

GEÇİCİ İTHAL EDİLEN KARA TAŞITLARINDA MOTORLU TAŞITLAR VERGİSİ SORUNU*

Doç. Dr. Levent Yahya ESER^a
Arş. Gör. Sedat POLAT^b

Teorik İnceleme
(Theoretical Research)

*Muhasebe ve Vergi
Uygulamaları Dergisi*
Temmuz 2019; 12 (2): 439-460

ÖZ

Motorlu kara ve hava taşıtları üzerinden alınan Motorlu Taşıtlar Vergisi (MTV) uzunca süre servet vergisi niteliğini korumuştur. Bu vergi aynı zamanda fayda ilkesi bağlamında alınan kullanıcı ücreti veya emisyon salınımlarını dikkate alan çevre vergisi niteliği de taşımaktadır. Bu çalışmada motorlu kara taşıtlarından alınan MTV, çevre vergisi bağlamında ele alınmaktadır. Bu düşüncenin temelinde, bu verginin çevreye yönelik dışsallıkların içselleştirilmesinde bir araç olarak kullanılabilmesi fikri yatmaktadır. Fakat bu etkinin yaratılabilmesi için MTV'nin çevresel faktörleri göz önüne alan bir yapıda ve geniş kapsamlı oluşturulmuş olması gerekmektedir. Bu noktada ise vergiden kaçınmanın bir yolu olarak görülebilen geçici ithal edilen motorlu kara taşıtları sorun oluşturmaktadır. 2015 yılında yapılan bir düzenleme ile birlikte bu araçların Türkiye'de kalma süresinin iki yıla çıkarılması vergiden kaçınmanın yolunu aralamıştır. Bu çalışma, geçici ithal edilen kara taşıtlarının MTV karşısındaki durumunu incelemek amacıyla hazırlanmıştır. Çalışma sonucunda bu araçların Türkiye'de kalma süresinin iki yıla çıkarılması nedeniyle çevreye vermiş oldukları zararların dikkate alınması ve bu bağlamda bir vergilendirme dönemini (6 ay) aşan kullanımların MTV'ye tabi olması gerektiği kanaatine varılmıştır.

Anahtar Sözcükler: Motorlu Taşıtlar Vergisi, Çevre Vergisi, Geçici İthal Edilen Kara Taşıtları, Vergiden Kaçınma.

JEL Kodları: H23, R41, H26.

APA Stili Kaynak Gösterimi:

Eser, L. Y., Polat, S. (2019). Geçici İthal Edilen Kara Taşıtlarında Motorlu Taşıtlar Vergisi Sorunu. *Muhasebe ve Vergi Uygulamaları Dergisi*. 12 (2), 439-460.

* Makalenin gönderim tarihi: 05.03.2018; Kabul tarihi: 05.06.2018, iThenticate benzerlik oranı %15

^a Karadeniz Teknik Üniversitesi, Maliye Bölümü Öğretim Üyesi, leventyahyaeser@gmail.com, ORCID: 0000-0002-9293-8957.

^b Karadeniz Teknik Üniversitesi, Maliye Bölümü Öğretim Elemanı, sedatpolat@ktu.edu.tr, ORCID: 0000-0003-2288-9448.

MOTOR VEHICLE TAX PROBLEM IN TEMPORARILY IMPORTED LAND VEHICLES

ABSTRACT

Motor Vehicle Tax, which is based on motor vehicles and aircraft, has been a property tax for a long time. This tax also carries user charge in the context of benefit principle or the nature of environmental tax, which takes into account emission swings. In this study, MTV from motor land vehicles is considered in the context of environmental tax. On the basis of this idea, it has been underlain by the opinion that environmental taxes can be used as a tool of internalizing of environmental externalities. But to be able to create this effect, MTV has to be designed in a structure that takes environmental factors into consideration and must be extensively constructed. At this point, temporarily imported motor vehicles, which can be seen as a way of avoiding taxation, constitute a problem. With an arrangement made in 2015, the duration of these vehicles to be kept in Turkey has been increased to 2 years, has opened the way for tax avoidance. This study is intended to evaluate temporarily imported vehicles in terms of MTV. In conclusion, temporary imported vehicles whose length of duration in Turkey exceeding a taxation period (6 month) must be subject to MTV for damaging the environment as a natural consequence of increasing the length of duration up to 2 years.

Keywords: Motor Vehicle Tax, Environment Tax, Temporary Imported Land Vehicles, Tax Avoidance.

JEL Codes: H23, R41, H26.

1. GİRİŞ

Konularına göre vergi sınıflandırmasına bakıldığında vergilerin; gelir, servet ve tüketim vergileri şeklinde ele alındığı görülmektedir. Bu sınıflandırmaya göre bir servet vergisi olarak kabul edilen MTV uzunca yıldır uygulanagelmıştır. Bu verginin Türkiye'deki uygulamasına bakıldığında ilgili motorlu aracın servet değerini tam olarak dikkate almadığı söylenebilir. Bir verginin dahil olduğu vergi konusu içerisinde değerlendirilebilmesi için vergi konusuyla ilişkili bir tarife yapısına sahip olması gerekir. Servetin ödeme gücünün göstergelerinden birisi olduğu kabul edildiğinde MTV'nin tarife yapısı itibariyle gerekli nitelikleri taşımadığı görülmektedir. MTV'nin servet değerini dolaylı yoldan dikkate aldığı tek uygulama; aracın yaşı arttıkça değerinin düşeceği ve bu nedenle de ödenecek vergi miktarının azalacağı durumdur. 2017 yılında MTV'de yapılan düzenleme ile birlikte araç değerlerinin dikkate alındığı tarife yapısına geçilmiştir. Bu gelişme, ilgili verginin servet konusuna girmesi bakımından olumlu olarak değerlendirilebilir. Fakat MTV konusunda son yıllardaki eğilim farklıdır. Bu vergi artık çevreye duyarlı hale gelmiştir¹. Bunun arkasında yatan temel neden, çevrenin öneminin daha çok artması ve bu verginin negatif dışsallıkları içselleştirilebileceği fikridir.

¹ Bknz. Polat, S., L. Y. Eser, "Motorlu Taşıtlar Vergisinde Değişim İhtiyacı: Türkiye İçin Bir Model Önerisi", C.Ü. İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi, Cilt 15, Sayı 2, 2014.

Vergilerin Pigoucu düşünce çerçevesinde negatif dışsallıkların içselleştirilmesinde kullanılabileceği fikrinden hareket eden politikacılar, otomobillerin yaymış oldukları emisyon miktarlarını azaltmak adına MTV'yi kullanmaya başlamışlardır. Özellikle Avrupa Birliği üyesi ülkeler bu hususta öncülük etmişlerdir. Daha fazla emisyonu sahip motorlu araçların daha fazla vergi ödemesi sağlanarak, daha az emisyon yayan araçların kullanımını artırılmaya çalışılmaktadır. Bu gelişme MTV'nin servet vergisinden ziyade çevre vergisi olarak anılmaya başlanmasına neden olmuştur. Günümüzde birçok ülke MTV'yi çevre vergisi kategorisinde değerlendirmeye başlamıştır.

MTV konusunda gelinen noktada her motorlu aracın çevreye vermiş olduğu zarar nispetinde vergi ödemesi gerektiği sonucu ortaya çıkmaktadır. Fakat bazı motorlu araçların çeşitli nedenlerle MTV kapsamında olmadığı ve çevreye vermiş oldukları zararların göz ardı edildiği görülmektedir. Geçici ithal edilen kara taşıtları bu grupta yer almaktadır. Gümrük mevzuatında yapılan düzenlemeler kapsamında Türkiye dışında bir ülkede 185 gün süreyle ikamet eden bir kişiye Türkiye'ye dönerken yanında motorlu araç getirebilme ve bu aracı iki yıl süreyle ülkede kullanabilme hakkı tanınmaktadır. 2015 yılı öncesine kadar 6 ay olan bu süre 2015 yılı sonrasında iki yıla çıkarılmıştır. Bu sürenin uzamasını ekonomik ve sosyal ilişkileri geliştirme açısından olumlu olarak değerlendirmek mümkün olabileceği gibi vergiden kaçınmaya olanak sağlaması şeklinde de okumak mümkündür. Vergiden kaçınmak şeklinde değerlendirilmese bile fosil yakıtla çalışan ve çevreye zarar veren bu araçların MTV kapsamında değerlendirilmesi bu vergi türünde son dönemlerde yaşanan çevresel reformlar kapsamında ele alınabilir.

Bu çalışma geçici ithal edilen kara taşıtlarının MTV karşısındaki durumunu ele almak amacıyla hazırlanmıştır. Bu amaçla hazırlanan çalışmada öncelikle MTV hakkında bilgi verilmiş, ardından geçici ithal edilen kara taşıtlarına ilişkin yasal mevzuattan bahsedilmiştir. Son olarak da bu araçların MTV bağlamında değerlendirilmesi yapılmıştır. Bu çalışmada ele alınan konu geçici ithal edilen kişisel kullanıma mahsus kara taşıtlarıdır ve çalışma içerisinde bu kavramın yerine bazen motorlu araç veya araç ifadeleri de kullanılmaktadır.

2. GENEL OLARAK MOTORLU TAŞITLAR VERGİSİNİN VERGİ SİSTEMLERİ İÇERİSİNDEKİ YERİ

Kamu giderlerinin en önemli finansman kaynağını oluşturan vergiler, vergi politikasının temel esaslarını belirleme, çeşitli vergi türlerini belirli amaçlar altında değerlendirmeye tabi tutma, mevcut vergi sisteminin aksayan yönlerini ele alma ve yeni bir verginin dizaynını ortaya koyma gerekçeleriyle çeşitli sınıflandırmalara tabi tutulmaktadır (Turhan,1998: 91).

Genel itibariyle sınıflandırma, verginin konusu, tarifesi, tahsilatı yapan otoritelerin türü, kişisel durumu dikkate alıp almadığı vb. kıstaslardan yola çıkılarak yapılmaktadır. Bu sınıflandırmalar arasında en çok kullanılanı, vergileri konularına göre; gelir, servet ve tüketim vergileri şeklinde ele alan sınıflandırmadır (Pehlivan, 2014: 119).

Kökene ilk çağa kadar dayanan ve vergilemenin en eski örneklerinden olan servet vergileri, kişilerin sahip olmuş oldukları menkul ve gayrimenkul varlıkların değeri üzerinden alınan vergilerdir. Servet transferi veya servette meydana gelen artışlara odaklanan bu vergi türü mükellefin bütün servet unsurlarını ele alabileceği gibi servet unsurlarından bir kısmına da odaklanabilmektedir. Vergi tahsilatı açısından ise devamlı veya geçici nitelikte olabilmektedir (Turhan, 1998: 170-176). Bu sınıflandırma kapsamında servet vergisi içerisinde değerlendirilen MTV, servet üzerinden alınan özel ve devamlı bir vergidir.

Köklü bir geçmişe sahip olan MTV, başta ulaşım olmak üzere maliye, enerji, çevre ve sağlık politikalarıyla yakın bir ilişki içerisinde (Ulusoy ve Akdemir, 2013: 90). Bu verginin uluslararası düzeyde uygulanış biçimine bakıldığında bir kısım ülkelerin motorlu taşıt sahipliğini bir servet göstergesi olarak ele aldığı ve vergilemeyi bu amaçlar kapsamında şekillendirdiği görülürken, diğer ülkelerin ise bu vergiyi yakıt tüketimi nedeni ile çevreye verdiği zarar çerçevesinde değerlendirildiği görülmektedir. Bu kapsamda MTV'nin servet vergisi mi yoksa zararlı tüketimden kaynaklanan bir çevre vergisi mi olması gerektiği noktasında tartışmalar süregelmektedir.

MTV'nin uluslararası düzeyde uygulama örneklerine bakıldığında 2000'li yılların başına kadar servet vergisi kapsamında ele alındığı görülmektedir (EC, 2017). Servet vergisi kapsamında değerlendirilen MTV'de motorlu araca sahip olmak servetin bir göstergesi olarak ele alınmaktadır. Bu kapsamda vergilendirme aracın bedeli veya bu bedeli dolaylı yollardan etkileyen kriterler üzerinden yapılmaktadır. Aracın değeri, motor gücü, yaşı, toplam ağırlığı, yolcu kapasitesi gibi göstergeler vergilemede esas alınan temel kriterlerdendir (Polat ve Eser, 2014: 271). Türkiye, Rusya, Ukrayna, Arjantin, Brezilya, Hindistan, Çin, ABD'nin bazı eyaletleri, Macaristan, Slovakya, Letonya, Estonya gibi ülkelerde MTV servet vergisi kapsamında ele alınmaktadır (Pwc, 2015: 1-571; EC, 2017).

Konularına göre vergi sınıflandırmasında MTV, tüketim vergileri arasında da değerlendirilmektedir. Burada tüketimden kast edilen şey araç kullanımına bağlı olarak ekosistem üzerinde yaratılan çevresel tüketimdir. Çevre vergileri, çevre üzerinde negatif etki yaratan fiziksel birimlerden veya bu birimleri meydana getiren bileşenlerden alınan vergileridir. Enerji vergileri, ulaşım vergileri, kirlilik vergileri ve kaynak vergileri şeklinde sınıflandırılmaktadır (EC, 2001: 12). Ancak bu sınıflandırmanın ötesinde

günümüzde birçok vergi türünde dolaylı olarak çevresel amaçların gözetildiği görülmektedir. Bu nedenle başta tüketim vergileri olmak üzere birçok vergi türünü dolaylı yoldan çevre vergisi kapsamında değerlendirmek yanlış olmayacaktır. Artan çevresel sorunlarla mücadele etmek amacıyla 80'li yıllardan itibaren birçok OECD üyesi ülke vergi sistemlerinde çevresel reformlara yer vermeye başlamıştır. Üretim ve tüketim kalıplarını çevre lehine değiştirme, atık miktarını azaltma, aşırı doğal kaynak kullanımının önüne geçme, geri dönüşüm mekanizmasını teşvik etme, enerji kullanımında yenilenebilir kaynaklara yönelme ve çevresel dışsallıkları içselleştirme amacına odaklanan çevre vergileri kirleten öder prensibini benimseyerek kirlilik maliyetini kirleticilere yüklemeyi amaçlamaktadır (Jamali, 2007: 77-84).

Nüfus artışıyla beraber motorlu araç sayısında meydana gelen artış ve büyük motor gücüne sahip olan araçlara olan ilginin artması küresel ısınmanın hakim olduğu evren üzerindeki baskıların artmasına ve hava kirliliğinin önemli seviyelere ulaşmasına neden olmaktadır (Fullerton ve West, 2002: 135). Ulaşım sektöründen kaynaklanan kirliliğin toplam kirlilik içerisindeki payı azımsanmayacak derecededir. Küresel sera gazı emisyonları içerisinde %65'lik bir paya sahip olan karbondioksit gazının (EPA, 2017) %42'lik kısmı elektrik ve ısı üretiminden kaynaklanırken %23'lük kısmı ise ulaşım sektörü kaynaklıdır (IEA, 2016: 12; Chapman, 2007: 355). Bu kapsamda araç kullanımına bağlı çevre kirliliğinin kontrol altına alınmasında kirletenin maliyete katlanmaya zorlandığı Pigoucu verginin varlığı çoğu ülke tarafından kabul görmeye başlamıştır.

1990'lı yılların başında başlayan çevreci akım kapsamında iklim değişikliğine yönelik çalışmaların hız kazanması ve sürdürülebilir kalkınmanın gerçekleştirilmesine yönelik çalışmalar akabinde 1997 yılında yapılan Kyoto Protokolü bu verginin çevresel amaçlar dâhilinde alınmasına öncülük etmiştir (Chapman, 2007: 355). Çevresel bazlı MTV'ye geçiş ile birlikte karbondioksit emisyon salınım oranlarında azalmalar meydana gelmiş, bireylerin daha az kilometre katetmesi ve yakıt tasarrufu sağlayan araçlara yönelmesi ile birlikte vergi çevresel amaçlarla uyumlu hale gelmiştir (Fullerton ve West, 2002: 136).

Günümüzde Avrupa'da bulunan ülkeler başta olmak üzere birçok ülke emisyon salınım bazlı veya kilometre bazlı çevresel MTV uygulamaktadır. Avrupa Birliği'ne üye ülkelerin hemen hemen hepsi, ABD'nin bazı eyaletleri, Japonya, Güney Afrika gibi ülkeler MTV'yi çevresel amaçlar kapsamında uygulamaktadır (Pwc, 2015, 1-571).

Sonuç olarak MTV'nin günümüzde çevre vergisi bağlamında değerlendirildiği görülmektedir. Sürdürülebilir büyüme kavramının önem arz ettiği bir dönemde MTV'nin çevre vergisi kapsamında ele alınması zorunluluğu ortaya çıkmaktadır. Avrupa Birliği istatistiklerine bakıldığında

da MTV'nin çevre vergisi bağlamında ele alındığı görülmektedir. Nüfus ve insan ihtiyaçlarındaki artış çevrenin önemini daha da artmasına neden olmaktadır. Çevreye duyarlı bir vergileme, politikacılarının görevi olmalıdır. Bu bağlamda MTV'nin çevre vergisi olarak görülmesi ve negatif dışsallık yayan motorlu araçların vergilendirilmesi ile negatif dışsallıkların içselleştirilmesi sağlanmalıdır.

3. TÜRK VERGİ SİSTEMİNDE MOTORLU TAŞITLAR VERGİSİ

Türkiye'de MTV, 1957 yılında yürürlüğe giren 6936 sayılı Hususi Otomobil Vergisi Kanunu'na² dayanmaktadır. Bu kanun kapsamında hususi otomobiller ve kamyonetler toplam ağırlıklarına göre altı aylık periyotlar kapsamında yılda iki kez vergiye tabi tutulmuşlardır. Bu vergi 1963 yılında yerini 197 sayılı Motorlu Kara Taşıtları Vergisi Kanunu'na³ bırakmıştır. Bu değişiklikle birlikte vergiye tabi araçların kapsamı genişletilmiş ancak vergi, araç ağırlıklarına göre alınmaya devam edilmiştir. 1980 yılında yapılan değişiklikle de verginin konusuna hava ve kara taşıtları dahil edilmiş; vergi ölçü ve hadleri değiştirilerek halihazırda uygulanmakta olan Motorlu Taşıtlar Vergisi Kanunu (MTVK)⁴ uygulamaya koyulmuştur (Karadeniz, 2009: 24). Son olarak 2017 yılında çıkarılan torba yasa ile birlikte I sayılı tarife kapsamında yer alan araçlara ilişkin vergi tarifesinde değişikliğe gidilmiştir.

197 sayılı MTVK'ya göre verginin konusu; Kanunun 5. ve 6. maddelerinde yer alan ve Karayolları Trafik Kanunu'na göre trafik şube veya bürolarına kayıt ve tescil edilmiş bulunan motorlu kara taşıtları⁵ ile Ulaştırma Bakanlığı Sivil Havacılık Genel Müdürlüğü'ne kayıt ve tescil edilmiş olan uçak ve helikopterlerdir. Verginin mükellefi ise trafik sicili ile Ulaştırma Bakanlığı'na tutulan sivil hava vasıtaları sicilinde adlarına motorlu taşıt kayıt ve tescil edilmiş olan gerçek ve tüzel kişilerdir. Mükellefiyet, kanunda gösterilen araçların ilgili bürolarda kayıt ve tescilinin yapılması ile başlamakta olup kayıtların silinmesi halinde sona ermektedir (Motorlu Taşıtlar Vergisi Kanunu, 1980 [MTVK], Md. 3-8). Ocak ve Temmuz aylarında iki eşit taksit halinde ödenen vergide üç adet tarife bulunmaktadır. Ancak 2017 yılında 7061 sayılı Bazı Vergi Kanunları İle Diğer Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun kapsamında yapılan düzenleme ile I sayılı tarife, 2018 yılı öncesi kayıt ve tescil edilen araçlar ile 2018 yılı sonrası kayıt ve tescil edilen araçlar bakımından farklılaştırılmıştır.

² Ayrıntılı bilgi için bkz;

<http://tutanaklar.kanunum.com/TBMM/d10/c017/tbmm10017048ss0137.pdf>

³ Ayrıntılı bilgi için bkz; <http://pwcmevzuat.com/MALIKITAP/k197GEREKCE.pdf>

⁴ Ayrıntılı bilgi için bkz; <http://www.mevzuat.gov.tr/MevzuatMetin/1.5.197.pdf>

⁵ Otomobil, kaptıkaçtı, arazi taşıtları, motosiklet, minibüs, panelvan, motorlu karavan, otobüs, kamyonet, kamyon, çekici ve benzerleridir.

Bu kapsamda I sayılı tarifeye I/A sayılı tarife eklenerek araçlar için iki farklı vergi tarifesi oluşturulmuştur. 2018 yılından önce kayıt ve tescil edilerek I/A sayılı tarife kapsamında değerlendirilen otomobil, kaptıkaçtı, arazi taşıtları ve motosikletler motor silindir hacmi ve yaş kriterine göre vergilendirilmektedir. 2018 yılı sonrası kayıt ve tescil edilen araçlar için uygulanacak olan I sayılı tarifede belirtilen araçların vergilendirilmesinde yaş ve motor silindir hacimlerine ek olarak taşıt değeri kriteri eklenmiştir (7601 Sayılı Bazı Vergi Kanunları İle Diğer Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun, 2017, Md.23). Buna göre oluşturulan yeni tarife Tablo-1'deki gibidir;

Tablo-1: 01.01.2018 Tarihinden İtibaren Kayıt ve Tescil Altına Alınan Taşıtlar İçin Uygulanacak Olan I Sayılı Tarife

Motor Silindir Hacmi	Taşıtların Değeri	1-3 Yaş	4-6 Yaş	7-11 Yaş	12-15 Yaş	16 Yaş ve üzeri
1300 cm ³ ve aşağısı	40.000 TL'ye kadar	743	518	290	220	78
	40.000-70.000 TL arası	817	570	319	242	86
	70.000 TL üzeri	892	622	348	264	94
1301- 1600 cm ³	40.000 TL'ye kadar	1.294	970	563	398	153
	40.000-70.000 TL arası	1.243	1.067	619	437	168
	70.000 TL üzeri	1.553	1.164	675	477	183
1601- 1800 cm ³	100.000 TL'ye kadar	2.512	1.964	1.156	705	274
	100.000 TL ve üzeri	2.741	2.142	1.262	770	299
1801-2000 cm ³	100.000 TL'ye kadar	3.957	3.048	1.792	1.067	421
	100.000 TL ve üzeri	4.317	3.326	1.955	1.164	459
2001-2500 cm ³	125.000 TL'ye kadar	5.936	4.309	2.692	1.609	637
	125.000 TL ve üzeri	6.476	4.701	2.937	1.755	695
2501-3000 cm ³	250.000 TL'ye kadar	8.276	7.200	4.498	2.420	888
	250.000 TL ve üzeri	9.029	7.854	4.907	2.640	969
3001- 3500 cm ³	250.000 TL'ye kadar	12.603	11.340	6.831	3.410	1.251
	250.000 TL ve üzeri	13.749	12.371	7.452	3.720	1.365
3501- 4000 cm ³	400.000 TL'ye kadar	19.815	17.111	10.077	4.498	1.792
	400.000 TL ve üzeri	21.617	18.666	10.994	4.907	1.955
4001 cm ³ ve üzeri	475.000 TL'ye kadar	32.431	24.320	14.403	6.474	2.512
	475.000 TL ve üzeri	35.379	26.531	15.713	7.062	2.741

Kaynak: 7601 Sayılı Bazı Vergi Kanunları İle Diğer Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun, 2017, Md.23.

7601 sayılı kanun kapsamında yapılan düzenleme ile sadece I sayılı tarifede değişikliğe gidilmiştir.⁶ Tablo-1'de görüleceği üzere yeni düzenleme ile MTV tarifesine aracın değeri de eklenerek verginin servet konusu olduğu pekiştirilmiştir. MTV, servet vergisi olarak kabul edilecekse yapılan

⁶ II ve III sayılı tarifede yer alan araçlara uygulanacak vergi tarifesi 197 sayılı MTVK'ya göre devam edecektir. 197 sayılı MTVK'ya göre, II sayılı tarifede yer alan minibüsler yaş, panelvan ve karavanlar motor silindir hacmi ve yaş, otobüsler oturma yeri ve yaş, kamyonet, kamyon çekici vb.'leri ise ağırlık ve yaş kriterine göre vergiye tabi tutulmaktadır. IV sayılı tarifede yer alan uçak ve helikopterler ise yaş ve azami kalkış ağırlığı kriterine göre vergiye tabi tutulmaktadır. 2009 yılına kadar vergi kapsamında olan deniz taşıtları ise 5897 sayılı Denizcilik Müsteşarlığının Kuruluş ve Görevleri Hakkında kanun ile vergi dışı bırakılmıştır.

uygulamanın yerinde olduğu ifade edilebilir. Taşıt değerine göre yapılacak olan vergilendirmede taşıtın değeri; taşıtların teslimi, ilk iktisabı ve ithalinde, katma değer vergisi matrahını oluşturan unsurlardan oluşan değere göre belirlenmektedir. 31.12.2017 tarihine kadar kayıt ve tescil altına alınan otomobil, kaptı kaçı, arazi taşıtları ve motosikletler için vergilendirmeye geçmişte uygulanan tarife üzerinden devam edilecektir (7601 Sayılı Bazı Vergi Kanunları İle Diğer Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun, 2017, Md.26). Yapılan düzenleme kapsamında aynı vergi içerisinde iki farklı uygulama olması, diğer bir deyişle 01.01.2018 öncesi kayıt ve tescil edilen taşıtlar için taşıt değerinin dikkate alınmaması verginin servet konusu olmasını zedeleyen bir uygulama olarak değerlendirilebilir.

7601 sayılı kanun kapsamında I sayılı tarifede yapılan düzenlemeler ile servet unsurunun daha net şekilde kavranabilmesi adına önemli bir adım atılmıştır. Son düzenleme ile de uzun yıllar boyunca dile getirilmesine rağmen zararlı emisyon salınımına dayalı çevresel bir vergi tarifesine geçiş noktasında bir adım atılmamıştır. Buna rağmen motor gücüne göre ve toplam ağırlığa göre yapılan bir vergilendirme dolaylı yoldan çevresel amaçlarla da uyuşmaktadır. Burada esas amaç gelir elde etmek olmasına rağmen dolaylı yoldan çevresel kazanımlar da sağlanması, ülkemizde uygulanan MTV'nin ikincil bir çevre vergisi kategorisinde değerlendirilmesini mümkün kılmaktadır (Çelik, 2014: 3). Son yıllarda hükümet tarafından yapılan açıklamalara bakıldığında MTV'nin çevresel amaçlar kapsamında alınmasına yönelik çalışmaların yapıldığı bilinmektedir. Ancak henüz somut bir adım atılamamıştır. Kanaatimiz MTV'de çevresel amaçların ön plana çıkarılması ancak servet unsurunun da göz ardı edilmemesidir.⁷

Türkiye'de MTV'nin toplam vergi gelirleri içerisindeki payını görmek adına aşağıdaki tablo önem arz etmektedir.

⁷ Bknz. Polat, S., L. Y. Eser, "Motorlu Taşıtlar Vergisinde Değişim İhtiyacı: Türkiye İçin Bir Model Önerisi", C.Ü. İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi, Cilt 15, Sayı 2, 2014

Tablo-2: Türkiye’de MTV Mükellef Sayısı ve Elde Edilen Vergi Geliri

Yıllar	Toplam Vergi Hasılatı	Motorlu Taşıtlar Vergisi Hasılatı	Motorlu Taşıtlar Vergisinin Toplam Vergi Hasılatı İçerisindeki Payı	I Ve II Sayılı Liste Kapsamında Yer Alan Trafığe Kayıtlı Motorlu Kara Taşıtı Sayısı	IV Sayılı Liste Kapsamındaki Sivil Havacılık Kurumuna Kayıtlı Uçak Sayısı ⁸
2000	30.869.214	237.236	0,75	8320449	-
2001	46.165.050	470.555	1,01	8521956	145
2002	65.188.479	773.439	1,18	8655170	138
2003	89.893.112	1.321.892	1,47	8903843	138
2004	111.335.368	1.934.115	1,73	10236357	142
2005	131.948.778	2.559.398	1,93	11145826	202
2006	151.271.701	3.037.610	2,00	12227393	245
2007	171.098.466	3.556.797	2,07	13022945	250
2008	189.980.827	4.001.749	2,10	13765395	262
2009	196.313.308	4.585.854	2,33	14316700	299
2010	235.714.637	5.128.667	2,17	15095603	332
2011	284.490.017	6.060.243	2,13	16089528	349
2012	317.218.619	6.773.827	2,13	17033413	370
2013	367.517.727	7.397.824	2,01	17939447	385
2014	401.683.956	7.834.252	1,95	18828721	422
2015	465.229.389	8.984.030	1,93	19994472	489
2016	529.607.901	10.029.095	1,89	21090424	540

Kaynak: GİB ve TÜİK’ten alınan veriler kapsamında tarafımızca oluşturulmuştur

Toplam vergi gelirleri içerisinde yaklaşık %2 civarında payı olan bu vergide hasılatın önemli bölümü I ve II sayılı tarifede yer alan araçlardan sağlanmaktadır. 2016 Ocak ayı TÜİK verilerine göre trafiğe kayıtlı toplam kara taşıtlarının %53’ünü otomobil, %16,3’ünü kamyonet, %14,6’sını motosiklet, %8,5’ini traktör, %4’ünü kamyon, %2,3’ünü minibüs, %1,1’ini otobüs, %0,2’sini ise özel amaçlı taşıtlar oluşturmaktadır (TÜİK, 2017). Binek araçların kayıtlı araçlar arasındaki payının çokluğu vergi hasılatının da büyük bir bölümünün bu araçlardan sağlanmasını beraberinde

⁸ Veri yetersizliğinden dolayı helikopter sayılarına yer verilmemiştir.

getirmektedir. Ayrıca yıllar itibariyle araç sayılarındaki artışa bağlı olarak vergi hasılatının da sürekli arttığı görülmektedir.

Her vergide olduğu gibi MTV’de de çeşitli amaçlara binaen birtakım istisna ve muafiyetler bulunmaktadır. Bu muafiyetler sürekli veya kısmi olabilmektedir. MTVK’nın 4. Maddesine göre; genel ve özel bütçeli idareler, sosyal güvenlik kurumları ile il özel idareleri, belediyeler gibi kurumlar adına tescil edilmiş araçlar, karşılıklı olmak kaydıyla uluslararası resmi kuruluşlarda çalışanlara ait araçlar, belirli şartları sağlaması kaydı ile engellilere ait araçlar ve TMSF’ye devredilen bankalara ait araçlar vergiden müstesna tutulmuştur. Bu muafiyetlerin dışında MTVK’da yer almayan hiçbir kişi ve kurum için muafiyet hakkı bulunmamaktadır. Bu durumun tek bir istisnası uluslararası anlaşmalar yoluyla sağlanan kolaylıklardır. Yurtdışında yerleşik şahısların araçlarına yönelik MTV muafiyeti, 1990 yılında taraf olunan Uluslararası Geçici İthalat Sözleşmesi kapsamında düzenlenmiştir.

4. GEÇİCİ İTHAL EDİLEN KARA TAŞITLARINA İLİŞKİN YASAL MEVZUAT

Gümrük mevzuatı kapsamında turizmin teşviki ve yurtdışında yaşamakta olan Türk vatandaşlarının Türkiye sınırlarında rahat dolaşımı amacıyla uygulamaya koyulan geçici ithal edilen kara taşıtlarına ilişkin düzenlemeler ile bu haklardan yararlanacak olan kişiler ve dolaşım koşulları düzenlenmiştir. Bu kapsamda yurtdışında yerleşik olan kişiler, özel kullanıma mahsus araçları ile ilgili mevzuatlarda belirtilen şartların sağlanması koşuluyla Türkiye Cumhuriyeti devleti sınırlarında dolaşım hakkına sahip olabilmektedirler.

Geçici ithalat kapsamında eşya ve araçların dolaşımı ile ilgili birtakım imtiyazların tanınması Türkiye’ye özgü bir uygulama değildir. Bu kapsamda uluslararası çerçevede de birtakım yasal kolaylıklar tanınmaktadır. 26.06.1990’da gümrük rejimlerinin basitleştirilmesi, uyumlaştırılması ve geçici ithalata ilişkin tek bir uluslararası belgenin kabulü amacıyla aralarında Türkiye’nin de bulunduğu Dünya Gümrük İşbirliği Konseyine taraf olan ülkeler arasında Geçici İthalat Sözleşmesi imzalanmıştır. Adı geçen sözleşmenin Ek C-9. Maddesi ile “Özel kullanıma mahsus taşıma araçları, sürekli olsun olmasın, her on iki ayda bir altı ay süreyle geçici ithalat ülkesi sınırları içerisinde bulunabilir” hükmü ile araçların geçici ithaline ilişkin yasal bir kolaylık tanınmıştır (Milletlerarası Geçici İthalat Sözleşmesi, 1990, Md. Ek C-9). Buna göre yurtdışında altı ay süreyle ikametgahı bulunan bir kişi Türkiye sınırları içerisinde aracını 6 ay süreyle kullanabilmektedir.

Motorlu kara taşıtlarının Türkiye'ye giriş şekilleri incelendiğinde iki farklı uygulamanın olduğu görülmektedir. Bunlardan ilki ikametgâhını Türkiye'ye taşıyan kişilerin araçları ile ilgilidir. Türk vatandaşlığına geçerek ikametgâhını Türkiye'ye taşıyan şahısların binek araçları, özürsüz vatandaşların kullanımına yönelik koruma araçları ve belirli bir süreliğine yurtdışında çalışan, eğitim gören ve uluslararası kuruluşlarda görevlendirilen vatandaşların dönüşleri esnasında beraberinde getirmiş oldukları araçlar bu kapsamda değerlendirilmektedir (Yeşilbayrak, 2016: 13). Bu araçların Türkiye'ye girişi ve diğer süreçleri hakkındaki temel esaslar gümrük mevzuatlarında düzenlenmektedir. Bu şekilde giriş yapan araçlar ilgili gümrük mevzuatlarına göre değerlendirilmekte ve sonrasında Türk vatandaşlarının yerel mevzuat kapsamında yerine getirmesi gereken bütün idari ve mali müeyyidelere tabi olmaktadır.

Bu çalışmanın temel konusu ise, geçici süreliğine tanınan muafiyet uygulamasına bağlı olarak ülkeye giriş yapan araçlardır. Bu şekilde ülkeye giren araçlar geçici ithalat rejimi kapsamında değerlendirilerek bazı hak ve yetkilere tabi tutulmaktadır. Geçici ithalat kolaylıklarından yararlanarak Türkiye'ye araç getirmeye yetkili olan kişi ve gruplar üç kategoriye ayrılarak incelenebilir. Bunlar; i) turistik kolaylıklar kapsamında araç geçişine izin verilen kişiler, ii) Türkiye'ye belirli bir süreliğine eğitim ve çalışma amaçlı gelenler, iii) ticari yük taşımacılığı yapan transit araçlardır (Yeşilbayrak, 2016: 13). Bu üç gruba bakıldığında hepsinin haklı gerekçelerle belirlendiği; sınırlar arasında ekonomik ve sosyal gelişmenin önünün açılmasını sağlamaya yönelik olarak oluşturulduğu söylenebilir. Bu çalışma ise birinci başlıkta yer alan grupları ele almaktadır. Çünkü bu gruptaki giriş çıkışlar diğerlerinden farklı olarak vergiden kaçınmanın bir aracı olarak da kullanılabilir. İkinci grupta yer alan kişilere tanınan haklardan sadece ikametgâhı Türkiye olmayan yabancı vatandaşlar yararlanabilmektedir. Bu kişilerden çalışma amacı ile gelenlerin çalışma belgesini; öğrenim amacı ile gelenlerin ise öğrenim belgelerini ibraz etmeleri gerekmektedir. Bu belgeleri ibraz edip gerekli koşulları sağlayan kişiler adına yabancı taşıtlar geçici giriş karnesi düzenlenmektedir. Yabancı taşıtlar geçici giriş karnesi kapsamında geçici olarak ithal edilen araçlara Emniyet Müdürlüğü tarafından MA-MZ serisini taşıyan plakalar verilmektedir. Bu araçlar, sadece bu haktan yararlanmaya haiz yabancı vatandaşlara satılabilmektedir. Çalışma ve eğitim koşullarının kesintisiz olması koşuluyla ilk etapta iki yıllık dolaşım hakkı tanınan araçlara ilgili belgelerin tekrar ibrazı ile dolaşım süresi iki yılı geçmemek üzere süre uzatımı yapılmaktadır (Kızılbey,2015: 5). Bu araçlar yurttan kalış süreleri boyunca MTV'ye tabi oldukları için çalışma kapsamında ele alınmamıştır. Üçüncü kategoride yer alan araçlara tanınan kolaylığın temel amacı uluslararası ticaretin gelişimine katkı sağlamaktır. Çalışmanın kapsamı binek araçlar üzerine olduğu için bu kategoride yer alan araçlara tanınan kolaylıklar da çalışma kapsamı dışında bırakılmıştır.

Geçici ithal kolaylıklarından yararlanan kara taşıtlarına ilişkin ülkemizde yer alan yasal mevzuata bakıldığında 1972 yılından bugüne çeşitli düzenlemeler yapıldığı görülmektedir. Konu ile ilgili hazırlanan yasal metinler arasındaki farklar Tablo-3'te belirtilmiştir.

Tablo-3: Geçici İthal Edilen Kara Taşıtlarının Türkiye Gümrük Sınırları İçerisinde Dolaşımını Düzenleyen Yasal Metinler ve Sağladıkları Haklar

İlgili Düzenleme	Sağlanan Kolaylıklar
1615 Sayılı Gümrük Kanunu (1972)	Asıl yerleşim yeri yurtdışı olan Türk ve yabancı turistlerin birlikte veya kendilerinden iki ay önce veya sonraki süreler içerisinde getirdikleri kişisel kullanıma haiz seyahat vasıtaları turistik kolaylıklar kapsamında yurda giriş yapma hakkına sahip olmaktadır. Bu kapsamda giriş yapan araçlar, asıl ikametgâh yeri yurtdışı olan Türk veya yabancı şoför veya asıl ikametgâhi yurtdışı olan araç sahibinin vekâletine haiz eş, çocuk, anne ve babası tarafından da kullanılabilir. Bu kişilerin uyruğunun bir önemi yoktur (Md. 12). Bu şartlar altında yurda giriş yapan kişisel kullanıma mahsus kara taşıtları Türkiye gümrük sınırlarında iki yıl boyunca dolaşım hakkına sahiptirler (Md. 119).
4458 Sayılı Gümrük Kanunu (1999)	Araç kullanımına ait şartların ihlali halinde özel kullanıma mahsus taşıtlar için gümrük vergileri tutarının dörtte biri oranında para cezası uygulanacağı belirtilmiş (Md. 238) ve transit geçişlere ilişkin düzenlemeler yapılmıştır.
Gümrük Vergilerinden Muafiyet ve İstisna Tanınacak Haller Hakkında BKK (2000)	Kanuni ikametgâhını Türkiye gümrük bölgesine nakleden gerçek kişilere ait kullanılmış motorlu veya motorsuz özel kara nakil vasıtalarına ilişkin gümrük vergisi düzenlemelerine yer verilmiştir (Md. 6-13).
Gümrük Kanunu'nun Bazı Maddelerinin Uygulanması Hakkında Karar (2009)	Araç kullanımında acil durumlar saklı kalmak kaydı ile Türkiye dışında yerleşik olan kişilere hak tanınmayacaktır (Md. 17), Süreklilik arz etmemek koşuluyla ve kullanım sırasında izin hak sahibinin Türkiye Gümrük Bölgesinde bulunması şartıyla aracın Türkiye gümrük bölgesinde yerleşik kişiler tarafından kullanılabilir (Md. 18), Geçici ithalat kolaylıkları kapsamında yurda giriş yapan araçların çıkış süreleri aşağıdaki gibidir; (Md.20) <ul style="list-style-type: none"> • Ticari kullanıma mahsus demiryolu taşıtlarında 12 ay demiryolu taşıtları dışındaki diğer ticari kullanıma mahsus araçlarda geçici ithal talebine esas olan faaliyetlerin gerçekleştirilmesi için gereken süre kadar • Kişisel kullanıma mahsus hava taşıtlarında altı ay, kişisel kullanıma mahsus deniz taşıtlarında 18 ay • Öğrenim amaçlı gelen öğrenciler için öğrenim süresi kadar, belirli bir görevin ifası için gelen çalışanlar için görev süresi kadar • Türkiye dışında yerleşik olan emekliler için 1 yıl, Türkiye'de oturma iznine sahip yabancı ülke vatandaşı emeklileri için oturma izni süresi kadar • Kişisel kullanıma mahsus binek kara taşıtlarında altı ay

Geçici İthal Edilen Kara Taşıtlarına İlişkin Gümrük Genel Tebliği (Seri No: 1) (2011)	Türkiye gümrük bölgesi dışında yerleşik kişilere 1 yıl içerisinde altı ay, Türkiye dışında yerleşik olan emeklilere 360 gün, öğrenim ve çalışma amaçlı gelen kişilere yurtdışı kalış süreleri kadar kişisel kara taşıtları ile yurtdışı dolaşım hakkı tanınmaktadır (Md.6) Kullanılan süreler sona erdikten sonra tekrar taşıt getirilebilmesi için kişi ve taşıtın çıkış tarihinden itibaren en az 185 gün yurtdışında bulunması gerekmektedir (Md.6) Mücbir sebepler dolayısıyla süre uzatımı talebinde bulunulabilir (Md. 17)
Geçici İthal Edilen Kara Taşıtlarına İlişkin Gümrük Genel Tebliği (Seri No: 1)'nde Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ (Seri No: 2) (2015)	Türkiye dışında yerleşik olan emeklilere 730 gün hak tanınmıştır
Geçici İthal Edilen Kara Taşıtlarına İlişkin Gümrük Genel Tebliği (Seri No: 1)'nde Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ (Seri No: 3) (2015)	Yurt dışında ikamet eden kişilerin geçici ithalat kapsamında getirdikleri kişisel kullanıma mahsus kara taşıtlarına verilen süre iki yıla çıkarılmıştır.
Geçici İthal Edilen Kara Taşıtlarına İlişkin Gümrük Genel Tebliği (Seri No: 1)'nde Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ (Seri No: 4) (2016)	Emekliler, kişisel kullanımına mahsus kara taşıtları ile yurtdışına çıkışları halinde tekrar aynı taşıt ile yurda giriş yapabilmeleri için 185 gün yurtdışında kalma şartından muaf tutulmuşlardır. Ayrıca ilk defa taşıt getirecek olan emekliler için Türkiye'ye son giriş tarihinden itibaren 185 gün yurtdışında kalma şartı aranmayacaktır (Md. 1) Avrupa Birliği ve Avrupa Serbest Ticaret Birliği ülkelerinde yerleşik kişilere ait kişisel kullanıma mahsus kara taşıtlarının yurda sokulması için gerekli olan ikametgâh şartını veya dolaşım süresi hakkını sağlayamadığı durumlarda Türkiye'ye girmek istedikleri tarihten geriye doğru 365 gün içinde yılda bir kez olmak üzere bir ay süre verilecektir (Md. 1)

Kaynak: İlgili mevzuatlar derlenerek tarafımızca oluşturulmuştur.

Tablo-3'e bakıldığında, 1972 yılından bugüne gümrük kanunları, bakanlar kurulu kararları ve genel tebliğler vasıtası ile çeşitli düzenlemeler yapıldığı görülmektedir. Geçici ithal edilen kara taşıtlarına tanınan imtiyazlara ilişkin ilk yasal düzenleme 1615 sayılı Gümrük Kanunu ile yapılmıştır. 1615 sayılı Gümrük Kanunu kapsamında gerekli şartları sağlayan araçlara iki yıllık serbest dolaşım hakkı tanınmıştır. Geçiş hakkı tanınan araçlardan Triptik Belgesi⁹ ibraz etmeleri istenmiştir. 1990'lı yıllar ile birlikte yurtdışında ikamet eden Türk vatandaşlarının yoğun şekilde araçları ile yurda girmeye başlaması nedeniyle yasal süreci basitleştirmek ve geçişleri hızlandırmak amacıyla Araç Giriş-Çıkış Takip Formu kullanılmaya başlanmıştır. Bu gelişmelere paralel olarak 1999 yılında gümrük kapılarındaki giriş çıkış işlemleri, bilgisayar programları kullanarak yapılmaya başlanmıştır. 2006

⁹ Türkiye Tücing ve Otomobil Kurumu tarafından düzenlenen uluslararası nitelikte, gümrüklerden geçiş belgesidir.

yılından itibaren ise günümüzde de geçerli olan taşıt takip programları kullanılmaya başlanmıştır (Yeşilbayrak, 2016: 12). 1 No'lu Taşıt Takip Programı ile kara taşıtları, 2 No'lu Taşıt Takip Programı ile de ticari kullanıma mahsus kara taşıtlarının giriş-çıkış işlemleri kayıt altına alınmakta ve aracın dolaşım süresi bu yol ile takip edilmektedir (Geçici İthal Edilen Kara Taşıtlarına İlişkin Gümrük Genel Tebliği (Seri No: 1), 2011, Md. 4).

Bakanlar Kurulu 2009 yılında “Gümrük Kanunu'nun Bazı Maddelerinin Uygulanması Hakkında Karar” ile konu ile ilgili önemli değişiklikler yapmıştır. Bu karar kapsamında kara taşıtlarının yurtdışı kalış süresi altı aya indirilmiştir; araç türüne ve aracın yurtdışı giriş amacına göre süreler belirlenmiştir. Ayrıca aracın kullanımında acil durumlar halinde Türkiye’de yerleşik kişilere kullanım hakkının tanınması ve (Md. 17), süreklilik arz etmemek koşuluyla ve kullanım sırasında izin hak sahibinin Türkiye Gümrük Bölgesinde bulunması şartıyla aracın Türkiye gümrük bölgesinde yerleşik kişiler tarafından kullanılabilmesi (Md.18) (Gümrük Kanunu'nun Bazı Maddelerinin Uygulanması Hakkında Karar, 2009) ibareleri ile usulsüz kullanım oluşturmaya mahal verebilecek birtakım düzenlemeler yapılmıştır.

Çıkarılan kanunların haricinde bu konuda yapılan temel düzenleme 2011 yılında yürürlüğe giren Geçici İthal Edilen Kara Taşıtlarına İlişkin Gümrük Genel Tebliği (Seri No: 1)'dir. Tablo-3'ten de görüldüğü üzere bu tarihten sonra konu ile ilgili yapılan yasal düzenlemeler bu tebliğe dayanarak hazırlanmıştır. Bu tebliğ kapsamında imtiyazlardan yararlanacak kişi ve kurumlar, imtiyaza tabi olmanın şartları, yurtdışında dolaşım süresi ve şartları, mevzuata uyulmaması durumunda tatbik edilecek idari ve mali yaptırımlar düzenlenmiştir. Öncelikli olarak belirtmek gerekir ki bu imtiyazlardan yararlanma hakkı sadece asıl ikametgâhı yurtdışında olan yerleşik kişilere yöneliktir. Yani asıl ikametgâh yeri Türkiye olan vatandaşlar bu hükümlerden yararlanmamaktadır. Asıl yerleşim yeri, kişinin Türkiye gümrük sınırından giriş yapmak istediği tarihten geriye doğru 365 günlük süre içerisinde en az 185 gün yaşamış olduğu yeri ifade etmektedir (Geçici İthal Edilen Kara Taşıtlarına İlişkin Gümrük Genel Tebliği (Seri No: 1), 2011, Md. 4). İkametgâh şartını sağlayan yurtdışında bulunan ve belirli aralıklar ile Türkiye gelen T.C. vatandaşları, çalışmak amacıyla çalışma izni kapsamında Türkiye'ye gelen yabancı ülke vatandaşları, öğrenim görmek amacıyla Türkiye'ye gelen yabancı ülke vatandaşları ve turistik amaçlı olarak ülkeye giriş yapan yerli ve yabancı vatandaşlar geçici ithalat kapsamında binek araçları ile birlikte yasal mevzuatta tanınan süreler içerisinde Türkiye’de dolaşım hakkına sahip olmaktadır. Ayrıca yurtdışında bulunan şirket üzerine kayıtlı araç ile de bu haktan yararlanılabilmektedir. Ancak yurtdışında bulunan şirketin Türkiye sınırları içerisinde acente veya şubesinin olması durumunda aracın bu şubeler tarafından kullanılması mümkün değildir (GGM, 2017). Belirli süreliğine eğitim görmek ve çalışmak amacı ile yurtdışı giriş yapan araçlara Türk plakası

takılırken; kısa süreliğine giriş yapan turistik kolaylıklar kapsamında gelen kişiler ile transit yük taşıt araçları kendi plakaları ile Türkiye sınırları içerisinde dolaşım hakkına sahip olmaktadır (Yeşilbayrak, 2016: 14). Araç getirme hakkına sahip olma hususunda vatandaşlık sınırlaması bulunmamaktadır. Ancak kişinin getireceği aracın getirmiş olduğu ülke kayıtlarında bulunması zorunludur. Yani Gürcistan'da yerleşik olan bir vatandaşın geçici ithal kapsamında tanınan imtiyazlardan yararlanabilmesi için getireceği aracın Gürcistan devletinde kayıtlı olması gerekmektedir. Araçların yaşı, markası, modeli vb. özellikleri hakkında herhangi bir kısıtlama bulunmamaktadır (Kızılbey,2015: 1).

Sürelerle ilgili değinilmesi gereken en önemli nokta, yurda araç ile giriş hakkı elde eden kişilerin araçlı veya araçsız çıkışlarında uygulanacak kriterlerdir. Geçici ithal kapsamında Türkiye sınırlarına geçen araç iki yıl süreyle yurtda kalma hakkına sahiptir. Bu süre içerisinde araç sahibi gümrüğe haber vermek kaydı ile yurda giriş yapmış olduğu aracın haricinde başka yollar ile yurtdışına giriş-çıkış yapabilmektedir ve bu süre içerisinde dolaşım hakkı saklı kalmaktadır. Bu şekilde yurtdışına çıkılması halinde taşıt gümrüğe bırakılabilmekte veya taşıtın başkaları tarafından kullanılmayacağına dair bir vekâletnamenin teslimi ile araçsız şekilde çıkış yapılabilmektedir (Geçici İthal Edilen Kara Taşıtlarına İlişkin Gümrük Genel Tebliği (Seri No: 1), 2011, Md. 4). Ancak yurda giriş yapılan araç ile çıkış yapılması halinde tekrar ikametgâh şartının sağlanması zorundadır. Yani kişi, 185 gün boyunca yurtdışında yerleşik olarak yaşadıkten sonra tekrar aracı ile yurda giriş yapabilme hakkına sahip olacaktır. Sürelerle ilgili diğer önemli husus geçici ithal edilen kara taşıtlarına ilişkin kolaylıklar kapsamında tanınan sürenin bitimi halinde kişi ve taşıtın çıkış tarihinden itibaren en az 185 gün yurtdışında bulunması gerekliliğidir (Kızılbey,2015: 5).

Geçici ithal edilen kara taşıtlarının kimler tarafından kullanılabileceğine ilişkin düzenlemelere bakıldığında, bu araçların hiçbir şekilde Türk vatandaşları tarafından kullanılmayacağına dair ibareler açıkça görülmektedir. Bu kapsamda yurda giriş yapan araçlar, hakka sahip olan kişinin haricinde o kişinin yurtdışında ikamet eden annesi, babası, eşi ve çocukları tarafından kullanılabilir (GGM, 2017). Bu kişilerin dışında kullanılması, bu kişilerin haricinde başka kişilere ödünç verilmesi, satılması veya devredilmesi halinde yurda araç ile girme hakkına sahip olan kişiye ve usulsüz kullanımı yapan kişiye altı aydan iki yıla kadar hapis ve beş bin güne kadar adli para cezası uygulanarak araç yurtdışı edilir (Kaçakçılıkla Mücadele Kanunu, 2007, Md. 3). Ayrıca geçici ithalat kolaylıklarından yararlanarak yurda giriş yapan araçların süresi bittiği halde yurtdışına çıkarılmaması durumunda 3 ayı geçmeyen süre aşımı ihlallerinde 6 kat usulsüzlük cezası, 3 ayı geçen süre aşımı ihlallerinde ise aracın gümrük

vergisi tutarının ¼'ü oranında para cezası verilmekte ve araç yurtdışı edilmektedir (Kızılbey,2015: 4).

Geçici ithal edilen kara taşıtları hiçbir suretle Türkiye'de yerleşik olan Türk vatandaşlarına satılamamaktadır. Bu araçlar sadece yasa hükümleri gereğince geçici ithalat kapsamında Türkiye'ye araç getirme hakkına sahip olan gerçek veya tüzel kişilere satılabilir. Aracı satın alan kişinin en az 185 gün yurtdışında ikamet etmiş olması ve diğer bütün şartları sağlaması gerekmektedir. Bu şekilde yapılan satış işlemi ile aracın Türkiye'de dolaşım süresi, tanınan süreden arta kalan süre kadardır. Bu araçların satış işlemleri aracın kaydının bulunduğu ülkede yapılabileceği gibi söz konusu ülkenin Türkiye'de ki konsoloslukunda da yapılabilmektedir (GGM, 2017).

2011 yılında yürürlüğe giren Geçici İthal Edilen Kara Taşıtlarına İlişkin Gümrük Genel Tebliği (Seri No: 1)'nde yer alan ikametgâh şartı, araçların kullanım hakkı, satış ve devir işlemleri, çıkış işlemleri gibi temel hususlar geçici ithal edilen kara taşıtlarına ilişkin daha önce yapılmış düzenlemelerle benzerlik göstermektedir. 2011 yılında yayınlanan 1 Seri No'lu Geçici İthal Edilen Kara Taşıtlarına İlişkin Gümrük Genel Tebliğinin uygulamaya girmesinin ardından esas itibarıyla bu tebliğe bağlı kalınmakla birlikte çeşitli aralıklarla konu ile ilgili yeni tebliğler yayınlanmıştır. Bu kapsamda 2015 yılında Geçici İthal Edilen Kara Taşıtlarına İlişkin Gümrük Genel Tebliği (Seri No: 1)'nde Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ (Seri No: 2) ile daha sonra tüm kara taşıtları için geçerli olacak olan iki yıllık dolaşım hakkı önceden emeklilere tanınmıştır. Ardından, Geçici İthal Edilen Kara Taşıtlarına İlişkin Gümrük Genel Tebliği (Seri No: 1)'nde Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ (Seri No: 3) ile bu süre tüm kara taşıtları için iki yıla çıkarılmıştır. Konuyla ilgili son değişiklik 2016 yılında Geçici İthal Edilen Kara Taşıtlarına İlişkin Gümrük Genel Tebliği (Seri No: 1)'nde Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ (Seri No: 4) ile yapılmıştır. Bu düzenleme ile emekliler ve Avrupa Birliği üyesi ülke vatandaşları için ikametgâh şartı esnetilmiştir.

5. GEÇİCİ İTHAL EDİLEN KARA TAŞITLARININ MOTORLU TAŞITLAR VERGİSİ KARŞISINDAKİ DURUMU

Geçici ithal kapsamında Türkiye gümrük sınırına giriş yapan kara taşıtlarına ilişkin gümrük mevzuatı kapsamında tanınan imtiyazlara bir önceki başlık altında değinilmişti. Bu kısımda ise yurda bu şekilde giriş yapan araçların MTV karşısındaki durumu incelenecektir. 197 sayılı MKYK'ya göre kara taşıtlarında vergi mükellefiyeti, trafik sicilinde kişilerin adlarına motorlu taşıt kayıt ve tescil edilmesiyle başlamaktadır. Aynı kanunun 4. maddesi vergiden istisna tutulan kişi ve kurumları açıklamaktadır. Bu maddenin içeriğine bakıldığında geçici ithal edilen kara taşıtlarının vergiden istisna tutulduğu yönünde bir hüküm bulunmamaktadır. Mükellefiyetin

başlangıcının kayıt ve tescile bağlı olması, bu tür araçların MTV kapsamında değerlendirilmesini hükümsüz kılmaktadır. Çünkü yurda geçici ithalat kapsamında giriş yapan araçlar, trafik siciline kayıt edilmemektedir. Ayrıca geçici ithalata ilişkin esasları düzenleyen uluslararası alanda imzalanan Geçici İthalat Sözleşmesi, özel kullanıma mahsus taşıma araçlarının serbest dolaşımına ilişkin imtiyazlar içermektedir. Yurda bu şekilde giren araçlardan MTV alınmaması bu uygulamanın istisna kapsamında değerlendirilebilmesini sağlamaktadır.

2015 yılında Geçici İthal Edilen Kara Taşıtlarına İlişkin Gümrük Genel Tebliği (Seri No: 1)'nde Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ (Seri No: 3) ile geçici ithal edilen kara taşıtlarının Türkiye sınırları içerisindeki serbest dolaşım hakkı iki yıla çıkarılmıştır. MTV'de vergilendirme dönemi altı aylık periyotlar halinde oluşturulmuştur. Bu tür araçlara tanınan istisna ile yurda giriş yapan kişiler dört vergilendirme dönemi boyunca yurtda kalabilme hakkına sahip olmalarına rağmen bu süre içerisinde MTV'ye tabi olmamaktadır. 1990 yılında taraf olunan Uluslararası Geçici İthalat Sözleşmesi, bu tür araçların bir yıl içerisinde altı aylık süre boyunca yurt içerisinde serbest dolaşımına hak tanımaktadır. Dolayısıyla geçici ithal edilen kara taşıtlarının mütekabiliyet ilkesi çerçevesinde altı aylık dönem süresince MTV'ye tabi tutulmaması uluslararası anlaşmanın bir gerekliliği olarak değerlendirilebilir. Öte yandan yurtdışında yerleşik olan Türk vatandaşlarının sayıca çokluğu ve bu vatandaşların tatil sürelerini yurtiçinde geçirme sıklığı düşünüldüğünde bu vatandaşlara makul bir serbest dolaşım hakkının tanınması vergilemenin sosyal amaçları kapsamında ele alınabilir. Burada tartışılan temel nokta altı aylık sürenin iki yıl gibi uzun bir süreye çıkarılmış olması ve bu tür araç kullanımının vergiden kaçınma aracı haline gelmesidir. Bugün internette ikinci el satış yapılan sitelere bakıldığında geçici ithal kapsamında olan ve sayısı azımsanmayacak derecede aracın satışa sunulduğu görülmektedir. Bu satışlar vergilemedeki ekonomik ve sosyal gerekçe ile oluşturulan bir istisnanın vergiden kaçınmaya neden olduğunu göstermektedir. Araçların serbest dolaşım süresinin iki yıl gibi uzun bir süreye çıkarılması spekülatif amaçlı kullanımların önünü açmaktadır. Bu noktada yaşanan vergisel sorunların yanı sıra bu araçların takibinin yapılması noktasında gümrük idarelerinin iş yükü de artmaktadır.

Geçici ithal edilen kara taşıtlarına sağlanan imtiyaz süresinin altı aydan iki yıla çıkarılmasında akla gelen temel soru bu süre uzatımının gerekli olup olmadığıdır. 2012 yılında mecliste yöneltilen yazılı bir soru önergesine¹⁰ dönemin Gümrük Bakanı'nın cevabı incelendiğinde, 2007-2010 yılları arasında bu hüküm kapsamında yurda giriş hakkına sahip araçların %89 gibi büyük bir oranının giriş tarihinden itibaren ilk bir ay içerisinde çıkış yaptığı

¹⁰ Ayrıntılı bilgi için bkz;

https://www.tbmm.gov.tr/develop/owa/yazili_sozlu_soru_gd.sorgu_baslangic; Soru Önergesi (7/2181).

dikkati çekmektedir. Ayrıca bu araçların %9'u ikinci ay, %1'i üçüncü ay, %0,4'ü dördüncü ay, %0,3'ü beşinci ay ve %0,3'ü de altıncı ayda sınır kapılarından çıkış yapmıştır. Verilerden de anlaşılacağı üzere geçici ithalat edilen kara taşıtlarına tanınan serbest dolaşım hakkını kullanan araçların yaklaşık %90'luk bölümünün ilk bir ay içerisinde ülkeyi terk ettiği görülmektedir. Ayrıca Bakan, süre uzatımının araç takibini zorlaştıracağı ve suistimallere neden olabileceğini ifade etmiştir. 2015 yılında ise çıkarılan Geçici İthal Edilen Kara Taşıtlarına İlişkin Gümrük Genel Tebliği (Seri No: 1)'nde Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ (Seri No: 3) ile bu araçlara tanınan serbest dolaşım süresi iki yıla çıkarılmıştır.

2015 yılında yapılan değişikliğin ardından geçici kolaylıklar kapsamında yurda giriş-çıkış yapan kara taşıtlarına ilişkin bilgiler Tablo-4'te gösterilmektedir. 2015-2017 yılları arasında geçici ithalat kolaylıklarından yararlanarak yurda giriş yapan toplam araç sayısı 2.692.817'dir. Bu girişlerin yıllara göre dağılımı aşağıdaki gibidir.

Tablo-4: Geçici İthal Edilen Kara Taşıtlarına Tanınan Serbest Dolaşım Kapsamında Gümrük Kapılarından Giriş-Çıkış Yapan Araç Sayısı (2015-2017)

Yıl	Yurda Giren Araç Sayısı	Çıkış Yapan Araç Sayısı
2015	992.413	987.600
2016	876.419	865.055
2017 (Ekim ayı itibarıyla)	823.985	817.436

Kaynak: Gümrükler Genel Müdürlüğü, Geçici İthalat ve Hariçte İşleme Dairesi

Tablo-4'te görüldüğü üzere geçici ithalat kolaylıklarından yararlanarak yurda giriş yapan araç sayısı azımsanmayacak miktardadır. Bu araçların Türkiye içerisinde önemli bir hava kirliliğine neden olduğu ifade edilebilir. 1990'lı yıllarla birlikte uluslararası alanda motorlu taşıtlar vergisi tarifeleri çevresel niteliklere bürünmeye başlamıştır. Daha önce de değinildiği gibi araçların neden oldukları zararlı gaz salınımı çevre kirliliğinin en önemli nedenleri arasındadır. Türkiye'de uygulanan MTV tarifesi her ne kadar emisyon bazlı bir vergilendirmeye sahip olmasa da bu araçların emisyon salınımlarından kaynaklı tüketimin en azından mevcut MTV tarifesi kapsamında değerlendirmeye tabi tutulması yerinde olacaktır. Vergilemede fayda teorisi gereği bu tür araçların Türkiye sınırları içerisindeki karayolu kullanımı da vergi mükellefiyeti için haklı bir sebeptir.

Türk vergi sisteminde birçok istisna ve muafiyet uygulamaları mevcuttur. Benzer uygulamanın bu tarz araçlar için de söz konusu olabileceği söylenebilir. Fakat bu araçların Türkiye'de kalmış oldukları sürenin iki yıla çıkarılması vergiden kaçınmanın yolunu açmaktadır. Bu nedenle altı aydan

fazla süreyle yurtiçinde kalan aracın MTV'ye tabi tutulabileceğini söylemek yanlış olamayacaktır. Zira 1990 yılında taraf olunan Uluslararası Geçici İthalat Sözleşmesinde bu araçlara altı aylık serbest dolaşım hakkı tanımıştır (Yeşilbayrak, 2016: 44). altı aylık süre için vergilendirme yapmamak makul kabul edilebilir. Buna göre iki yıl süreyle yurtiçinde kalan bir aracın 3 vergilendirme dönemi boyunca MTV ödemesi çevreye yayılan zararlı gazların azaltılmasını sağlamak adına faydalı olacaktır.

Sonuç olarak çevrenin öneminin arttığı ve karbondioksit salınımına dayalı vergilendirmelerin giderek yaygınlaştığı bir dönemde, bu tarz araçların MTV'ye tabi tutulması fayda vergisi bağlamında rahatlıkla değerlendirilerek çevre korunabilir ve vergiden kaçınma engellenebilir. Geçici ithal edilen kara taşıtlarının MTV kapsamına dahil edilebilmesi için mükellef tanımının yeniden düzenlenmesi gerekmektedir. Ayrıca vergiden istisna tutulan haller kapsamına, bu tür araçların altı aylık dolaşımının eklenmesi hem uluslararası anlaşmanın gerekliliği hem de bu kişilere tanınan kolaylığın devamı açısından olumlu olacaktır.

6. SONUÇ

Türkiye'de motorlu taşıtlara yönelik olarak 1957 yılından beri uygulanmakta olan kanunlara bakıldığında temelde serveti vergilendirmeyi amaç ettiği görülmektedir. Uygulamada ise uzunca yıllar aracın değerinin ön planda olmadığı ve motor silindir hacmine dayalı olarak bir vergileme yapıldığı görülmektedir. 2017 yılında yapılan bir değişiklik ile araç değerinin de açık olarak dikkate alınmaya başlandığı görülmektedir. Fakat araç emisyonları henüz dikkate alınmamaktadır. Bir servet vergisi olarak algılanan bu vergi zamanla çevreye olan duyarlılığın artmasıyla birlikte çevre vergisi olarak değerlendirilmiş; başta Avrupa ülkeleri olmak üzere birçok ülkede motorlu kara taşıtlarının emisyon miktarlarına bağlı olarak alınmaya başlanmıştır. Türkiye'deki mevcut sistemin her ne kadar motor büyüklüğüne bağlı olarak dolaylı yoldan emisyonu hedef aldığı söylenebilse de Dünya'daki eğilimle henüz uyuşmadığı görülmektedir. MTV'nin artık bir çevre vergisi olarak ele alınması ve fayda vergisi bağlamında değerlendirilmesinin doğru olacağı söylenebilir. Diğer taraftan servet unsuru olarak değerlendirilip iki yönlü bir tarife ile vergilendirilmesi de mümkündür. Bu haliyle hem çevreye duyarlı bir vergi olacaktır hem de serveti dikkate alarak ödeme gücünü yakalayabilecektir.

MTV'nin çevreye duyarlı bir vergi olması gerektiği fikri ve vergilemede genellik ilkesi gereği emisyon salınımı yapan motorlu araçların vergilendirilmesi gerektirmektedir. Fakat uygulamada bazı araçların çeşitli nedenlerle kapsam dışında tutulduğu görülmektedir. Kapsam dışı kalan araçların bir bölümünü geçici ithal edilen kara taşıtları oluşturmaktadır. İlk olarak 1972 yılında Gümrük Kanunu'nda yapılan değişiklikle Türkiye'ye

girişleri serbest bırakılan bu araçlar hakkında ilerleyen yıllarda çıkarılan tebliğlerle çeşitli düzenlemeler yapılmıştır. Yapılan yasal düzenlemeler ile birlikte bu araçların altı ay kadar yurtiçinde kalabilmesine imkân tanınmıştır. Fakat 2015 yılında yapılan değişiklik ile birlikte bu süre iki yıla çıkarılmıştır.

Sonuç olarak değerlendirildiğinde, ekonomik ve sosyal amaçlı olarak görülebilen bu düzenlemenin uygulamada vergiden kaçınmaya neden olabileceği söylenebilir. 2007-2010 yılları arasındaki verilere göre bu araçların %90'lık kısmının ilk bir ay içerisinde ülkeyi terk ettiği görülmektedir. Sürenin iki yıla çıkarılması ile ülkede kalacak araçların önemli bir bölümünün vergiden kaçınma amacını taşıyacağı söylenebilir. Ayrıca bir ülkede iki yıl süreyle kalan bir aracın (getirilen araçların yüksek motor hacmine sahip araçlar olduğu düşünüldüğünde) çevreye vermiş olduğu zararın önemli miktarlarda olduğunu söylemek yanlış olmayacaktır. Vergileme fayda, genellik ve adalet ilkeleri birlikte değerlendirildiğinde bu araçların MTV ödemesi gerektiği rahatlıkla söylenebilir.

KAYNAKÇA

Bazı Vergi Kanunları İle Diğer Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun (2017). T. C. Resmi Gazete, 30261 ,(05.12.2017).

Chapman, L. (2007). Transport and climate change: a review, Journal of Transport Geography 15, 354-367.

Çelik, A. (2014). Taşıt Vergilerinde Yeni Yaklaşım Yeşil Vergi, Konya Ticaret Odası Etüd-Araştırma Servisi, <http://www.kto.org.tr/d/file/yesil-vergi---tasit-vergilerinde-yeni-donem.pdf>.

EC, (2001). Environmental Taxes- A Stastical Guide, Luxembourg.

EC, (2017). Taxes in Europe Database, http://ec.europa.eu/taxation_customs/tedb/splSearchForm.html (31.01.2017).

EPA, (2017). Global Greenhouse Gas Emissions Data, <https://www.epa.gov/ghgemissions/global-greenhouse-gas-emissions-data> (31.01.2017).

Fullerton, D. and West, S. E. (2002). Can Taxes on Cars and on Gasoline Mimic an Unavailable Tax on Emissions?, Journal of Environmental Economics and Management, 43, 135-157.

Geçici İthal Edilen Kara Taşıtlarına İlişkin Gümrük Genel Tebliği (Seri No: 1) (2011). T. C. Resmi Gazete, 27913, (22.04.2011).

Geçici İthal Edilen Kara Taşıtlarına İlişkin Gümrük Genel Tebliği (Seri No: 1)'nde Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ (Seri No: 2) (2015). T. C. Resmi Gazete, 29447, (16.07.2015).

Geçici İthal Edilen Kara Taşıtlarına İlişkin Gümrük Genel Tebliği (Seri No: 1)'nde Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ (Seri No: 3) (2015). T. C. Resmi Gazete, 29532, (14.11.2015).

Geçici İthal Edilen Kara Taşıtlarına İlişkin Gümrük Genel Tebliği (Seri No: 1)'nde Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ (Seri No: 4) (2016). T. C. Resmi Gazete, 29884, (10.11.2016).

GİB, Çeşitli Vergi İstatistikleri. <http://www.gib.gov.tr/yarim-ve-kaynaklar/istatistikler> (01.09.2017).

Gümrük Kanunu (1999). T. C. Resmi Gazete, 23866, (04.11.1999).

Gümrük Kanunu, (1972). T. C. Resmi Gazete, 14263, (01.08.1972).

Gümrük Kanununun Bazı Maddelerinin Uygulanması Hakkında Karar, (2009). T. C. Resmi Gazete, 27369, (07.09.2009).

Gümrük Vergilerinden Muafiyet ve İstisna Tanınacak Haller Hakkında Bakanlar Kurulu Kararı (2000). T. C. Resmi Gazete, 23955, (05.02.2000).

Gümrükler Genel Müdürlüğü (GGM). Sık Sorulan Sorular- Yolcu Beraberi Taşıtlar, <https://ggm.gtb.gov.tr/sikca-sorulan-sorular/bireysel/yolcu-beraberi-tasitlar> (01.09.2017).

Gümrükler Genel Müdürlüğü. Geçici İthalat ve Hariçte İşleme Dairesi, Bilgi Edinme Yasası Kapsamında Alınan Veri.

Hususi Otomobil Vergisi Kanunu (1957). T. C. Resmi Gazete, 9548, (28.02.1957).

IEA, (2016). CO₂ Emissions From Fuel Combustion Highlights, https://www.iea.org/publications/freepublications/publication/CO2Emission_sfromFuelCombustion_Highlights_2016.pdf.

Jamali, T. (2007). Ekolojik Vergiler (Çevre Vergileri), Yaklaşım Yayıncılık, Ankara.

Kaçakçılıkla Mücadele Kanunu, (2007). TC. Resmi Gazete, 26479, (21.03.2007).

Karadeniz, K. H. (2009). Türk Motorlu Taşıtlar Vergisinin Çeşitli Ülke Uygulamaları İle Karşılaştırılması ve Bir Model Önerisi, Doktora Tezi, Hacettepe Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Maliye Anabilim Dalı, Ankara.

Kızılbey, O. Y. (2015). Geçici İthal Edilen Kara Taşıtları Hakkında Bilgi Notu, İstanbul Ticaret Odası (İTO), http://www.ito.org.tr/Dokuman/DisTic/Kara_tasit_bilgi.pdf.

- Milletlerarası Geçici İthalat Sözleşmesi (1990). TC. Resmi Gazete, 25620, (21.10.2004).
- Motorlu Kara Taşıtları Vergisi Kanunu (1963). T. C. Resmi Gazete, 11342, (23.02.1963).
- Motorlu Taşıtlar Vergisi Kanunu (1980). T. C. Resmi Gazete, 17172, (26.11.1980).
- Pehlivan, O. (2014). Kamu Maliyesi, Celepler Matbaacılık, Trabzon.
- Polat, S. ve Eser, L. Y. (2014). “Motorlu Taşıtlar Vergisinde Değişim İhtiyacı: Türkiye İçin Bir Model Önerisi”, Cumhuriyet Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi, 15, 2, 269-289.
- Pwc, (2015). 2015 Global Automotive Tax Guide, Nowember, 2015, <https://www.pwc.com/gx/en/automotive/pdf/pwc-global-automotive-tax-guide-2015.pdf> .
- Turhan, S. (1998). Vergi Teorisi ve Politikası, Filiz Kitabevi, İstanbul.
- TÜİK, Haber Bültenleri, http://www.tuik.gov.tr/PreTablo.do?alt_id=1051 (01.09.2017).
- TÜİK, Ulaştırma İstatistikleri, http://www.tuik.gov.tr/PreTablo.do?alt_id=1051 (01.09.2017).
- Ulusoy, A. ve Akdemir, T. (2013). “Yerel Yönetimlerin Finansman Sorunlarının Çözümünde Motorlu Taşıtlar Vergisi Önerisi”, Sosyo Ekonomi, 1, 87-116.
- Yeşilbayrak, N. (2016). Geçici İthal Edilen Kişisel Kullanıma Mahsus Yabancı Plakalı Kara Taşıtlarına İlişkin Araştırma Ve Çalışma Raporu 2016/1, Gümrük Muayene Memurları Derneği (GMMD), , <http://www.gmmd.org.tr/>.