

## DIŞTİCARET VERGİLERİNİN TÜRKİYE EKONOMİSİNE ETKİLERİ

Menşure KOLÇAK<sup>1</sup>(\*)

### ÖZET

Maliye politikası araçlarından birisi olarak, dış ticaret üzerinden çeşitli adlar altında vergiler alınmaktadır. Ülkemizde de bu anlamda gerek ithalat, gerekse ithalat işlemlerine vergiler uygulanmaktadır. Uygulanan vergilerin büyük çoğunluğu da ithalat faaliyetlerinde yoğunlaşmaktadır. Uzun yıllar vergi gelirleri içerisinde önemli bir payı bulunan gümrük vergileri, ekonomik bütünleşmeler, çift ve çok taraflı anlaşmalarla yerini eş etkili diğer vergilere bırakmıştır. Günümüzde eş etkili vergilerin daha çok Katma Değer Vergisi ve Özel Tüketim Vergisi olduğu görülmektedir. Ülkemizde de özellikle AB ile yapılan anlaşmalar doğrultusunda dış ticaret vergilerinde önemli sayılabilecek değişiklikler yapılmış bulunmaktadır. Bu çalışmada; ülkemizde dış ticaret üzerinden alınan vergilerin ekonomimiz üzerindeki etkileri ve toplam vergi gelirleri içerisindeki payı incelenmeye çalışılmıştır.

Anahtar Kelimeler; Dış Ticaret, Vergi, Dış Ticaret Vergileri, Gümrük Vergisi, KDV, ÖTV

## THE AFFECTS OF FOREIGN TRADE TAXES ON TURKISH ECONOMY

### ABSTRACT

Being one of the tools of fiscal policy, different taxes under various names are imposed on foreign trade (transactions). In this context, taxes are imposed both on imports and import transactions in our country. Most of the taxes intensify on import activities. Customs duties which have had a great share within the tax incomes for years have been replaced with equally effective taxes by means of economic integrations, mutual and multi-party treaties. These equally effective taxes are mostly seen as Value Added Tax and Special Consumption Tax currently. Recently, important changes in foreign trade taxes have been realized from the point of treaties between our country and EU. In this study, the affects of taxes received from foreign trade on our economy, and the share of these taxes in total tax incomes have been tried to be investigated.

Key Words: Foreign Trade, Tax, Foreign Trade Taxes, Customs ,Duties, VAT,SCT

---

(\*)Doç.Dr. Atatürk Üniversitesi İİBF İktisat Bölümü Öğretim Üyesi, mkolcak@atauni.edu.tr

## I. GİRİŞ

Ülkeler arasında uluslararası ilişkilerin bir parçası olarak uluslararası ekonomik ilişkilerde bulunmaktadır. Uluslararası ilişkileri sınırlayan siyasi engellerin ortadan kalkmasıyla beraber, uluslararası ekonomik ilişkilerin hacmi de artmaya başlamıştır. Ancak uluslararası ekonomik ilişkilerin geliştirilmesinin önünde halen daha birçok engel bulunmaktadır. Bu engellerin birisi de mali konularda ortaya çıkan sorunlardır.

Uluslararası ekonomik ilişkilerin başında ülkelerin birbirleriyle olan mal ve hizmet alım satımları ile sınır ötesi faktör hareketleri gelmektedir. Ancak mal hareketleri hizmet hareketlerinden daha önemli görünmektedir. Teknoloji, ulaşım, haberleşme alanlarındaki gelişmeler ve gümrük tarifelerinin çok taraflı anlaşmalarla indirilmesi bu ticaretin boyutunu daha da artırmaktadır. Yapılan araştırmalar, ikinci dünya savaşından sonra uluslararası alandaki ticaretin, dünya mal ve hizmet üretiminden daha yüksek oranlarda arttığını göstermektedir.

Dış ticaret faaliyetleri sırasında, ülkeler kendi çıkarlarını korumak amacıyla farklı olumsuz politikalar uygulayabilmektedirler. Tek taraflı fayda sağlamaya yönelik bir faaliyet olması dolayısıyla, birtakım engelleyici uygulamalara rastlanabilmektedir. Ülkeler, kimi zaman direkt yollarla ticareti kısıtlama yoluna giderken; bazen de dolaylı yollarla engelleme yolunu tercih etmektedirler. Her iki yönteminde dış ticaret üzerindeki genel etkisi engelleyici özelliğe sahip olmasıdır. Ancak dolaylı yolların direkt yollara kıyasla daha büyük sakıncalar taşıdığı ifade edilmektedir. Çünkü dolaylı engellerde bir belirsizlik bulunmakta ve hangi aşamada, ne şekilde karşılaşılabileceği, önceden tespit edilememektedir. Dünya kaynaklarının etkin kullanımının sağlanabilmesi için; ülkeler arasındaki ticari ilişkilerde işbölümüne gidilmesinin, engellerin kaldırılmasının ve ticaretin serbest koşullarda yapılmasının, gerekli olduğu kabul edilmektedir.

Bu kadar geniş kapsamlı ekonomik hareketlerdeki önemli konulardan birisi de vergi olarak nitelendirilmektedir. Ülkelerin vergi gelirleri içerisinde önemli bir paya sahip olan dış ticaret üzerinden alınan vergiler, özellikle günümüzde ülkeler arasında yapılan çeşitli anlaşmalar ve ekonomik bütünleşmelerle beraber azalma eğilimi göstermekte ve etkinliğini kaybetmektedir. Ülkemizde de dış ticaret üzerinden alınan çok sayıdaki vergi, resim ve fon vb. yükümlülüklerin, ekonomik bütünleşmeler ile çift taraflı ve çok taraflı anlaşmalarla önemli değişikliklere uğradığı görülmektedir.

## II. Literatür Taraması

Konuyla ilgili çalışmalardan bazıları aşağıdaki tabloda özetlenmeye çalışılmıştır.

Tablo 1: *Literatür Özeti*

Yazar	Konu Başlığı	Bulgular
Şahin AKKAYA (1992)	Dış Ticaretin Vergilendirilmesi ve Uluslararası Rekabet	Dış ticaret üzerinden alınan vergilerin ithalat ve ihracattaki rekabeti ve ekonomik ilişkileri nasıl etkilediği araştırılmış ve vergilerinin önemi vurgulanmıştır.
Şahin AKKAYA (1994)	Dış Ticaret Vergilerinin Kamu Gelirleri İçindeki Yeri ve Gelişimi	Başlangıçta gelir elde etmek amacıyla uygulanan ithalat vergilerinin ikameci endüstrileri koruyan dış ticaret politikası aracı haline geldiğini, ihracat vergilerinin de varlık nedeninin ortadan kalktığını belirtmektedir.
Fatih SARAÇOĞLU (2003)	Vergilendirme Yetkisi ve Türkiye- Avrupa Birliği İlişkileri	AB'ne tam üyelik doğrultusunda yapılan düzenlemelerin daha çok mal ve hizmetler üzerinden alınan dolaylı vergilerde yoğunlaştığı, yapılan düzenlemelerin mali egemenliğin sınırlandırılmasında etkili olmadığı ifade edilmektedir.
Mircan YILDIZ TOKATLIOĞLU (2005)	Türkiye'de Dış Ticaretin Vergilendirilmesi ve Avrupa Birliği	AB ile imzalanan GB anlaşmasının dış ticaret vergilerinde sadeleşmeye gidilmesine neden olduğu ancak vergilerin Türk Vergi Sistemi içerisinde yerini koruduğu vurgulanmaktadır.
Ertuğrul YILDIRIM Cihan DURA (2007)	GB'nin Türkiye Ekonomisi Üzerindeki Etkileri Konusundaki Literatüre Bir Bakış	GB'nin Türkiye ekonomisi üzerindeki etkileri araştırılmış ve GB anlaşmasının ticaret yaratma etkisinin, ticaret saptırma etkisinden daha fazla olduğu tespit edilmiştir.
Melek AKDOĞAN GEDİK (2010)	Vergi Politikalarının Dış Ticaret Üzerindeki Etkileri: Türkiye İçin Hesaplanabilir Genel Denge Modeli Uygulaması	Vergi politikalarını dış ticaret üzerinde etkili olduğu, ancak tarife uygulamalarının ülke dış ticareti üzerinde daha olumlu etkiler oluşturduğu, bu nedenle diğer vergi araçlarına tercih edildiği ifade edilmektedir.

### III. Dış Ticaret Üzerinden Alınan Vergilerin Amaçları

Devletler ekonomik, sosyal ve siyasal amaçlarla uluslararası ticarete müdahalede bulunmaktadır. Devletlerin ülke ticaretini sınırlandırmak veya özendirmek için yaptığı ekonomik ve hukuksal düzenlemeler dış ticaret politikasını ve bu politikanın araçlarını oluşturmaktadır (Seyidoğlu, 2013, 145). Dış ticaret üzerinden alınan vergiler de bu politika araçlarından birisi olarak karşımıza çıkmaktadır. Her devlet, varlık koşullarından birisi olarak kendi bağımsızlık ve egemenlik hakkının bir sonucu olarak gerek ülke sınırları içerisinde gerekse ülke sınırları dışarısında vergilendirme yetkisini kullanmak istemektedir. Dolayısıyla devletler kendi ülkelerindeki vatandaşlarından vergi aldıkları gibi o ülkede yaşayan yabancılardan da vergi almaktadır (Çağan, 1983, 5). Dış ticaret üzerinden alınan vergilerin amaçlarını genel olarak aşağıdaki şekilde belirtmek mümkündür.

#### *A. Ödemeler Dengesizliklerini Gidermek*

Dış ticaret üzerinden alınan vergiler ithalatı azalttığı ölçüde ödemeler dengesi üzerinde etkili olmaktadır. Vergilerin yanı sıra ithalat üzerine uygulanan kotalar da bu anlamda kullanılabilir (Seyidoğlu,1975,195). Gelişmekte olan ülkeler ithalatlarının yapısını kalkınma plan ve programlarına uygun hale getirmek için, ithal kısıtlamalarını, yeni kurulmuş endüstrilerine dış pazar bulabilmek içinde ihracat sübvansiyonlarını ve dış talebi esnek olmayan geleneksel ihraç mallarının ihracat değerini arttırmak için ise ihracat vergilerini kullanabilmektedirler. İthalat ve ihracat vergilerinin ödemeler dengesi üzerine etkileri ülkede uygulanan devalüasyonun etkilerine benzer sonuçlar ortaya çıkarmaktadır. Devalüasyon fiilen, ithalat üzerine konulan bir vergi ile ihracata verilen bir sübvansiyon karışımı anlamı taşımaktadır. Devalüasyonun ödemeler dengesi üzerine etkilerinin yönünü ve büyüklüğünü ise esas olarak, ithalat talebi ile ihraç malları arzının devalüasyondan ne şekilde etkilendikleri belirlemektedir (Kızılyalı,1969,143-144).

Küreselleşme ile birlikte dış ticaret hacminin artması, sermaye hareketlerinin ivme kazanması ve teknoloji akımının uluslar ötesi bir özellik kazanarak yayılmasına paralel olarak Türkiye ekonomisi, 1970'li yılların ikinci yarısında itibaren hızlı bir dışa açılma süreci yaşamış ve uluslararası piyasalarla bütünleşme eğilimi giderek hız kazanmıştır. Bu bütünleşme süreci, Türkiye'nin dış ticaret hacminin artmasına yardımcı olurken, diğer taraftan dünya ekonomisindeki risklerin Türkiye'nin ekonomisine yansımaya da neden olmuştur. Türkiye'nin ekonomideki risklerden diğer gelişmekte olan ülkelere göre daha fazla etkilenmesi, yüksek cari açığa sahip bir ülke olmasından kaynaklanmaktadır. Ülkemizde dış ticaret dengesinde yaşanan bozulma kaynaklı cari açık; özellikle 2001 yılından itibaren büyüme eğilimine girmiş bulunmakta ve günümüzün en önemli ekonomik sorunu olarak nitelendirilmektedir (Kaya,2011,3).

#### *B. Yerli Üretimi Korumak ve Teşvik Etmek*

Ülkeler yerli üreticileri dış rekabetten korumak amacıyla ithalata kota ve tarifeler, yeni kurulmuş endüstrileri korumak için, ihracata yönelik mal ve hizmet üreten sektörlerin ürettikleri ürünlerin dışarıdan ithal edilmesi durumunda yüksek oranlı gümrük vergileri uygulayabilmektedir. Ayrıca, ülke içerisinde üretilen yeni endüstri ürünlerinin dış pazarda rekabet edebilmelerini sağlamak amacıyla da çeşitli vergiler ve sübvansiyonlara başvurulmaktadır (Seyidoğlu,2013,210).

#### *C. Devlet Bütçesine Gelir Sağlamak*

Dış Ticaret üzerine konulan vergilerin, konusunun yakalanmasının, tarh ve tahsil işlemlerinin kolay ve maliyetinin düşük olması nedeniyle vergi

hasılatı, diğer vergilere oranla yüksek olmaktadır. Bu gruptaki vergilerin dünyadaki tüm ülkelerin vergi gelirleri içerisinde önemli bir paya sahip olduğu, özellikle az gelişmiş veya gelişmekte olan ülkelerde kalkınmanın finansmanı açısından temel devlet gelirleri içerisinde yer aldığı bilinmektedir. Diğer bir ifadeyle yurt içi ekonomik faaliyetlerden sağlanamayan vergi gelirleri, ithalat ve ihracat üzerine konulan vergilerle karşılanmaya çalışılmaktadır. Gelişmekte olan ülkelerde yerli sanayilerin korunması için genellikle ithalat üzerinden yüksek oranlı vergi alınmaktadır. Aynı zamanda az gelişmiş ülkelerin bir kısmı gelişmiş ülkelerin sanayileri bakımından önemli bazı hammaddelerin üretimini yapmakta ve böylece de ihracat üzerine uygulanan çeşitli vergilerle gelir elde etmektedirler. Bu tür hammaddelerin talep esnekliği yüksek olduğundan ihracatta herhangi bir azalmaya da sebep olmamaktadırlar(Korkmaz,1982,78.).

Sanayileşme sürecini başlatamayan ve etkin bir vergi sistemini henüz oluşturamayan ülkelerde kamu finansmanını sağlamak amacıyla diğer dolaylı ve dolaysız vergilere oranla uygulama kolaylığı bulunan gümrük vergileri tercih edilmektedir. Gümrük vergilerinin uygulanmasında, ithal edilen malların az sayıdaki gümrük kapılarından geçmesi zorunlu olduğundan, büyük maliyet gerektirmemekte ve gelir elde etme amacını kolay bir şekilde gerçekleştirmektedir(Tanzi,1991,224). Ancak, ülkelerin gelişmişlik seviyelerinin artması, zaman içerisinde serbest piyasa ekonomisi politikalarının yaygın kullanımı gibi nedenlerle özellikle gümrük vergilerinin payının azaldığı da bilinmektedir (Friedlaender And Due,1981,459).

#### *D. Dış ve İç Politika Aracı Olarak Kullanmak*

Dış ekonomik ilişkiler özellikle Batı dünyasında geliştirilen dış politik tutumların temel unsurlarından biri olma özelliğine sahiptir. Küreselleşmenin yarattığı karşılıklı bağımlılık ekseninde, dış politika ile dış ekonomik ilişkiler girift bir noktaya taşınmış, birbirlerini tamamlar duruma gelmiştir. Ekonomik ilişkilerin dış politika üretimindeki ağırlığı, ilgili ülkenin dünyadaki siyasi pozisyonu, ekonomik yapısı, hedefleri, siyasi rejimi, konjonktürel tavırları, tarihsel mirası ve ekonomik yapısı gibi konularda belirleyici olmakta ve ülkeden ülkeye farklılıklar göstermektedir. Uluslararası ilişkilerin baş aktörleri ekonomik ilişkilerini dış politika stratejilerini belirlerken göz önünde bulundurmakta, zaman zaman da ekonomik güçlerini dış politika malzemesi olarak kullanabilmektedirler. Gerek ekonomik anlaşmalar, yardımlar ve ikili ticari ilişkilerin gelişimi vasıtasıyla gerekse özellikle kriz dönemlerinde kullanılacak şekilde bir yaptırım mekanizması olarak devletler ekonomik göstergelere yönelebilmektedir(Orallı,2013,1). Bu manada ekonomi diplomasisi giderek daha fazla önem kazanmaktadır.

Özellikle orta ve uzun vadeli dış politika stratejilerine yönelik toplum mühendisliği çalışmalarında, siyasi, askeri, ekonomik, kültürel ve tarihi misyonlar masaya yatırılmakta ve hedeflenen politik noktaya ulaşabilmek için yol haritaları çizilmektedir. Buna bağlı olarak dış politikada etkisi

azımsanmayacak büyüklükte olan ekonomik güç, devletlerin ulusal güç unsurlarından biri olarak nitelendirilmekte, bu güç dönemsel olarak itici dönemsel olarak ise bekletici bir etki meydana getirebilmektedir. Son dönemde kaydedilen küresel ekonomik krizin devletlerin dış politikalarına etkilerine bakıldığında siyasi kırılmalıklar esnetilmiş ve karşılıklı bağımlılığın etkisiyle diplomasi süreci önemli bir çıkış yolu olarak öne çıkmış bulunmaktadır.

Dış ticaret politikası, ülkelerin dış politika hedeflerini gerçekleştirmek amacıyla da kullanılabilir. Dost ve yakın ilişki içerisinde bulunan bazı ülkelerle serbest ticaret anlaşmaları yapılarak onlara bazı indirim ve kolaylıklar sağlanabilmekte, hasım olunan ülkelere karşı da mal ve hizmet ambargoları uygulanabilmektedir. Yani ekonomik manada ekonomisini ulusal düzeyde sağlam temellere oturtturarak sanayi bakımından gelişmiş bu temeller üzerinde güçlü bir şekilde ilerleyen ülkeler, siyasi anlamda da varlığını sağlam, bütünleşmiş temeller üzerine oturmuş demektir. Bu durumdaki ülkeler sadece dünya ekonomisi üzerinde değil, dünya politikası üzerinde de söz sahibi olmaktadır. Türkiye'nin sahip olduğu jeopolitik önem dolayısıyla, ülkeler arası dış ticarete kullanılan kara ve deniz yollarının önemli yolları ve noktaları Türkiye üzerinden geçmekte, bu da Türkiye'nin gerek ekonomik gerekse siyasi olarak önemini artırmaktadır(Seyidoğlu,2013,143).

Dünya ticaretinin uluslararası uzmanlaşma ve serbest ticaret koşulları altında maksimuma ulaşacağı kabul edilmektedir. Ancak serbest ticaret görüşü teoride ne kadar güçlü olursa olsun uygulamada herhangi bir sınırlamaya tabi olmayan mal ve hizmet hareketine rastlamak mümkün olmamaktadır. Hükümetler çeşitli amaçlarını gerçekleştirmek için uluslararası ticarete müdahale etmektedirler. Bu müdahalelerin altında ekonomik olduğu kadar politik ve sosyal amaçlarda bulunmaktadır(Hemming,1993,87). İster gelişmiş, ister az gelişmiş bütün ülkeler İthalatın yurt içi üretime zarar vereceği endişesini taşımaktadır. Bu nedenle de ithalatla rekabet edemeyen yurt içi üreticilerin baskıları sonucunda hükümetler çeşitli tedbirler almak zorunda kalmaktadırlar. Bu tedbirler de ya faaliyetlerin engellenmesi ya da sınırlandırılması şeklinde ortaya çıkmaktadır. Bahse konu müdahaleler sadece mal ve hizmet akımlarıyla sınırlı olmamakta, sınır ötesi faktör ve sermaye hareketlerini de kapsamaktadır (Seyidoğlu,2013,141).

#### **IV. Türkiye'de Dış Ticaret Üzerinden Alınan Vergiler Ve Ekonomiye Etkileri**

Türkiye 1980'li yıllarda ithal ikameci ekonomik politikalardan dışa dönük politikalara yönelmiş, büyüme modeli ihracat odaklı olarak belirlenmiştir. Seksenlerin ilk yarısından itibaren ticaretin serbestleşmesi ile birlikte dış ticaret hacminde önemli artışlar gözlenmiştir. Bu gelişme günümüze kadar devam etmiştir. Tablo 2'de dış ticaret hacminin GSMH 'ya oranlarına baktığımızda, dış ticaret hacminin GSYH içindeki payı 1999'da %28 iken, bu

yıldan itibaren artma eğilimine girerek 2012 de % 50 olmuştur. Bu oranın 2009 yılında %45 ten, %39'a gerilediği görülmektedir.

Tablo.2: Türkiye'de Dış Ticaret Göstergeleri

Yıllar	İhracat 000\$	İthalat 000\$	Dış Ticaret Dengesi 000\$	Dış Ticaret Hacmi 000\$	Dış Ticaret Dengesi (%)	Dış Tic. Hac. / GSYH (%)	Cari Açık/ GSYH
1999	26.587.225	40.671.272	-14.084.047	67.258.497	65,4	28	5,68
2000	27.774.906	54.502.821	-26.727.914	82.277.727	51,0	31	10,07
2001	31.334.216	41.399.083	-10.064.867	72.733.299	75,7	37	5,12
2002	36.059.089	51.553.797	-15.494.708	87.612.886	69,9	38	6,72
2003	47.252.836	69.339.692	-22.086.856	116.592.528	68,1	38	7,24
2004	63.167.153	97.539.766	-34.372.613	160.706.919	64,8	41	8,80
2005	73.476.408	116.774.151	-43.297.143	190.250.559	62,9	40	8,99
2006	85.534.676	139.576.174	-54.041.498	225.110.820	61,3	43	10,27
2007	107.271.750	170.062.715	-62.790.965	277.334.464	63,1	43	9,68
2008	132.027.196	201.963.574	-69.936.378	333.990.770	65,4	45	9,42
2009	102.142.613	140.928.421	-38.785.809	243.071.034	72,5	39	6,29
2010	113.883.219	185.544.332	-71.661.113	299.427.551	61,4	41	9,75
2011	134.906.869	240.841.676	-105.934.807	375.748.545	56,0	49	14,33
2012*	252.464.375	236.545.037	-84.080.662	389.009.412	64,5	50	10,69

Kaynak: TÜİK verilerinden oluşturulmuştur. \*2012 rakamları geçicidir.

Dış Ticaret Müsteşarlığının yayınlamış olduğu raporlarda da belirtildiği gibi, 2012 yılında Türkiye 200'den fazla ülkeye ihraç gerçekleştirmiş ve ticaret hacmi 400 milyar dolara yaklaşmış bulunmaktadır. Ancak cari açığın önemli bir ekonomik sorun olduğu da bilinmektedir. Özellikle kriz dönemlerinin dış ticareti de etkilediği ve cari açığın bu yıllarda arttığı görülmektedir. Tabloda; 2000, 2006, 2011 yıllarında açığın büyük boyutlara ulaştığı görülmektedir. Bu dönemlerde ihracatın ithalatı karşılama oranları, %51-60 arasında oldukça düşük olarak gerçekleşmiştir. Dış ticaret açığının en az olduğu yıllar, %75,7 ile 2001 ve %72,5 ile 2009 yılı olmuştur. 2002 ve 2003 yıllarında da dış ticaret açığı azalma eğilimi göstermiştir.

Cari açığın GSYH içindeki paylarında da kriz yıllarının etkisi açıkça görülmektedir. 2000, 2006, 2011 ve 2012 yıllarında cari açığın GSYH' ya oranı %10'unun üzerine çıkmış, 2001'de yaşanan krizin etkisiyle cari açık %5,12 gibi düşük bir seviyede gerçekleşmiştir. Doksanların ikinci yarısından itibaren ve

özellikle iki binli yıllarda ihracatın bileşiminde önemli değişiklikler meydana gelmiştir. Temel tarım ürünleri ihracatının doksanların ortasında %15'in üzerinde olan payı 2005'e gelindiğinde % 6'ya kadar düşmüştür. Son yıllarda ihracattaki en büyük artış makine, elektrikli ve elektronik ürünler, motorlu taşıtlar ve parçalarında gerçekleştirilmiştir(Yardımcıoğlu vd.2012,340).

*Tablo 3: Dış ticaret Alanında Faaliyet Gösteren Gelir ve Kurumlar Vergisi Mükelleflerinin Dağılımı(2011)*

Vergi Türü	Toplam Mükellef Sayısı	Dış Ticaret Mükellef Sayısı	Yüzde
Gelir Vergisi	1.757.552	2.190	0.12
Kurumlar Vergisi	619.710	15.190	2.52

Kaynak: GİB

Tabloya bakıldığında, Türkiye'deki toplam gelir vergisi mükelleflerinin sayısının 1.757.552 olduğu, bunun sadece 2.190 tanesinin ithalat ve ihracat işi yaptıkları görülmektedir. Buna karşılık, toplam kurumlar vergisi mükelleflerinin sayısı 619.710 ithalat ve ihracat işi yapan mükellef sayısı ise 15.590 olarak yer almaktadır. Diğer bir ifadeyle gelir vergisi mükelleflerinin %0.12'si, kurumlar vergisi mükelleflerinin %2.52'si dış ticaret yapmaktadır. Kurumlar vergisi mükelleflerinin sayısının, gelir vergisi mükelleflerine oranla daha fazla olduğu görülmektedir. Bu durum dış ticaretin daha çok kurumlar tarafından yapıldığını göstermektedir. Ancak dış ticaret açısından yetersiz bir sayı olduğu da açıkça görülebilmektedir.

*Tablo 4: Dış Ticaret Vergilerinin GSYH İçindeki Payı*

Yıllar	GSYH Milyon TL	Vergi Gelirleri Milyon TL	Vergi Yüğü %	Dış Tic. Vergi Gel. Milyon TL	Dış Tic. Ver. Yüğü %
1999	78.283	17.065	21,8	1.977	2,5
2000	125.596	29.274	23,3	4.289	3,4
2001	179.480	43.972	24,5	5.551	3,1
2002	350.476	65.188	18,6	9.487	2,7
2003	454.781	89.893	19,8	12.579	2,8
2004	559.932	111.335	19,9	16.933	3,0
2005	648.932	131.944	20,3	19.302	3,0
2006	758.391	151.272	19,9	27.580	3,6
2007	843.178	171.099	20,3	29.001	3,4
2008	950.534	189.981	20,0	32.809	3,5
2009	952.559	196.313	20,6	28.674	3,0
2010	1.098.799	235.715	21,5	39.563	3,6
2011	1.298.062	284.490	21,9	53.999	4,2
2012	1.416.817	317.189	22,4	55.361	3,9

Kaynak: GİB Verilerinden Oluşturulmuştur



Tablo 4'ten de görülebileceği gibi ülkemizdeki vergi yükü gelişmiş ülkelerle kıyaslandığında oldukça düşüktür. OECD ülkelerinin son 10 yıllık vergi yüküne baktığımızda 2000 yılında %35,2 olan vergi yükü oranı 2010 yılında %33,8 olmuştur(Öncü,2013,1). Türkiye'de ise bu oran 2000 yılında %23,3 iken 2010 yılında %21,5 2011'de %21,9, 2012'de de %22,4 olarak gerçekleşmiştir. Dış ticaretten alınan vergilerin GSYH içindeki payına bakıldığında da oldukça düşük olduğu, kriz yıllarında dış ticaret vergilerinin azaldığı, 1999'da %2,5 ile en az seviyeye indiği, en yüksek oranın 2011'de %4,2 olarak gerçekleştiği görülmektedir.

### **V. İthalat Üzerinden Alınan Vergi ve Fonlar**

Ülkelerin ithal ettikleri mallar üzerinden alınan ithalat vergileri gelir elde etmek ülke içerisindeki üretimi korumak amacıyla kullanılabilir. Ancak gelişmenin ilk aşamasında gelir elde edilmesi temel amaç olmaktadır. Bu amaç gerçekleştirilirken ortaya farklı faydalar da çıkabilmektedir. Özellikle gümrük vergileri diğer dolaylı vergilere nazaran daha kolay uygulanabilmekte ve dolaylı vergilemenin amacına ulaşılmasına imkân sağlamaktadır. Etkin vergileme nedeniyle, elde edilecek toplam potansiyel gelir diğer dolaylı vergilere nazaran daha fazla olacaktır. Yine lüks tüketim malları ve önemli olmayan sermaye malları üzerine uygulanacak ithalat vergileri bu malların ülkeye girişini kısıtlayabilmektedir. Böylece hem lüks tüketim mallarının ülkeye girişi sınırlandırılarak ve tasarruf sağlanacak, ayrıca döviz ihtiyacı da azalmış olacaktır(Due,1975,175).

Ülkemizde uluslararası ticarete konu olan eşya üzerinden alınan Gümrük Vergisi dışında Toplu Konut Fonu- Tarım Payı, Anti Damping Vergisi, İthalde Alınan Katma Değer Vergisi (KDV), İthalde Alınan Özel Tüketim Vergisi(ÖTV), Tütün Fonu(TF), Maden Fonu(MF), Telafi Edici Vergi(TEV), Çevre Katkı Payı, Kaynak Kullanım Destekleme Fonu(KKDF), Destekleme ve Fiyat İstikrar Fonu Kesintisi(DFİF), Fikir ve Sanat Eserleri Kanunu Kapsamında Alınan Kesinti(Kültür Bakanlığı Kesintisi), Damga Vergisi vb. çeşitli adlar altında alınan vergi ve mali yükler bulunmaktadır. Bunların bir bölümü uygulamadan kaldırılmıştır. Vergi gelirleri içerisindeki paylarına göre aşağıdaki şekilde ele alınmaya çalışılacaktır.

#### *A. Katma Değer Vergisi*

Bir Avrupa Birliği vergisi olarak kabul edilen KDV, Türkiye'de 1984 yılında 3065 sayılı Kanunla kabul edilerek 1985 yılından itibaren uygulanmaktadır. Ülkemiz vergi sistemi açısından önemli bir idari ve ekonomik başarı olarak kabul edilmektedir(Erbaş ve Hewitt,1990,138). Uluslararası ticarete konu olan mal veya hizmetlerin vergilendirilmesinde geçerli ilke, mal veya hizmetlerin tüketimlerinin gerçekleştirildiği ülke vergilendirilmesi olan varış ülkesi ilkesidir. Bu nedenle yurt dışından ülkemize gelen mallar malı ihraç eden

ülke tarafından katma değer vergisinden arındırılırken ithalatçı konumundaki ülkemize girişi (ithalatı) sırasında vergilendirilmektedir. Buna göre dış ticarete konu olan malların ihracatında KDV iadesi, ithalatında da KDV tahsili söz konusu olmaktadır.

KDV'nin matrahı ithal edilen malların CIF değerine, ithalat sırasında ödenen her türlü vergi, resim, harç ve paylar ile fiili ithalata kadar yapılan diğer ödemeler ile mal bedeli üzerinden hesaplanan fiyat farkı, kur farkı gibi ödemeler ilave edilerek tespit edilmektedir. Diğer bir ifadeyle, Dünya Ticaret Örgütünün (GATT) kıymet anlaşmasına göre ithalata konu olan malın gümrük vergisine esas teşkil eden kıymeti o malın satış bedeli, yani malın alıcı ve satıcısı arasında belirlenen fiyatıdır (Şahiner, 2013, 1-7).

*Tablo 5: Genel Bütçe Vergi Gelirleri İçerisinde Dış Ticaret Vergilerinin Payı(%)*

Yıllar	Vergi Gelirleri	Dış Ticaret Vergileri	KDV	ÖTV	Gümrük Vergileri
1999	78,18	10,44	9.14	-	1,23
2000	79,26	12,83	11.64	-	1,14
2001	77,09	10,77	9.99	-	0,74
2002	78,89	12,55	11.72	23,26	0,78
2003	84,11	12,55	11.61	27,31	0,89
2004	84,13	14,09	13.03	32,56	1,01
2005	80,44	13,02	12.06	39,96	0,92
2006	82,85	15,10	13.92	23,56	1,14
2007	84,14	14,26	13.02	22,64	1,20
2008	84,24	14,54	13.29	22,46	1,23
2009	84,27	12,31	11.22	23,91	1,06
2010	86,67	14,54	13.31	22,35	1,20
2011	89,47	19,67	17.90	22,95	1,72
2012	88,18	19,45	17.57	24,35	1,87

Kaynak: GİB ve MGM verilerinden oluşturulmuştur.

Tablo 5 oluşturulurken, genel bütçe gelirlerinin payı 100 kabul edilerek, bunun içerisindeki vergi gelirleri, dış ticaretten alınan vergi gelirleri, KDV ve gümrük vergilerinin payı hesaplanmaya çalışılmıştır. Tablonun incelenmesinden de görüleceği gibi dış ticaret üzerinden alınan vergilerin ortalama %90'lık bir bölümü KDV'den oluşmaktadır. Diğer bir ifade ile dış ticaretten elde edilen vergiler içerisinde KDV en büyük paya sahip olan vergi olarak görülmektedir. Toplam vergi gelirleri içerisinde KDV'nin payı ise %11 ile %20 arasında değişmektedir. 1999, 2001 ve 2009 yıllarında yaşanan krizlerin dış ticarete olumsuz etkilerini yukarıdaki tablodan da görmek mümkündür. Dış ticaret hacmi daraldığı için, KDV gelirlerinde de azalma meydana gelmiştir.

Yukarıda belirtilen tüm hususlar göz önüne alınarak 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu'nun (KDVK'nun) 29'uncu maddesi ile indirim müessesesi düzenlenmiştir. Bu madde hükmüne göre, mükellefler yaptıkları

teslimler veya ifa ettikleri hizmetler üzerinden hesaplayacakları vergiden, kendilerine yapılan teslimler veya ifa olunan hizmetler ile ithal ettikleri mallara ait vergiyi indirebilmektedirler. Buna göre mükellefler, satın aldıkları veya ithal ettikleri mallar veya yaptırdıkları hizmetler dolayısıyla borçlandıkları veya ödedikleri vergiyi, teslim ettikleri mallar veya ifa ettikleri hizmetler dolayısıyla müşterilerinden aldıkları veya alacaklı buldukları vergiden mahsup edecekler ve arada olumlu bir fark oluşması halinde bu farkı hazineye intikal ettireceklerdir. Mükelleflerin indirim konusu yaptıkları vergi ise zaten daha önceki safhada hazineye intikal ettirilmiş olacaktır.

Eş etkili vergiler, tek yanlı olarak ithalat esnasında ya da ithalat sonrasında benzer yerli mallardan farklı olarak, dış ülkelerden ithal edilen mallara özel olarak uygulanan ve böylece, söz konusu malların serbest dolaşımı üzerinde bir gümrük vergisi etkisi meydana getiren vergiler olarak kabul edilmektedirler. İthal edilen malların gümrük vergilerinin yanı sıra eş etkili vergilere ve fonlara da konu olmalarının temel sebebi, birçok ülkenin bağlı bulunduğu, Dünya Ticaret Örgütü, (GATT) çerçevesinde gümrük vergilerinin oranlarının yükseltilmesinin çok zor olmasıdır(Tuncer,2000,24).

Tablodan 5'ten çıkarılabilecek diğer bir sonuç ta yıllar itibariyle KDV tahsilatında az da olsa bir artış meydana gelmesidir. Artış 2011 ve 2012 yıllarında en yüksek seviyesine ulaşmış bulunmaktadır. Bu durum Türkiye'de cari açığın bir sonucu olarak ta nitelendirilebilmektedir. Diğer bir ifadeyle ülkemizdeki ithalat giderek artmış durumdadır. KDV'nin yıllar itibariyle artmasının bir diğer nedeni de gümrük vergilerine eş etkili bir vergi olarak uygulanmasıdır(Çelik,1999,124). Günümüzde gümrük vergisinin bir devamı ve tamamlayıcısı olarak nitelendirilen ithalde alınan KDV önemli bir vergi olarak kabul edilmektedir.

### *B. Özel Tüketim Vergisi*

Özel tüketim vergisinin konusu ülkeden ülkeye çok değişmekle beraber, daha çok, kahve, çay, tütün, alkol gibi keyif verici maddeler, kürk, mücevher, kozmetik gibi lüks sayılabilecek ürünler, benzin, motorin gibi sürümü yüksek mallar üzerinden alınmaktadır. Mal ve hizmetlerin ülkelerarasında yer değiştirmesinden alınan genellikle gümrük vergileri veya tarifeler olarak bilinen ihracat ve ithalat vergileri şeklinde olabilen Dış Özel Tüketim Vergileri şeklinde de olabilmektedir. Uygulama kolaylığı sebebiyle de az gelişmiş ülkelerde tercih edilen bir vergi olarak kabul edilmektedir. Bu ülkelerde gelir dağılımında adalet amacı güdülmeden, sadece gelir sağlamak amacıyla uygulanmaktadır(Edizdoğan,2012,331). Bu anlamda ülkemiz vergi sistemi içerisinde önemli bir yeri bulunmaktadır. Hem Advalorem, hem spesifik matrah olarak uygulanmaktadır.

Avrupa Birliği müktesebatına uyum kapsamında yerine getirilmesi gereken öncelikler içerisinde özel tüketim vergisi yasası da bulunmaktaydı. Özel Tüketim Vergileri, Avrupa Birliğinde katma değer vergilerinden sonra

uyumlaştırma önceliği olan vergilerin başında gelmekteydi. Bu nedenle 01.08.2002 tarihinde 4760 sayılı kanunla Özel Tüketim Vergisi Kanunu(ÖTV) yürürlüğe girmiş bulunmaktadır. Bu verginin konusunu ÖTV Kanunu'nun 1. maddesinde belirtilen ve Kanun'a ekli listelerde yer alan malların ithalatı, imalatı veya ilk iktisabı ile satış işlemlerinin gerçekleştirilmesi oluşturmaktadır. ÖTV Kanunu'na ekli listede yer alan tüm mallar yerli ve yabancı mal ayırımına tabi tutulmaksızın ÖTV'nin konusuna alınmıştır. Ülkemizde KDV ve gümrük vergisinin yanı sıra, ithal edilen bazı mallardan ÖTV de alınmaktadır. KDV'de olduğu gibi ÖTV'de de kanunda belirtilen şartların taşınması koşuluyla ihracat istisnası bulunmaktadır. Dolayısıyla ÖTV genel olarak ithalat üzerinden alınan bir vergi olarak kabul edilmektedir.

Tablo 4'te ÖTV'nin vergi gelirleri içerisindeki payının KDV'den daha fazla olduğu görülmekte, 2005 yılında %39,96 gibi oldukça yüksek paya ulaşmış bulunmaktadır. En az %22,35 en çok ta %39,96 olarak gerçekleşmiştir.

Kamu harcamalarının finansmanı için gelir sağlamak gibi klâsik malî amaç dışında özel tüketim vergileri, devletin uygulamak istediği çeşitli politikaların, diğer bir ifadeyle yönlendirici vergisel amaçların hayata geçirilmesi noktasında bir araç olarak da kullanılabilir (Tuncer,2002,201). Dolayısıyla özel tüketim vergileri devletlerin hem maliye politikası hem de sosyal politikalarının bir sonucu olarak çeşitli nedenlerle alınabilmektedir. Bu çerçevede, vergilendirmenin ekonomik istikrarın sağlanması ve maliye politikasının aracı olarak kullanılması ile toplum mühendisliğinin bir aracı olarak kullanılması gibi malî olmayan amaçlarının gerçekleştirilmesinde özel tüketim vergilerinin de etkin rolü bulunmaktadır (Edizdoğan,1981,9).

### *C. Gümrük Vergisi*

Ülkemizde ithal edilen mallar üzerinden ve Advalorem esasa dayalı olarak alınan gümrük vergisi 4458 sayılı Gümrük Kanunu doğrultusunda uygulanmaktadır. Avrupa Birliği ile gümrük birliğinin tamamlanması kapsamında taahhüt edilen ithalat rejimi değişikliği de bu kanunla gerçekleştirilmiştir. AB ile imzalanan Ankara anlaşması çerçevesinde 1996 yılından itibaren önemli değişiklikler yapılmıştır. Bugün uygulanan gümrük vergisinin ana çizgileri ve oranları bu kanunla kesinleşmiş bulunmaktadır (Edizdoğan,2003,376).

Gümrük vergileri yatırımların kalkınma planlarına uygun sektörlere kanalize edilmesi, farklı sermaye mallarına farklı gümrük vergisi oranları uygulanarak gerçekleştirilebilmekte, koruyucu etkisi dolayısıyla yüksek gümrük vergisi uygulanan ürünleri üreten sanayilerin ülke içinde kurulması da sağlanmaktadır. Bunun yanısıra, kalkınmanın ilk aşamalarında, bu ülkelerde gelir vergilerinin etkili bir şekilde uygulanamaması nedeniyle yüksek gelir gruplarınca tüketilen ithal mallarına konan gümrük vergileri, vergi adaletinin sağlanması bakımından da etkili olabilmektedir (Akkaya,1994),273).

Ekonomilerin gelişmelerinin ilk dönemlerinde gümrük vergilerinin vergi gelirleri içerisinde önemli bir payı bulunmaktaydı. Günümüzde ise uluslararası anlaşmalar, küreselleşme ve ekonomik bütünleşme süreçlerinin etkisi ile birlikte gümrük vergileri dış ticaret politikalarının yönlendirilmesinde kullanılan mali araçlardan birisi olma özelliğini kaybetmektedir. İktisadi bütünleşmelere bağlı olarak ülkelerin aralarında yaptıkları ticari anlaşmalar gümrük vergilerini azaltmakta, bunun yerine eş etkili vergiler ağırlık kazanmaktadır(Tokatlıoğlu,2005,50).

Yukarıda ifade edilen iktisadi bütünleşmelerden birisi de ülkemiz ve AB arasında yapılan Gümrük Birliği anlaşmasıdır. AB ile 1 Ocak 1996'da Gümrük Birliğine gidildi. Gümrük birliği ile sanayi malları ithalatında AB ülkelerine karşı gümrük tarifeleri sıfırlandı ve üçüncü ülkelere karşı ise bazı ürünler dışında AB'nin ortak gümrük tarifesi uygulamaya konuldu. Gümrük birliğinin başlangıcını oluşturan 1996-1997 yılları arasında Türkiye'nin AB ithalatında artış olduğu bilinmektedir. Yine ilk yıllarda ihracatta meydana gelen artış, ithalattaki artışın çok gerisinde kalmıştır. Türkiye'nin dış ticaret istatistikleri AB ülkeleri ile dengeli bir dış ticaret ilişkimizin olduğunu göstermektedir(Nart,2010,5). Örneğin 2007 yılı itibariyle ihracat/ithalat oranı toplamda %63,1 iken, AB ülkeleri Dikkate alındığında; ihracat/ithalat oranı yine aynı yıl %88,1'dir. Bu Türkiye'nin giderek artan dış ticaret açıklarında AB ülkeleri ile dış ticaretinin önemli bir etkisinin olmadığı anlamına gelmekte, yani ithalatın yanısıra ihracatın da arttığını göstermektedir. Rusya, Çin ve petrol ihraç eden ülkelerle yapılan dengesiz dış ticaret Türkiye'nin oldukça düşük olan ihracat/ithalat oranının temel sebeplerinden birisi olarak kabul edilmektedir. AB kaynaklı dış ticaret açığımızın toplam dış ticaret açığımız içindeki payı ise son yıllarda giderek azalmaktadır. Bu oran 2006 yılında yaklaşık %20'lere kadar gerilemiştir (Utkulu, 2009,11-12).

Gümrük Vergisinin matrahı ithal edilen malın CIF fiyatıdır. Vergi oranlarında değişen iç ve dış ekonomik konjonktür doğrultusunda zaman içerisinde farklı uygulamalar olabilmektedir.(Tomanbay,1995,62). Gümrük vergilerinin tarifelerini gösteren altı adet liste bulunmaktadır. Tarifelerde ekonomik birliklere veya ülke gruplarına farklı gümrük vergisi oranları uygulanabilmektedir.

Tablo 5'ten de görüleceği gibi; yıllar itibariyle dış ticaretten alınan vergilerin toplam vergi gelirleri içerisindeki payı %10 ile %19,5 arasında değişmektedir. Genel olarak vergi gelirlerinin ortalama beşte birinin dış ticaretten kaynaklandığı söylenebilmektedir. Dış ticaretten elde edilen vergilerin içerisinde gümrük vergilerinin payının oldukça düşük olduğu, bazı yıllarda %1 seviyesine bile ulaşmadığı görülmektedir. Bu durum özellikle AB ile yapılan Gümrük Birliği anlaşması ve diğer iki veya çok taraflı anlaşmalar nedeniyle gümrük vergilerinin kaldırılmasından kaynaklanmaktadır. Gümrük vergisi tarife listelerine bakıldığında, AB, EFTA, D.Ü, Kore, Gürcistan, İsrail gibi birçok

ülkeye düşük veya sıfır oranlı tarifelerin uygulandığı görülmektedir. Gümrük Birliği sürecinde AB'nin ortak dış ticaret politikasına uyum çerçevesinde Türkiye üçüncü ülkelere karşı uyguladığı %18'lik gümrük vergisi oranını %5'e düşürmüş bulunmaktadır(Morgil,2003,112). Bütün bunların sonucunda da Türkiye'nin vergi gelirleri içerisinde gümrük vergilerinin payı giderek azalmaktadır.

#### *D. İthal Harcı*

İthalatçılar tarafından 492 sayılı Harçlar Kanununun mükerrer 138. maddesi hükmü gereğince alınan ithal harcının ithalatımız üzerinde önemli bir yeri bulunmaktadır. Ülke dışından mal ithal etmek isteyen ithalatçılar, ithal edilen malın tutarının %0.12'si kadar ithal harcı ödemek zorundadırlar(Tomanbay,2011,61). Dahilde İşleme İzin Belgesi ithalat bu harçtan muaftır. İthal harcı gelirleri bütçe gelirleri ile ilgili verilerde yer almadığından miktar veya oran olarak tespit edilememiştir.

#### *E. Tek ve Maktu Vergi*

Gümrüklerde özellikle yolcu beraberinde veya posta yoluyla gelen eşya için tek ve maktu vergi alınmaktadır. Buna göre, hediyeelik eşya, radyo, teyp ve televizyon gibi ticari mahiyette olmayan eşyalardan belirlenen hadlerde tek ve maktu vergi tahsil edilmektedir. Şayet gümrük yükümlüsü isterse ve ek işlem maliyeti oluşturmayacaksa eşyanın tabi olduğu Gümrük Tarife İstatistik Pozisyon Cetvelinde belirtilmiş oran üzerinden de vergilendirilmesi mümkün olmaktadır. Tek ve maktu vergi 17.08.1990 tarih ve 90/639 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile alınması kararlaştırılmış, maktu vergi hadleri de 90/8089 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile belirlenmiş bulunmaktadır(Tuncer,2000,23).

Posta yoluyla gönderilen eşyaların bedelinin 100 Euro'yu, Türkiye'ye giriş yapan vatandaşların getirdikleri hediyeelik eşyanın bedelinin büyükler için 300, 15 yaşından küçükler için 145 Euro'yu geçmemesi durumunda bu vergi alınmamaktadır. Aynı durum, Dini bayramlar ve Noel nedeniyle Türkiye' deki kişilere posta veya hızlı kargo taşımacılığı yoluyla gönderilen, ticari miktar ve mahiyette bulunmayan 300 Euro'yu aşmayan mallar için de geçerli olmaktadır. Tek ve Maktu vergi Türkiye'ye giriş yapan malın bedeli üzerinden %10 oranında ve bir kereye mahsus olarak alınmaktadır.

Yukarıda bahsedilen vergilerin yanı sıra daha önce uygulanmakta olan; Belediye Hissesi, Damga Resmi, Ulaştırma Altyapıları Resmi, Eğitim, Gençlik, Spor ve Sağlık Hizmetleri Vergisi, Akaryakıt Tüketim Vergisi gibi vergiler ya tamamen kaldırılmış ya da diğer vergiler içerisinde, özellikle de ÖTV'ne dâhil edilmiştir.

#### *F. İthalat Üzerinden Alınan Fonlar*

##### *1. Toplu Konut Fonu*

Gümrük vergisinin alınmadığı veya yeterli oranda alınmasının mümkün olmadığı koşullarda, gümrük vergisine destekleyici ve tamamlayıcı nitelikte ve "Fon" adı altında alınan eş etkili vergidir. İç piyasada fiyat istikrarının

sağlanması, yeni kurulan ve ithal ürünlerle rekabet edebilecek duruma gelmemiş olan sektörlerin korunması, kaçakçılık ve karaborsanın önlenmesi ve toplu konut probleminin çözümünde kaynak sağlanması amacıyla 1984 yılında 2976 sayılı Dış Ticaretin Düzenlenmesi Hakkında Kanun hükümleri uyarınca Toplu Konut Fonu uygulaması başlatılmıştır.

AB ile gümrük birliğini düzenleyen Ankara Antlaşması ve Katma Protokol ile Ortaklık Konseyi Kararları doğrultusunda 1995 yılında da uygulamadan kaldırılmıştı. Ancak fonun ithalat uygulamalarından tamamen kaldırıldığını söylemek mümkün değildi. Bu bağlamda, İthalat Rejimi Kararı'nın 13. maddesi gereğince; yurt dışından ithal edilecek, 0-5 yaş arası ile 6-10 yaş arası makine ve teçhizat ithalinde gümrük yükümlülüğünün doğduğu tarihte geçerli olmak üzere CIF bedelinin %5'i kadar Toplu Konut Fonu alınmakta ve hazine hesaplarına intikal ettirilmekteydi(Tuncer,2000,23). Tarım ürünleri ithalatında(balık ve diğer su ürünleri hariç) alınan fon 96/9193 sayılı İthalat Rejimi Kararına ek karar ile gümrük vergisine dönüştürülmüştür. Toplu Konu Fonu, 20.6.2001 tarih ve 4684 sayılı Kanunla da tamamen yürürlükten kaldırılmıştır.

### *2. Akaryakıt Fiyat İstikrar Fonu*

Petrol ürünleri ithalatına uygulanmak amacıyla, Bakanlar Kurulu'nun 98/10745 Sayılı, "Ham Petrol ve Petrol Ürünlerinin Alım-Satım Fiyat Esasları ile Akaryakıt Fiyat İstikrarı Fonu İşleyişi Hakkında Kararı" ile uygulanmaya başlanan Akaryakıt Fiyat İstikrar Fonu, 2002 yılında Özel Tüketim Vergisine geçilmesiyle birlikte uygulamadan kaldırılmıştır(Kolçak,2003, 285).

### *3. Kaynak Kullanımını Destekleme Fonu*

Bütçe dışı fonlardan birisi olan Kaynak Kullanımı Destekleme Fonu 1988 yılında 88/12944 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile uygulanmaya başlanmıştır. Kalkınma Planları ve yıllık Programlarda öngörülen hedeflere uygun olarak yatırımların yönlendirilebilmesi ve ihtisas kredilerinde kredi maliyetlerinin düşürülmesi amacıyla T.C Merkez Bankası nezdinde kurulmuştur. 3 Temmuz 2001 tarih ve 4684 sayılı kanunun 3. Maddesinde yapılan düzenlemeyle fonunun hukuki dayanağı da tartışma konusu olmuş, fonun kesilip kesilemeyeceği ve yasal dayanakları konusunda tereddütler ortaya çıkmıştır.

Bu konuda yeni düzenlemeler yapılınca kadar eski kanun hükümlerine göre tahsiline devam edilerek, yapılan kesintiler doğrudan genel bütçeye irat kaydedilmektedir. Konu Maliye Bakanlığı tarafından vergi gelirlerine ilişkin yetkiler kapsamında takip edilmektedir(Türer,2004,49).

KKDF'nun amacı, bazı kredi işlemleri üzerinden yapılacak kesintilerin bir havuzda toplanması ve sonra da ihtisas kredilerine ödenecek olan primlere bu fondan destek sağlanmasıdır. KKDF gereğince yapılan kesintinin kapsamına kredili olarak yapılan ithalat işlemleri girmektedir. Diğer bir ifadeyle peşin yapılan ithalatlarda fon kesintisi yapılmamaktadır. Buna göre, ithalatçının

kredilendirilmesinin söz konusu olduğu kabul kredili vadeli akreditif ve mal mukabili ödeme şekline göre yapılan ithalatlarda genel olarak fon ödenmesi gerekmektedir. İthalatta alınan KKDF ithalat bedeli üzerinden % 3 oranında hesaplanmaktadır. Ancak, ihracat teşvik belgesi, DİİB(Dâhilde İşleme İzin Belgesi), kapsamında kabul kredili akreditif ve mal karşılığı ödeme şekillerine göre yapılan bu ithalatlarda oran ‘0’ olarak uygulanmaktadır. 2013 yılında uygulanacak kaynak kullanımı destekleme fon oranları da aşağıdaki şekilde belirlenmiştir.

-Ortalama vadesi bir yıla kadar olanlarda	%3,0
-Ortalama vadesi 1 yıl (1 yıl dâhil) ile 2 yıl arasında olanlarda	%1,0
-Ortalama vadesi 2 yıl (2 yıl dâhil) ile 3 yıl arasında olanlarda	%0,5
-Ortalama vadesi 3 yıl (3 yıl dâhil) ve üzerinde olanlarda	%0,0

#### 4. Tütün Fonu

1986 yılında yürürlüğe giren 3291 sayılı Kanun ve diğer hukuki düzenlemelerle tütündeki Devlet tekeli kaldırılarak, Maliye ve Gümrük Bakanlığı'na bağlı olarak 1177 sayılı Tütün ve Tütün Tekeli Kanunu çerçevesinde kurulan Tütün Üretimi Geliştirme Fonu'nun adı, 1991 yılında yapılan fon yönetmeliğindeki düzenlemeyle “Tütün Fonu” olarak değiştirilmiştir. Tütün Fonu uygulamasının haksız rekabete sebebiyet verdiği ve serbest dolaşımın önündeki engellerden biri olduğu gerekçesiyle, fonun kaldırılması Avrupa Birliği Türkiye İlerleme Raporlarında sıkça vurgulanarak talep edilmektedir. Aynı husus Dünya Ticaret Örgütü (DTÖ) tarafından da çeşitli şekillerde dile getirilmektedir.

İşlenmemiş tütünden ton başına 5000 \$, İşlenmiş tütünün 20 paketlik kutusundan kutu başına 60 cent alınmaktaydı. Kutu başına alınan tutar sonraları 40 cente düşürülerek, sonrasında uygulamadan kaldırılmıştır. Tütün fonunun bütçe gelirleri içerisinde ortalama 200 milyon dolarlık bir katkısı bulunmaktadır. AB tarafından çokça eleştirilen tütün fonu uygulaması, yapılan görüşmeler doğrultusunda, 2010'dan 2018'e kadar kademeli olarak azaltarak kaldırılmasına karar verilmiştir. Kararın ilk uygulaması 2010 yılı sonunda hayata geçirilerek ton başına 3.000 \$ olan kesinti 2.250\$'a indirilmiştir. Bu tutarlar, 2011 sonunda 1.800, 2012 sonunda 1.500, 2013 sonunda 1.200, 2014 sonunda 900, 2015 sonunda 600, 2016 sonunda 200, 2017 sonunda 150 \$'a indirilecek, 2018 yılında ise fon sıfırlanacak ve Tütün Fonu uygulamasına son verilecektir(Aydoğmuş,2013,1). Tütün fonu uygulamasına son verilmesi, rekabeti üreticiler aleyhine bozacağı düşüncesiyle tütün üreticileri tarafından tepkiyle karşılanmaktadır.

#### 5. Maden Fonu

3213 sayılı Madencilik Kanunu'na dayanılarak kurulan “Madencilik Fonu” enerji madenleri, metal madenleri, sanayii madenleri ve değerli taşlar olarak gruplandırılan madenlerin fiili ithalatında bu madenlerin gümrük



vergilerine esas değeri üzerinden %2,5 oranında fon kesintisi yapılmaktaydı (Tuncer, 2000,25). Fonu'nun amacı; madencilere, arama, teknolojik araştırma, geliştirme, proje, tesis, altyapı, üretim ve ihracat ile ilgili düşük faizli finansman kredileri sağlamaktır. Bakanlar Kurulu Kararı ile kritik madenlerin stoklanması, yurt içi destekleme maden alımlarının sübvansede edilmesi, böylece ülke madencilik sektörünün desteklenmesi ve geliştirilmesi olarak belirlenmiştir.

Gümrük Birliği nedeniyle 01.01.1996 tarihinden itibaren sıfırlanmıştır. 23 Şubat 2000 tarihli Resmi Gazete' de yayınlanan Maden Kanunu'nun Uygulanmasına Dair Yönetmelik Değişikliği ile Avrupa Birliği Ülkeleri'nin dışındaki ülkelerden yapılacak, kömür, petro kok ve krom cevheri ithalatından % 10, demir cevheri ithalatından %2,5 fon kesintisi yapılması yürürlüğe girmiştir. Fon'un 1993 yılından itibaren bütçe kapsamına alınmasıyla, Hazine'ye irat kaydedilmeye başlanmış ve böylece bu gelirlerin madencilik sektörüne kredi olarak yeterince destek sağlaması imkânı da ortadan kalkmıştır.

3213 sayılı Kanunun 4929 sayılı Kanun ile değiştirilmesi esnasında Maden Fonuyla ilgili hususların Yönetmelikte belirtileceği yer almıştır. 4929 sayılı Kanunun Geçici Madde 1-A/a-5 maddesinde ise; "Bu konularda yeni bir düzenleme yapıncaya kadar; mülga Madencilik Fonu adına tahsil edilmekte olan fon kesintileri, bu kanunla yürürlükten kaldırılan hükümler çerçevesinde tahsil edilmeye devam edilir ve doğrudan bütçeye gelir yazılır", hükmü yer almaktadır. 03.02.2005 tarihinde yürürlüğü giren yeni yönetmelik ile Maden Fonu'nun usul ve esaslarını belirleyen yönetmelik yürürlükten kaldırılmış ve yeni yönetmelikte maden fonuna yer verilmemiştir. 2008 yılına kadar fonun tahsiline devam edilmiştir. Ancak, Yürürlükte bulunan Maden Kanunu Uygulama Yönetmeliği'nde fon kesintisiyle ilgili her hangi bir hükmün yer almadığı gerekçesiyle 09.04.2008 tarihi itibarıyla (bu tarih dâhil) madencilik fonu kesintisi yapılmaması ve bu tarihten önce yapılan fon kesintilerinin de iade edilmemesi gerektiği bildirilmektedir. Böylece maden fonu uygulaması fiilen kaldırılmış bulunmaktadır(www.syk.com).

#### *6. Savunma Sanayii Destekleme Fonu*

3238 sayılı Savunma Sanayii Destekleme Fonu Kanunu ve 87/12468 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı doğrultusunda, bazı alkollü içkiler ile tütün mamulleri ithalatından değişir tutarlarda savunma sanayi destekleme fonu tahsil edilmekteydi. Özel tüketim vergisi uygulamasına geçilmesi nedeniyle yürürlükten kaldırılmıştır. Ancak Özel Tüketim Vergisi Kanununda III sayılı listede yer alan ürünler üzerinden alınan verginin %7,9'u savunma sanayi destekleme fonu olarak ayrılmaktadır(Kıldış,2002,62). SSDF'den yapılan harcamalar, Savunma Sanayii İstisare Kurulu kararları doğrultusunda; sanayinin teşviki, kredi, sermaye iştiraki ve proje bedellerinden oluşmaktadır. Büyük ölçüde finansman gerektiren projeler için yurt dışından devlet destekli kredi temini imkânı da getirilmiştir. Ayrıca, 24.10.2011 tarih ve 661 sayılı Kanun Hükmünde Kararname ile Milli İstihbarat Teşkilatı Müsteşarlığının istihbarat ve

güvenliğe ilişkin ihtiyaçları ile Emniyet Genel Müdürlüğünün istihbarat ve güvenliğe ilişkin acil ihtiyaçları ile ilgili giderleri Başbakanın onayı ile SSDF'den karşılanmaktadır(ssm,2012,11).

## VI. İhracat Üzerinden Alınan Vergiler

İdari açıdan ithalat vergilerine oranla daha kolay uygulanabilen ihracat vergileri vasıtasıyla değişik amaçlar hedeflenebilmektedir. Bu nedenle, ithalat gümrük vergileri gibi ihraç edilen mallar üzerinden ihracat vergileri de dış ticaretten alınan vergi çeşitlerinden birisi olarak yer almaktadır. Amacı, petrol, kahve gibi belli mallar bakımından tekolci durumda bulunan ülkelerin, bu malların ihracında vergi alarak, bütçenin finansmanını yabancı alıcılar üzerine yüklemektir(Levin,1972,68). Bu vergiler, özellikle talep esnekliği düşük olan malların ihraç fiyatını artırarak vergi yükünün devredilmesini sağladığı gibi, malların yurt dışına çıkışına da vergi yoluyla engel olunabilmektedir(Burgess,1993,793).

İlmlı ya da düşük düzeydeki ihracat vergileri kamu geliri elde etmek amacıyla da kullanılabilir. İhracat vergileri ihraç ürünlerinin iç fiyatını düşürürken, gümrük vergisi ve diğer ithalat vergileri ithal mallarının fiyatını yükseltmektedir. Böylece gümrük vergisi gibi ihracat vergisi de, malların talep ve arz esnekliklerine bağlı olarak ithal mallarının fiyatına oranla, ihraç mallarının fiyatını düşürerek, ülke kaynaklarının ihracat endüstrilerinden ithal ikamesi endüstrilere aktarılmasına ve tüketim yapısının ithal mallarından ihraç mallarına kaymasına neden olacaktır(Corden,1974,77).

Dünyada genel olarak başlıca savaş dönemlerinde uygulaması görülen ihracat vergileri, hâlen aynı adı taşımamakla birlikte, aynı fonksiyonu yerine getirir şekilde petrol ihraç eden ülkelerde, belli başlı Orta Afrika ve Güney Asya ülkelerinde uygulanmaktadır. Osmanlı Devleti döneminde "refiye" adı altında alınan ihracat-gümrük vergileri, Türkiye'de son olarak İkinci Dünya Savaşı sırasında Toprak Mahsulleri Çıkış Vergisi adı altında uygulanmıştır. Belli bazı arz ve talep şartlarının var olması durumunda ihracat vergilerine başvurmak milli ekonomi politikası açısından zorunlu olabilmektedir. Ülkemizde ihracat üzerinden alınan vergileri aşağıdaki şekilde ifade etmek mümkündür.

### A. Destekleme Fiyat İstikrar Fonu

Destekleme fiyat istikrar fonu, dış ticaretin ekonomik şartlara uygun olarak yürütülmesini sağlamak amacıyla Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankasında "Destekleme ve Fiyat İstikrar Fon'u" kurulmuştur. Bu Fonun kaynaklarını; her türlü malın ihracında iç ve dış fiyatlardaki gelişmeler dikkate alınarak ihraç bedellerinden kilo, adet veya kıymet esasına göre yapılacak fon tahsilat ve kesintileri, Türk parası Kıymetini Koruma Mevzuatı'na göre ihracat işlemlerinde tahsil edilecek kur farkları ve Türk Parası Kıymetini Koruma Hakkında 30 sayılı karar'la ihdas edilen Destekleme ve Fiyat İstikrar Fonu'nun

net varlıkları oluşturmaktadır(karar no: 88/13384). Bütçe dışı kaynaklara sahip bir fondur. İhracat işlemlerinde fon kesintilerinin, ihracat bedellerinin yurda getirilmesine bağlı olmaksızın Gümrük Çıkış Beyannamesinin açıldığı tarihteki fon miktarı esas alınarak, fiili ihracattan itibaren en geç ihracat bedellerinin yurda getirilme süresi (uzatmalar hariç) sonuna kadar aracı banka veya özel finans kurumlarınca tahsil edilmesi gerekmektedir. Peşin ödeme veya alıcı firma prefinansmanı karşılığı ihracatta, fon kesintileri, Gümrük Çıkış Beyannamesinin açıldığı tarihteki Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankasının döviz alış kuru esas alınmak suretiyle ihracatçı firma tarafından aracı banka veya özel finans kurumuna yatırılır. Fonun yatırıldığına ilişkin banka dekontu ibraz edilmedikçe Gümrük İdarelerince malın ihracına müsaade edilmemektedir. Destekleme ve Fiyat İstikrar Fon'u kesintisine tabi malların ihracatının bankalar veya özel finans kurumları aracılığıyla yapılması ve sevk vesaiinin mutlak surette banka veya özel finans kurumları sisteminden geçmesine imkân verecek ödeme şekilleriyle gerçekleştirilmesi zorunludur(madde 4).

Destekleme Fiyat İstikrar Fonu CIF bedelinin belli bir oranı (Para Kredi Kurulu bu oranı %10 olarak belirlemişti) şeklinde alınırken, 2006 da yapılan bir düzenleme ile ihraç edilen ürünlerin birimi üzerinden belli tutarlarda maktu bir vergi olarak uygulanmaktadır(ıgm.gov.2012.378-385).

#### *B. Telif Edici Vergi*

Üçüncü ülke menşeli bir eşyanın Dâhilde İşleme Rejimi kapsamında ithal edildikten sonra üretim sürecini müteakip ihraç ürünü olarak A.TR Dolaşım Belgesi(Türkiye ve Avrupa Topluluğu arasında imzalanan Gümrük Birliği anlaşmasınca serbest dolaşım halinde bulunan malların ihracında gümrük muafiyetinden yararlanmak amacıyla ihracatçı tarafından düzenlenen belgedir.) eşliğinde AB üyesi ülkelere, menşe ispat belgeleri eşliğinde AB üyesi ülkelere, Serbest Ticaret Anlaşması imzaladığımız ülkelere, Pan-Avrupa Menşe Kümülyasyonuna veya Pan-Avrupa-Akdeniz Menşe Kümülyasyonuna taraf olan ülkelere ihraç edilmesi halinde, ithal edilen eşya ile ilgili gümrük vergisi ihracat sırasında ödenmektedir. Diğer bir ifadeyle ihraç ürününün elde edilmesinde kullanılan girdilerin ticaret politikası önlemlerine tabi tutulmaksızın gümrük muafiyetli olarak ithal edilmesidir. Örneğin kumaş ithal edilip, işlenerek gömlek olarak ihraç edilmesidir(İTO,2013,3). Verginin matrahı ihraç edilen ürünün CIF fiyatıdır. Ancak gümrük vergisinden muaf olarak ithal edilen mamul veya yarı mamulün imalatta kullanılmasıyla elde edilen nihai ürün yukarıda belirtilen anlaşmalı ülkelere ihracı durumunda ihracat beyannamesinin tescili anında Telif Edici Vergi ödenmektedir.

## VII. Sonuç

Ülkelerin ekonomilerini yönlendirirken kullandıkları maliye politikası araçlarından birisi de vergilerdir. Dış ticaret vergileri de bu politika araçlarından birisi olarak, dış ticaretin yönlendirilmesinde kullanılmaktadır. Küreselleşme öncesi ve ekonomik gelişmenin başlangıç dönemlerinde dış ticaret vergilerinin ülkelerin gelirleri içerisinde önemli bir payı bulunmaktaydı. Küreselleşmenin etkisiyle, ülkeler arasında ekonomik bütünleşmeler, çift ve çok taraflı anlaşmalar yapılmakta, bu durum dış ticaret vergilerinin öneminin azalmasına neden olmaktadır.

Ülkemiz de bu gelişmelerden etkilenmiş, gerek AB ile gerekse diğer uluslararası ekonomik kuruluş ve ülkelerle çeşitli anlaşmalar yapmıştır. Anlaşmalar sonucunda dış ticaretten alınan vergilerin yapısı ve miktarlarında önemli değişiklikler meydana gelmiştir. Özellikle Avrupa Birliğine uyum sebebiyle 1996 yılında kabul edilen Gümrük Birliği anlaşmasıyla gümrük vergilerinde azalma meydana gelmiş ve eş etkili vergilere yönelme zorunluluğu doğmuştur. 1985 yılında Katma Değer Vergisi ve 2002 de Özel Tüketim Vergileri iç tüketimin yanı sıra ithalatı da bu vergilendirmektedir. KDV ve ÖTV ile çok sayıda vergi yürürlükten kaldırılarak, vergilemede sadeleştirmeye gidilmiştir. Buna rağmen, dış ticaret işlemleri üzerinden halen daha, yukarıda bahsedilen vergilerin yanı sıra çok sayıda fon uygulamasına devam edilmektedir.

Çalışmada 1999-2012 yılları verileri ele alınarak değerlendirilmeye çalışılmıştır. Dış ticaret vergilerinin günümüzdeki uygulamalarına baktığımızda, ağırlığın ithalat üzerinden alınan vergilerde olduğu, ihracattan alınan vergilerin fazla öneminin bulunmadığı görülmektedir. Veriler değerlendirildiğinde, dış ticaret vergilerinin toplam vergi gelirleri içerisindeki payının, yıllara göre, %10,44 ile %19,45 arasında değiştiği, bu vergilerin içerisinde en büyük payın da %11-%20 ile KDV'de olduğu belirlenmiştir. ÖTV'nin toplam vergi gelirleri içerisindeki payının oldukça yüksek olduğu %22,35 ile %39,96 arasında değiştiği tespit edilmiştir. Gümrük vergilerinin payının ortalama %0,74 ve %1,87 arasında değiştiği görülmektedir. Dış ticaret üzerinden alınan vergilerin büyük çoğunluğu ithalat üzerinden alınmaktadır. İhracat üzerinden de, dış ticaretin ekonomik şartlara uygun bir şekilde yürütülmesi amacıyla, Destekleme Fiyat İstikrar Fonu ve Telafi Edici vergi alınmaktadır.

Küreselleşme ve liberalleşme faaliyetlerine rağmen dış ticaret vergilerinin ülkemiz vergi gelirleri içerisindeki yeri ve önemi, devam etmektedir. Bu durum kamu finansmanında, KDV ve ÖTV gibi dolaylı vergilerin tercih edilmesinden kaynaklanmaktadır.

**KAYNAKLAR**

- AKKAYA, Şahin, (1992), Dış Ticaretin Vergilendirilmesi ve Uluslararası Rekabet, İstanbul Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Basılmamış Doktora Tezi, İstanbul, 1-236
- AKKAYA, Şahin,(1994); "Dış Ticaret Vergilerinin Kamu Gelirleri İçindeki Yeri ve Gelişimi", İstanbul Üniversitesi Maliye Araştırma Merkezi Konferansları Dergisi, Sayı:36, s:268-294
- AYDOĞMUŞ, Mahmut(2013), "Tütün Fonu", www.vergisorumlari.com, Erişim 11.07.2013
- BURGESS, Robin, Nicholas Stern(1993); "Taxation and Development" Journal of Economic Literature, Vol.XXXI, June 1993, s793-794
- CORDEN, W.Max,(1974); Trade Policy and Economic Welfare, Clarendon Press, Oxford 1974, s76-77
- ÇAĞAN, Nami,(1983); Vergilendirme Yetkisi, Kazancı Hukuk Yayınları, İstanbul
- ÇELİK, Binnur,(1999); "İthalde Alınan Katma Değer Vergisi ve Günümüzdeki Önemi", Gazi Üniversitesi İİBF Dergisi, Cilt 1, Sayı 2, s:117-125
- DUE, John F,(1975);"Customs in Developing Countries", Readings of Taxation in Developing Countries, Third Edition İçinde, (Editörler Richard M.Bird ve Oliver Oldman), The John Hopkins Press, Baltimore 1975, s, 175-176
- EDİZDOĞAN, Nihat(1981); Teoride ve Uygulamada Özel Tüketim Vergileri, Bursa
- EDİZDOĞAN, Nihat, Niyazi ÖZKER, Emrah FERHATOĞLU, (2003); Türk Vergi Sistemi, Ekin Yayınevi, Bursa
- EDİZDOĞAN, Nihat(2012), Kamu Maliyesi, Ekin Yayınevi, Bursa
- ERBAŞ,S.N, HEWITT,D.P,(1990), "The Value –Added Tax and Trade Performance in Turkey", Public Finance Trade and Development Proceeding Congress of the International Institute of Public Finance, İstanbul, 1998, (ed. Vito Tnzi), Wayne State Universty Press, Detroit
- FRIEDLAENDER, Ann, John F. DUE, (1981); Government Finance : Economics of the Public Sector, McGraw-Hill Higher Education
- GEDİK, Melek AKDOĞAN;(2010); "Vergi Politikalarının Dış Ticaret Üzerindeki Etkileri: Türkiye İçin Hesaplanabilir Genel Denge Modeli".Maliye Dergisi, Sayı:159, Temmuz-Aralık, Ankara
- HEMMİNG, Richard, Kalpona COCHNAR; "Büyümeyle Esas Alan Bir Maliye Politikasının Tespiti", Çeviren; Fevzi DEVRİM, İstanbul Üniversitesi

- İktisat Fakültesi Maliye Araştırma Merkezi Konferansları Dergisi  
Prof. Dr. Bedi N. FEYZİOĞLU'na Armağan, Sayı 35, Yıl 1993, S:83-89
- İTO(2013), Dâhilde İşleme - Hariçte İşleme Rejimi Ve İhracatçı Birlikleri'nin Bu Kapsamdaki Görevleri, Erişim 12.07.2013, İTO Raporu, [www.belgeler.com](http://www.belgeler.com)
- KAYA, Sait,(2011); Türkiye'nin Cari Açık Sorunu: Kısa Bir Değerlendirme, İzmir Ticaret Odası, AR&GE Bülten 2011 Eylül – Ekonomi, s, 1-5
- KIZILYALLI, Hüsnü,(1969); Türk Vergi Sisteminin Ekonomik Analizi, Sevinç Matbaası, Ankara
- KOLÇAK, Menşure(2003); “Avrupa Birliği ve Türkiye’de Özel Tüketim Vergisi”, EKEV Akademi Dergisi, Yıl 2003, Cilt 7, Sayı 16, Erzurum
- KORKMAZ, Esfender,(1982); Vergi Yapısı ve Gelişimi, Gür-Ay Matbaası, İstanbul
- LEVİN, Jonathan,(1972); Public Finance in Under Developed Countries, Second Edition, Redwood Press Ltd. Trowbridge, Wild Shire, 1972, s, 67-68
- MORGİL, Orhan(2003);”Türkiye –Avrupa Birliği Ekonomik İlişkileri”, Gazi Üniversitesi İİBF Dergisi,s,103-116
- NART, Ela Çolpan(2010); “Gümrük Birliğinin Türkiye’nin Dış Ticareti Üzerine Etkileri”, Journal of Yasar University, 2010, 17(5) 2874-2885
- SEYİDOĞLU, Halil, (2013); Uluslararası İktisat, Geliştirilmiş 18. Baskı, Güzem Can Yayınları No:26,143-151
- ŞAHİNER, Gültekin(2013), İthalatta Katma Değer Vergisi Uygulaması, [www.belgeler.com](http://www.belgeler.com).
- TOKATLIOĞLU, YILDIZ Mircan(2005); “Türkiye’de Dış Ticaretin Vergilendirilmesi ve Avrupa Birliği”, Akdeniz Üniversitesi, İİBF Dergisi, Sayı 10:, S:46-72
- TOMANBAY, Mehmet(2011); Dış Ticaret Rejimi ve İhracatın Finansmanı, Hatiboğlu Yayınevi, Ankara
- TUNCER, Selahattin(2002); “ÖTV: Özel Tüketim Vergisi”, Mükellefin Dergisi, S.117, Eylül 2002, s. 199-213.
- TUNCER, Selahattin,(2000), “İthalde Gümrük Vergisi Dışında Alınan Vergi Resim ve Fonlar”, Yaklaşım, Yıl 8, Sayı:96 (Aralık), s19-25
- UTKULU, Utku ve İsmail AYDEMİR, (2009); Türkiye’de Dış Ticaret İşlemleri ve Uygulaması (Teoriden Pratiğe), Gazi Kitapevi, Ankara. S11-12
- [www.igm.gov.tr](http://www.igm.gov.tr)(2012), İhracat Mevzuatı, Erişim 26.07.2013,s,378-385