyle hesaplanır. 4842 sayılı Kanun'un 21. maddesiyle eklenen ve 01.05.2003 tarihinde yürürlüğe giren hükme göre, ihracatın mücbir sebepler veya beklenmedik durumlar nedeniyle üç ay içinde gerçekleştirilememesi halinde, en geç üç aylık sürenin dolduğu tarihten itibaren onbeş gün içinde başvuran ihracatçılara, Maliye Bakanlığınca veya Bakanlığın uygun görmesi halinde vergi dairelerince üç aya kadar ek süre verilebilir.

Yine Kanunun 11/1. maddesinin (c) bendine göre, ihracatın yukarıdaki şartlar uygun olarak gerçekleştirilmemesi halinde, tecil olunan vergi, tahakkuk ettirildiği tarihten itibaren 6183 Sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkındaki Kanunun 51. maddesine göre belirlenen gecikme zammının %50 fazlası ile birlikte tahsil olunur. Ancak, ihraç edilmek şartıyla teslim edilen malların Vergi Usul Kanunu'nda belirtilen mücbir sebepler nedeniyle ihraç edilmemesi halinde, tecil edilen vergi tecil edildiği tarihten itibaren 6183 Sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkındaki

Kanun'un 48. maddesine göre ilgili dönemler için geçerli tecil faiz ile birlikte tahsil edilir.

İhracatta katma değer vergisi istisnası ve iadesinden yararlanabilmek için bazı şartların sağlanması gerekmektedir. Bu şartlar şu şekilde sıralanabilir;

- Mal teslimi veya hizmet ifası yurtdışındaki müşterilere yapılmalıdır. Yurtdışındaki müşteri tabiri KDV Kanunu'nda; "ikametgahı, iş yeri, kanuni veya iş merkezi yurtdışında olan alıcılar ile yurtiçinde bulunan bir firmanın yurtdışında kendi adına müstakilen faaliyet gösteren şubelerini ifade eder" şeklinde tanımlanmıştır.

- Teslim konusu mal Türkiye Cumhuriyeti Devleti gümrük hattından geçerek yurtdışına çıkmış olmalıdır. Eğer ihracata konu olan hizmet ise; hizmetten yurtdışında yararlanılmalıdır.

- Fatura ve benzeri nitelikteki belge yurtdışındaki müşteri adına düzenlenmelidir.

- Mal veya hizmet bedeli döviz olarak Türkiye'ye getirilmelidir.

3- Özel Tüketim Vergisi (ÖTV) İstisnası ve İadesi

İhracatta katma değer vergisi istisnasında olduğu gibi, uluslararası ticarete dolaylı vergiler bakımından varış ülkesinde vergileme ilkesi gereğince ihracatta özel tüketim vergisi de istisna kapsamına alınmıştır. 12 Haziran 2002 tarih ve 24783 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanarak yürürlüğe giren 4760 sayılı Özel Tüketim Vergisi Kanunu'da, kanunda belirtilen şartların varolması halinde özel tüketim vergisine tabi malların ihracat teslimlerini bu vergiden müstesna tutmuştur.

Özel tüketim vergisine tabi malların ihracat teslimlerinin vergiden müstesna olabilmesi için gerekli olan şartlar Kanunun 5. maddesinin 1 numaralı fıkrasında şu şekilde belirtilmiştir;

- Teslim yurt dışındaki bir müşteriye yapılmalıdır. Yurtdışındaki müşteri tabiri; ikametgahı, işyeri, kanuni ve iş merkezleri yurtdışında olan alıcılar ile yurtiçinde bulunan bir işletmenin yurtdışında faaliyet gösteren şubelerini ifade eder.

- Teslim konusu mal, Türkiye Cumhuriyeti Gümrük Bölgesinden çıkmış olmalıdır. Malın ihraç edilmezden önce yurtdışındaki alıcı adına hareket edenlere ya da bizzat alıcıya işlenmek veya herhangi bir şekilde değerlendirmek üzere yurtiçinde teslimi ihracat sayılmaz.

Özel Tüketim Vergisi Yasası'nın 5. maddesinin 2 numaralı fıkrasında, ihraç edilen malların alış faturaları veya benzeri belgelerde gösterilen ve beyan edilen özel tüketim vergisinin ihracatçıya iade edileceği belirtilmiştir. Yasal düzenleme gereği olarak, ihraç edilen malların alış faturaları ve benzeri vesikalar üzerinde gösterilen ve beyan edilen özel tüketim vergisi ihracatçılara iade edilebilecektir. Bu bağlamda da iadenin yapılabilmesi için ihraç edilen malların;

- Özel tüketim vergisinin alış faturaları ve benzeri vesikalar üzerinde gösterilmiş olması.

- Özel tüketim vergisinin beyan edilmesi gerekmektedir.

ÖTV Kanunu'nun 8. Maddesinin 2 numaralı fıkrasında ise, ihraç kaydıyla satışlarda ÖTV'nin tecil ve terkin düzenlenmiştir. Buna göre, ihraç edilmek şartıyla ihracatçılara teslim edilen mallara ait özel tüketim vergisi, mükelleflerce ihracatçılardan tahsil edilmemesi şartıyla, bu mükelleflerin talebi üzerine vergi dairesince tarh ve tahakkuk ettirilerek tecil olunur. Söz konusu malların ihracatçıya teslim tarihini takip eden ay başından itibaren üç ay içinde ihraç edilmesi halinde tecil edilen vergi terkin olunur.

İhracatın yukarıdaki şartlara uygun olarak gerçekleştirilmemesi halinde, tecil olunan vergi vade tarihinden itibaren 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanununun 51 inci maddesine göre belirlenen gecikme zammı ile birlikte tahsil olunur. Ancak, ihraç edilmek şartıyla teslim edilen malların 213 sayılı Vergi Usul Kanununda belirtilen mücbir sebepler nedeniyle ihraç edilememesi halinde, tecil edilen vergi, tecil edildiği tarihten itibaren 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanununun 48 inci maddesine göre ilgili dönemler için geçerli tecil faizi ile birlikte tahsil edilir.

4- Dahilde İşleme Rejimi Kapsamında Vergi Muafiyeti

Gümrük rejimlerinin incelendiği bölümde dahilde işleme rejimi ile ilgili ayrıntılı açıklamalar yapılmıştır. Burada sadece ihracatın teşvik edilmesi açısından dahilde işleme rejimine değinilecektir. Kısaca hatırlatacak olursak, dahilde işleme rejimi, yurtdışından muvakkat olarak, işlenecek bir hammadde veya yarı mamul bir maddenin Türkiye’de işlenerek değerlendirilmesi ve sonra, daha yüksek değerdeki mamul veya ürünün tekrar yurtdışına ihracını sağlayan bir dış ticaret rejimidir.

İhracatın teşviki bakımından dahilde işleme rejimi, firmaların öngörülen süre içerisinde işlendikten sonra ihraç edilmek şartıyla, ihraç mallarının üretimi için ihtiyaç duydukları malları, ithalatta alınması gereken her türlü vergiden muaf olarak getirmelerine olanak sağlayan bir sistemdir. Dahilde işleme rejiminde ithal edilecek eşyaya isabet eden vergiler, Gümrük Kanunu hükümleri çerçevesinde teminata bağlanır. İzin sahiplerinin, dahilde işleme izin belgesinde ihracı taahhüt edilen işlem görmüş ürünleri, izin belgesi süresinde ihraç ve süre sonundan itibaren 3 ay içinde ihracat taahhüdünü belge bazında kapatmak için müracaat etmeleri gerekir. Kapatma işleminin uygun bulunması halinde teminatlar iade edilir.

Dahilde işleme rejiminin amacı, ihraç edilecek malın üretiminde kullanılacak ithal girdilerin ihracatçılar tarafından dünya fiyatlarından, dünya kalitesinde ve katma değer vergisi, gümrük vergisi, varsa anti-damping vergisinden muaf tutularak ithal edilmesine olanak sağlanması neticesinde, girdi maliyetleri düşürülerek uluslararası piyasalarda bu firmalara rekabet gücünün kazandırılmasının sağlanması olmaktadır.

Mevzuatta firmaların dahilde işleme rejiminden faydalanabilmelerinin koşulları özetle şu şekilde sıralanmıştır;

- İhracatçı firma Türkiye Cumhuriyeti Gümrük Bölgesi içinde faaliyette bulunuyor olmalıdır.
- İthal girdilerin ihraç mallarının üretiminde kullanıldığının tespit edilebilmesi mümkün olmalıdır.

- İthal girdilerin aynısını Türkiye Cumhuriyeti Gümrük Bölgesi içinde üreten yerli üreticilerin iktisadi menfaatlerinin, girdi ithali sebebiyle oluşan pazar payı kaybından ciddi surette zarar görmemesi gerekir.
- 2002/6 sayılı Dahilde İşleme Rejimi Tebliğine göre. “Dahilde İşleme İzin Belgesi” almak gerekir.

İthal girdilerin üçüncü ülkelerden getirilerek Avrupa Birliği ülkelerine ihraç edilmesi halinde, Avrupa Birliği ile ülkemiz arasında geçerli olan sanayi ürünlerindeki serbest dolaşım kuralı gereği üçüncü ülke kaynaklı ithal mallarına tekabül eden Ortak Gümrük Tarifesi oranındaki telafi edici vergi, bu ülkelere yapılan ihracat sırasında tahsil edilmektedir. Bu durumlarda katma değer vergisi, kaynak kullanımı destekleme fonuna yapılan kesinti ve anti-damping vergisinden muafiyet sağlanmaktadır.

Girdi ithalatının Avrupa Birliği ülkelerinden yapılıp bu girdilerden üretilen malların yine Avrupa Birliği ülkelerine ihraç edilmesi halinde ise, sadece katma değer vergisi ve kaynak kullanımı destekleme fonu kesintisinden muaf olma avantajı sağlanmış olur.

5- İhracatta Damga Vergisi ve Harç İstisnası

İhracatın teşviki amacı ile ilgili olarak damga vergisi ve harçlar açısından istisnanın gerçek anlamda dayanağını 3505 Sayılı Kanun'un geçici 2. maddesi oluşturmaktadır. 01.01.1989 tarihinde yürürlüğe giren bu Kanun maddesi uyarınca yayımlanan tebliğler çerçevesinde; ihracat, fiili mal ihracı ve teşvik belgeli ihracat, döviz kazandırıcı işlemler ve yatırımlar ile ilgili olarak düzenlenecek kağıtlara uygulanacak damga vergisi istisnaları açıklanmıştır.

Konuya ilişkin olarak yayımlanan 1 seri no'lu tebliğ , daha sonra yayımlanan 2 seri no'lu İhracat ve Yatırımlarda Damga Vergisi ve Harç İstisnası Uygulaması Hakkında Tebliğ ile yürürlükten kaldırılmıştır. Son olarak da 4 seri no'lu tebliğ ile 2 seri no'lu tebliğ yürürlükten kaldırılmıştır. Konuya ilişkin uygulama halen 4 seri no'lu tebliğ ile ihracat işlemlerinde akreditif uygulamasına yönelik olarak yayımlanan 3 seri no'lu tebliğ hükümleri uyarınca sürdürülmektedir.

Uygulama usul ve esaslarını belirleyen tebliğler uyarınca, fiili mal ihracına yönelik işlemlerde, ihracatın finansmanı amacıyla kullanılacak krediler ve teminatları, reexport, transit ticaretle ilgili tüm ithalat ve ihracat vb. bu işlemin ihracatla ilgili olduğunun tevsiki kaydıyla teşvik belgesi olmaksızın, belgelilerde ise bu belge çerçevesinde damga vergisi istisnası uygulanmaktadır. Döviz kazandırıcı faaliyetlerde ise tebliğ kapsamındaki işlerde belge şartı aranarak istisna tatbik edilmektedir.

6- Gelir ve Kurumlar Vergisinde İhracat İstisnası

Gelir Vergisi Kanunu'nun 7. maddesinde, dar mükellefiyete tabi gerçek kişiler bakımından kazanç ve iradın Türkiye'de elde edildiği aşağıdaki şartlara göre tayin olunur, denilmektedir. Söz konusu maddenin 1 numaralı bendi şöyledir; Ticari kazançlarda; kazanç sahibinin Türkiye'de işyerinin olması veya daimi temsilci bulundurması ve kazancın bu yerlerde ve bu temsilciler vasıtasıyla sağlanması. (Bu şartları haiz olmasalar dahi iş merkezi Türkiye'de bulunmayanlardan, ihraç edilmek üzere Türkiye'den satın aldıkları veya imal ettikleri malları Türkiye'de satmaksızın yabancı memleketlere gönderenlerin bu işlerden doğan kazançları Türkiye'de elde edilmiş sayılmaz. Türkiye'de satmaktan maksat, alıcı veya satıcının veya her ikisinin Türkiye'de yapılmış olmasıdır. İş merkezinden maksat ise, iş bakımından muamelelerin bilfiil toplandığı ve idare edildiği merkezdir.)

Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 12. maddesinde de, 11. maddede yazılı dar mükellefiyet mevzuuna giren kurum kazancı aşağıda gösterilen kazanç ve iratlardan terekküp eder, denilmiştir. İlgili maddenin 1 numaralı bendi ise şöyledir; Türkiye'de Vergi Usul Kanunu hükümlerine uygun işyeri olan veya daimi temsilci bulunduran yabancı kurumlar tarafından bu yerlerde veya bu temsilciler vasıtasıyla yapılan işlerde elde edilen ticari kazançlar. (Bu şartlara haiz olsalar dahi kurumların ihraç edilmek üzere Türkiye'de satın aldıkları veya imal ettikleri malları Türkiye'de satmaksızın yabancı memleketlere göndermelerinden doğan kazançlar, Türkiye'de elde edilmiş sayılmaz. Türkiye'de satmaktan maksat, alıcı veya satıcının veya her ikisinin Türkiye'de olması veya satış akdinin Türkiye'de yapılmasıdır.)

Gelir ve Kurumlar Vergisi Kanunu'nda yer alan bu iki madde şu şekilde yorumlanmaktadır; "İhraç edilmek üzere Türkiye'de satın aldıkları veya imal ettikleri malları, Türkiye'de satmaksızın yabancı memleketlere gönderen dar mükellef kişi veya kurumların bu faaliyetlerinden elde ettikleri kazançlar Türkiye'de elde edilmemiş sayılmakta ve gelir veya kurumlar vergisine tabi tutulmamaktadır. Düzenleme ile gerçekte gelir ve kurumlar vergisinin konusuna giren bir kazanç vergiden istisna edilmemekte, elde edilen kazanç gelir ve kurumlar vergisinin dışına çıkartılmaktadır.

Gelir Vergisi Kanununun 7/1 maddesinde yer alan istisnadan dar mükellef gerçek kişilerden iş merkezi Türkiye'de bulunmayanların, Kurumlar Vergisi Kanununun 12/1 maddesinde yer alan istisnadan ise dar mükellef kurumlardan kanuni ve iş merkezi Türkiye'de bulunmayanların yararlanması mümkündür.

İstisnadan yararlanmak için, Türkiye'de satın alınan veya imal edilen malların, Türkiye'de satılmaksızın yurtdışına gönderilmesi gerekmektedir. Yurtdışında malın gönderildiği yerin, yabancı kişi veya kurumun kendi merkezinin veya işyerinin olması zorunluluğu yoktur."³³

C. SERBEST BÖLGELERDEKİ VERGİSEL TEŞVİKLER

3218 sayılı Serbest Bölgeler Kanunu'nun, Muafiyet ve Teşvikler başlığını taşıyan 6. maddesi şöyledir;

"Serbest bölgeler gümrük hattı dışında sayılır.

Bu bölgelerde vergi, resim, harç, gümrük ve kambiyo mükellefiyetlerine dair mevzuat hükümleri uygulanmaz.

İşletici kuruluşlar ve kullanıcılar yatırım ve üretim safhalarında Bakanlar Kurulunca belirlenecek teşviklerden yararlandırılabilir.

Türkiye'de tam ve dar mükellef gerçek ve tüzel kişilerin serbest bölgedeki faaliyetleri dolayısıyla elde ettikleri kazanç ve iratlar, Türkiye'nin diğer yerlerine

³³ Recep BIYIK ve Aydın KIRATLI, a.g.e., s.820.

getirildiğinin kambiyo mevzuatına göre tevsiki halinde de gelir ve kurumlar vergisinden muaftır.”

Serbest bölgelerin gümrük hattı dışında sayılması, bu bölgeler ile Türkiye'nin diğer yerleri arasında yapılacak ticaretin, dış ticaret rejimine tabi olması demektir. Yani serbest bölgeden Türkiye'ye mal girişi ithalat ve serbest bölgeye Türkiye'den mal gönderilmesi ihracat sayılmaktadır.³⁴ Buna göre, serbest bölgeden Türkiye'nin diğer bölgelerine mal gönderildiğinde ithalat rejimi, Türkiye'den serbest bölgelere mal çıkışı olduğunda ise ihracatı teşvik tebliği hükümleri geçerli olmaktadır. Dolayısıyla, Türkiye'den serbest bölgelere mal gönderilmesi durumunda ihracata sağlanan tüm teşviklerden yararlanılabilir. Serbest bölge ile diğer ülkeler veya diğer serbest bölgeler arasındaki ticarete ise, dış ticaret rejimi uygulanmamaktadır.

Serbest bölgelerde vergi, resim, harç, gümrük ve kambiyo mükellefiyetlerine dair mevzuat hükümleri uygulanmaz. Faaliyette bulunan firmalar gelir, kurumlar ve KDV dahil bütün vergilerden muaftır.³⁵ Serbest bölgede çalışan işçi ücretlerinden, kira ödemelerinden, yıllara bulaşan inşaat onarma hakedişlerinden ve serbest meslek ödemelerinden gelir vergisi kesintisi yapılması gerekmemektedir. Serbest bölgelerde kurulu firmalar, Türkiye'dekilerden bağımsız olarak çalışıyorlarsa, elde ettikleri kazanç ve iratları için Gelir ve Kurumlar Vergisi Beyannamesi vermek zorunda değildirler.³⁶ Bu bölgelerde faaliyette bulunan gerçek ve tüzel kişilerin, Vergi Usul Kanunu hükümlerine ve Muhasebe Sistemi Uygulama Yönetmeliği hükümlerine uyma zorunlulukları da yoktur.

Serbest Bölgeler Kanununun 6 ncı maddesinin son fıkrasında, bu bölgelerde elde edilen kazançların vergiye tabi olmadığı vurgulandıktan sonra “Türkiye’de tam ve dar mükellef gerçek ve tüzel kişilerin serbest bölgelerdeki faaliyetleri dolayısıyla elde ettikleri kazanç ve iratlar, Türkiye’nin diğer yerlerine getirildiğinin kambiyo mevzuatına göre tevsiki halinde de (dahil) gelir ve kurumlar vergisinden muaftır.” Bu hükümle Türkiye’de bulunan tam ve dar mükellef gerçek ve tüzel kişilerin, serbest bölgelerdeki faaliyetleri dolayısıyla elde ettikleri kazanç ve iratların bu

³⁴ H. İbrahim UZUN, “Serbest Bölgelerde Vergi-Resim-Harç İstisnası”. Maliye Postası Dergisi, Yıl:22, Sayı:495, 15 Nisan 2001, s.39-40.

³⁵ AKÇA, a.g.m., s.12.

³⁶ UZUN, a.g.m., s.41.

bölgede vergilenemeyeceğinin yanında, Türkiye'nin başka yerlerine getirilmesi halinde de, yani getirildikleri yerlerde de Gelir ve Kurumlar vergisine tabi tutulmayacağı açıklanmıştır. Bu istisnanın koşulu veya kısıtlaması da kazanç ve iratların kambiyo mevzuatına göre döviz olarak getirildiğinin belgelenmesidir.³⁷

Benzer şekilde, söz konusu kanunda Türkiye'de yerleşik olan veya olmayan yabancılar serbest bölgelerde elde ettikleri kazanç ve iratlarını bu bölgelerden ülkelerine götördüklerinde de vergiye tabi tutulmalarını sağlayan bir hüküm yer almamaktadır. İlke olarak, serbest bölgede sağlanan teşvik ve avantajlardan yerli ve yabancı bütün firmalar eşit olarak yararlanır.

Serbest bölgede faaliyette bulunan firmalar yatırım ve üretim safhalarında Bakanlar Kurulu'nca belirlenen yatırım teşviklerinden yararlanabilir, fakat, serbest bölgeden yurtdışına sevk ettikleri mallar için ihracat teşviklerinden yararlanamazlar. Ancak, Türkiye'den serbest bölgeye ihracat yapan firmalar ihracat teşviklerinden yararlanabilir. Serbest bölgede faaliyette bulunan firmaların yatırım teşviklerinden yararlanabilmesi için teşvik belgesi almaları gerekir.³⁸

Serbest bölgelerde uygulanan diğer vergisel teşvikler ise şu şekilde sıralanmaktadır:

“- Serbest bölgelerde mal ve hizmetlere ilişkin faaliyetler katma değer vergisinden istisna edilmiştir.

- Serbest dolaşım halindeki malların bu nitelikleri, serbest bölgelerde buldukları süre zarfında askıya alınmakta ve bu malların Türkiye'ye ithalinde yalnızca bölgede yaratılan katma değer üzerinden katma değer vergisi tahsil edilmektedir.

- Serbest dolaşımdaki eşyanın hariçte işleme rejimi kapsamında serbest bölgelerde işlenmesini müteakip Türkiye'ye ithalinde tam muafiyet uygulanmaktadır.”³⁹

³⁷ UZUN, a.g.m., s.44-45.

³⁸ AKÇA, a.g.m., s.14.

³⁹ BIYIK ve KIRATLI, a.g.e., s.190.

ÜÇÜNCÜ BÖLÜM:

TÜRKİYE’DE DIŞ TİCARETE YÖNELİK VERGİ POLİTİKALARININ EKONOMİK ETKİLERİ

Türkiye ekonomisi henüz ekonomik ve sosyal göstergeleri itibariyle ‘gelişmiş’ bir ekonomi özelliğini kazanamamıştır. Şüphesiz zaman içinde ekonomimizin çeşitli sektörlerinde ve sosyal alanda önemli gelişmeler gözlenmektedir. Bu gelişmeler hep olumludur, yani ilerleme yönündedir. Olumlu yöndeki ilerlemeler istikrarlı bir biçimde devam ettiği sürece gelişmiş ekonomi olmaya daha da yaklaşmış olacağız. Bu çerçevede dış ticaretimizin yıllar itibariyle gelişimi ve dış ticaretimizin yapısındaki değişimler büyük önem taşımaktadır.

Önceki bölümde, Türkiye’de Cumhuriyetin kuruluşundan günümüze kadar geçen süreçte uygulanan dış ticarete yönelik vergi politikalarına değinilmeye çalışıldı. Bu bölümde ise, söz konusu politikalarla birlikte 1980 sonrası dönemde, ithalatın serbestleştirilmesinin devletin vergi gelirleri üzerindeki etkileri ve ihracatın teşvik edilmesinin ihracatımızın gelişimi üzerindeki etkileri ve dolayısıyla dış ticaretimiz ve ekonomimiz üzerindeki etkileri incelenmeye çalışılacak.

I. 1980 SONRASI GÜMRÜK VERGİLERİNİN AZALTIILMASININ VERGİ GELİRLERİ VE BÜTÇE ÜZERİNDEKİ ETKİLERİ

Dış ticaret teorisinde, ülkeler arasında işbölümüne ve uzmanlaşmaya dayalı, çeşitli kısıtlamaların olmadığı bir ticaret düzeninin sağlayacağı yararlar üzerinde durulur. Gerçekten, klasik iktisatçılara göre, uluslararası işbölümü ve mübadele, dış ticarete katılan bütün ülkelerin lehinedir. Böylece hem toplam üretim artar, hem de tüketiciler ihtiyaçları olan malları en düşük maliyetle elde etme imkanı bulurlar. Ancak, zaman içinde, özellikle 19. yüzyılın ortalarına doğru bu görüşlere bazı tepkiler gelmeye başlamış, dış ticarete himayeci eğilimler kendini göstermiştir.

GATT da esas olarak, ülkeler arasında kısıtlamaların olmadığı veya en az düzeyde olduğu uluslararası ticaret idealini gerçekleştirmek amacıyla kurulmuş, ikili ve çok taraflı müzakereler yoluyla gümrük tarifelerinin kademeli olarak indirilmesini öngörmüştür. GATT ile korumacılığın zaman içinde kaldırılma ve dünya ticaretinin geliştirilmesi amaçlanmıştır.

Günümüzde, genel olarak ülkeler, dış ticaretin çeşitli kısıtlamalara tabi olmamasını ve ticari ilişkilerin gelişmesini benimsedikleri halde, gelişen ve değişen şartlara göre dış ticarete himayecilik yönünde bazı kısıtlamalar getirebilmektedirler.

Gerçekten, son yıllarda çok sayıda gelişmekte olan ülkenin dış ticaret rejimlerini daha liberal hale getirmeye çalıştıkları gözlenmektedir. Fakat, bu ülkelerden bazıları açık bir ekonominin sağlayacağı avantajları kabul etmekle birlikte, bu konuda ciddi güçlüklerle karşılaşmıştır. Bu güçlüklerin, özellikle, sonuçlarını tahmin etmeden, makro ekonomik politikanın diğer hedefleriyle liberasyon uygulamasını koordine etmeden, gümrük vergilerini düşüren ülkelerde açık bir şekilde ortaya çıktığı görülmüştür. Bu durum karşısında, ülkeler, serbest dış ticaretin uzun vadedeki avantajlarını dikkate almak yerine, kısa vadede uygulamanın bütçede meydana getirdiği gelir kaybını düşünmek durumunda kalmış; hükümetler, özel sektöre liberal bir ticari rejimin çalışmadığını ifade etmeye başlamıştır. Oysa, uzun vadede özellikle ithalatta önemli bir sınırlama getirmeyen liberal bir ekonominin, yüksek gümrük vergilerine sahip bir ekonomiye göre bazı avantajlar sağladığı belirlenmiştir. Bu avantajlar kabaca milli üretimdeki, gelirdeki ve

istihdamdaki artış şeklinde belirginleşmektedir. Gümrük vergilerini azaltarak dış ticarete liberasyona giden ülkelerin pek çoğu başlangıçta zengin bir işgücüne sahip oldukları ve tam istihdam durumundan oldukça uzak buldukları halde, liberasyonla birlikte istihdamda belirli bir artışla karşılaşmışlardır.¹

Diğer taraftan, kalkınmanın ilk aşamalarında dış ticaret sektörü özellikle gelişmekte olan ülkeler açısından önemli bir vergi geliri kaynağı olmaktadır. Doğal olarak, vergi oranlarının değişmemesi durumunda, kalkınma ile birlikte dış ticaretin GSMH içindeki payının artmasıyla toplam vergi gelirleri içinde dış ticaretten alınan vergi gelirleri yükselecektir. Dış ticaretten alınan vergi oranlarının düşürülmesi halinde bile, ithalat ve ihracatın artışına bağlı olarak dış ticaret vergi gelirleri artabilecektir.

Ülkemizde, 1980 öncesinde dış ticaret vergileri kamu geliri sağlama aracı olarak düşünülmesinden dolayı ve izlenen ithal ikamesi politikası nedeniyle, gümrük vergileri dış ticaretimizin gelişmesini engelleyecek düzeyde yüksek tutulmuştur. 1980'li yıllarda başlayan ve halen devam eden liberasyon uygulaması, vergisel yönden ithal edilen mallar üzerinden alınan gümrük vergilerinin ve fon kesintilerinin azaltılması şeklinde genişlemektedir. Bu kısımda, 1980 yılı sonrası dönem; 1980-1995 dönemi ve Gümrük Birliği sonrası dönem olmak üzere iki dönem halinde, vergisel yönden ithal edilen mallar üzerinden alınan gümrük vergisi ile diğer vergilerin ve fon kesintilerinin azaltılması şeklinde genişleyen liberasyonun sonuçları ve bütçe üzerindeki etkileri incelenecektir.

A. 1980-1995 Dönemi Gümrük Vergilerinin Azaltılmasının Vergi Gelirleri ve Bütçe Üzerindeki Etkileri

Türkiye'de 24 Ocak 1980 Ekonomik İstikrar Tedbirleri ile birlikte dış ticaretin liberasyonu yönünde ilk adımlar atılmış ve 1984 yılında kabul edilen dış ticaret rejimiyle de bu yöndeki uygulamalar hızlandırılmaya başlanmıştır. Türkiye'de dışa açılmanın en önemli amaçları döviz gelirlerini arttırmak, dış dengeyi kurmak ve

¹ Kamil TÜĞEN; "Dış Ticarete Liberasyon ve Bütçe Üzerindeki Etkisi", Maliye Yazıları, Sayı:23, Mart-Nisan/1990, s.77.

sağlıklı işlemlerini sağlamaktır. Bu amaca yönelik olarak ülkemizde, 1980'li yılların başlarından itibaren döviz kazandırıcı faaliyetler teşvik edilmiş, ithalata ilişkin çeşitli sınırlamalar azaltılmaya çalışılmıştır.

Önceki bölümde değinildiği gibi, Türkiye'de ithalata uygulanan gümrük vergilerinde GATT ve özellikle Avrupa Birliği ile yapılan anlaşmalar çerçevesinde zaman içinde belirli indirimler yapılması hükme bağlanmıştır. 1973 yılında Türkiye ile AB arasında imzalanan Katma Protokol'e göre, Gümrük Birliği için Türkiye'ye ilke olarak 12 yıllık bir intibak süresi tanınmış ve bu sürenin üst sınırı olarak da 22 yıl kabul edilmiştir. 12 yıllık süre 1985 yılında tamamlanmış, ikinci 10 yıllık intibak süresi de 1995 yılında sona ermiştir. Türkiye, 01 Ocak 1996 tarihinde Avrupa Birliği ile gümrük birliğine girerek AB ile arasındaki gümrük vergilerini karşılıklı olarak kaldırmıştır.

Dış ticaretle, özellikle ithalatla ilgili çeşitli sınırlamaların azaltılmasının ülkeye sağladığı bazı avantajlar ve ilk planda getirdiği bazı maliyetler bulunmaktadır. Elde edilen avantajlar, ülkenin diğer ülkelerle rekabet gücünü arttırmaya hız vermesi; gümrük duvarlarının arkasında rehavete itilmiş sektörler için yeni bir ivme kazandırılması; üretim, gelir, istihdam artışına yol açılması; ülkenin dünya ticaretine daha aktif bir şekilde katılması biçiminde özetlenebilir. Bu yöndeki uygulamanın ortaya çıkardığı maliyetler ise, kısa vadede bütçe dengesi ile ilgili olmaktadır. İthalattan alınan gümrük vergilerindeki indirim, vergi gelirlerinde nispi düşüşe yol açarak bütçe harcama – gelir dengesini bozucu bir etki meydana getirebilmektedir.²

Karşılaştırma yapılabilmesi açısından Tablo - 1'de ithalatın yüksek gümrük vergilerine tabi tutularak ithal ikamesine dayalı sanayileşme politikasının uygulandığı 1980 öncesi dönemde 1970 – 1978 yılları arasında toplam vergi gelirleri içinde dış ticaretten alınan vergilerin yüzde payları gösterilmiştir. Tablo – 1'de görüldüğü gibi, söz konusu dönemde dış ticaretten alınan vergilerin toplam vergiler içindeki oranı ortalama %20.95 seviyesindedir. Aynı dönemde, dış ticaretten alınan vergiler içindeki Gümrük Vergisinin de ortalama %5.25 düzeyinde olduğu ve İthalde

² TÜĞEN, a.g.m., s.80.

Alınan İstihsal Vergisi ile İthalde Alınan Akaryakıt İstihsal Vergisinin dış ticaret vergileri içinde önemli ağırlığa sahip olan iki vergi türü olduğu görülmektedir.

Tablo – 1 : 1970-1978 Dönemi Vergi Gelirleri İçinde Dış Ticaretten Alınan Vergilerin Yüzde Payı

	<u>1970</u>	<u>1971</u>	<u>1972</u>	<u>1973</u>	<u>1974</u>	<u>1975</u>	<u>1976</u>	<u>1977</u>	<u>1978</u>
Dış Tic. Alınan Vergiler Toplamı	17,49	24,44	22,94	20,81	23,99	20,41	20,61	18,78	19,11
Gümrük Vergisi	4,57	6,76	6,65	4,96	5,87	5,36	5,16	4,61	3,37
İthalde Alınan İstihsal Vergisi	4,77	6,93	7,11	5,32	6,65	5,87	6,07	5,38	5,09
Akaryakıt Gümrük Vergisi	0,72	0,59	0,48	0,49	0,56	0,56	0,45	0,34	0,33
İthalde Al. Akaryakıt İstihsal Vergisi	-	5,92	4,61	5,58	5,91	5,64	4,54	3,66	2,52
İthalde Damga Resmi	6,02	4,08	3,99	3,26	4,43	2,14	2,72	3,08	5,18
İthalde Akaryakıt Damga Resmi	-	-	-	-	-	0,14	0,95	1,06	1,56
Rıhtım Resmi	0,14	0,13	0,08	0,18	0,44	0,39	0,53	0,52	0,51
Tek ve Maktu Vergi	-	-	-	-	0,07	0,28	0,16	0,05	0,08
Dış Seyahat Harcama Vergisi	1,24	-	-	0,98	0,01	-	-	-	0,43

Kaynak: “İclal DEMİR, Mukadder ÖNER; Bütçe Başlangıç Ödenekleri ve Gelir Tahminleri (1930-1991), Maliye ve Gümrük Bakanlığı, Araştırma Planlama ve Koordinasyon Kurulu Başkanlığı YayNo:1991/320, Ankara,1991” adlı eserden yararlanılarak hesaplanılmıştır.

Ülkemizde 1980 – 1995 döneminde toplam vergi gelirleri içinde dış ticaretten alınan vergilerin yüzde payları ise, Tablo - 2’de gösterilmiştir. Türkiye’de gerek 1984 ithalat rejimiyle, gerekse 1990 ithalat rejimiyle dış ticaretimizde serbestleşme sağlanmış gümrük vergisinde ve eş etkili vergilerde indirime gidilmiştir. Tablo - 2

incelendiğinde, Türkiye’de GATT ve özellikle Avrupa Birliği ile yapılan anlaşmalar çerçevesinde zaman içinde yapılan indirimlerin etkisiyle, ithalata uygulanan gümrük vergisinin vergi gelirleri içindeki payında, ithalattaki artışa rağmen, gerileme olduğu ortaya çıkmaktadır. “Söz gelimi, 1985 yılında gümrük vergilerinin vergi gelirleri içindeki payı yüzde 5.7 iken, bu oran 1986’da yüzde 4.8’e, 1987’de yüzde 4.7’ye, 1988’de de yüzde 4.1’e düşmüştür.”³ Tablo - 2 incelendiğinde, daha sonraki yıllarda ithalattan alınan vergiler içinde gümrük vergisinin payının daha da düştüğü görülmektedir. Söz konusu oran 1989 yılında %2.8’e, 1990’da %2.3’e, 1991’de %1.3’e, 1992 yılında da %1.2’ye düşmüş, 1993 yılında %3.3, 1994’te %2.2 ve 1995’te de %2.8 olarak gerçekleşmiştir. 1970 –1978 döneminde gümrük vergisinin vergi gelirleri içindeki payı ortalama %5.25 seviyelerinde iken, bu oranın GATT ve özellikle Avrupa Birliği ile yapılan anlaşmalar çerçevesinde zaman içinde gümrük vergisinde yapılan indirimlerin etkisiyle 1980 – 1995 döneminde ortalama %3.46 seviyesine düştüğü görülmektedir.

Gümrük vergisi gelirlerinin düşmesiyle birlikte dış ticaretten alınan vergiler toplamının, vergi gelirleri içindeki payının da 1980 yılında %9.8’e, 1981’de de %9.6 seviyesine kadar düşmüştür. Ancak, dış ticaretimizdeki serbestleştirilmesi dolayısıyla dış ticaretimizde meydana gelen artışlarla ve özellikle de Katma Değer Vergisi Kanunu’nun yürürlüğe girmesiyle birlikte ithalattan alınan katma değer vergisi gelirlerindeki artışlarla Türkiye’de dış ticaretten alınan vergi gelirlerinde artış sağlanmıştır. Dış ticaretten alınan vergi gelirlerindeki artışın sonucu olarak, 1985 yılında dış ticaret vergi gelirlerinin toplam vergi gelirleri içerisindeki payının %19.5 olarak gerçekleştiği görülmektedir. 1992 yılında 3824 sayılı kanunla ithalde alınan damga resmi, belediye hissesi ve ulaştırma alt yapıları resmi kaldırıldığından dış ticaretten alınan vergiler toplamının vergi gelirleri içindeki payında bir düşüş gözlenmekte, söz konusu oranın 1994 yılında %15.3 düzeyinde gerçekleştiği görülmektedir. Ancak, 1995 yılında bu oran tekrar yükselerek %18 seviyesine ulaşmıştır.

³ TÜĞEN, a.g.m., s.79.

Tablo – 2 : 1979 - 1995 Dönemi Vergi Gelirleri İçinde Dış Ticaretten Alınan Vergilerin Yüzde Payı

YILLAR	Gümrük Vergisi	Akaryakıt Gümrük Vergisi	Tek ve Maktu Vergi	İthalde Alınan İstihsal Vergisi	İthalde Alınan Akaryakıt İstihsal Vergisi	Dış Seyahat Harcama Vergisi	Kaldırılan Vergiler Artıkları	İthalde Alınan KDV	İthalat Damga Resmi	Rihtim Resmi – Ulaş. Alt Yapı Resmi	Dış Tic. Alınan Vergiler Toplamı
1979	2,7	0,3	-	3,3	1,8	0,6	-	-	7,1	0,8	16,6
1980	3,3	0,5	0,1	2,3	1,0	0,7	-	-	0,6	1,3	9,8
1981	3,2	0,4	0,1	3,1	0,7	0,5	-	-	0,5	1,1	9,6
1982*	3,7	0,4	0,4	3,6	0,5	0,7	-	-	0,6	1,2	11,1
1983	4,6	0,4	0,2	-	-	-	5,1	-	0,6	1,4	12,3
1984	6,2	0,6	0,3	-	-	-	6,0	-	0,8	1,7	15,6
1985	5,7	0,2	0,1	-	-	-	-	10,0	1,9	1,6	19,5
1986	4,8	0,1	-	-	-	-	-	8,8	2,0	0,9	16,6
1987	4,7	0,1	-	-	-	-	-	11,1	2,8	0,9	19,6
1988	4,1	0,1	0,0	-	-	-	-	10,7	3,1	0,8	18,8
1989	2,8	0,0	0,1	-	-	-	-	8,9	3,8	1,0	16,6
1990	2,3	0,0	0,1	-	-	-	-	10,4	3,4	1,5	17,7
1991	1,3	0,0	0,1	-	-	-	-	10,5	3,2	1,2	16,3
1992	1,2	0,0	0,1	-	-	-	-	10,6	3,2	1,1	16,2
1993	3,3	1,6	0,1	-	-	-	-	11,7	0,8	-	17,5
1994	2,2	1,6	0,0	-	-	-	-	11,2	0,3	-	15,3
1995	2,8	1,7	0,0	-	-	-	-	13,2	0,3	-	18,0

* 10 Aylık

- Kaynak:** - 1984 Mali Yılı Bütçe Gerekçesi, T.C. Maliye Bakanlığı, Ankara, Ekim/1983, s.69.
- 1987 Mali Yılı Bütçe Gerekçesi, T.C. Maliye Bakanlığı, Ankara, Ekim/1986, s.68.
- 1990 Mali Yılı Bütçe Gerekçesi, T.C. Maliye Bakanlığı, Ankara, Ekim/1989, s.71.
- 1994 Mali Yılı Bütçe Gerekçesi, T.C. Maliye Bakanlığı, Ankara, Ekim/1993, s.57.
- 1997 Mali Yılı Bütçe Gerekçesi, T.C. Maliye Bakanlığı, Ankara, Ekim/1996, s.71.

Türkiye’de dış ticaretten alınan vergilerin konsolide bütçe gelirleri içindeki payının yıllar itibariyle incelenmesi, dış ticaretten alınan vergilerin gelişimini ve bütçeye etkisini daha sağlıklı yorumlanabilmesi açısından faydalı olacaktır. Bu amaçla, Tablo – 3’te 1979 - 1995 dönemi konsolide bütçe gelirleri içinde dış ticaretten alınan vergilerin yüzde payları gösterilmiştir.

Tablo – 3’te konsolide bütçe gelirleri içinde gümrük vergisinin payının 1980 yılında %2.5 olduğu ve 1995’te de %2.2 olarak gerçekleştiği görülmektedir. Yani 1980 – 1995 döneminde gümrük vergisinin konsolide bütçe gelirleri içindeki payında önemli bir değişme olmamıştır. Ancak, 1984 yılında bu oran %4.1 seviyesine çıkmış, 1985, 1986 ve 1987 yıllarında da %4.0 olarak gerçekleşmiştir. Tablo – 2 incelendiğinde aynı yıllarda gümrük vergisinin vergi gelirleri içindeki payında da önemli yükselmeler olduğu görülmektedir. 1984 ve takip eden yıllarda gümrük vergisi gelirlerinde meydana gelen artış, 1984 yılı ithalat rejimiyle ithalatın büyük ölçüde serbestleştirilmesiyle birlikte ithalat miktarlarının hızlı bir şekilde artışıyla açıklanmaktadır.

Yine Tablo – 3’te konsolide bütçe gelirleri içinde dış ticaretten alınan toplam vergi gelirlerinin payının 1980 yılında %7.7 seviyesinde iken dönem içinde yükselerek 1995 yılında %13.8 düzeyinde gerçekleştiği görülmektedir. Dış ticaretten alınan vergi gelirlerinin konsolide bütçe gelirleri içindeki artışın da, dış ticaret vergi gelirlerinin toplam vergi gelirleri içindeki artış gibi, 1984 ve 1990 ithalat rejimleriyle ithalatın serbestleştirilmesi ve 1985 yılında KDV Kanunu’nun yürürlüğe konmasıyla ithalattan alınan KDV gelirlerindeki artışa bağlamak mümkündür.

**Tablo – 3 : 1979 - 1995 Dönemi Konsolide Bütçe Gelirleri İçinde
Dış Ticaretten Alınan Vergilerin Yüzde Payı**

YILLAR	Gümrük Vergisi	Akaryakıt Gümrük Vergisi	Tek ve Maktu Vergi	İthalde Alınan İstihsal Vergisi	Akaryakıt tan İthalde Al. İstihsal Ver.	Dış Seyahat Harcama Vergisi	Kaldırılan Vergiler Artıkları	İthalde Alınan Katma Değer Vergisi	İthalat Damga Resmi	Rihtım Resmi – Ulaştırma Alt Yapıları Resmi	Dış Tic. Alınan Vergiler Toplamı
1979	2,0	0,3	-	2,4	1,3	0,4	-	-	5,2	0,5	12,1
1980	2,5	0,4	0,1	1,8	0,8	0,6	-	-	0,5	1,0	7,7
1981	2,6	0,3	0,1	2,5	0,5	0,5	-	-	0,4	0,9	7,8
1982*	3,1	0,3	0,3	3,0	0,5	0,6	-	-	0,5	1,0	9,3
1983	3,5	0,3	0,2	-	-	-	3,8	-	0,4	1,1	9,3
1984	4,1	0,4	0,2	-	-	-	4,0	-	0,5	1,2	10,4
1985	4,0	0,1	0,1	-	-	-	-	7,0	1,3	1,1	13,6
1986	4,0	0,1	-	-	-	-	-	7,4	1,6	0,8	13,9
1987	4,0	0,1	-	-	-	-	-	9,9	2,5	0,8	17,3
1988	3,4	0,1	-	-	-	-	-	8,6	2,5	0,6	15,2
1989	2,3	0,0	0,0	-	-	-	-	7,3	3,1	0,8	13,5
1990	1,9	0,0	0,1	-	-	-	-	8,3	2,7	1,2	14,2
1991	1,0	0,0	0,1	-	-	-	-	8,4	2,5	1,0	13,0
1992	1,0	0,0	0,0	-	-	-	-	8,4	2,5	0,9	12,8
1993	2,4	1,2	-	-	-	-	-	8,7	0,6	-	12,9
1994	1,7	1,2	-	-	-	-	-	8,8	0,3	-	11,9
1995	2,2	1,3	-	-	-	-	-	10,1	0,2	-	13,8

* 10 Aylık

Kaynak: - 1984 Mali Yılı Bütçe Gerekçesi, T.C. Maliye Bakanlığı, Ankara, Ekim/1983, s.64.

- 1987 Mali Yılı Bütçe Gerekçesi, T.C. Maliye Bakanlığı, Ankara, Ekim/1986, s.63.

- 1990 Mali Yılı Bütçe Gerekçesi, T.C. Maliye Bakanlığı, Ankara, Ekim/1989, s.67.

- 1994 Mali Yılı Bütçe Gerekçesi, T.C. Maliye Bakanlığı, Ankara, Ekim/1993, s.52.

- 1997 Mali Yılı Bütçe Gerekçesi, T.C. Maliye Bakanlığı, Ankara, Ekim/1996, s.66.

Özetleyecek olursak, Türkiye’de ithalata uygulanan gümrük vergilerinde GATT ve özellikle Avrupa Birliği ile yapılan anlaşmalar çerçevesinde zaman içinde belirli indirimler yapılmıştır. Ancak, ithalata uygulanan gümrük vergilerinde yapılan indirimlerle birlikte 1980 – 1995 döneminde, toplam vergi gelirleri ve konsolide bütçe gelirleri içerisinde gümrük vergisi gelirlerinin payında düşüşler olmasına rağmen, dış ticaretten alınan vergi gelirlerinin gerek toplam vergi gelirleri gerekse konsolide bütçe gelirleri içindeki payında önemli sayılabilecek düşüşler olmamıştır. Aksine, dış ticaretten alınan vergilerin toplam vergi gelirleri içindeki payı 1980 yılında %9.8 iken 1995 yılında %18.0 seviyesine yükselmiş, benzer şekilde, dış ticaretten alınan vergilerin konsolide bütçe gelirleri içindeki payı 1980 yılında %7.7 iken 1995 yılında %13.8 düzeyine çıkmıştır.

B. Gümrük Birliği Sonrası Dış Ticaretten Alınan Vergilerin Vergi Gelirlerine ve Bütçeye Etkisi

AB ile Gümrük Birliği gerçekleştirildikten sonra Türkiye’de gümrük vergisinin ve dış ticaretten alınan diğer vergilerin toplam vergi gelirleri ve konsolide bütçe gelirleri içerisindeki payının gelişimi aşağıda, Tablo – 4’te ve Tablo – 5’te gösterilmiştir.

Bilindiği gibi, ülkemizde AB ile gerçekleştirilen gümrük birliğiyle birlikte, öncelikle gümrük vergileri ile eş etkili vergi ve yükümlülükler Topluluk ülkelerine karşı sıfırlanmış, sonra da üçüncü ülkelere karşı Topluluğun Ortak Gümrük Taifesi (OGT) uygulanmaya başlamıştır. Bu tarifedeki koruma oranı yaklaşık %5’i geçmemektedir. Bütün bunların bir sonucu olarak, 2002 yılına gelindiğinde, hem vergi gelirleri hem de konsolide bütçe gelirleri içerisinde gümrük vergisi gelirlerinin payının %1’ler seviyesine düştüğü Tablo – 4 ve Tablo – 5’te görülmektedir.

Ancak, Gümrük Birliği sonrası dönem 1980 – 1995 dönemi ile karşılaştırıldığında, dış ticaretten alınan vergiler toplamının gerek vergi gelirleri ve gerekse de konsolide bütçe gelirleri içindeki payında herhangi bir düşüşün olmadığı görülmektedir.

**Tablo – 4 : 1996 - 2002 Dönemi Vergi Gelirleri İçinde
Dış Ticaretten Alınan Vergilerin Yüzde Payı**

YILLAR	Gümrük Vergisi	Akaryakıt Gümrük Vergisi	Tek ve Maktu vergi	İthalde Alınan KDV	Diğer Dış Ticaret Vergi Gelirleri	Dış Tic. Alınan Vergiler Toplamı
1996	2,4	0,3	0,0	14,4	0,1	17,3
1997	2,4	0,2	0,0	14,8	0,0	17,4
1998	1,8	0,1	0,0	12,3	0,1	14,3
1999	1,6	0,0	0,0	11,7	0,0	13,4
2000	1,4	0,0	0,0	14,7	0,0	16,2
2001	1,0	0,0	0,0	13,0	0,0	14,0
2002	1,0	0,0	0,0	14,9	0,1	15,9

Kaynak: - 2001 Mali Yılı Bütçe Gerekçesi, T.C. Maliye Bakanlığı, Ankara, Ekim/2000, s.67
- 2004 Mali Yılı Bütçe Gerekçesi, <http://www.bumko.gov.tr>.

**Tablo – 5 : 1996 - 2002 Dönemi Konsolide Bütçe Gelirleri İçinde
Dış Ticaretten Alınan Vergilerin Yüzde Payı**

YILLAR	Gümrük Vergisi	Akaryakıt Gümrük Vergisi	Tek ve Maktu vergi	İthalde Alınan KDV	Diğer Dış Ticaret Vergi Gelirleri	Dış Tic. Alınan Vergiler Toplamı
1996	2,0	0,3	0,0	11,9	0,0	14,2
1997	1,9	0,2	0,0	12,0	0,0	14,2
1998	1,4	0,1	0,0	9,6	0,0	11,2
1999	1,2	0,0	0,0	9,1	0,0	10,4
2000	1,1	0,0	0,0	11,6	0,0	12,8
2001	0,7	0,0	0,0	10,0	0,0	10,8
2002	0,8	0,0	0,0	11,7	0,0	12,6

Kaynak: - 2001 Mali Yılı Bütçe Gerekçesi, T.C. Maliye Bakanlığı, Ankara, Ekim/2000, s.67
- 2004 Mali Yılı Bütçe Gerekçesi, <http://www.bumko.gov.tr>.

Tablolar incelendiğinde, 1980 – 1995 döneminde ortalama %15.6 olan dış ticaretten alınan vergilerin toplam vergi gelirleri içindeki oranı, 1996 – 2002 döneminde ortalama %15.5 olarak gerçekleştiği görülmektedir. Benzer şekilde, dış ticaretten alınan vergilerin konsolide bütçe gelirleri içerisindeki payı 1980 – 1995 döneminde ortalama %12.2 olarak, 1996 – 2002 döneminde ise, %12.3 olarak gerçekleşmiştir.

Üyeler arası ticarete tarifeler sıfırlanınca üye ülkelerin vergi kaybı doğar. Yine, üçüncü ülkelere karşı uygulanan ortak tarife, üye olunmadan önceki tarifeden küçük olur veya bu ülkelere ithalat önemli ölçüde azalır ise, bu yolla da vergi kaybı doğar.⁴ GB öncesi Türkiye’de ithalattan gümrük vergisi ve toplu konut fonu olmak üzere iki tür vergi alınmaktaydı. GB ile bunların ikisi de kaldırılırken üçüncü ülkelere karşı OGT uygulanmaya başlanmıştır. Ancak tarım ürünleri, Avrupa Kömür ve Çelik Topluluğu ve EURATOM kapsamındaki ürünler bu uygulamanın dışında kalmış, buna rağmen GB kısa dönemde sadece kamu gelirleri azaltmakla kalmayıp, kamu giderlerini arttırmasına da neden olabilir. İstatistiki veriler incelendiği zaman 1994’te yüzde 2.31 olan dış ticaret vergileri/GSMH oranı, 1995’te yüzde 2.48, 1996’da 2.58, 1997’de de 2.61 olmuştur. Bu sonuçlara göre GB’nin dış ticaret vergi gelirlerini azaltıcı etkisinin ortaya çıktığını söylemek oldukça zordur. Aksine GB sonrası ulusal üretimin artmasına bağlı olarak vergi gelirlerinin arttığını söylemek mümkündür.⁵

İthalattan alınan gümrük vergisi oranının düşürülmesine rağmen ithalattan alınan vergiler toplamının hem vergi gelirleri hem de konsolide bütçe gelirleri içerisindeki payının gümrük birliği sonrası aynı düzeyde kalmasında en büyük etkenleri; Türkiye’de 1980 sonrası dönemde ithalatın serbestleştirilmesiyle birlikte ithalatımızın artışı, 1985 yılında KDV Kanunu’nun yürürlüğe konmasıyla ithalattan da KDV alınmaya başlanması, KDV oranının sürekli olarak yükseltilmesi ve dolayısıyla ithalattan alınan KDV hasılatının artması şeklinde sıralamak mümkündür. Gerçekten de ülkemizde KDV Kanunu kabul edildiğinde %10 olan normal KDV

⁴ Osman DEMİR; “Gümrük Birliği’nin İlk İki Yılı Değerlendirmesi”, Dış Ticaret Dergisi, Sayı:11, Yıl:3, Ekim/1998, s.49.

⁵ Süleyman UYAR; “Gümrük Birliğinin Türkiye Ekonomisi Üzerindeki Etkileri1”, Dış Ticaret Dergisi, Yıl:6, Sayı:20, Ocak/2001, s.171-172.

oranının günümüzde %18 düzeyine yükselmiş olduğu görülmektedir. Ayrıca, Ülkemizde AB vergi mevzuatına uyum amacıyla 2002 yılında yürürlüğe konulan Özel Tüketim Vergisi ile bazı malların ithalatından da özel tüketim vergisi alınacak olması dolayısıyla önümüzdeki yıllarda da dış ticaret vergi hasılatında bir düşüş beklenmemektedir.

* * *

Genel amaçları, ithal malının maliyetini yükselterek yerli üretimi dış rekabetten korumak ve özendirmek, ulusal gelirin dengeli bir şekilde yeniden bölüşümünü gerçekleştirmek ve devlet gelirinin artırılmasını sağlamak şeklinde özetlenebilen dış ticaret vergileri, bir başka ifadeyle ithalat vergileri, dış ticaretin serbestleştirilmesi çerçevesinde güncelliğini koruyan en önemli koruma araçlarından birisidir.

Dış ticaretin gelişmesinde dış ticarete alınan vergilerin azaltılması veya kaldırılmasının yanında dış ticarete konu olan malın talep elastikiyeti de çok önemlidir. Örneğin, ülkenin ithal ettiği malın talep elastikiyetinin düşük olması durumunda bu mala ne kadar gümrük vergisi koyulursa koyulsun talebi kısmak mümkün olmayacaktır. Benzer şekilde, ülkenin ihraç ettiği malın talep elastikiyetinin düşük olması halinde ise, ihracata vergi koyulması durumunda dahi talep büyük oranda düşmeyecektir.

Gümrük vergisinde indirimle gidilmesi ve eş etkili vergilerin kaldırılması, devlet açısından bir gelir kaybı olarak düşünülse de konu incelendiğinde farklı sonuca varılmaktadır; eğer bir mamulün ithalata dayalı girdileri gümrük vergisi veya ithalattan alınan diğer vergilerden dolayı maliyeti etkiliyor ve bu nedenle söz konusu mamul ihraç edilemiyorsa, bu mamulün ithal girdilerine gümrük vergisi indirimi yapılması devlet açısından bir gelir kaybı doğurmayacaktır. Çünkü gümrük vergisi indirimi yapılmadığı takdirde ithalat ve daha sonrasında da ihracat gerçekleşmeyeceği için bir gümrük geliri de söz konusu olmayacaktır. Ayrıca, gümrük indirimli ithal girdilerinin ihracatı artırması dolayısıyla hem döviz gelirleri hem de kapasite kullanım oranları yükselecek ve ilave istihdam imkanı sağlanacaktır. Öte yandan, ihracattan doğan kazancın vergilendirilmesi yoluyla devlet gelirinin de

artması söz konusudur. Çünkü gümrük vergisi indirimi sayesinde ihracatın firmalara karlılık sağlaması durumunda devlet zaten gelir ve kurumlar vergisi yoluyla bir anlamda indirilmiş olan gümrük vergilerinin bir kısmını tekrar almış olmaktadır.

Türkiye’de ithalattan alınan vergilere, özellikle gümrük vergisine ilişkin bazı öneriler şu şekilde sıralanabilir;

- Gümrük vergisi oranlarında yapısal değişikliğe gidilerek, aramalı ve hammaddeler için daha düşük oranlarda gümrük vergisi uygulanırken, mamul mallara uygulanan gümrük vergisi oranları daha yüksek tutulmalıdır.

- İhracatı yapılan malların üretiminde kullanılan girdilerin ithalinde alınan gümrük vergisi oranları düşürülerek ve söz konusu girdilerin ithal işlemleri kolaylaştırılarak bir yandan bu girdilerin ithalatını diğer yandan ihracatta karlılığı arttırarak ihracat hacminde artış sağlanmalıdır.

- Bazı sanayi dallarında üretim yerine ithali teşvik eden, nihai mal üzerindeki gümrük vergisinin bu malın yurtiçinde üretimi için ithal edilen girdilerden alınan vergiden daha düşük olması gibi çarpık durumlar düzeltilerek yerli üretimin cezalandırılmasına imkan tanınmamalıdır.

- İmalat sanayimizin ithal girdilere bağımlılık oranını azaltmak, yerli girdi üretimin ve kullanımını arttırmak, ithal yoğun ihracatı caydırarak ihracat içinde yerli katma değer payını yükseltmek amacıyla üretim ve yatırım bazında seçici teşvik politikaları uygulanmalı, korumacılık adı altında iç piyasalara yüksek maliyetle üretim yapan sanayilerin kurulmasına imkan vermemek için teşvikler gümrük vergileri yerine devlet desteği şeklinde yapılmalı, vergi ve teşvik mevzuatında yerli girdi kullanımını caydıran hükümler değiştirilmelidir.

- Kamu kurumlarının yapmış oldukları ithalata uygulanan ayrıcalıkların kaldırılması sağlanmalı ya da özel sektöre de bu ayrıcalıklardan faydalanma imkanı verilmelidir.

II. İHRACATA UYGULANAN VERGİSEL TEŞVİKLERİN UYGULAMA SONUÇLARI VE DEĞERLENDİRİLMESİ

Türkiye ekonomisinin temel sorunları, kaynak yetersizliği ve döviz azlığı konularında düğümlenmektedir. Ülkemiz yeterli iç ve dış finansman kaynaklarına sahip olamaması dolayısıyla yatırımlarını hızlandıramamaktadır. İşte ihracat bu noktada önemli olmakta, ihracatla ekonomimiz diğer ekonomilerle temasa geçerek döviz geliri elde edilmektedir. Bu durum, hükümetleri çeşitli araçlarla ihracatı teşvik etmeye yöneltmekte, hükümetler de ekonomik ve mali araçlarla ihracatı teşvik politikaları uygulamaktadırlar. İhracata yönelik vergisel teşvikler de bu yönde kullanılan bir mali politika aracı olmaktadır. Ülkemizde ihracat özellikle 1980 sonrası dönemde hükümetlerin büyük önem verdiği bir konu olmuştur. Dışa açık ve piyasa ekonomisi temellerine dayalı bir ekonomi oluşturmada, ihracatın sürükleyici gücünden faydalanılmaya çalışılmıştır.

Türkiye’de ihracatın teşvikinde vergi sisteminden de faydalanılmış ve faydalanılmaktadır. Gerçekten vergi sistemindeki teşvikler ihracat artışları üzerinde etkili olmaktadır. Çünkü, vergi, mal ve hizmetlerin fiyatını bir maliyet unsurudur. Mal ve hizmetlerin ve bunları üreten kişi ya da kuruluşların vergi yüklerinin azaltılması onların iç ve dış piyasalara daha rahat girmelerini sağlamaktadır. Sadece ülkemiz değil bütün ülkeler vergiler yoluyla ihracatlarını arttırmaya çalışmaktadırlar.⁶

İhracatı teşvik amacıyla vergi istisna ve muafiyetleri ile vergi erteleme ihracatı çekici bir faaliyet durumuna getirmeyi amaçlayan bir yönlendirme politikası halini almaktadır. Bu yönlendirme, ekonomik faaliyetin karlılığını belirleyen iki temel unsur olan maliyet ve vergi sonrası geliri ihracatçı açısından olumlu bir biçimde etkilemek yoluyla olmaktadır.

İhracatta vergisel teşvik tedbirlerinin uygulanması doğal olarak hazineyi bir gelir kaybına uğratmaktadır. Ancak teşvik tedbiri olarak vazgeçilen kamu gelirleri daha sonraki yıllarda ekonominin tümü açısından, canlanan ekonomik faaliyetler

⁶ Kamil TÜĞEN; “Türkiye Ekonomisinde İhracatın Önemi ve Türk Vergi Sistemi”, Vergi Sorunları Dergisi, Sayı:89, Şubat/1996, s.67.

sonucu vergi geliri olarak geri dönmektedir. Bu açıdan ihracatı teşvik önlemlerinin kısa dönemde neden olacağı kamu gelirleri kaybının, uzun dönemde yatırımların teşvikine benzer etki yaparak; ekonomide sermaye birikiminin, yatırımların verimlilik sürelerinin ve ticaret hacminin gelişmesiyle telafi edileceği bir gerçektir.

1980 – 2003 yılları arasında ihracata uygulanan vergisel teşviklerin uygulama sonuçları ve değerlendirilmesi, Türkiye'nin 01 Ocak 1996 tarihinde AB ile Gümrük Birliği'ni gerçekleştirmesi dolayısıyla, 1980 – 1995 dönemi ve Gümrük Birliği sonrası dönem olmak üzere iki dönem halinde incelenecektir.

A. 1980 – 1995 Dönemi İhracata Yönelik Vergisel Teşviklerin Uygulama Sonuçlarının Değerlendirilmesi

Türkiye'de 1980 öncesi dönemde vergi sistemimizin ihracatı arttırmadaki rolü sınırlı kalmıştır. İhracat üzerinde etkili olacak vergisel teşviklerin kapsamı dar tutulmuştur. Söz konusu dönemde ihracata yönelik vergisel teşvik olarak 1963 yılında uygulamaya konulan vergi iadesi sisteminin etkili olduğu görülmektedir. 1980 öncesinde ihracatın yeterli ölçüde teşvik edilmemesinin sonucu olarak 1980 yılına gelindiğinde Türkiye'nin ihracatı ancak 2.9 milyar dolar seviyelerine ulaşabilmiştir. Yine 1980 yılında ihracatın ithalatı karşılama oranı %36.8 düzeyinde gerçekleşmiş ve GSMH içerisinde ihracatın payı ise %5.1 seviyesinde kalmıştır.

Türkiye'de özellikle 1980 sonrası dönemde ihracatın geliştirilmesine yönelik olarak oldukça yüksek seviyede ihracatı teşvik uygulamaları getirilmiş ve bu uygulamaların büyük bir çoğunluğunu da vergi istisna ve muafiyetleri oluşturmuştur.⁷ İkinci bölümde değinildiği gibi, bu istisna ve muafiyetler, vergi resim ve harç istisnası, istihsal vergisi ve katma değer vergisi ihracat istisnası, kurumlar vergisi ihracat istisnası, ihracat karşılığı olmak üzere gümrük muafiyetli mal ithali gibi istisnalar olmuştur.

1980 sonrası uygulamalara bakıldığında gelir vergisi çerçevesi içinde yatırım indirimi ile özel önem taşıyan sektörler ile kalkınma öncelikli yörelerde çalışanların

⁷ Şahin YAMAN; "Kavramsal Açıdan Teşvik Tedbirleri: 92/1 Sayılı Tebliğin Getirdikleri", Hazine ve Dış Ticaret Dergisi, Sayı:15, Aralık/1992, s.117.

ücretlerinin vergilendirilmesinde uygulanan indirimler dikkati çekmektedir. Kurumlar vergisindeki ihracatı ve döviz kazandırıcı faaliyetleri teşvik eden istisna ve muafiyetler ise 1980 sonrası geniş tutulmuştur. Kurumsallaşmanın teşvik edildiği bu dönemde firmalarımız söz konusu istisnalardan geniş ölçüde faydalanmışlardır. Öyle ki, geniş tutulan istisna ve muafiyetler nedeniyle kurumlar vergisinde büyük bir erozyon ortaya çıkmış, toplanan vergi kadar hatta ondan da fazla bir vergi kaybindan söz edilmeye başlanmıştır. Kurumlar vergisinde yer alan vergi teşvikleri yatırım indirimi yanında Kurumlar Vergisi Kanununun 8. maddesinde düzenlenmiş olan, yurtdışında yapılan inşaat, onarma ve montaj işleri ile teknik hizmetler istisnası, sanayi ürünü ihracat istisnası, yaş meyve, sebze ve su ürünleri ihracatı istisnası, dış navlun hasılatı istisnası, turizm endüstrisini teşvik kanunu hükümleri çerçevesinde turizm müessesesi veya seyahat acentesi belgesi almış olan kurumların döviz olarak elde ettikleri hasılatı uygulanan istisna gibi istisnalara yer verilerek ihracat ve döviz kazandırıcı faaliyetler teşvik edilmeye çalışılmıştır.⁸

Tablo – 6’da, 1980 - 1995 döneminde Türkiye’nin bazı ihracat göstergelerindeki gelişmeler gösterilmiştir. Tablo – 6’da da görüldüğü gibi, 1980’li yıllarda ihracata yönelik olarak uygulanmaya başlanan vergi teşvikleriyle birlikte Türkiye’nin ihracat değerleri oldukça hızlı bir artış eğilimi içerisine girmiştir. 1980 – 1995 yıllarını kapsayan dönemde ihracat 2.9 milyar dolardan 21.637 milyar dolar seviyesine çıkmıştır. Benzer şekilde, Türkiye’nin dış ticaret hacminin de, 1981 yılında 13.636 milyar dolar seviyesinden 1995 yılında 57.346 milyar dolar seviyesine çıktığı görülmektedir. Tablo - 6’da, yıllar itibarıyla Türkiye’de ihracatın ithalatı karşılama oranları incelendiğinde, söz konusu oranın 1980 yılında %36.8 düzeyinde gerçekleşirken, 1994 yılında %77.8 seviyesine çıktığı ve 1995 yılında %60.6 düzeyinde gerçekleştiği görülmektedir.

1990’lı yılların başında gerek ithalatta gerekse ihracatta önemli duraksamalar gözlenmiştir. Bunun sonucunda ihracatın ithalatı karşılama oranı, 1993 yılında %52’ye kadar düşmüştür. 1994 yılında iç talepteki daralama, Türk Lirasının reel değer kaybı ile, ithalatın pahalılaşması ve yurt dışı kredi olanaklarının azalması

⁸ TÜĞEN, a.g.m., s.67-68.

sonucunda ithalatta hızlı bir düşüş kaydedilmiştir. Bunun sonucunda ihracatın ithalatı karşılama oranı, %77.7'ye çıkmıştır.⁹ 1995 yılında, ithalattaki büyük artış sonucunda söz konusu oran 1995 yılı itibariyle %60,6 seviyesine gerilemiştir.

Tablo – 6 : Türkiye'nin Bazı İhracat Göstergelerindeki Gelişmeler (1980 - 1995)

Yıllar	İhracat (Milyon \$)	Yıllık Artış (%)	İhracat/ İthalat (%)	İhracat/ GSMH (%)	San. Ürünü/ İhracat (%)	Dış Ticaret Hacmi (Milyon \$)
1980	2.910	2,8	36,8	5,1	46,5	-
1981	4.703	61,6	52,6	8,1	48,7	13.636
1982	5.746	22,2	65,0	10,6	59,7	14.589
1983	5.728	-0,3	62,0	11,1	63,9	14.963
1984	7.134	24,5	66,3	14,2	72,1	17.891
1985	7.958	11,6	70,2	14,8	75,3	19.301
1986	7.457	-6,3	67,1	12,7	71,4	18.561
1987	10.190	36,7	72,0	14,9	79,1	24.348
1988	11.662	14,4	81,4	16,5	76,7	25.997
1989	11.625	-0,3	73,6	14,4	78,2	27.417
1990	12.959	11,5	58,1	11,8	79,3	35.261
1991	13.594	4,9	64,6	12,5	78,2	34.640
1992	14.715	8,2	64,3	11,8	82,8	37.586
1993	15.345	4,3	52,1	9,3	83,0	44.773
1994	18.106	18,0	77,8	15,8	84,9	41.376
1995	21.637	19,5	60,6	21,6	87,4	57.346

Kaynak: - Filiz GİRAY, Emine KOBAN ve Adnan GERÇEK; "Avrupa Birliği ve Türkiye'de Yatırımlara ve İhracata Yönelik Vergi Teşvikleri ve Karşılaştırmalı Değerlendirilmesi", BOSYÖD, Bursa, 1998 ve www.die.gov.tr.

⁹ Filiz GİRAY, Emine KOBAN ve Adnan GERÇEK; "Avrupa Birliği ve Türkiye'de Yatırımlara ve İhracata Yönelik Vergi Teşvikleri ve Karşılaştırmalı Değerlendirilmesi", BOSYÖD, Bursa, 1998, s.107-108.

Öte yandan bu dönemde ihracatın GSMH içindeki payı inişli çıkışlı bir seyir izlemiştir. 1980 yılında %5,1 olan bu oran, 1988 yılında %16,5 düzeyine kadar yükselmiştir. İzlenen yıllarda ihracatta gözlemlenen yavaşlamanın sonucunda 1993 yılında ihracatın GSMH içindeki oranı, %9,3 düzeyine kadar gerilemiştir.¹⁰ Daha sonraki yıllarda ise, ihracatta görülen canlanmaya paralel olarak bu oran 1995 yılında %21.6'ya kadar yükselmiştir.

Yine Tablo – 6 incelendiğinde, 1980 – 1995 döneminde sanayi ürünlerinin ihracat içindeki payında sürekli bir artış olduğu görülmektedir. Hatta sanayi ürünlerinin ihracat içindeki payında görülen bu artış, toplam ihracatın artış hızından daha yüksek oranlarda gerçekleşmiştir. Toplam ihracat içinde sanayi ürünlerinin payı 1980 yılında %46.5 düzeyinde iken, 1995 yılında %87.4 düzeyine çıkmıştır.

Ayrıca, 1980 sonrası dönemde ihracatın bileşimi incelendiğinde, en çok dikkati çeken gelişmelerden biri de, imalat sanayi ihracatındaki artıştır. 1965 yılında 0,20 düzeyinde olan imalat sanayi ihracatının toplam sanayi ihracatı içerisindeki payı 1980 yılında 0,36'ya ve 1990 yılına gelindiğinde de 0,79'a kadar yükselmiştir. İmalat sanayi ihracatının GSMH içindeki payı da giderek artmış, 1965 yılında 0,01 olan söz konusu oran 1980 yılında 0,02 olarak gerçekleşmiş ve 1988 yılında ise 0,16 kadar yükselmiştir.

İhracata uygulanan vergisel teşviklerin etkisiyle özellikle 1980-1989 döneminde ihracatta önemli artışların kaydedildiği, 1989 sonrası dönemde ise ihracat artış hızının yavaşladığı görülmektedir. 1989 yılında %73'lere çıkan ihracatın ithalatı karşılama oranı, bu yıldan sonra giderek düşmüş ve 1993 yılında %52 seviyelerine gerilemiştir. Yine 1980 yılında %5.1 olan GSMH içinde ihracatın payı 1988'de %16.5 düzeyine kadar yükselmiş, izleyen yıllarda ihracatta gözlemlenen yavaşlamanın sonucunda 1993 yılında söz konusu oran %9.3 düzeyine kadar gerilemiştir.

1989-1993 yılında ihracat artış hızında görülen bu yavaşlamanın en önemli nedeni, 1989 yılında Türkiye'nin GATT'da ihracat sübvansiyonlarına karşı geliştirilen Kod'a taraf olmasından sonra ihracata yönelik teşvik uygulamalarına bazı

¹⁰ GİRAY, KOBAN ve GERÇEK; a.g.e., s.106.

sınırlamaların getirilmesidir. Bunun yanında Körfez Krizi ve OECD ülkelerindeki durgunluğa da bağlı olarak 1989-1993 ihracatta bir daralma olmuştur. Ülkemizde ise aynı yıllarda yaşanan yüksek enflasyon, kamu açıkları, artan iç ve dış borç stoku gibi kronikleşen sorunlar, 1994 yılında bir ekonomik kriz yaşanmasına neden olmuş, bu kriz sonrasında 5 Nisan Kararları olarak bilinen, ekonomik istikrarın sağlanmasını amaçlayan tedbirler paketi uygulamaya konmuştur. Ancak, 1994 yılında yaşanan ekonomik kriz sonrasındaki yüksek oranlı devalüasyon ve uygulanan ekonomi politikaları, uluslararası piyasalardaki rekabet gücümüzü olumlu yönde etkileyerek daha sonraki yıllarda ihracatımızın artmasına yardımcı olmuştur.

İhracata yönelik vergisel teşviklerin uygulama sonuçlarıyla ilgili 1980 – 1995 dönemine ilişkin bir değerlendirme yapılacak olursa; Türkiye’de özellikle 1980 sonrası dönemde ihracata yönelik vergi istisna ve muafiyetlerinin kısa dönemde ihracatı uyarıcı ve harekete geçirici etkiler yaptığını söylemek mümkündür. Kısa dönemde bütçe gelirlerinden vazgeçilerek sağlanan bu teşviklerin uzun dönemde, 1980 yılında 2.9 milyar dolar olan ihracat potansiyelimizin 1995 yılına gelindiğinde 21.6 milyar dolar seviyelerine yükselmesinde etkili olduğu söylenebilir.

1980 – 1995 döneminde ihracata verilen teşviklerin, ekonomik sistemin ihracat aleyhine oluşturduğu çarpıklığı gidermeye yetmediği ileri sürülmektedir. Özellikle, ihracattaki artış oranının, 1980 sonrasında ihracata sağlanan teşviklerdeki artış oranının altında kaldığı ve dolayısıyla ihracatı teşvik politikalarının başarısız olduğu ifade edilmektedir. Tablo – 7’de, 1984 yılı baz alınarak 1984 –1990 yılları arasında ihracat ve ihracat teşviklerinin artış hızı gösterilmiştir. Tablo – 7 incelendiğinde, gerçekten de ülkemizde ihracata yönelik teşviklerdeki artışın ihracata oranla, 6 yıl gibi kısa bir sürede 10 katın üzerinde artmış olduğu görülmektedir.

Ancak, ihracata sağlanan gerek vergisel teşvikler gerekse diğer teşvikler ihracatımızın gelişmesi ve dış piyasalarda rekabet imkanını arttırmıştır. Artan ihracatla birlikte riskin de artması dolayısıyla ihracat miktarları arttıkça istisna ve muafiyet oranları artmıştır. Fazla miktarda ihracat yapanları bu şekilde ödüllendirilmesi sonuçta ihracata yönelik sanayi yatırımlarının artmasına neden olmuştur. Bu da ülkeye döviz girişini sürekli olarak arttırmış, ihracat faaliyetinde uzmanlaşma sağlamış, firmalara ihraç ürün miktarı yeterli ve faaliyeti dış piyasalara

uygun olan yabancı firmalarla rekabet edebilme gücünü kazandırmıştır. Dolayısıyla ihracatı teşvikte sağlanan vergisel teşvik ve muafiyetler ihracata yönelik sanayi yatırımlarını arttırmıştır. İhracata yönelik yerli sanayinin yeni yeni kurulmaya başladığı, ihracatta uzmanlaşmanın ve rekabet gücünün olmadığı ilk aşamada, ihracatımızdaki artış oranının sağlanan teşviklerin altında kalmasının başarısızlık olarak algılanmaması gerekmektedir.

Tablo – 7: İhracat ve Teşviklerin Gelişimi (Baz Yıl 1984)

YILLAR	İHRACAT ENDEKSİ	TEŞVİK ENDEKSİ
1984	100,00	100,00
1985	111,56	166,87
1986	104,52	277,21
1987	142,85	419,54
1988	163,49	742,44
1989	162,98	1332,63
1990	181,67	1860,63

Kaynak: Yusuf Dinç; İhracatı Teşvik Edici Vergi Politikası ve Türkiye Uygulaması, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, Bursa, 1994, ss.65.

B. Gümrük Birliği Sonrası Dönemde İhracata Yönelik Vergisel Teşviklerin Uygulama Sonuçlarının Değerlendirilmesi

20. yüzyılın ikinci yarısından itibaren ülkelerin dış ticaret politikaları üzerinde, üyesi buldukları veya üyeliğini hedefledikleri uluslararası ekonomik ve ticari bütünleşmelerin etkileri sürekli olarak artarken, 1990'larda ve 2000'li yıllarda Türkiye'nin dış ticaret politikalarını şekillendiren iki temel bütünleşme Dünya Ticaret Örgütü üyeliği ve Avrupa Birliği ile girilen Gümrük Birliği olmuştur.

Önceki bölümde de değinildiği gibi, Türkiye’de 1995 yılında AB ile Gümrük Birliği’nin gerçekleştirilmesine yönelik olarak özellikle; 1980 yılından sonra ihracatın artmasında çok önemli bir role sahip olan nakdi teşviklerin ağırlıkta olduğu İhracat Teşvik Mevzuatı değiştirilerek, 1.6.1995 tarihinden itibaren, Dahilde ve Hariçte İşleme Rejimi ile uluslararası normlara uygun yeni devlet yardımları uygulanmaya başlamıştır.

İhracat teşviklerine belirli sınırlamalar getirilmesine rağmen, GATT ve Uruguay Round’da kabul edilen “Sübvansiyonlar ve Karşı Tedbirler Antlaşması”na tam olarak uyum sağlanamamıştır. Üstelik Türk ihraç ürünleri bu teşvikler nedeniyle, yabancı piyasalarda haksız rekabet ve dumping suçlamaları ile karşılaşmaktadırlar. AB ülkeleri 1979 – 1990 döneminde yedi ihraç ürünü hakkında soruşturma açmışlar ve bunlar Türkiye’nin geri adım atması ile sonuçlanmıştır. Halen sekiz üründe daha soruşturma devam etmektedir. Neticece Türkiye’den ya ihracatını kısıtlaması istenecek ya da bu mallara anti dumping vergisi uygulanacaktır.¹¹

Tablo – 8 : Türkiye’nin Bazı İhracat Göstergelerindeki Gelişmeler (1996-2003)

Yıllar	İhracat (Milyon \$)	Yıllık Artış (%)	İhracat/ İthalat (%)	İhracat/ GSMH (%)	San. Ürünü/ İhracat (%)	Dış Ticaret Hacmi (Milyon \$)
1996	23.173	7,3	53,2	12,6	87,1	66.851
1997	26.261	13,1	54,1	13,5	88,1	74.820
1998	26.974	2,7	58,7	13,1	88,5	72.895
1999	26.587	-1,4	65,4	14,2	89,3	67.258
2000	27.775	4,5	51,0	13,8	91,2	82.278
2001	31.334	12,8	75,7	21,3	91,6	73.733
2002	36.059	15,1	69,9	-	-	87.613
2003	46.878	30,0	68,2	-	-	115.612

Kaynak: - <http://www.die.gov.tr> - <http://www.dtm.gov.tr>
- T.C. Başbakanlık D.P.T.; Sayılarla Türkiye Ekonomisi Gelişmeler(1980-2001) Tahminler (2002-2005), Ağustos/2002, ss.13.

¹¹ GİRAY, KOBAN ve GERÇEK; a.g.e., s.109.

Gümrük Birliği sonrası dönemde ölkemiz ihracatına ilişkin bazı göstergelerdeki gelişmeler yukarıda, Tablo – 8’de gösterilmiştir. Tablo – 8 incelendiğinde, Gümrük Birliği’ne girişimizin birinci yılında 23.1 milyar dolar olan toplam ihracatımızın, GB’nin sekizinci yılı olan 2003 yılına gelindiğinde iki katından fazla artış göstererek 46.8 milyar dolar seviyesine yükseldiği görölmektedir. Aynı yıllarda Türkiye’nin toplam dış ticaret hacmi de, 66.8 milyar dolardan 115.6 milyar dolara çıkmıştır. İhracatın ithalatı karşılama oranı ise, 1996 yılında %53.2 düzeyinde iken 2003 yılında 15 puanlık artışla %68.2 seviyesine çıkmıştır.

1997 yılında Asya ölkelerinde başlayan krizin 1998 yılında Rusya’ya da sıçraması sonucunda, dış talepte ve önemli ihrac pazarlarımızda yaşanan daralma ile 1999 yılı Ağustos ayında gerçekleşen ve ölkemizin sanayi merkezlerini de etkileyen depremin etkisiyle ihracatımız, 1998-1999 döneminde diğer yıllara nazaran daha düşük bir performans göstermiştir.

Gümrük Birliği sonrası ihracat miktarının artışında AB ile gerçekleştirilen GB’nin etkisini inceleyebilmek için, AB ölkelerine yapılan ihracatımızın gelişimine bakmak gerekecektir. Bu amaçla düzenlenen Tablo – 9, Türkiye ile AB ölkeleri arasındaki ticaretin gelişimini göstermektedir.

Tablo – 9’da göröldüğü gibi, AB ölkelerine ihracatımız 1993 yılında 7.3 milyar dolar iken 2003 yılında bu miktar dört kattan fazla artarak 30.2 milyar dolara yükselmiştir. AB ölkelerine ihracatımızın yine AB ölkelerimizden yaptığımız ithalatı karşılama oranı 1993 yılında %56.5 iken bu oranın 2002’de %77.5’e çıktığını, 2003 yılında da %69.4 düzeyinde gerçekleştiğini görmekteyiz.

Toplam ihracat içerisinde AB ölkelerine olan ihracatın payındaki gelişim incelendiğinde de, Gümrük Birliği sonrasında ihracatımızın artışında AB ölkelerine yaptığımız ihracattaki artışın önemli etken olduğu anlaşılmaktadır. 1993’te toplam ihracatımız 15.3 milyar dolar iken AB ölkelerine yaptığımız ihracat bu rakamın %47.7’sini oluşturan 7.3 milyar düzeyindedir. 2003 yılında gelindiğinde ise, AB ölkelerine yaptığımız ihracat 30.2 milyar dolar olarak toplam ihracatımız da 46.8 milyar dolar olarak gerçekleşmiş ve AB ölkelerine yaptığımız ihracat toplam ihracatımızın %64.5’ini oluşturmuştur.

Tablo – 9: Türkiye'nin Avrupa Birliği İle Ticareti

YILLAR	İHRACAT	İTHALAT	İHRACAT / İTHALAT (%)
1993	7,3	12,9	56,5
1994	8,6	10,3	83,5
1995	11,1	16,9	65,7
1996	11,5	23,1	49,8
1997	12,2	24,9	48,9
1998	13,5	24,1	56,0
1999	14,3	21,4	66,8
2000	14,5	26,6	54,5
2002	25,5	32,9	77,5
2003	30,2	43,5	69,4

Kaynak: - Volkan SAVAŞ; "Yedinci Yılında Gümrük Birliğine Bakış", Dış Ticaret Dergisi, Yıl:1, Sayı:2, Mart-Nisan/2002, ss.44.
- <http://www.dtm.gov.tr>

Öte yandan, Ülkemizde ihracata sağlanan vergisel teşvikler, ihracatın gelişmesinde ve yerli sanayinin dış pazarlarda rekabet gücünü arttırmasında önemli bir etken olmuştur. İhracatın gelişmesi ihracata yönelik sanayilerin artmasına ve ihracatımızın tarım ürünleri ağırlıklı bir yapıdan sanayi ağırlıklı bir yapıya kavuşmasına neden olmuştur. İhracatımızın 1980 sonrası gelişimine bakıldığında sanayi ürünleri ihracatının toplam ihracat içindeki oranının 2000'li yıllarda %90'ların üzerine çıktığı görülmektedir. İhracatımızın ve ihracata yönelik sanayilerin gelişmesi, ülkeye döviz girişlerini sürekli olarak arttırmış, ihracat faaliyetlerinde uzmanlaşma sağlamış, firmalara ihraç ürün miktarı yeterli ve faaliyeti dış piyasalara uygun olan yabancı firmalarla rekabet edebilme gücünü kazandırmıştır.

Uygulanan teşvik politikaları sonucu ihracatımızın ürün kompozisyonunun sanayi ürünleri lehine değişmesi olumlu bir gelişme olarak görülse de, bu süreç içinde belli sektörler çevresinde yaşanan yoğunlaşma, sanayi ürünleri ihracatımızda önemli bir yapısal sorun olarak karşımıza çıkmaktadır. İhraç ürünlerinde bu türden

bir yoğunlaşmanın sakıncası, dünya ekonomisinde tüketici tercihleri, genel ekonomik durum gibi nedenlerle ortaya çıkan dalgalanmaların ihracatımıza katlanarak yansımaya riskidir. Bunun yanında, sanayi ürünleri ihracatımızda tekstil-konfeksiyon ürünleri, demir-çelik, mobilya, ısıtma ve aydınlatma cihazları gibi düşük teknoloji içeren malların ağırlıklı olduğu görülmektedir. Bu türden bir ihraç malı profili özellikle fiyat rekabetine karşı oldukça duyarlı bir konumdadır. Yüksek teknoloji içeren malların ihracatında ise, ar-ge çalışması birikimi, kalite ve marka unsurları nispi olarak daha ağırlıklı olduğundan rekabet şansları daha yüksek olabilmektedir.¹²

Hızla küreselleşen ve sınırların ortadan kalkmasıyla rekabetin giderek yoğunlaştığı dünya piyasalarında sürdürülebilir ihracat artışını yakalayabilmenin temel unsurları: ihracatın belirli sektörlerde yoğunlaşmasını engelleyici, ileri teknoloji içeren ve katma değeri yüksek malların üretilip ihraç edilmesini özendirici ve yeni eğilimleri takip edip bu konuda yaşanan değişimlere paralel teşvik politikası uygulamalarını gerçekleştirebilmektir.

Diğer taraftan, Türkiye’de İhracata yönelik vergisel teşviklerin AB’deki teşviklerle uyumlaştırılması amacıyla uygulamaya konulan dahilde işleme rejimine girişimcilerimiz tarafından büyük ilgi duyulmakta ve rejimden yararlanmak için başvurular birbirini izlemektedir. Bu uygulama küçük ve orta çaplı imalat sanayiini canlandırmakta ve dolayısıyla ihracatı teşvik etmektedir. Ancak rejimin işleyişinde iş sahipleri bürokratik mekanizma yüzünden gümrüklerde büyük zorluklarla karşılaşmaktadır. Bu nedenle Dış Ticaret Müsteşarlığı ile Gümrük Müsteşarlığı’nın bu konuda bir işbirliği içinde çalışması, iki kuruluş arasında koordinasyonun sağlanması gerekmektedir. Dahilde işleme rejiminin kötüye kullanmaları önleyecek şekilde yeniden gözden geçirilmesi, sistemin aksayan yönlerinin düzeltilerek AB standartlarına uygun bir hale getirilmesi yararlı olacaktır. Dahilde işleme rejimi daha kolay ve rahat çalıştığı takdirde, küçük ve orta boy imalat sanayiine yurtdışından iş alma ve ihracat yapma olanakları da artacaktır.

Türkiye’de ihracata yönelik vergisel teşviklerin etkinliğinin artırılmasına ilişkin diğer bazı önerilerimiz de şu şekilde sıralanabilir;

¹² Zeynep Esra EZGÜ; “Türkiye’nin Sanayi Ürünleri İhracatının Gelişimi”, İgeme’den Bakış, Sanayi Özel Sayısı, Yıl:7, Sayı:23, Ocak-Nisan/2003, s.16.

- Gerek toplam vergi gelirleri gerekse de dış ticaret vergi gelirleri içerisinde çok az bir yer tutan bazı ihracat malları üzerinden yapılan fon kesintileri tamamen kaldırılmalı ve bunların ihracatı engelleyici unsur olmaları önlenmelidir.

- İhracatçıların ve yan sanayicilerin ihracatını taahhüt ettikleri malların üretilmesinde kullanacakları girdilerin ithali gümrük vergisi ve eş etkili vergilerden muaf tutulmalı ve bu konuda ihracatçı ve yan sanayicilere garanti verilmelidir.

- Sanayi ürünü ihracatını arttırmak amacıyla rakip ülke sanayilerine hammadde ve aramaları ihracatına vergi uygulanması yoluyla rakip ülkelerin rekabet gücünü azaltıcı yönde bir politika izlenmelidir.

- İleride ihracatı olumsuz etkileyecek kalitesiz malların ihracatında vergi alınarak kalitesiz malların ihraç edilmesi önlenmeli, kaliteli mal ihracatının artırılması hedeflenmelidir.

- Uygulama esnasında meydana gelen sorunlar incelenmeli, ihracatı kolaylaştırıcı tedbirler alınmalı ve uluslararası gelişmeler takip edilmelidir.

- Türkiye'nin AB'ne muhtemel üyeliği gözönünde bulundurularak, AB politikası içinde teşviklere ilişkin kurallara ve oluşmuş mevzuata, Türk teşvik politikalarının uyumlaştırılması gerekmektedir. AB teşvik mevzuatına ve GATT Uruguay Round düzenlemelerine uyum sağlamak amacı ile, 1995 yılında ihracata yönelik teşviklerde yeni düzenlemeler yapılmış, ancak ihracat teşvik mevzuatımız hala uymayı taahhüt ettiğimiz kurallara göre düzenlenememiştir.

- İhracat artışına devamlılık kazandırabilmek için, sanayinin gücü verimlilik ve ileri teknoloji kullanımı yoluyla artırılmalı; ihracatta çeşitli engellemelerle karşılaşmamak için, GATT ve AB'deki teşvik politikasına uygun gerekli düzenlemelere öncelik verilmelidir.

- Türkiye Uruguay Round görüşmelerinde sübvansiyonlarla ilgili getirilen düzenlemelerden "gelişmekte olan ülke" statüsünde olduğundan sekiz yıl boyunca muaf tutulacak iken, AB ile Gümrük Birliği'ne girmesi nedeniyle, mevcut teşvik sistemimizde öncelik GATT düzenlemelerinden çok, AB ile gerçekleştirdiğimiz Gümrük Birliği çerçevesinde AB teşvik sistemi ile uyumlaştırmaya verilmelidir.

- Teşvik sistemimiz ile ilgili mevzuat, tek bir yasada toplanarak birbirini tamamlayacak şekilde, değişen iç ve dış piyasa şartlarına uyum sağlayabilecek

esneklikte, GATT kurallarını ve AB'deki uygulamaları da dikkate alarak daha az, ancak daha etkin araçlara sahip olacak yönde geliştirilmelidir.

- Teşviklerin uygulanmasında bürokrasi ve karmaşık idari süreçler ile yatırım ve ihracat yapmak isteyen girişimciler bıktırılmamalı ve karamsarlığa düşürülmemelidir.

- Teşviklerin etkinliğinin artmasında ve istenilen sonuçların elde edilmesinde; sağlıklı bir politik ortam, politik ve ekonomik istikrar, ekonomik sistemin etkin işleyişi ve motivasyon gibi etkenler önemli rol oynamaktadır. Bu noktada devletin vereceği en büyük teşvik, girişimcilerin serbestçe hareket edebileceği bir piyasa ve hukuki ortam ile güvenli bir ekonomik ve politik zemin oluşturmak ve teşviklerin etkin ve adil bir şekilde uygulanmasını sağlamak olacaktır.

Türk Vergi Sisteminin ihracat artışları üzerindeki etkilerini belirlemeye yönelik olarak hazırlanmış ve uygulanmış çeşitli anket sonuçları, gelir, kurumlar ve katma değer vergileri gibi temel vergilerdeki vergi teşviklerinin anlamlı olduğunu göstermektedir. Ancak bu teşviklerin diğer ekonomik teşviklerle uyumlu hale getirilmesi, mevzuatın daha basit hale getirilmesi, bürokratik engellerin azaltılması, ani ve sık olarak yeni düzenlemelere gidilmemesi, kamu görevlilerinin mükelleflere yönelik tutum ve davranışlarının daha iyi hale getirilmesi mükelleflerin ortak beklenti ve temennileri arasında yer almaktadır.¹³

Hükümetlerin bu haklı beklentileri uygun ve makul şekilde gidermeleri durumunda ülkemiz ihracatının yeniden 1980'li yıllarda olduğu gibi ekonomimizin lokomotif haline gelmesi zor olmayacaktır. AB ile Gümrük Birliğine girmemiz bu açıdan ülkemiz için önemlidir. Hükümetlerin ekonomik birimlerle kuracağı sağlıklı ilişkiler gümrük birliğinden daha çok fayda sağlamamıza imkan verecektir. Altmış milyonu aşkın dinamik nüfus yapısı ile çeşitli ekonomik ve sosyal sorunları karşısında ülkemiz için ihracat sektörü stratejik bir öneme sahiptir. İhracattaki başarılarımız ve ülkemizin bu yolla sağlam döviz gelirlerine kavuşması, pek çok sorunun çözümüne katkıda bulunacaktır.

¹³ TÜĞEN, a.g.m., s.68-69.

Aradan geçen 80 yılda ülkemiz 100 milyar doları aşan dış ticaret hacmi ile dünya ticaretinin önemli aktörleri arasındaki yerini almıştır. Ancak; ülkemiz sanayisinin mevcut potansiyeli ve Türk ihracatçısının en zor pazarlarda bile başarıya ulaşmasını bilen girişimci ruhu dikkate alındığında bu değerlerin çok ötesinde hedeflere ulaşmak mümkün olacaktır.

III. SERBEST BÖLGELERE YÖNELİK VERGİSEL TEŞVİKLERİN SONUÇLARI

Önceki bölümlerde değinildiği gibi, Türkiye’de serbest bölgelerin kurulması ile ilgili çalışmalar Osmanlı dönemine kadar uzanmaktadır. Ancak, Türkiye’de serbest bölgelerin kurulması ve işletilmesi ile ilgili somut ve kalıcı sonuçlar veren çalışmalar 1985 yılında çıkarılan 3218 sayılı Serbest Bölgeler Kanunu ile başlamıştır. İlk olarak Mersin ve Antalya serbest bölgelerini kurma çalışmaları başlatılmış ve bu serbest bölgeler 1987 yılında faaliyete geçmiştir.

Ülkemizde 24 Ocak 1980 İstikrar Programının uygulanmaya başlamasıyla; ekonomide dışa açılma ve liberalleşmenin, yabancı sermaye yatırımları için teşvik edici politikaların, daha güvenli bir iş ortamının ve daha az bürokrasinin hedeflendiği 1980 sonrası dönemde, özellikle 1980’li yılların ikinci yarısından itibaren serbest bölgelerin kurulması çalışmaları hızlanmıştır. 1980 sonrası dönemde, “Türkiye’de uygulamaya konulan ekonomik politikaların önemli bir hedefini ihracata dönük sanayileşme oluşturmuştur. Bu amaçla, ihracatın geliştirilmesi, reeksport ve transit ticaretten daha çok yararlanılabilmesi gibi nedenlerle serbest bölgelere önem verilmiştir.”¹⁴

3218 sayılı Serbest Bölgeler Kanunu’nun 2. maddesi uyarınca Türkiye’de serbest bölgelerin yer ve sınırlarını belirlemeye Bakanlar Kurulu yetkilidir. 3218 sayılı Kanun’un bu yetkisi çerçevesinde 1985 yılından bu güne kadar ülkemizin tüm

¹⁴ T.C. Maliye Bakanlığı, 1995 Yıllık Ekonomik Rapor, s.188.

Tablo – 10: Türkiye’deki Serbest Bölgeler ve Ticarete Başladıkları Yıllar

	BÖLGE ADI	TİCARETE BAŞLAMA TARİHİ	ARAZİ DURUMU	ALT YAPIYI YAPAN
1	MERSİN	1987	KAMU	DEVLET
2	ANTALYA	1987	KAMU	DEVLET
3	EGE	1990	KAMU	ÖZEL
4	İSTANBUL ATATÜRK HAVALİMANI	1990	KAMU	DEVLET
5	TRABZON	1992	KAMU-TDİ	ÖZEL
6	İSTANBUL DERİ VE ENDÜSTRİ	1995	ÖZEL	ÖZEL
7	DOĞU ANADOLU	1995	KAMU	KAMU
8	MARDİN	1995	ÖZEL	ÖZEL
9	İMKB – ULUSLARARASI MENKUL KIYMETLER	1997	İMKB	İMKB
10	İZMİR MENEMEN DERİ	1998	ÖZEL	ÖZEL
11	SAMSUN	1998	KAMU	ÖZEL
12	RİZE	1998	KİRA – ÇAYKUR	ÖZEL
13	İSTANBUL TRAKYA	1998	ÖZEL	ÖZEL
14	KAYSERİ	1998	ÖZEL	ÖZEL
15	AVRUPA	1999	ÖZEL	ÖZEL
16	ADANA YUMURTALIK	1999	KAMU	ÖZEL
17	GAZİANTEP	1999	ÖZEL	ÖZEL
18	DENİZLİ	2001	ÖZEL	ÖZEL
19	BURSA	2001	ÖZEL	ÖZEL
20	KOCAELİ	2001	KAMU	ÖZEL
21	TÜBİTAK MAM TEKNOPARK	2002	KAMU	KAMU

Kaynak: Meltem ÖZÇELİK, “Dünyü Bugünü ve Geleceği İle Serbest Bölgelerimiz”, Dış Ticaret Dergisi, Özel Sayı, Ekim/2003, <http://www.dtm.gov.tr/ead/DTDERGI/ozelsayiekim/meltem.htm>

coğrafi bölgelerinde 21 adet serbest bölge faaliyete geçmiştir.¹⁵ Ayrıca, 5 serbest bölgenin kurulmasına ilişkin çalışmaların da sürdürüldüğü bilinmektedir.¹⁶

Yukarıda, Tablo – 10’da, kuruluş tarihleri itibariyle Türkiye’de faaliyette bulunan serbest bölgeler sıralanmıştır.

1992 ile 2003 yılları arasında, serbest bölgelerimizdeki ticaret hacminin gelişimi Tablo – 11’de gösterilmiştir. “Serbest Bölgelerde 1992 yılında 628 milyon dolar, 1993 yılında 1 milyar dolar olan ticaret hacmi, 1994 yılında yaklaşık 2 milyar dolara ulaşmıştır.”¹⁷ Tablo - 11 incelendiğinde, serbest bölgelerimizin toplam ticaret hacmi, 2000 yılına gelindiğinde 11,3 milyar dolara çıktığı görülmektedir.

2000 ve 2001 yıllarında yaşanan finansal krizler nedeniyle oluşan gerilemenin ardından, 2002 yılında serbest bölgelerin ticari performansı oldukça yükselerek yeniden 2000 yılındaki toplam 11 milyar dolarlık düzeyine ulaşmıştır. 2003 yılı ise siyasal ve ekonomik alanda sağlanan istikrarın etkisi ile serbest bölgeler için tüm zamanların en iyi yılı olma yolundadır. Nitekim, 2003 yılının ilk yarısına ait ticaret hacmi rakamları, yıl sonunda 15-16 milyar dolarlık yeni bir rekora ulaşabileceğini işaret etmektedir. Toplam ticaret hacmi bu yılın ilk yarısında geçen yılın aynı dönemine göre % 46 artış göstererek 7 milyar dolara ulaşmış durumdadır.¹⁸ 2003 yılının Ocak-Ağustos döneminde ise geçen yılın aynı dönemine göre yüzde 45.4 oranında artarak 9.8 milyar dolara yükselmiştir.¹⁹

¹⁵ Meltem ÖZÇELİK, “Dünü Bugünü ve Geleceği İle Serbest Bölgelerimiz”, Dış Ticaret Dergisi, Özel Sayı, Ekim/2003, <http://www.dtm.gov.tr/ead/DTDERGI/ozelsayiekim/meltem.htm>

¹⁶ M. Akif HAMZAÇELEBİ; “14 Yıllık Serbest Bölge Maceramız Bekleneni Vermedi”, Dış Ticaret Dergisi, Yıl:1, Sayı:4, Temmuz – Ağustos/2002, s.28.

¹⁷ T.C. Maliye Bakanlığı, 1995 Yıllık Ekonomik Rapor, ss.188.

¹⁸ ÖZÇELİK, a.g.m., <http://www.dtm.gov.tr/ead/DTDERGI/ozelsayiekim/meltem.htm>

¹⁹ T.C. Maliye Bakanlığı, 2003 Yıllık Ekonomik Rapor, ss.163.

Tablo - 11: Serbest Bölgeler Ticaret Hacmi (Milyon Dolar)

YILLAR	Türkiye'den Serbest Bölgeye	Serbest Bölgeden Türkiye'ye	Yurtdışından Serbest Bölgeye	Serbest Bölgeden Yurtdışına	TOLAM TİCARET HACMİ
1992	136	211	185	95	628
1993	199	334	279	209	1.021
1994	492	702	443	322	1.959
1995	545	969	902	543	2.960
1996	584	1.244	1.230	577	3.634
1997	684	2.089	1.974	761	5.508
1998	876	3.005	2.816	1.022	7.718
1999	854	3.194	2.774	1.064	7.887
2000	983	4.748	4.396	1.174	11.301
2001	1.086	3.060	2.713	1.472	8.331
2002	1.528	3.729	2.589	2.257	11.103
2003*	1.285	3.165	3.363	1.998	9.811

* Ocak – Ağustos Dönemi

Kaynak: - 1995 Yıllık Ekonomik Rapor, T.C. Maliye Bakanlığı, ss.188.

- 1999 Yıllık Ekonomik Rapor, T.C. Maliye Bakanlığı, ss.180.

- 2002 Yıllık Ekonomik Rapor, T.C. Maliye Bakanlığı, Ocak/2003, ss.168.

- 2003 Yıllık Ekonomik Rapor, T.C. Maliye Bakanlığı, ss.163.

Türkiye’de bugün serbest bölgelerimizde toplam 3.153 firma faaliyet göstermektedir. Serbest Bölgelerimizde gerçekleşen yatırım toplamı yaklaşık 500 milyon Amerikan Doları, toplam istihdam 26.000 kişidir. Türkiye’deki tüm serbest bölgelerde bugüne kadar gerçekleşen toplam ticaret hacmi 55 milyar Amerikan Dolarıdır. 2001 yılında serbest bölgelerimizde gerçekleşen ticaret hacmi 8.3 milyar Amerikan Doları olup, Türkiye dış ticaretinin %11.4’ünü oluşturmaktadır.²⁰ Sadece Mayıs-Haziran döneminde, 69 yeni firmaya serbest bölgelerde faaliyet göstermesi

²⁰ Kaya TUNCER; “Serbest Bölge’de Tek Mevzuat, Tek Otorite Gerekli”, Dış Ticaret Dergisi, Yıl:1, Sayı:4, Temmuz – Ağustos/2002, s.30-31.

için izin verilmiştir. Söz konusu 69 firma 412 yeni istihdam, 440 milyon dolarlık yurtdışına satış ve 834 milyon dolarlık toplam ticaret hacmi hedeflemektedir.²¹

Ticaret hacmindeki artış daha çok ihraç yönlü ticaret hacmindeki artıştan kaynaklanmaktadır. Gerçekten de, yabancı ülke pazarlarına yapılan satışlar %59 artarken, iç pazara yönelik satışlar sadece %39 artış göstermiştir. Toplam ticaret hacminin 11,3 milyar dolar ile tarihinin en yüksek seviyesine çıktığı 2000 yılı ile kıyaslandığında, son açıklanan rakamlar ihraç yönlü gelişmeyi açıkça ortaya koymaktadır. Toplam ticaret hacmi içinde “Türkiye’den bölgelere yapılan satışların” oranı %9’dan %14’e ve “bölgelerden yurt dışına yapılan satışların” oranı da %10’dan %21’e yükselmiştir. Diğer taraftan, ithal-yönlü mal hareketleri olarak tabir edilen “bölgelerden Türkiye’ye satışlar” %42’den %32’ye, “yurt dışından bölgelere yapılan satışlar” ise %39’dan %34’e düşmüştür.²²

Serbest bölge ticaret hacminin mal grupları bazında sektörlere göre dağılımı incelendiğinde, ihraç yönlü ticaretin içinde en büyük payın tüketim mallarında olduğu, ithal yönlü ticaretin ise ham madde, ara malı ve yatırım mallarından oluştuğu görülmektedir. Örneğin, serbest bölgelerden Türkiye’ye yapılan satışların içinde tüketim mallarının payı sadece %12 iken, kalan %88’lik pay ise yatırım ve üretimde kullanılan mallardan oluşmaktadır.

Bu rakamlar, serbest bölgelerdeki faaliyetlerin Serbest Bölgeler Kanunu’nda belirtilen “Türkiye’de ihracat için yatırım ve üretimi artırmak, ekonominin girdi ihtiyacını ucuz ve düzenli şekilde temin etmek” gibi amaçlara uygun olduğunu ve bundan sonra da bu eğilimin devam edeceğini göstermektedir.²³

Ayrıca, serbest bölgelerdeki faaliyetler sonucunda, 1988-2002 döneminde Serbest Bölgeleri Tesis ve Geliştirme Fonu ve Serbest Bölgeler Özel Hesabı kesintileri yoluyla serbest bölgelerden sağlanan toplam bütçe gelirlerinin 350 milyon doları aştığı belirtilmektedir.

²¹ ÖZÇELİK, a.g.m., <http://www.dtm.gov.tr/ead/DTDERGI/ozelsayiekim/meltem.htm>

²² ÖZÇELİK, a.g.m., <http://www.dtm.gov.tr/ead/DTDERGI/ozelsayiekim/meltem.htm>

²³ ÖZÇELİK, a.g.m., <http://www.dtm.gov.tr/ead/DTDERGI/ozelsayiekim/meltem.htm>

Ancak, Türkiye’den serbest bölgelere yapılan ihracatın durumuna bakıldığında ise, 1988 - 2001 yılları arasındaki 14 yıllık dönemde Türkiye’den serbest bölgelere yapılan ihracatın yıllık ortalamasının 480 milyon dolar olarak gerçekleştiği ve bu tutarın Türkiye’nin aynı döneme ilişkin toplam ihracatının %3,3’ü düzeyinde kaldığı görülmektedir. Tablo – 11 incelendiğinde de, Türkiye’den serbest bölgelere yapılan ihracat hacminin serbest bölgelerimizdeki toplam ticaret hacmi içerisinde; serbest bölgelerden Türkiye’ye, yurtdışından serbest bölgelere ve serbest bölgelerden yurtdışına gerçekleştirilen ticaret hacimlerine göre düşük düzeyde kaldığı, 2002 yılına gelindiğinde ancak 1,5 milyar dolar seviyesine çıkabildiği anlaşılmaktadır. Bu sonuç, serbest bölgelerin kurulmasında birinci sırada yer alan ihracatın artırılması amacına ulaşamadığını göstermektedir.

Serbest bölgelere sağlanan vergi teşvikleri, öteden beri yurtiçinde faaliyet gösteren ve bu teşvikler olmasaydı dahi yine bu faaliyetlerine devam edecek olan bazı firmaları salt vergiden kaçırmak amacıyla bu bölgelerde şube açmaya veya tamamen bu bölgelere taşınmaya özendirilmiş, bunun sonucunda ortaya çıkan vergi kayıplarının yanı sıra, bu firmaların transfer fiyatlandırması ve peçeleme – perdeleme sözleşmeleri yoluyla vergi planlaması yapmasına, yurtiçi vergi tabanını erozyona uğratmasına, vergi yükünün diğer mükellefler üzerine yığılmasına ve haksız rekabet ortamının doğmasına yol açmıştır. Bazı mükelleflerin 3218 sayılı Kanunun amacı dışında, salt vergi teşviklerinden yararlanmak için serbest bölgelere taşınması, ülkemizin üretim ve ihracat kapasitesine ilave bir katkı sağlamadığı gibi, benzer durumdaki mükelleflerin de haksız rekabetten kurtulmak için bu bölgelere yönelmesine neden olmaktadır.²⁴

Uluslararası Finans Kurulu (IFC) ve Dünya Bankası’nın müşterek bir teşebbüsü olan Yabancı Yatırım Danışmanlık Servisi (FIAS)’nin “Türkiye – Yatırımın Önündeki İdari Engeller” konulu Raporunda da, serbest bölgelerde oldukça az ürün üretildiği ve ihraç edildiği, buna bağlı olarak serbest bölgelerin var olma gerekçesi ile karların sınırlı olduğu, ihracata yönelik şirketlere hizmet etmekten ziyade, ürünler ulusal tüketime açılıncaya kadar serbest bölgelerin geçici bir depo

²⁴ HAMZAÇELEBİ, a.g.m., s.29.

olarak kullanıldığı, hem gümrüklerin hem de serbest bölgelerin, bölgelere giren malların yaklaşık %80'inin çok az ya da hiç katma değer almadan ulusal pazara ithal edildiği konusunda görüş bildirdiği hususlarına yer verilmiştir.²⁵

Ülkemizde serbest bölgelere sağlanan teşviklerin günümüze kadar olan uygulama sonuçları ve ekonomi üzerinde meydana getirdiği etkiler dikkate alındığında, serbest bölge teşviklerinin gözden geçirilmesi ve 3218 sayılı Serbest Bölgeler Kanun'unda öngörülen amaçlara uygun olarak yeniden düzenlenmesi gerekliliği ortaya çıkmaktadır.

Vergi teşviklerinin bir kamu harcaması niteliğinde bulunduğu hususu göz önüne alınarak, bu teşviklerin yıllık uygulama sonuçlarının sürekli izlenerek ilgili yıl bütçe kanun tasarısının eki olarak Türkiye Büyük Millet Meclisi'nin bilgisine ve onayına sunulması ve gerektiğinde bunların tadil edilmesi veya yürürlükten kaldırılması sağlanmalıdır.²⁶

²⁵ HAMZAÇELEBİ, a.g.m., s.29.

²⁶ HAMZAÇELEBİ, a.g.m., s.29

SONUÇ

Gelişmişlik seviyeleri ne olursa olsun, bütün ülkeler dış ticarete çeşitli nedenlerle ve çeşitli şekillerde müdahale etmektedirler. Gelişmekte olan ülkeler hem gelir sağlama hem de koruma politikası çerçevesinde dış ticarete müdahale ederlerken, gelişmiş ülkeler ise dış ticarete müdahalelerinde daha çok korumacı politika amaçları gütmektedirler. Bu durum sonuçta, dünya ticaretini ve toplumların refahını azaltıcı yönde etki etmektedir. Çünkü, uluslararası ticaret teorisi analizlerinin en önemli sonucu, dünya üretiminin uluslararası uzmanlaşma ve serbest ticaret koşulları altında maksimuma ulaşacağıdır. İşte, 1947 yılında kurulan GATT ile dış ticarete korumacı politikaların zamanla kaldırılması ve dünya ticaretinin geliştirilmesi amaçlanmıştır.

Dünya’da yaşanan hızlı ve önemli iktisadi gelişmeler çerçevesinde dünya ekonomisi küreselleşmiş ve bölgesel bütünleşme hareketleri hızlanmıştır. Günümüzde hemen hemen bütün ülkeler ihracat ve transit taşımacılık işlemlerini gümrük vergisi dışında bırakarak, ithalatta da gümrük vergisi indirimi sağlayarak dünya ticaretinin serbestleşmesini bir ölçüde gerçekleştirmişlerdir. Bunun yanında dış ticaretin geliştirilmesinde vergisel ve mali teşviklere de yoğun bir şekilde başvurulduğu görülmektedir.

Diğer taraftan, ekonomik kalkınma sürecini başlatmak ve sürdürmek durumunda olan ülkeler, bu amacı gerçekleştirmek üzere hammadde, makine, teçhizat ve teknik bilgiye ihtiyaç duyarlar. Bu ihtiyacın karşılanabilmesi ise dış alımı ve dolayısıyla dış alım için de döviz sağlanmasını gerektirir. Döviz sağlanması noktasında en sağlam kaynak ise, ihracat olmaktadır. Ülkelerin döviz ihtiyaçlarını karşılayabilmesinde başlıca iki seçenek bulunmaktadır. Bunlardan ilki, ülkenin dışarıdan ithal etmesi gereken malların ithal edilmeyip, yurtiçinde üretilmesi şeklindeki ithal ikamesi politikasıdır. İkinci seçenek ise, döviz ihtiyacının ihracatın

arttırılarak karşılanması şeklinde ifade edilebilen ihracata yönelik dış ticaret politikasıdır. İhracata yönelik dış ticaret politikası, ihracatı arttırmak için teşvik tedbirlerinin uygulanmasını öngörmektedir.

Türkiye’de yüksek gümrük duvarları, kontrollü ithalat ve kambiyo rejimleri ile desteklenen ithal ikamesi politikası, kamuoyunda 24 Ocak Kararları olarak bilinen bir dizi tedbirlerin alındığı, 1980 yılına kadar sürmüştür. Türkiye, Büyük İktisadi Buhranın etkilerinin hissedildiği 1930’lu yılların başında itibaren devletçiliği bir ilke olarak kabul etmiş, gümrük vergilerini arttırmış ve kontrollü bir ithalat politikası takip etmiştir. Ülkemizde liberal politikaların uygulandığı bazı kısa süreler dışında, 1980 yılına kadar kontrollü politikalar uygulanmıştır.

Öte yandan, ülkemizde 1980 öncesi dönemde ihracata herhangi bir kısıtlama getirilmemiş ve Türkiye’de ihracat ilke olarak hep serbest olmuştur. Ancak uygulamada ihracat da baskı ve kontrol altında tutulmuş ve ihracata yeterli ölçüde vergisel teşvikler sağlanamamıştır. Yapısal ve pazarlama sorunlarına ek olarak, ihracat üzerindeki baskı ve kontroller ile teşviklerin yeterli olmaması ihracatımızın gelişimini olumsuz etkilemiştir.

Türkiye 24 Ocak Kararları ile birlikte 1980 yılından itibaren, dünya ekonomilerinde meydana gelen değişimlere uyum sağlamak amacıyla önemli adımlar atarak dışa dönük bir ekonomi politikası ve kalkınma stratejisi olan ihracata yönelik dış ticaret politikasını izlemeye başlamıştır. Dış ticaretin serbestleştirilmesi ve ihracata yönelik faaliyetlerin desteklenmesi bu politikanın iki önemli unsurunu oluşturmuştur. Bu amaçla, bir tarafta ithalattan alınan Gümrük Vergisi oranı giderek düşürülürken, diğer taraftan ihracata yönelik vergisel teşviklere yoğun bir şekilde başvurulduğu görülmektedir.

İşte bu tezde, bir yandan 1980 sonrası dönemde ithalattan alınan gümrük vergisi oranının giderek düşürülmesi, AB ile Ülkemiz arasında Gümrük Birliği’nin gerçekleştirilmesinden sonra Birlik ülkelerinden yapılan ithalatta gümrük vergisi oranının sıfırlanması ve üçüncü ülkelerden yapılan ithalatta da Birliğin ortak gümrük tarifesinin uygulanması karşısında, Türkiye dış ticaret vergi gelirlerinin, toplam vergi gelirleri ve konsolide bütçe gelirleri içindeki gelişimi izlenerek gümrük vergisi oranının düşürülmesinin Ülkemiz bütçesine etkisi incelenmiştir. Diğer yandan yine

1980 sonrası dönemde dışa açılma politikasının en önemli unsurlarından birisi olan ihracat faaliyetlerine yönelik teşviklerin, özellikle vergisel teşviklerin, ihracatımızın artışıdaki etkisi değerlendirilmiştir. Ayrıca, yine aynı dönemde, ekonomimizin dışa açılma politikasının bir uzantısı olan serbest bölgelerin kurulması ve gelişimi ele alınmıştır.

Türkiye’de ithalata uygulanan gümrük vergilerinde GATT ve özellikle Avrupa Birliği ile yapılan anlaşmalar çerçevesinde zaman içinde belirli indirimler yapılması hükme bağlanmıştır. 1973 yılında Türkiye ile AB arasında imzalanan Katma Protokol’e göre, Gümrük Birliği için Türkiye’ye ilke olarak 12 yıllık bir intibak süresi tanınmış ve bu sürenin üst sınırı olarak da 22 yıl kabul edilmiştir. 12 yıllık süre 1985 yılında tamamlanmış, ikinci 10 yıllık intibak süresi de 1995 yılında sona ermiştir. Türkiye, 01 Ocak 1996 tarihinde Avrupa Birliği ile gümrük birliğine girerek AB ile arasındaki gümrük vergilerini karşılıklı olarak kaldırmış ve üçüncü ülkelerden yapılan ithalatta da Birliğin ortak gümrük tarifelerini uygulamaya başlamıştır.

Türkiye’de, gerek GATT ve Avrupa Birliği ile yapılan anlaşmalar çerçevesinde, gerekse de 1980 sonrası dışa açılma amacıyla dış ticaretin serbestleştirilmesine yönelik olarak gümrük vergisinde zaman içinde yapılan indirimlerin etkisiyle, gümrük vergisi gelirlerinin hem toplam vergi gelirleri içindeki payında hem de konsolide bütçe gelirleri içindeki payında, ithalattaki artışa rağmen, nispi gerileme olduğu görülmektedir. Gümrük Birliği’nin gerçekleştirilmesinden sonra bu gerileme hızlanmış ve 1980 öncesi dönemde gümrük vergisi gelirlerinin toplam vergi gelirleri içindeki payı %5’ler seviyesinde iken 2002 yılına gelindiğinde bu oran %1 düzeyine düşmüştür.

Ancak, ithalata uygulanan gümrük vergilerinde yapılan indirimlerle birlikte 1980 – 2002 döneminde, toplam vergi gelirleri ve konsolide bütçe gelirleri içerisinde gümrük vergisi gelirlerinin payında düşüşler olmasına rağmen, dış ticaretten vergi gelirlerinin gerek toplam vergi gelirleri gerekse konsolide bütçe gelirleri içindeki payında önemli sayılabilecek düşüşler olmamıştır. Aksine, dış ticaretten alınan vergilerin vergi gelirleri içindeki payı 1980 yılında %9.8 iken 2002 yılında %15.9

seviyesine yükselmiş, benzer şekilde, dış ticaretten alınan vergilerin konsolide bütçe gelirleri içindeki payı 1980 yılında %7.7 iken 1995 yılında %12.6 düzeyine çıkmıştır.

1980 sonrası dönemi; GB öncesi ve GB sonrası şeklinde iki dönem halinde incelediğimizde, 1980 – 1995 döneminde ortalama %15.6 olan dış ticaretten alınan vergilerin toplam vergi gelirleri içindeki oranının, 1996 – 2002 döneminde ortalama %15.5 olarak gerçekleştiği görülmektedir. Benzer şekilde, dış ticaretten alınan vergilerin konsolide bütçe gelirleri içerisindeki payı 1980 – 1995 döneminde ortalama %12.2 olarak, 1996 – 2002 döneminde ise, %12.3 olarak gerçekleşmiştir.

İthalattan alınan gümrük vergisi oranının düşürülmesine rağmen ithalattan alınan vergiler toplamının hem vergi gelirleri hem de konsolide bütçe gelirleri içerisindeki payının gümrük birliği sonrası aynı düzeyde kalmasında en büyük etkenleri; Türkiye’de 1980 sonrası dönemde ithalatın serbestleştirilmesiyle birlikte ithalatımızın artışı. 1985 yılında KDV Kanunu’nun yürürlüğe konmasıyla ithalattan da KDV alınmaya başlanması, KDV oranının sürekli olarak yükseltilmesi ve dolayısıyla ithalattan alınan KDV hasılatının artması şeklinde sıralamak mümkündür. Ayrıca, Ülkemizde AB vergi mevzuatına uyum amacıyla 2002 yılında yürürlüğe konulan Özel Tüketim Vergisi ile bazı malların ithalatından da özel tüketim vergisi alınacak olması dolayısıyla önümüzdeki yıllarda da dış ticaret vergi hasılatında bir düşüş beklenmemektedir.

Öte yandan, Ülkemizde ihracat özellikle 1980 sonrası dönemde hükümetlerin büyük önem verdiği bir konu olmuştur. Dışa açık ve piyasa ekonomisi temellerine dayalı bir ekonomi oluşturmada, ihracatın sürükleyici gücünden faydalanılmaya çalışılmıştır. Türkiye’de ihracatın teşvikinde vergi sisteminden de faydalanılmış ve faydalanılmaktadır. 1980 sonrası dönemde Türkiye’de ihracata yönelik vergisel teşvik araçları; vergi resim ve harç istisnası, istihsal vergisi ve katma değer vergisi ihracat istisnası, kurumlar vergisi ihracat istisnası, ihracat karşılığı olmak üzere gümrük muafiyetli mal ithali vb. şeklinde sayılabilir.

1980’li yıllarda ihracata yönelik olarak uygulanmaya başlanan vergi teşvikleriyle birlikte Türkiye’nin ihracat değerleri oldukça hızlı bir artış eğilimi içerisine girmiştir. 1980 yılında 2.9 milyar dolar olan ihracat hacmi 1995’te 21.637 milyar dolar, 2003 yılında da 46.878 milyar dolar seviyesine çıkmıştır. Benzer

şekilde, Türkiye'nin dış ticaret hacminin de, 1981 yılında 13.636 milyar dolar seviyesinden 1995 yılında 57.346 milyar dolar 2003 yılında da 115.612 milyar dolar seviyesine çıktığı görülmektedir. Türkiye'de ihracatın ithalatı karşılama oranları incelendiğinde, söz konusu oranın 1980 yılında %36.8 düzeyinde gerçekleşirken, 1995 yılında %60.6, 2003 yılında da %68.2 seviyesine çıktığı görülmektedir.

Gümrük Birliği sonrası dönemde ülkemiz ihracatına ilişkin göstergelere bakıldığında, Gümrük Birliği'ne girişimizin birinci yılında 23.1 milyar dolar olan toplam ihracatımızın, GB'nin sekizinci yılı olan 2003 yılına gelindiğinde iki katından fazla artış göstererek 46.8 milyar dolar seviyesine yükseldiği görülmektedir. Aynı yıllarda Türkiye'nin toplam dış ticaret hacmi de, 66.8 milyar dolardan 115.6 milyar dolara çıkmıştır. İhracatın ithalatı karşılama oranı ise, 1996 yılında %53.2 düzeyinde iken 2003 yılında 15 puanlık artışla %68.2 seviyesine çıkmıştır.

Toplam ihracat içerisinde AB ülkelerine olan ihracatın payındaki gelişim incelendiğinde de, Gümrük Birliği sonrasında ihracatımızın artışında AB ülkelerine yaptığımız ihracattaki artışın önemli etken olduğu anlaşılmaktadır. 1993'te toplam ihracatımız 15.3 milyar dolar iken AB ülkelerine yaptığımız ihracat bu rakamın %47.7'sini oluşturan 7.3 milyar düzeyindedir. 2003 yılında gelindiğinde ise, AB ülkelerine yaptığımız ihracat 30.2 milyar dolar olarak toplam ihracatımız da 46.8 milyar dolar olarak gerçekleşmiş ve AB ülkelerine yaptığımız ihracat toplam ihracatımızın %64.5'ini oluşturmuştur.

Bunun yanında, Ülkemizde, sanayi ürünlerinin ihracat içindeki payında sürekli bir artış olduğu görülmektedir. Hatta sanayi ürünlerinin ihracat içindeki payında görülen bu artış, toplam ihracatın artış hızından daha yüksek oranlarda gerçekleşmiştir. Toplam ihracat içinde sanayi ürünlerinin payı 1980 yılında %46.5 düzeyinde iken, 1995 yılında %87.4, 2003 yılında ise, %91.6 düzeyine çıkmıştır. Uygulanan teşvik politikaları sonucu ihracatımızın ürün kompozisyonunun sanayi ürünleri lehine değişmesi olumlu bir gelişme olarak görülse de, bu süreç içinde belli sektörler çevresinde yaşanan yoğunlaşma sanayi ürünleri ihracatımızda önemli bir yapısal sorun olarak karşımıza çıkmaktadır.

Türkiye'de ekonomik kalkınmayı gerçekleştirmek, yeni üretim ve iş alanları açmak, teknolojik gelişmeyi ve döviz kazandırıcı faaliyetleri arttırabilmek amacıyla,

özellikle 1980 yılında sonra teşvik araçlarına yoğun bir şekilde başvurulduğu görülmektedir. Bununla birlikte, Türkiye, 01 Ocak 1996 tarihinden itibaren AB ile Gümrük Birliği'ni gerçekleştirmiş olması dolayısıyla ve AB'ne tam üyelik girişimleri çerçevesinde uygulayacağı teşvik araçlarını çok iyi analiz edip, özenle tespit etmek durumundadır. Aslında Türkiye, ihracata sağlanan teşvikler konusunda AB teşvik mevzuatına uygun Dahilde İşleme Rejimi, Hariçte İşleme Rejimi vb. bazı düzenlemeler yapmıştır. Ancak, Türk ekonomisinin uluslararası rekabet ortamına uygun, dinamik ve rekabet gücü yüksek bir yapıya kavuşabilmesi için, AB'nin kullandığı teşvik araçlarına yönelik gerekli uyumlaştırma çalışmalarının devam ettirilmesi gereklidir.

Diğer taraftan, Türkiye'de serbest bölgelerin kurulması ile ilgili çalışmalar Osmanlı dönemine kadar uzanmaktadır. Ancak, Türkiye'de serbest bölgelerin kurulması ve işletilmesi ile ilgili somut ve kalıcı sonuçlar veren çalışmalar, dışa açılma politikasının bir parçası olarak 1985 yılında çıkarılan 3218 sayılı Serbest Bölgeler Kanunu ile başlamıştır. Ekonomide dışa açılma ve liberalleşmenin, yabancı sermaye yatırımları için teşvik edici politikaların hedeflendiği 1980 sonrası dönemde, serbest bölgelerin kurulması çalışmaları hızlanmıştır.

İlk olarak Mersin ve Antalya serbest bölgelerini kurma çalışmaları başlatılmış ve bu serbest bölgeler 1987 yılında faaliyete başlamıştır. O zamandan günümüze kadar Ülkemizin tüm coğrafi bölgelerinde 21 adet serbest bölge faaliyete geçmiştir. Ayrıca, 5 serbest bölgenin kurulmasına ilişkin çalışmaların da sürdürüldüğü bilinmektedir. Serbest Bölgelerde 1992 yılında 628 milyon dolar, 1993'te 1 milyar dolar, 1994'te yaklaşık 2 milyar dolar olan ticaret hacmi, 2000 yılına gelindiğinde 11,3 milyar dolara çıkmış, 2003 yılı ise siyasal ve ekonomik alanda sağlanan istikrarın etkisi ile serbest bölgeler için tüm zamanların en iyi yılı olma yolundadır. Nitekim, 2003 yılının ilk yarısına ait ticaret hacmi rakamları, yıl sonunda 15-16 milyar dolarlık yeni bir rekora ulaşabileceğini işaret etmektedir. Ayrıca, Türkiye'de bugün serbest bölgelerimizde toplam 3.153 firma faaliyet göstermektedir. Serbest Bölgelerimizde gerçekleşen yatırım toplamı yaklaşık 500 milyon Amerikan Doları, toplam istihdam 26.000 kişidir.

Ancak, serbest bölgeler toplam ticaret hacmi içinde, Türkiye'den serbest bölgelere yapılan ihracatın durumuna bakıldığında, 1988 - 2001 yılları arasındaki 14 yıllık dönemde Türkiye'den serbest bölgelere yapılan ihracatın yıllık ortalamasının 480 milyon dolar olarak gerçekleştiği ve bu tutarın Türkiye'nin aynı döneme ilişkin toplam ihracatının %3,3'ü düzeyinde kaldığı görülmektedir. Ayrıca, Türkiye'den serbest bölgelere yapılan ihracat hacminin 2002 yılına gelindiğinde ancak 1,5 milyar dolar seviyesine çıkabildiği anlaşılmaktadır. Bu sonuç, serbest bölgelerin kurulmasında birinci sırada yer alan ihracatın artırılması amacına ulaşamadığını göstermektedir.

Ülkemizde serbest bölgelere sağlanan teşviklerin günümüze kadar olan uygulama sonuçları ve ekonomi üzerinde meydana getirdiği etkiler dikkate alındığında, serbest bölge teşviklerinin gözden geçirilmesi ve 3218 sayılı Serbest Bölgeler Kanun'unda öngörülen amaçlara uygun olarak yeniden düzenlenmesi gerekliliği ortaya çıkmaktadır.

YARALANILAN KAYNAKLAR

- Akça, Yüksel; “Serbest Bölgeler ve Serbest Bölge Faaliyetlerinin Esasları”, Dış Ticaret Dergisi, Sayı:9, Yıl:3, Nisan/1998, s.1-25.
- Arslan, Mehmet; *Gümrük Birliği'nin Türk Ekonomisi ve Bütçesine Etkilerinin Analizi*. Ankara Ticaret Odası Yayınları, Ankara, 2002, (<http://www.atonet.org.tr>).
- Ateşli, Erkan; *KDV İadesi Tasdik Raporlarının Düzenlenmesi ve YMM'lerin Sorumlulukları*, TÜRMOB Yayınları, Yay. No:209, Ankara, 2003.
- Battal. Doğan; “İhracatta Vergi Resim ve Harç İstisnası”, Vergi Sorunları Dergisi, Sayı:142, Temmuz/2000, s.177-188.
- Bıyık, Recep ve Kıratlı, Aydın; *Vergi Teşvikleri ve Korumaları*, 2. Baskı, Maliye Hesap Uzmanları Derneği, İstanbul, 2001.
- Bozkır. Müjdat; “AB Adaylığı ve Özel Tüketim Vergisi”, Vergi Sorunları Dergisi, Sayı:137, Şubat/2000, s.83-91.
- Bulutoğlu, Kenan; *Kamu Ekonomisine Giriş*, 4. Baskı, Filiz Kitabevi, İstanbul, 1988.
- Büyükbalkan, Uğur; “Özel Tüketim Vergisi”, Hürses, 07.09.2002.
- Çelik, Binnur; “Gümrük Vergisinde Uygulanan Tek ve Maktu Tarife”, Yaklaşım Dergisi, Sayı:78, Haziran/1999, s.24-30.
- Çimen, Ahmet; *Gümrük Birliği ve Avrupa Topluluğu Türkiye İlişkileri*, Ankara, 1996.
- Değer, Nuri; “İthalat İşlemlerinde Katma Değer Vergisi Uygulaması”, Yaklaşım Dergisi, Sayı:62, Şubat/1998, s.14-24.
- Demir, Osman; “Gümrük Birliği'nin İlk İki Yılı Değerlendirmesi”, Dış Ticaret Dergisi, Sayı:11, Yıl:3, Ekim/1998, s.38-59.
- Dinç, Yusuf; *İhracatı Teşvik Edici Vergi Politikası ve Türkiye Uygulaması*, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, Bursa, 1994.
- DPT, *Türkiye ve Avrupa Entegrasyonu*, DPT Yedinci B.Y.K.P. Ö.İ.K. Raporu, DPT Yay. No:2377, Ö.İ.K:441, Ankara, 1995.

- DPT; *Sayılarla Türkiye Ekonomisi Gelişmeler(1980-2001) Tahminler (2002-2005)*. Ağustos/2002
- Duman. Ömer; *Gelir-Kurumlar-Katma Değer ve Özel Tüketim Vergilerinde Verginin Mahsubu ve İadesi*, Yaklaşım Yayınları, Ankara, 2003.
- Durgun, Ercan; “Avrupa Birliği’nde ve Türkiye’de İhracat Teşvikleri”, *Yaklaşım Dergisi*, Sayı:126, Haziran/2003, s.106-111.
- (Engür) Demir, İclal ve Öner, Mukadder; *Bütçe Başlangıç Ödenekleri ve Gelir Tahminleri (1930-1991)*, Maliye Ve Gümrük Bakanlığı Araştırma - Planlama ve Koordinasyon Kurulu Başkanlığı, Yayın No:1991/320, Ankara, 1991.
- Erdoğan, Özcan; “Türkiye’de Değişen Sanayileşme Politikası ve İhracatı Teşvik Tedbirlerinin Değerlendirilmesi”, *Vergi Sorunları Dergisi*, Sayı:98, Kasım/1996, s.100-123.
- Ertürk, Emin; *Uluslararası İktisat: Teori ve Politika*, Ekin Kitabevi Yayınları, 1. Baskı. İstanbul, 1996.
- Ertürk, Emin; *İktisadi Birleşmeler Teorisi ve Türkiye’nin İçinde Bulunduğu İktisadi Birleşme Hareketleri*, Alfa-Aktüel Yayınları, Genişletilmiş 2. Baskı, Bursa, 1997.
- Ezgü, Zeynep Esra; “Türkiye’nin Sanayi Ürünleri İhracatının Gelişimi”, *İgeme’den Bakış, Sanayi Özel Sayısı*, Yıl:7, Sayı:23, Ocak-Nisan/2003, s.14-18.
- Giray. Filiz – Koban. Emine – Gerçek, Adnan; *AB ve Türkiye’de Yatırımlara ve İhracata Yönelik Vergi Teşvikleri ve Karşılaştırmalı Değerlendirmesi*, BOSYÖD, Bursa, 1998.
- Gökçe, M. Uğur ve Ünal Musa; “Yeni Gümrük Kanununun Getirdikleri (Karşılaştırmalı Analiz)”, *Vergi Raporu*, Sayı:45, Şubat-Mart/2000.
- Gökmen, Selahattin; “Dahilde İşleme Rejimi”, *Vergi Sorunları Dergisi*, Sayı:135, Aralık/1999, s.78-88.
- Göktaş, Abdülkadir; “Türkiye’nin Avrupa Birliği’ne Ekonomik ve Vergisel Uyumu-I ve II”, *Yaklaşım Dergisi*, Aralık/2000, Sayı:96, s.74-84, Ocak/2001, Sayı:97, s.46-55.
- Hamitoğulları, Umman; “Yeni Gümrük Kanunu”, *Yaklaşım Dergisi*, Sayı:85, Ocak/2000, s.63-68.
- Hamzaçelebi, M. Akif; “14 Yıllık Serbest Bölge Maceramız Bekleneni Vermedi”, *Dış Ticaret Dergisi*, Yıl:1, Sayı:4, Temmuz – Ağustos/2002, s.27-29.

- İnanoğlu, İdris; “Her İle Bir Üniversite Gibi, Her İle Bir Serbest Bölge Olur mu?”, Dış Ticaret Dergisi, Yıl:1, Sayı:4, Temmuz – Ağustos/2002, s.32-33.
- İncei, Barbaros; *Avrupa Topluluğu ve Türkiye’de Sübvansiyonlar*, İstanbul Sanayi Odası, İstanbul, 1993.
- İyibozkurt, Erol; *Ekonomik Sorunlarımız, Örnek Kitabevi*, Bursa, 1986.
- İyibozkurt Erol; *Uluslararası İktisat: Teori ve Politika*, Gözden Geçirilmiş 3. Baskı, Ezgi Kitabevi Yayınları, Bursa, 1995.
- İyibozkurt, Erol; *Türkiye – AB Gümrük Birliği*, Ezgi Kitabevi Yayınları, Bursa, 1996.
- İyibozkurt, Erol; *Güncel Ekonomik Sorunlarımız: Küreselleşme ve Ekonomimiz*, Genişletilmiş 4. Baskı, Ezgi Kitabevi Yayınları, Bursa, 1997.
- Karluk, Rıdvan; *Türkiye’de İhracata Yönelik Dış Ticaret Politikası ve İhracatın Yapısal Analizi*, Eskişehir İktisadi ve Ticari İlimler Akademisi Yayınları, Eskişehir, 1981.
- Karluk, Rıdvan; *Türkiye Ekonomisi: Tarihsel Gelişim Yapısal ve Sosyal Değişim*, Gözden Geçirilmiş 6. Baskı, Beta Yayınevi, İstanbul, 1999.
- Karluk, Rıdvan; *Uluslararası Ekonomi Teori Politik Sistem Kurumlar*, Ankara, 1984.
- Kavruk, Bekir; “Serbest Bölgeler Neden Gelişmiyor?”, Dış Ticaret Dergisi, Yıl:1, Sayı:4, Temmuz – Ağustos/2002, s.34-36.
- Kemer, Osman Barbaros; *Bir Dış Ticaret Politikası Aracı İhracat Teşvikleri Teori Uygulama*, 1. Baskı, Alfa Basım Yayım Dağıtım, Bursa, 2003.
- Kemer, Osman Barbaros; *Pratik Dış Ticaret Teknikleri Teori – Uygulama*, 1. Baskı, Alfa Basım Yayım Dağıtım, Bursa, 2003.
- Kızılot, Şükrü; “İthalatçının 230 Milyon Dolarını Haksız Aldılar”, Hürriyet Gazetesi, 23.10.2002.
- Koban, Emine; *Vergi Politikası – İktisadi Kalkınma Planları İlişkisi ve Uygulama Sonuçlarının Değerlendirilmesi*, Yayınlanmamış Doktora Tezi, Bursa, 1996.
- Mollasalihoglu, Yavuz; “İhracat Teşvikleri”, Dış Ticaret Dergisi, Nisan/1999, <http://www.dtm.gov.tr/ead/DTDERGI/nisan99/ihrtes.htm>.

- Mutlu, Ayşegül; “Özel Tüketim Vergisi”, Yaklaşım Dergisi, Sayı:115, Ağustos/2003, s.46-52.
- Öncel. Mualla – Kumrulu, Ahmet – Çağan, Nami; *Vergi Hukuku*, Gözden Geçirilmiş ve Yenilenmiş 9. Bası, Turhan Kitabevi, Ankara, 2001.
- Öner, Adil; “İhracat ve Yatırımlarda Damga Vergisi ve Harç İstisnası Uygulaması Hakkında 4 No.lu Tebliğ ile Yapılan Değişiklikler”, Yaklaşım Dergisi. Mart/1999, Sayı:75, s.128-132.
- Özçelik. Meltem: “Dünü Bugünü ve Geleceği İle Serbest Bölgelerimiz”, Dış Ticaret Dergisi, Özel Sayı, Ekim/2003, <http://www.dtm.gov.tr/ead/DTDERGI/ozelsayiekim/meltem.htm>
- Özyürek, Mustafa; “Özel Tüketim Vergisi Yasalaştı”, Finansal Forum, 13.06.2002.
- Parasız, İlker; *Türkiye Ekonomisi 1923'ten Günümüze İktisat ve İstikrar Politikaları*, 1. Baskı, Ezgi Kitabevi Yayınları, Bursa, 1998.
- Parasız, İlker; *Modern Ansiklopedik Ekonomi Sözlüğü*, Ezgi Kitabevi Yayınları, 1. Baskı, Bursa, 1999.
- Pınar, Taner – Öztürk, Sevgin; *İhracat: Pratik Bilgiler*, Furkan Ofset, Bursa, 2001.
- Savaş, Volkan; “Yedinci Yılında Gümrük Birliğine Bakış”. Dış Ticaret Dergisi, Yıl:1, Sayı:2, Mart-Nisan/2002, s.42-49.
- Saygılıoğlu, Nevzat; “4458 Sayılı Yeni Gümrük Kanunu'nun Getirdiği Yenilikler”, Yaklaşım Dergisi, Sayı:128, Ağustos/2003, s.57-62.
- Selen. Ufuk; “4458 Sayılı Kanuna Göre Gümrük İşlemleri I-II-III-IV-V”, Bursa Bilanço Dergisi, Sayı:45-46-47-48-49-50, Nisan-Mayıs-Haziran-Temmuz-Ağustos- Eylül/2003.
- Seviğ, Veysi; “İhracatta Özel Tüketim Vergisi İadesi”, Dünya Gazetesi, 15.07.2002.
- Seyidoğlu, Halil; *Uluslararası İktisat Teori Politika ve Uygulama*, Geliştirilmiş 12. Baskı, Güzem Yayınları, İstanbul, 1998.
- Seyidoğlu, Halil; *Ekonomik Terimler Ansiklopedik Sözlük*, 2. Baskı, Kurtiş Matbaacılık, İstanbul, 1999.

- Soysal, H.Cahit; “Avrupa ile Gümrük Birliği”, Yaklaşım Dergisi, Sayı:25, Ocak/1995, s.129-131.
- Şahin, Hüseyin; *Türkiye Ekonomisi: Tarihsel Gelişimi – Bugünkü Durumu*, Geliştirilmiş 7. Baskı, Ezgi Kitabevi Yayınları, Bursa, 2002.
- Şenyüz, Doğan; *Türk Vergi Sistemi*, Genişletilmiş ve Gözden Geçirilmiş 3. Baskı, Ezgi Kitabevi Yayınları, Bursa, 1997.
- Taş, Metin; *Türk Vergi Sistemi Üzerine Bir İnceleme*, Ekin Kitabevi Yayınları, Bursa, 1992.
- Taşkın, M. Murat; “1923-2003 Döneminde Türkiye Cumhuriyeti’nin Dış Ticaret Politikaları”. *Dış Ticaret Dergisi*, Özel Sayı, Ekim/2003, <http://www.dtm.gov.tr/ead/DTDERGI/ozelsayiekim/murat.htm>.
- *Topluca Türk Vergi Kanunları*, Yaklaşım Yayınları, Nisan/2002.
- Tuncer, Kaya; “Serbest Bölge’de Tek Mevzuat, Tek Otorite Gerekli”, *Dış Ticaret Dergisi*, Yıl:1, Sayı:4, Temmuz – Ağustos/2002, s.30-31.
- Tuncer, Selahattin; *Gümrükler ve Gümrük Vergileri – Teori ve Uygulama*, Yaklaşım Yayıncılık, Ankara, 2001.
- Tuncer, Selahattin; “Yeni Gümrük Kanunu’nun Vergileme ile İlgili Hükümleri–I ve II” *Yaklaşım Dergisi*, Sayı:86 - 87, Şubat – Mart/2000, s.15-24.
- Tuncer, Selahattin; “İthalde Alınan Katma Değer Vergisi”, *Yaklaşım Dergisi*, Sayı:97, Ocak/2001, s.13-19.
- Tuncer, Selahattin; “İthalde Gümrük Vergisi Dışında Alınan Vergi, Resim ve Fonlar”, *Yaklaşım Dergisi*, Sayı:96, Aralık/2000, s.18-26.
- Tuncer, Selahattin; “Damping ve Dampinge Karşı Vergi – I ve II”, *Yaklaşım Dergisi*, Sayı: 86-87, Ocak ve Şubat/2000, s.10-14.
- Tuncer, Selahattin; “Dahilde İşleme Rejimi”, *Yaklaşım Dergisi*, Sayı:123, Mart/2003, s.7-12.
- Tuncer, Selahattin; “Hariçte İşleme Rejimi”, *Yaklaşım Dergisi*, Sayı:125, Mayıs/2003, s.7-13.
- Tuncer, Selahattin; “Gümrük Giriş Tarife Cetveli”, *Yaklaşım Dergisi*, Sayı:93, Eylül/2000, s.21-30.

- Tüğen, Kamil; “Dış Ticarete Liberasyon ve Bütçe Üzerindeki Etkisi”, Maliye Yazıları Dergisi, Sayı:23, Mart-Nisan/1990, s.76-81.
- Tüğen, Kamil; “Türkiye Ekonomisinde İhracatın Önemi ve Türk Vergi Sistemi”, Vergi Sorunları Dergisi, Sayı:89, Şubat/1996, s.64-69.
- *Tüm Vergi Kanunları*, Gözlem Yayıncılık, Ankara, 2003.
- *Tüm Yönleriyle Özel Tüketim Vergisi: Örnekler ve Açıklamalar*; Maliye Hesap Uzmanları Derneği, İstanbul, 2002.
- Türkoğlu, Meltem; *Sorularla İhracat Mevzuatı*, İstanbul Ticaret Odası Yayınları, 1. Baskı, İstanbul, 1998.
- Uyar, Süleyman; “Gümrük Birliğinin Türkiye Ekonomisi Üzerindeki Etkileri”, Dış Ticaret Dergisi, Yıl:6, Sayı:20, Ocak/2001, s.163-185.
- Uzun, H. İbrahim; “Serbest Bölgelerde Vergi-Resim-Harç İstisnası”, Maliye Postası Dergisi, Yıl:22, Sayı:495, 15 Nisan 2001, s.39-45.
- Ülgen, Soner; “Özel Tüketim Vergisinin Kapsamı”, Yaklaşım Dergisi, Sayı:116, Ağustos/2003, s.112-115.
- Yaman, Şahin; “Kavramsal Açından Teşvik Tedbirleri: 92/1 Sayılı Tebliğin Getirdikleri”, Hazine ve Dış Ticaret Dergisi, Sayı:15, Aralık/1992.
- Yıldırım, Atilla; *Türkiye'nin Dış Ticaretinin Geliştirilmesinde Dış Ticaretten Alınan Vergilerin Rolü ve Önemi (1980 Sonrası Gelişmelerin Değerlendirilmesi)*, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, İzmir, 1996.
- 1984 Mali Yılı Bütçe Gerekçesi, T.C. Maliye Bakanlığı, Ankara, Ekim/1983.
- 1987 Mali Yılı Bütçe Gerekçesi, T.C. Maliye Bakanlığı, Ankara, Ekim/1986.
- 1990 Mali Yılı Bütçe Gerekçesi, T.C. Maliye Bakanlığı, Ankara, Ekim/1989.
- 1994 Mali Yılı Bütçe Gerekçesi, T.C. Maliye Bakanlığı, Ankara, Ekim/1993.
- 1997 Mali Yılı Bütçe Gerekçesi, T.C. Maliye Bakanlığı, Ankara, Ekim/1996.
- 1999 Mali Yılı Bütçe Gerekçesi, T.C. Maliye Bakanlığı, Ankara, Ekim/1998.
- 2001 Mali Yılı Bütçe Gerekçesi, T.C. Maliye Bakanlığı, Ankara, Ekim/2000.
- 2004 Mali Yılı Bütçe Gerekçesi, <http://www.bumko.gov.tr>.

- 1995 Yıllık Ekonomik Rapor, T.C. Maliye Bakanlığı.
- 1999 Yıllık Ekonomik Rapor, T.C. Maliye Bakanlığı.
- 2002 Yıllık Ekonomik Rapor, T.C. Maliye Bakanlığı, Ocak/2003.
- 2003 Yıllık Ekonomik Rapor, T.C. Maliye Bakanlığı.

YARARLANILAN İNTERNET SİTELERİ

- www.alomaliye.com
- www.bumko.gov.tr
- www.ceterisparibus.net/maliye/vergi.htm
- www.die.gov.tr
- www.dpt.gov.tr
- www.foreigntrade.gov.tr
- www.gelirler.gov.tr
- www.gumruk.gov.tr
- www.hazine.gov.tr
- www.igeme.gov.tr
- www.kilavuzyayincilik.com
- www.lebibyalkin.com/index_24bit.htm
- www.maliye.gov.tr
- www.mevbank.com/
- www.mukellefgazetesi.com.tr
- www.tcmb.gov.tr
- www.vergiturk.com
- www.yaklasim.com.tr