

**İTHALAT ÜZERİNDEN ALINAN VERGİ VE EŞ
ETKİLİ MALİ YÜKÜMLÜLÜKLERİN HUKUKİ,
İKTİSADİ VE MALİ ETKİSİ:
TÜRKİYE ANALİZİ**

Dr. Mahmure EŞGÜNOĞLU BULMUŞ

Paradigma Akademi



İTHALAT ÜZERİNDEN ALINAN VERGİ VE EŞ
ETKİLİ MALİ YÜKÜMLÜLÜKLERİN HUKUKİ,
İKTİSADİ VE MALİ ETKİSİ:
TÜRKİYE ANALİZİ

Dr. Mahmure EŞGÜNOĞLU BULMUŞ

ISBN: 978-625-8118-83-4

Sertifika No: 32427

Çanakkale Kitaplığı

Araştırma İnceleme Bilişim Yayın Matbaa

TİC. LTD. ŞTİ.

Paradigma Akademi Basın Yayın Dağıtım

Fetvane Sokak No: 29/A

ÇANAKKALE

e-mail: fahrigoker@gmail.com

Dizgi & Kapak

Himmet AKSOY

Matbaa

Vadi Grafik Tasarım ve Reklam LTD. ŞTİ.

Sertifika No: 47479

Kitaptaki bilgilerin her türlü sorumluluğu yazarlarına aittir.

Bu Kitap T.C. Kültür Bakanlığından alınan bandrol ve
ISBN ile satılmaktadır. Bandrolsüz kitap almayınız.

Haziran 2022

Paradigma Akademi



Mahmure EŞGÜNOĞLU BULMUŞ

Mahmure EŞGÜNOĞLU BULMUŞ, 1988 tarihinde Giresun'un Alucra ilçesinde doğdu. İlköğretimi Alucra Mehmet Akif Ersoy Yatılı İlköğretim Bölge Okulu'nda tamamladı. Liseyi Üsküdar Çamlıca Kız Lisesi'nde bitirdi. 2008 yılında Karadeniz Teknik Üniversitesi Maliye Bölümünden birincilikle mezun oldu. 2010 yılında Sivas Cumhuriyet Üniversitesi Maliye Bölümünde araştırma görevlisi olarak meslek hayatına başladı. 2012 yılında Pamukkale Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Maliye Anabilim Dalında bütünleşik doktora öğrenimine başlayan EŞGÜNOĞLU BULMUŞ evli ve İngilizce bilmektedir.

ÖNSÖZ

Doktora tez çalışmam boyunca elinden gelen her türlü desteği sağlayan, çalışmamın her aşamasında vermiş olduğu öneriler ve sağladığı önemli bilimsel katkılar için saygıdeğer danışman hocam Prof. Dr. Ersan ÖZ’e teşekkürlerimi sunarım. Tezin oluşumunda ve hazırlanmasında katkı ve emeklerinden dolayı değerli hocalarım Prof. Dr. İbrahim ORGAN’a ve Prof. Dr. Mustafa YILDIRAN’a, tez konusunda yapıcı eleştirilerini ve desteklerini esirgemeyen Prof. Dr. Nazım ÖZTÜRK ve Prof. Dr. Coşkun KARACA’ya ayrı ayrı teşekkür borçluyum. Tez savunmasındaki katkılarından dolayı Doç. Dr. Selçuk BUYRUKOĞLU’na ve Doç. Dr. Saniye Şehnaz ALTUNAKAR MERCAN’a çok teşekkür ediyorum.

Son olarak, beni bugünlere getiren ve desteğiyle her zaman yanımda olan canım aileme ve sabır ve özverileri için sevgili eşim Burak BULMUŞ’a sonsuz teşekkürler.

Bu çalışma 11.03.2022 tarihinde tamamlanan “İthalat Üzerinden Alınan Vergi ve Eş Etkili Mali Yükümlülüklerin Hukuki, İktisadi ve Mali Etkisi: Türkiye Analizi” başlıklı doktora tezi esas alınarak hazırlanmıştır.

İÇİNDEKİLER

ÖNSÖZ	v
İÇİNDEKİLER.....	vii
ŞEKİLLER DİZİNİ	xi
TABLolar DİZİNİ	xiii
SİMGE VE KISALTMALAR DİZİNİ	xvii
GİRİŞ.....	1

BİRİNCİ BÖLÜM

DIŞ TİCARET VE VERGİLENDİRME

1.1. Genel Olarak Dış Ticaret.....	5
1.1.1. Dış Ticaret Kavramı	7
1.1.2. Dış Ticaretin Tarihçesi	9
1.2. Dış Ticarete Vergilendirme	12
1.2.1. Dış Ticaretin Vergilendirilmesinin Tarihi Gelişimi	13
1.2.2. Dış Ticaretin Vergilendirilmesinin Gerekçesi	16
1.3. Dış Ticaret Üzerinden Alınan Vergi ve Eş Etkili Mali Yükümlülükler.....	16
1.3.1. İthalat Üzerinden Alınan Vergiler	19
1.3.1.1. Gümrük Vergisi.....	20
1.3.1.2. Katma Değer Vergisi	27
1.3.1.3. Özel Tüketim Vergisi	29
1.3.1.4. Damga Vergisi	31
1.3.1.5. İthalat Üzerinden Alınan Anti-damping Vergisi ve Sübvansiyona Karşı Telafi Edici Vergi.....	32
1.3.2. İthalat Üzerinden Alınan Eş Etkili Mali Yükümlülükler (Diğer Vergi ve Benzerleri).....	33
1.3.2.1. İlave Gümrük Vergisi	34

1.3.2.2. Kaynak Kullanımını Destekleme Fonu.....	35
1.3.2.3. Toplu Konut Fonu	37
1.3.2.4. Türkiye Radyo-Televizyon Kurumu (TRT) Bandrol Ücreti	38
1.3.2.5. Fikir ve Sanat Eserleri Kesintisi	40
1.3.2.6. Çevre Kirliliğini Önleme Fonu (Çevre Katkı Payı).....	40
1.3.2.7. Tütün Fonu	41
1.3.2.8. Tek ve Maktu Vergi.....	41
1.3.2.9. Madencilik Fonu.....	42
1.3.2.10. Savunma Sanayii Destekleme Fonu	42
1.3.3. İhracat Üzerinden Alınan Vergiler	45
1.3.3.1. Dahilde İşleme Rejimi Kapsamında Alınan Telafi Edici Vergi	45
1.3.3.2. Destekleme ve Fiyat İstikrarı Fonu	46
1.4. Türkiye’de İthalatın Vergilendirilmesi.....	47
1.4.1. Türkiye’de Dış Ticaret.....	47
1.4.2. Türkiye’de Dış Ticaret Vergileri.....	50

İKİNCİ BÖLÜM

İTHALATIN VERGİLENDİRİLMESİNE YÖNELİK ÜLKE UYGULAMALARI

2.1. Seçilmiş AB Ülkelerinde İthalatın Vergilendirilmesi	55
2.1.1. Seçilmiş AB Ülkelerinde Gümrük Vergisi Uygulaması.....	58
2.1.2. Seçilmiş AB Ülkelerinde Katma Değer Vergisi Uygulaması	62
2.1.3. Seçilmiş AB Ülkelerinde Özel Tüketim Vergisi Uygulaması	66
2.2. Amerika Birleşik Devletleri (ABD)’nde İthalatın Vergilendirilmesi	69
2.2.1. ABD’de Gümrük Vergisi Uygulaması	71
2.2.2. ABD’de Özel Tüketim Vergisi Uygulaması.....	73
2.3. Rusya’da İthalatın Vergilendirilmesi	74
2.3.1. Rusya’da Gümrük Vergisi	76
2.3.2. Rusya’da Katma Değer Vergisi	78

2.3.3. Rusya’da Gümrük Vergisi Dışındaki İthalat Vergileri	78
2.4. Japonya’da İthalatın Vergilendirilmesi	79
2.4.1. Japonya’da Gümrük Vergisi	80
2.4.2. Japonya Katma Değer Vergisi	81
2.5. Çin’de İthalatın Vergilendirilmesi	82
2.5.1. Çin’de Gümrük Vergisi Uygulaması.....	82
2.5.2. Çin’de Katma Değer Vergisi Uygulaması	84

ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

İTHALAT VERGİLERİNİN HUKUKİ, İKTİSADİ VE MALİ ETKİLERİ

3.1. İthalat ve İhracat Vergilerine İlişkin Hukuki Düzenlemeler	85
3.1.1. Anayasa ve Kanunlar Açısından Değerlendirme	87
3.1.2. Vergi Usul Kanunu Açısından Değerlendirme	89
3.1.3. Gümrük Vergisi Kanunu Açısından Değerlendirme	90
3.1.4. Katma Değer Vergisi Kanunu Açısından Değerlendirme	92
3.1.5. Özel Tüketim Vergisi Kanunu Açısından Değerlendirme	93
3.1.6. Diğer Kanunlar Açısından Değerlendirme	95
3.2. İthalat Vergilerinin İktisadi Etkisi.....	96
3.2.1. Mikro Ekonomik Etkiler.....	96
3.2.2. Makro Ekonomik Etkiler (Genel Denge Yaklaşımı).....	99
3.2.3. İthalat Vergilerinin Cari Açık Üzerindeki Etkisi	101
3.2.4. İthalat Vergilerinin Ekonomik Büyüme Üzerindeki Etkisi..	101
3.2.5. İthalat Vergilerinin Doğrudan Yatırımlar Üzerindeki Etkisi	103
3.2.6. İthalat Vergilerinin Döviz Kuru Üzerindeki Etkisi	104
3.2.7. İthalat Vergilerinin İstihdam Üzerindeki Etkisi	105
3.3. İthalat Vergilerinin Mali Etkisi	106
3.3.1. İthalat Vergilerinin Kamu Gelirleri Üzerindeki Etkisi	107
3.3.2. İthalat Vergilerinin Kamu Giderleri Üzerindeki Etkisi	108
3.3.3. İthalat Vergilerinin Bütçe ve Borçlanma Üzerindeki Etkisi	109

DÖRDÜNCÜ BÖLÜM

TÜRKİYE’DE İTHALAT VERGİLERİNİN ANALİZİ

4.1. Vergilerin Ekonomik Analizine İlişkin Literatür Araştırması	112
4.1.1. Araştırmanın Amacı ve Önemi	117
4.1.2. Yöntem ve Veri Seti	117
4.1.2.1. Hukuki Analiz	123
4.1.2.1.1. Hukuki Analiz için Durağanlık Testi	128
4.1.2.1.2. Hukuki Analiz için Regresyon	132
4.1.2.2. İktisadi Analiz	140
4.1.2.2.1. İktisadi Analiz için Durağanlık Testi	142
4.1.2.2.2. İktisadi Analiz için VAR Modeli.....	143
4.1.2.3. Mali Analiz	155
4.1.2.3.1. Mali Analiz için Durağanlık Testi	157
4.1.2.3.2. Mali Analiz için VAR Modeli.....	159
4.1.3. Bulgular ve Yorumlar.....	168
SONUÇ	175
KAYNAKLAR.....	183
EKLER.....	203

ŞEKİLLER DİZİNİ

Şekil 1. İhracat ve İthalat Yapılan Ülkeler (%), (Aralık 2021)	50
Şekil 2. ABD'nin Ülkelere Göre İthalatı 2020 (Milyar Dolar, %)	71
Şekil 3. ABD'nin Yıllık Gümrük ve İthalat Vergisi Tahsilatı (Milyar Dolar)	72
Şekil 4. ABD'de Yıllık ÖTV Tahsilatı (Milyar Dolar).....	73
Şekil 5. ABD'de ÖTV'nin Toplam Vergi Gelirleri İçerisindeki Payı	74
Şekil 6. Rusya Dış Ticaret Göstergeleri (Milyar Dolar)	75
Şekil 7. VERGI'deki bir standart sapmalık şoka CARI'nin tepkisi	150
Şekil 8. VERGI'deki bir standart sapmalık şoka NETDY'nin tepkisi.....	151
Şekil 9. VERGI'deki bir standart sapmalık şoka BUYUME'nin tepkisi .	152
Şekil 10. VERGI'deki bir standart sapmalık şoka IHRACAT'ın tepkisi.	153
Şekil 11. VERGI'deki bir standart sapmalık şoka İTHALAT'ın tepkisi .	154
Şekil 12. VERGI'deki bir standart sapmalık şoka GELIR'in tepkisi	163
Şekil 13. VERGI'deki bir standart sapmalık şoka HARCAMA'nın tepkisi.....	164
Şekil 14. VERGI'deki bir standart sapmalık şoka D_IC_BORC'un tepkisi.....	165
Şekil 15. VERGI'deki bir standart sapmalık şoka BUTCE'nin tepkisi ...	166
Şekil 16. VERGI'deki bir standart sapmalık şoka DIS_BORC'un tepkisi.....	167

TABLÖLAR DİZİNİ

Tablo 1: Dünya Mal Ticareti Hacmindeki Büyüme (%).....	6
Tablo 2: Dış Ticaret Üzerinden Alınan Vergiler ve Diğer Mali Yükümlülükler.....	18
Tablo 3: Gümrük Vergisinin Uygulanmasına İlişkin Örnek	24
Tablo 4: Vergi Türüne Göre Tahsil Edilen İthalat Vergileri ve Eş Etkili Mali Yükümlülükler (TL)	43
Tablo 5: Türkiye’de Dış Ticaret Göstergeleri (Milyon ABD Doları).....	48
Tablo 6: Türkiye’de En Çok İhracat Yapılan Ülke (Milyon ABD Doları)	48
Tablo 7: Türkiye’de En Çok İthalat Yapılan Ülke (Milyon ABD Doları) .	49
Tablo 8: Türkiye’de Toplam Vergi Gelirleri ve Dış Ticaret Vergilerinin GSYİH İçindeki Payı	51
Tablo 9: Türkiye’de Genel Bütçe Vergi Gelirleri İçinde Dış Ticaret Vergilerinin Payı (%).....	52
Tablo 10: Türkiye’de İthalat-İhracat ve Dış Ticaret Vergilerinin GSYİH İçindeki Payı (%)	53
Tablo 11: AB’de Mal ve Hizmetler Üzerinden Alınan Vergilerin GSYİH İçindeki Payı (%).....	56
Tablo 12: AB’de Gümrük ve İthalat Vergilerinin GSYİH İçindeki Payı (%)	59
Tablo 13: AB’de Gümrük ve İthalat Vergisi’nin Yıllık Tahsilatı (Ulusal Para/Milyar)	60
Tablo 14: AB’de Gümrük ve İthalat Vergisi’nin Toplam Vergi Gelirleri İçerisindeki Payı (%)	61
Tablo 15: AB’de KDV Oranları (% , 2021).....	63
Tablo 16: AB’de KDV’nin Yıllık Vergi Tahsilatı (Ulusal Para/Milyar) ...	64
Tablo 17: AB’de KDV’nin GSYİH İçerisindeki Payı (%).....	65
Tablo 18: AB’de KDV’nin Toplam Vergi Gelirleri İçerisindeki Payı (%).....	66
Tablo 19: AB’de ÖTV’nin Yıllık Vergi Tahsilatı (Ulusal Para/Milyar)...	67
Tablo 20: AB’de ÖTV’nin GSYİH İçerisindeki Payı (%)	68

Tablo 21: AB’de ÖTV’nin Toplam Vergi Gelirleri İçerisindeki Payı (%)	69
Tablo 22: ABD Dış Ticaret Göstergeleri (Milyar Dolar).....	70
Tablo 23: Rusya Dış Ticaret Göstergeleri (Milyar Dolar)	75
Tablo 24: Rusya’da Vergiler	76
Tablo 25: GSP Kapsamındaki Ürüne İlişkin Örnek	77
Tablo 26: Japonya Dış Ticaret Göstergeleri (Milyar Dolar)	80
Tablo 27: Japonya’da Gümrük Vergisi ile İlgili Veriler	80
Tablo 28: Japonya’da KDV ile İlgili Veriler.....	81
Tablo 29: Çin Dış Ticaret Göstergeleri (Milyar Dolar)	82
Tablo 30: Çin’de Gümrük Vergisi ile İlgili Veriler	83
Tablo 31: Çin’de KDV ile İlgili Veriler.....	84
Tablo 32: Türkiye’de İthalat/İhracat Mevzuatında Yasal Düzenlemeler ...	86
Tablo 33: Genel Bütçe Vergi Gelirleri İçerisinde Dış Ticaret Vergilerinin Payı (%)	107
Tablo 34: Literatür İncelemesi	112
Tablo 35: Kurulan Modellere İlişkin Açıklayıcı Bilgiler	118
Tablo 36: Değişkenlerin Tanımlanması ve Model İlişkisi	120
Tablo 37: İthalat Üzerinden Alınan Vergilere Yönelik Hukuksal Düzenlemeler	124
Tablo 38: Hukuki Analizde Kullanılan Değişkenlere İlişkin Özet İstatistikler.....	127
Tablo 39: Hukuku Analizde Kullanılan Değişkenlere İlişkin Korelasyonlar	128
Tablo 40: Hukuki Analizde Kullanılan Değişkenlere İlişkin Birim Kök Testi Sonuçları.....	132
Tablo 41: Vergi Bağımlı Değişkeni için Nihai Regresyon Sonuçları.....	133
Tablo 42: İhracat Bağımlı Değişkeni için Nihai Regresyon Sonuçları	136
Tablo 43: İthalat Bağımlı Değişkeni için Nihai Regresyon Sonuçları.....	138
Tablo 44: İktisadi Analizde Kullanılan Değişkenlere İlişkin Özet İstatistikler.....	141

Tablo 45: İktisadi Analizde Kullanılan Değişkenlere İlişkin Korelasyonlar	141
Tablo 46: İktisadi Analizde Kullanılan Değişkenlere İlişkin Birim Kök Testi Sonuçları.....	142
Tablo 47: İktisadi Analiz İçin VAR Modeli için Uygun Gecikme Uzunluğunun Belirlenmesi.....	145
Tablo 48: İktisadi Analiz için Granger Nedensellik Testi.....	146
Tablo 49: İktisadi Analiz için VAR Modeli Sonuçları	148
Tablo 50: İktisadi Analizde Kullanılan VERGI Değişkenine İlişkin Varyans Ayırıştırması.....	155
Tablo 51: Mali Analizde Kullanılan Değişkenlere İlişkin Özet İstatistikler.....	156
Tablo 52: Mali Analizde Kullanılan Değişkenlere İlişkin Korelasyonlar	157
Tablo 53: Mali Analizde Kullanılan Değişkenlere İlişkin Birim Kök Testi Sonuçları	158
Tablo 54: Mali Analiz İçin VAR Modeli için Uygun Gecikme Uzunluğunun Belirlenmesi.....	159
Tablo 55: Mali Analiz İçin Granger Nedensellik Testi.....	160
Tablo 56: Mali Analiz için VAR Modeli Sonuçları.....	162
Tablo 57: Mali Analizde Kullanılan VERGI Değişkenine İlişkin Varyans Ayırıştırması.....	168

SİMGE VE KISALTMALAR DİZİNİ

\$	Dolar
%	Yüzde
€	Euro
A.Ş.	Anonim Şirket
AB	Avrupa Birliği
ABD	Amerika Birleşik Devletleri
ADF	Genişletilmiş Dickey Fuller
AET	Avrupa Ekonomik Topluluğu
AIC	Akaike Bilgi Kriteri
AT	Avrupa Topluluğu
BDT	Bağımsız Devletler Topluluğu
BKK	Bakanlar Kurulu Kararı
CN	Kombine Nomanklatörü
D.Ü.	Diğer Ülkeler
DF	Dickey Fuller
DFİF	Destekleme ve Fiyat İstikrarı Fonu
DK	Kanuni düzenlemenin kabul tarihi
DTÖ	Dünya Ticaret Örgütü
DY	Kanuni düzenlemenin yürürlüğe girdiği tarih
DYY	Doğrudan Yabancı Yatırım
E.A.G.Ü.	En Az Gelişmiş Ülkeler
EAEU	Avrasya Ekonomik Birliği
EFTA	Avrupa Serbest Ticaret Birliği
EU	Avrupa Birliği
EurAsEC	Avrasya Ekonomi Topluluğu
EVDS	Elektronik Veri Dağıtım Sistemi
G.T.S.	Genelleştirilmiş Tercihler Sistemi
G.Y.Ü.	Gelişme Yolundaki Ülkeler
GATT	Gümrük Tarifeleri ve Ticaret Genel Anlaşması
GB	Gümrük Birliği
GPS	Genelleştirilmiş Preferans Sistemi
GSMH	Gayri Safi Milli Hasıla
GSYİH	Gayri Safi Yurtiçi Hasıla
GTİP	Gümrük Tarife İstatistik Pozisyonu
GVK	Gelir Vergisi Kanunu
HQ	Hannan-Quin Bilgi Kriteri
HS	Armonize Sistem Nomanklatörü

HTS	Uyumlaştırılmış Tarife Sistemi (Harmonized Tariff Schedule)
IMF	Uluslararası Para Fonu
İGV	İlave Gümrük Vergisi
K.V.H.	Kanuni Vergi Haddi
KDV	Katma Değer Vergisi
KDVK	Katma Değer Vergisi Kanunu
KPSS	Kwiatkowski-Philips-Schmidt-Shin
KVK	Kurumlar Vergisi Kanunu
OECD	İktisadi İşbirliği ve Gelişme Teşkilatı
Ö.T.D.Ü.	Özel Teşvik Düzenlemeleri Ülkeleri
ÖTV	Özel Tüketim Vergisi
PP	Philips Perron
RG	Resmi Gazete
SC	Schwarz Bilgi Kriteri
Std.	Standart
T.C.	Türkiye Cumhuriyeti
TCMB	Türkiye Cumhuriyeti Merkez Bankası
TEV	Telafi Edici Vergi
TKF	Toplu Konut Fonu
TKK	Toplu Konut Kanunu
TL	Türk Lirası
TRT	Türkiye Radyo-Televizyon Kurumu
TÜFE	Tüketici Fiyat Endeksi
TÜİK	Türkiye İstatistik Kurumu
ÜFE	Üretici Fiyat Endeksi
VAR	Vektör Otoregresif Modeller
vb.	ve benzeri
WTO	Dünya Ticaret Örgütü

GİRİŞ

Kamu hizmetlerinin finansmanın karşılanması amacıyla toplanan devletin en önemli ve en etkili gelir kaynağı hiç şüphesiz vergilerdir. Vergi, devletin sunmuş olduğu kamu hizmetlerinin finansmanını karşılamak amacıyla gerçek veya tüzel kişilerden hukuki olarak, karşılıksız ve zorunlu olarak alınan parasal değerlerdir. Vergiler devlete gelir sağlamak üzere kamu hizmetlerinin finansmanını karşılamak için mali amaçla alınmakla birlikte, ekonomik ve sosyal amaçlar gibi mali olmayan amaçlarla da alınmaktadır. Vergilerin mali olmayan amaçlarına örnek olarak; enflasyon, deflasyon gibi ekonomik krizlerin etkisini azaltmak, iktisadi kalkınmayı sağlamak, tam istihdamı gerçekleştirmek, gelir dağılımında adaleti sağlamak ve çevre kirliliğini önlemek verilebilir. Özellikle küreselleşmenin etkisiyle uluslararası ekonomik ilişkilerin artması sonucu, hem ulusal hem de uluslararası rekabeti korumak amacıyla dış ticaret işlemlerinin de vergilendirilmesi uzun yıllardır ülkelerin gündemindedir.

Uluslararası ekonomik ilişkilerin serbestleşmesiyle birlikte ülkeler arasındaki dış ticaret ilişkilerini sınırlayan siyasi, hukuki, iktisadi ve mali engellerin ortadan kalkması, beraberinde küresel dış ticaret hacmini artırmıştır. Ulusal ekonominin vergilendirilmesinin yanında, uluslararası iktisadi faaliyetlerin de vergilendirilmesi gerekliliği ortaya çıkmıştır. Birden fazla devletin egemenlik hakkı olarak vergilendirme yetkisini kullanması ülkeler arasında vergisel çatışmalara sebep olmaktadır. Bu durumun çözümü olarak da vergi uyumlaştırılması ve/veya mevzuatların yakınlaştırılması çalışmaları başlatılmıştır. İlk olarak vergisel anlamda Avrupa Birliği vergi uyumlaştırma çabaları ile birlikte Gümrük Birliği, Gümrük Tarifeleri

ve Ticaret Genel Anlaşması (GATT) daha sonra Dünya Ticaret Örgütü (DTÖ)'nün çalışmaları uluslararası ekonomide vergi ve ekonomik ilişkileri düzenlemeyi amaçlamaktadır.

Ülkeler artan dış ticaret faaliyetlerinden olumsuz etkilenmemek ve ülke çıkarlarını korumak amacıyla ithalatı sınırlandırmaya yönelik doğrudan veya dolaylı çeşitli önlemler almaktadır. Dış ticareti kısıtlayıcı veya engelleyici bu uygulamaların başında vergiler gelmektedir. Bilhassa ikinci dünya savaşından sonra dış ticaretin serbestleşmesi ve son yıllarda ülkeler arası ekonomik ilişkilerin giderek artmasıyla çeşitli anlaşma ve uyumlaştırmalarla birlikte dış ticaret üzerinden alınan vergi ve eş etkili mali yükümlülüklerin sayısında ve uygulanmasında değişiklikler olmuştur.

Bu çalışmada, giderek artan ekonomik ilişkiler çerçevesinde dış ticaret işlemleri üzerinden alınan vergiler ve eş etkili mali yükümlülüklerin önemini vurgulamak amacıyla Türkiye ve tüm dünyada kabul görmüş evrensel kurallar ile AB, DTÖ tarafından kabul edilmiş anlaşmalara ve hukuksal düzenlemelere yer verilmiş ve Türkiye verileri kullanılarak bu vergilerin hukuki, iktisadi ve mali etkileri analiz edilmiştir. Ayrıca, Türkiye'nin Gümrük Birliği'ne üye olmasıyla birlikte üye devletlerle vergi oranlarının sıfırlanması, üçüncü ülkelerle ise vergi oranlarında ortak bir tarifenin belirlenmesinin dış ticaret başta olmak üzere ekonomik etkilerinin neler olduğu araştırılmaktadır. Çalışmanın asıl amacı, Türkiye'nin 1996 yılında Gümrük Birliği'ne girmesinden günümüze kadar yapmış olduğu hukuksal düzenlemelerin ithalat üzerinden alınan vergilere etkilerini görmek ve aynı zamanda bu vergilerin büyüme, cari açık, dış ticaret, net doğrudan yatırım gibi ekonomik etkileri ile vergi gelirleri, bütçe, borçlanma gibi mali etkilerini araştırmaktır.

Bu kapsamda çalışmanın ilk bölümünde dış ticaret işlemleri üzerinden alınan Gümrük Vergisi, Katma Değer Vergisi ve Özel Tüketim Vergisi gibi temel vergilerin; ithalat ve ihracat hükümleri dikkate alınarak vergilerin konusu, mükellefi, vergiyi doğuran olayı, matrahı, vergi oranı ve tarifesi gibi konulara değinilmiş ve daha

sonra ithalat üzerinden geçmişte uygulanmış ve günümüzde uygulanmaya devam eden eş etkili mali yükümlülüklerle yer verilmiştir. Çalışmanın ikinci bölümünde ithalatın vergilendirilmesine yönelik seçilmiş ülke uygulamalarına değinilmiştir. Üçüncü bölümde ithalat vergilerinin hukuki, iktisadi ve mali etkileri teorik olarak açıklanmaya çalışılmış, bu vergilerin hukuki etkileri ile mikro ve makro ekonomik etkileri anlatılmıştır. Dördüncü ve son bölümde ise daha önce teorik olarak ortaya konulan hukuki, iktisadi ve mali etkiler ekonometrik modellerle desteklenmiştir.

BİRİNCİ BÖLÜM

DIŞ TİCARET VE VERGİLENDİRME

İki ya da daha fazla ülke arasında yapılan mal alım ve satımı dış ticaretin konusunu oluşturmaktadır. Dış ticaretin iki önemli kalemi, bir ülkeden başka bir ülkeye mal satışı olan ihracat ve başka ülkeden yurt içine mal girişi olan ithalattır. Hem ithalat hem de ihracat üzerinden vergilendirme yapılmaktadır. Bu bölümde ilk olarak dış ticaret kavramı ve tarihçesinden bahsedildikten sonra, dış ticaretin vergilendirilmesi konusuna değinilmiştir. Sonrasında dış ticaret üzerinden alınan vergi ve eş etkili mali yükümlülükler detaylı olarak anlatılmıştır.

1.1. Genel Olarak Dış Ticaret

Dış ticaret, ülkeler arasında yapılan ithalat ve ihracat sistemlerini inceleyen bir bilim dalıdır. İki ya da daha fazla ülke arasında yapılan ticari nitelikteki mal ve hizmet alım satımlarına dış ticaret denilebilir. Mal veya hizmetlerin ülke sınırları dışına satılması ihracatın ve diğer ülkelerden satın alınması ise ithalatın yani dış ticaretin konusudur.

Ülkeler arasında yapılan ekonomik ilişkiler birçok nedene dayanmaktadır. Ülkeler, yurt içi üretimlerinin kendilerine yeterli olmaması ve bazı malların sadece bazı ülkelerde üretilmesi gibi nedenlerle birbirleriyle ticari ilişkilere girmektedirler. Dolayısıyla, ülkeden ülkeye dış ticaretin önemi farklılık göstermektedir. Az gelişmiş ülkelerde ithalat eğilimi yüksekken, gelişmiş ülkelerde ise genellikle ihracatın payı ithalata göre yüksek olmaktadır. Ülkelerin dış ticarete başvurmalarının temel nedenleri; ülkelerin kaynak donanımlarının farklılığı (karşılaştırmalı üstünlükler), ülkelerin bazı

malların üretiminde uzmanlaşmaları (kalite ve fiyat), ülke iç ve dış piyasa fiyatları arasındaki farklılıklar, ihtiyaç fazlası ürünlerin değerlendirilmesi, yatırım mallarına ulaşımında kolaylık, sermaye birikiminin sağlanması, farklılaştırılmış mallar ve talepler, yeni istihdam alanlarının açılması, teşvikler ve yardımlar ve diğer nedenler şeklinde sıralanabilir (Öztürk, 2012: 59).

Günümüzde dış ticaret iki yüzden fazla ülke arasında, yüz binlerce mal ve hizmet üzerinden yapılmaktadır. Dünyadaki dış ticaret hacmine Tablo 1’de oransal olarak yer verilmiştir.

Tablo 1: Dünya Mal Ticareti Hacmindeki Büyüme (%)

	2010-2020	2015	2016	2017	2018	2019	2020
Dünya Dış Ticaret Hacmi		2.3	1.4	4.7	2.9	-0.1	-5.3
Dünya GSYH Büyümesi	2.0	2.8	2.4	3.1	2.9	2.2	-4.0
İhracat							
Kuzey Amerika	2.0	1.1	0.3	4.2	4.3	0.3	-8.5
Güney ve Orta Amerika ve Karayipler	0.6	-0.4	0.7	3.0	0.6	-2.2	-4.5
Avrupa	1.0	2.9	1.2	3.7	1.6	0.6	-8.0
Afrika	-0.8	0.1	1.7	4.4	1.8	-0.5	-8.1
Orta Doğu	1.4	8.6	4.5	-0.9	1.9	-2.5	-8.2
Asya	3.4	1.4	2.3	6.8	3.8	0.8	0.3
Dünya	1.9	3.0	1.6	4.5	2.8	0.3	-5.0
İthalat							
Kuzey Amerika	2.1	5.4	0.1	4.0	5.0	-0.6	-6.1
Güney ve Orta Amerika ve Karayipler	-0.3	-8.4	-8.8	4.6	5.2	-2.6	-9.3
Avrupa	0.8	3.5	3.1	2.9	1.1	0.3	-7.6
Afrika	1.6	1.3	-1.3	-0.2	3.9	2.6	-8.8
Orta Doğu	0.9	-1.9	-1.4	-0.9	-3.3	0.8	-11.3
Asya	3.4	3.9	3.6	8.3	5.0	-0.5	-1.3
Dünya	1.8	2.4	2.0	4.7	3.2	0.0	-5.6

Kaynak: WTO (WEB_1).

Tablo 1’deki 2010- 2020 ortalama dünya mal ticaret hacmindeki yıllık büyüme oranları ile 2015- 2020 yıllarındaki dünya

ticaretiyle ilgili veriler Dünya Ticaret Örgütü (DTÖ)'nün raporlarından elde edilmiştir. Bu veriler günümüz küresel ticaretine ışık tutmaktadır. Buna göre; ticaret hacmi 2018'deki yüzde 2.9'luk büyümeye kıyasla 2019'da yüzde -0.1 azalmıştır. 2020 yılında ise -5.3 seviyesine gerilemiştir. Son iki yıldaki ticaret hacmi, 2008 mali krizinden bu yana %2.3'lük ortalama yıllık büyüme oranının oldukça altında kalmıştır. Dünya GSYH büyümesi, bir önceki yıl yüzde 2.9'dan 2019 yılında yüzde 2.3'e gerilemiştir. 2020 yılında ise dış ticaret hacminin düşmesi ile paralel olarak büyüme de büyük bir düşüş göstererek -4.0'a gerilemiştir. Covid-19 pandemi sürecinin küresel ekonomik dengeleri değiştirmesinden dolayı 2020'nin ilk yarısından itibaren dünya mal ticareti hacmi hızla düşmüştür. Ayrıca 2019 ve 2020 yılında tüm bölgelerde ticaret hacminde düşüş olmuş ve en fazla düşüş Güney ve Orta Amerika ve Karayipler'de yaşanmıştır. 2010-2020 ortalama dünya dış ticaret hacmindeki büyümeye bakıldığında ise; ihracatta en düşük yüzde -0.8 ile Afrika, en yüksek yüzde 3.4 ile Çin'in de içinde bulunduğu Asya'dır. İthalatta ise; en düşük yüzde -0.3 ile Güney ve Orta Amerika ve Karayipler, en yüksek yüzde 3.4 ile Asya'dır.

1.1.1. Dış Ticaret Kavramı

Dış ticaret, ülkeler arası ekonomik ilişkilerin parasal olarak yapıldığı tüm mal ve hizmet hareketleridir (Saygılıoğlu ve Gerçek, 2007: 22). Kısaca iki veya daha fazla ülke arasında yapılan mal ve hizmet alış-verişi (ithalat-ihracat) olarak tanımlanabilmektedir. İthalat; bir malın veya değerın yürürlükteki ithalat ve gümrük mevzuatına uygun şekilde serbest dolaşıma girişini, ihracat ise; bir malın yürürlükteki ihracat ve gümrük mevzuatına uygun şekilde ülke gümrük bölgesi dışına veya serbest bölgelere çıkartılmasını veya ilgili bakanlıkça ihracat olarak kabul edilecek diğer çıkışları ifade etmektedir (Durukanoğlu, 2008: 381, 491).

Dış ticareti ilk kez bilimsel olarak açıklayan Adam Smith, dış ticaretin klasik teorisi olarak sayılan Mutlak Üstünlükler Teorisi'nde, ülkelerin birbirleriyle ticaret yapmaları durumunda ticarete katılan

ülkelerin tümünün bu ticaretten yararlı çıkacaklarını öne sürmüştür (Arslan, 2014: 9). Mutlak Üstünlükler Teorisi, ülkeler arası ticari ilişkilerde işbölümüne gidilmesinin ve ticaretin serbest koşullarda yapılmasının dünya kaynaklarından en etkin şekilde faydalanılmasını sağlayacağı sonucuna ulaşmaktadır. Ancak uygulamada uluslararası ticaret serbest koşullarda gerçekleşmemektedir. Çünkü devletler ekonomik, sosyal ve siyasal amaçlarla uluslararası ticarete müdahale etmektedirler. Devletlerin, ülke ticaretini kısıtlamak ya da teşvik etmek için yaptığı tüm bu düzenlemeler dış ticaret politikasını oluşturmaktadır (Dinler, 1997: 472; Tokathoğlu, 2005: 47).

Dış ticaret politikası, bir ülkenin ihracat ve ithalat kalemleri üzerindeki tüm faaliyetlerini kapsayan ve dış ekonomik ilişkilerini düzenleyen politika (Karluk, 2003: 165). Ülkelerin dış ticaret politikası amaçları; dış ödeme açıklarını gidermek, yerli üretimi dış rekabetten korumak ve teşvik etmek, ekonomik kalkınmanın sağlanması, piyasa aksaklıklarının giderilmesi, ekonominin liberalleştirilmesi, iç ekonomik istikrarın sağlanması, hazineye gelir sağlamak, dış politika aracı olarak kullanmak, dış piyasalarda monopol gücünden yararlanma, sosyal ve siyasal amaçlar vb. şeklinde sıralanabilir (Seyidoğlu, 2017: 151- 152; Kolçak, 2013: 191- 192).

Dış ticaret politikasında yer alan amaçlara ulaşmak için kullanılan araçlar ise; gümrük tarifeleri, tarife dışı araçlar (miktar kısıtlamaları, tarife benzeri faktörler, görünmez engeller, gönüllü ihracat kısıtlamaları), ihracatın özendirilmesi ve bağlı ticaret şeklinde sıralanabilir (Seyidoğlu, 2017: 153-154). Miktar kısıtlamaları içinde; ithalat kotaları, ithalat yasaklamaları ve kambiyo denetimi bulunmakta, tarife benzeri faktörler içinde; ithalat teminatları, fark giderici vergiler, anti-damping vergisi, çoklu kur sistemleri, ithal ikamesi endüstrilerine verilen sübvansiyonlar ve yurt içi katkı zorunluluğu yer almaktadır (Öztürk, 2012: 73-83).

1.1.2. Dış Ticaretin Tarihçesi

Dış ticaretin varlığının başlangıcı, insan ihtiyaçlarının artması ve kıt olan kaynakların bazı kesimlerde toplanmış olmasından dolayı değiş tokuşa ihtiyaç duyulmaya başlanmasına kadar uzanabilir. Dış ticaretin tarihi gelişimine bakıldığında; ticari kapitalizmin Merkantilizm'in, tarımın kapitalistleşmesi olgusu Fizyokrasi'nin, Sanayi Devrimi'nin gerçekleşmesi Klasik İktisadi Düşünce'nin ortaya çıkmasına zemin hazırlamıştır (Öztürk, 2012: 5).

İktisadi düşüncelerde dış ticaret, ticaretin ilk ortaya çıktığı yıllara kadar uzanmaktadır. İlk olarak korumacı bir devlet anlayışına sahip Merkantilistler; ithalatın azaltılması, ihracatın artırılmasıyla ülke içerisindeki altın, gümüş gibi değerli madenlerin payının artacağını ve ülkenin zenginleşeceğini savunmaktaydılar. Ülkenin zenginleşmesini devletin müdahalesiyle dış ticarete fazla verilmesine bağlamaktaydılar. Dolayısıyla Merkantilistler tüketim malları üzerinden yüksek gümrük vergisi alınmasını ve hammaddelelerin daha düşük vergilendirilmesini savunmaktadırlar (Öz, 2008: 35).

Kısa bir süre Fransa'da uygulama alanı bulan Fizyokratlar ise; ticaret veya sanayi üzerinde durmamışlar, en verimli sektör olarak tarımı görmüşlerdir. Sadece toprak üzerinden vergi alınmasını ifade eden tek vergi sistemini savunmuşlardır.

Klasikler, liberalizmin temelini atmışlar ve ekonomide serbestleşmeyi savunmuşlardır. Ticaret ve sanayiye en verimli sektör olarak görmüşler ve dış ticaretin serbest olmasını savunmuşlardır. Klasik İktisadi Görüş'ün öncülerinden Adam Smith'in mutlak üstünlükler kuramı ve David Ricardo'nun karşılaştırmalı üstünlükler kuramı dış ticarete ait temel kuramlardır. Adam Smith'in mutlak üstünlük teorisine göre; ülkeler mutlak üstünlüğe sahip oldukları malların üretiminde uzmanlaşmalı, etkin üretmediği veya daha pahalı ürettiği malları dışardan ithal etmelidir (Öztürk, 2012: 18-19). Böylece kaynaklar en etkin şekilde kullanılmış olacaktır.

Smith'e göre; dış ticaret ekonominin büyüme aşamasında kendiliğinden doğal bir şekilde ortaya çıkıyorsa yararlı olmaktadır. Çünkü ülkenin üretim fazlası mallarının diğer ülkelerin farklı mallarıyla mübadele imkânı vermektedir, asıl amaç Merkantilistlerin aksine altın ve gümüş biriktirmek olmamalıdır. Dünya ülkeleri arasında doğa gereği farklı mallar bulunacaktır, ancak; ticareti engelleyen kısıtlamalar kaldırıldığında bunların üretimi gerçekleşebilmektedir. Dış ticarete getirilen kısıtlamalar bu doğal dağılımın gerçekleşmesini engellemektedir. Ancak iki durumda bu kısıtlamalar haklı gösterilebilmektedir; ya ulusal savunmanın gerektirdiği bir sanayinin korunması gerektiğinde ya da yabancı mala konan ithalat vergisi aynı yerli mala konan vergiyi telafi ettiği durumdadır (Smith, 2015: giriş). Ancak mutlak üstünlük kuramı bazı durumlarda yetersiz kalmıştır. Bir ülke tüm mallarda diğer mala göre üstün olsa bile, karşılaştırmalı olarak en fazla üstün olduğu mallarda uzmanlaşıp bunları ihraç ederek, daha az üstün olduğu veya üretmediği malları da ithal ederek kıt kaynakları ekonomik biçimde kullanmış ve ekonomik refahını artırmış olacaktır. Dolayısıyla dış ticaretin temelini mutlak üstünlük değil, karşılaştırmalı üstünlükler oluşturmaktadır (Arslan, 2014: 13).

Karşılaştırmalı üstünlükler kuramının öncüsü David Ricardo'ya göre; bir ülkenin dış ticarete girişmesi için bir malı diğer ülkeden daha ucuza üretmesi gerekmektedir. Ricardo, bir ülkenin her iki malın üretiminde de diğer ülkeye kıyasla mutlak üstünlüğü olsa bile, iki ülkenin de yararına dayalı bir ticaretin yapılabileceğini belirtmektedir. Bir ülke etkinliği az olan malın üretimini diğer ülkeye bırakıp, mutlak dezavantajının daha az olduğu malın üretiminde uzmanlaşmalı ve karşılaştırmalı üstünlüğe sahip olduğu bu malı diğer ülkeye ihraç etmelidir. Diğer taraftan, aynı ülke karşılaştırmalı üstünlüğü olmayan malı yani mutlak dezavantajının daha büyük olduğu malı ithal etmelidir (Öztürk, 2012: 20).

Ricardo tarafından verilen örneğe göre; Portekiz'in başka ülkelerle herhangi bir ticari bağı olmadığı varsayıldığında,

sermayesinin ve sanayisinin bir kısmını şarap üretimine ayırmak ve karşılığında kumaş ve hırdavat satın almak yerine, sermayesinin bir kısmını kumaş veya hırdavat gibi ürünlerin imalatına ayırmak zorunda kalacaktır. Bu durum Portekiz'in hem nicelik hem de nitelik olarak daha düşük mallar elde etmesine neden olacaktır (Ricardo, 2013: 107). Ancak Portekiz daha üstün olduğu şarap üretiminde uzmanlaşıp, daha az üstün olduğu kumaş ve hırdavatı ithal ederse dış ticaretten kazançlı çıkacaktır.

Dış ticaretle ilgili görüşleri yanında Klasik iktisadi anlayış, genel ekonomi ile ilgili olarak devletin vergi toplamasının tasarrufları ve yatırımları azaltacağını ve ekonomik büyümeyi engelleyeceğini savunmaktadır. Ayrıca toplanan vergilerin verimli alanlarda kullanılmaması da kaynak dağılımını bozacaktır. Bu sebeple devletin piyasaya müdahale etmesi milli geliri artırmak yerine kaynak israfına sebep olmaktadır (Altınar ve Çalcalı, 2019: 409). Ancak, 1929 Ekonomik Buhran sonrası, klasik iktisadi anlayışın savunduğu gibi ekonomi dengededir ve bir bozulma olsa dahi piyasa kendiliğinden düzelecektir, görüşü etkisini yitirmiştir. Uzun süren ekonomik durgunluk sonrası piyasaya devlet müdahalesinin gerekliliği gündeme gelmiştir.

Büyük Buhran döneminde John Maynard Keynes'in öncülüğünü yaptığı Keynesyen iktisadi anlayışa göre, ekonomideki yüksek işsizlik ve durgunluk devletin piyasa müdahalesi ile çözülebilecektir. Bu dönemde neredeyse her ülke tarifelerini yükseltmiş hatta serbest ticaretin en büyük savunucularından İngiltere 1932 yılında, Common-wealth Tercihli Tarife Sistemini kurmuş ve bu bölge dışındaki ülkelere karşı tarifelerini yükseltmiştir (Seyidoğlu, 2017: 155).

1948 yılında imzalanan Gümrük Tarifeleri ve Ticaret Genel Anlaşması (GATT)¹, tarifelerin ve ticaretin önündeki diğer engellerin önemli ölçüde azaltılmasına ve uluslararası ticarete

¹ 1 Ocak 1995'te Dünya Ticaret Örgütü (WTO)'nün kurulmasıyla GATT, kurumsal bir yapıya kavuşturularak yerini bu örgüte bırakmıştır.

ayrımcı muamelenin ortadan kaldırılmasına yönelik karşılıklı düzenlemelere girerek bu hedeflere katkıda bulunma amacıyla kurulmuştur (Kargı ve Yaygır, 2017: 1657).

1970-73 petrol krizlerinden itibaren ekonomide korumacı faaliyetler yeniden ortaya çıkmaya başlamıştır. Korumacılıkta araç olarak gümrük tarifelerinden ziyade, gönüllü ihracat kotaları ve diğer görünmez ticaret engelleri yaygın kullanılmıştır. Buna “yeni korumacılık” denilmiştir (Seyidoğlu, 2017: 155).

24 Ocak 1980 kararları ile Türkiye’de de dışa açık bir ekonomi modeli benimsenmiştir. Dışa açık bir ekonomi politikası amacıyla ihracatın arttırılması, fiyat sisteminin serbestleştirilmesi, yabancı sermaye girişinin arttırılması ve faizlerin serbest bırakılması hedeflenmiştir (Karagöz, 2009: 27). 1986-1994 yılları arasında yapılan Uruguay toplantılarında ticaretin serbestleşmesi amacıyla görünmez engellerin kaldırılması ilk kez gündeme gelmiş, daha sonra ticaretin önündeki engellerin kaldırılması konusunda 1 Ocak 1995’te kurulan Dünya Ticaret Örgütü ile daha önemli adımlar atılmıştır (Tucci ve Tucker, 1996: 35).

2000’li yıllarda küreselleşme ve ticaretin serbestleşmesi konuları önem arz etmeye devam etmiştir. Ancak 2008 küresel kriz, 2015 ve 2018 yıllarında ticaret hacmindeki düşüşler ve ABD-Çin ticaret savaşlarının başlamasıyla birlikte karşılıklı misillemeler, bu ülkelere diğer ülkelerin de katılmasıyla serbest ticaret anlayışı yerini zaman zaman korumacı politikalara bırakmıştır. Bu tedbirlerin ticareti ve ekonomiyi daraltması ve 2020 yılında Dünya Sağlık Örgütünün küresel salgın ilan ettiği Covid-19 ile birlikte ülkeler arasında dış ticaret dengeleri önemli ölçüde değişmiştir.

1.2. Dış Ticarete Vergilendirme

Dış ticaretin vergilendirilmesi, ülkeleri ekonomik, hukuki ve siyasi anlamda etkileyen bir olgu olmasından dolayı hem ulusal hem de uluslararası boyutta önemli bir yere sahiptir. Dış ticarete vergi ve

eş etkili mali yükümlülükler ihracat ve ithalat üzerinden çeşitli amaçlarla ve çeşitli şekillerde alınmaktadır.

Küreselleşmeyle birlikte ülkeler ekonomik, sosyal, siyasi ve demografik pek çok amaçla bir araya gelmekte ve ulusal olarak farklı diğer ülkelere karşı farklı olmak üzere çeşitli kural ve anlaşmalar düzenleyebilmektedirler. Ülkeler tarafından ekonomik ve ticari konularda hem dünya genelinde hem de bölgesel veya coğrafi olarak ikili veya çok taraflı birlikler oluşturulmuştur. Türkiye de dış ticaretle ilgili olarak GATT ve DTÖ gibi daha genel, AB gibi bölgesel birlikler içinde yerini almıştır (Derdiyok, 2013: 23).

Dış ticaret politikası amaçlarını yerine getirmek için ülkeler, gümrük vergileri başta olmak üzere KDV, ÖTV gibi vergilere ve çeşitli eş etkili mali yükümlülüklerle başvurmaktadır. Ancak, özellikle Avrupa Birliği bünyesine katılabilmek için ülkeler dış ticaretin serbestleşmesi ile birlikte Avrupa Birliği'nden ithal edilen mallara uygulanan gümrük vergisi ve eş etkili mali yükümlülükleri kaldırmış ve Avrupa Birliği'nin üçüncü ülkelerden ithal edilen mallar için uyguladığı Ortak Gümrük Tarifesi'ni kabul etmişlerdir (Tokatlıoğlu, 2005: 47; İlhan, 2007: 14). Dolayısıyla, Avrupa Birliği bünyesinde getirilen Gümrük Birliği'ne taraf olunmasıyla birlikte de dış ticaret üzerinden alınan vergilerin oranında ve bu vergilerin toplam vergi gelirleri içindeki payında değişiklikler olmuştur.

1.2.1. Dış Ticaretin Vergilendirilmesinin Tarihi Gelişimi

Dış ticaretin vergilendirilmesi, ülkeler arasında ticaretin başlamasına kadar uzanmaktadır. Milattan önce bazı kavimlerin, kendi ülke sınırlarından eşya geçiren kervanlardan yol geçiş ücreti olarak maddi talepte bulunduğu bilinmektedir (Öz, 2008: 39). Ayrıca Roma İmparatorluğu döneminde, limanlara giren ve çıkan eşyadan liman resmi ile limandan geçen eşyadan geçiş resmi adında alınan vergilerin ilk gümrük vergisi şekli olduğu kabul görmektedir. Bununla birlikte ilk ve orta çağda mali amaçla krallar, eyaletler, siteler ve derebeylikler de gümrük vergisi almışlardır (Tuncer, 2001:

20; Şahin, 2019: 6). M.Ö. 321-184 yılları arasında Hindistan'da Morya imparatorluğu zamanında mali işler, gümrük işleri, ticaret ve maden işleriyle uğraşan daireler bulunmakta iken, yine VII. yüzyılda, Arap Yarımadası'nda pazarlara satılmak üzere gelen mallara 1/10 oranında gümrük vergisi uygulanmaktaydı (Yereli, 1994: 79).

Türk gümrük tarihinde, Osmanlı döneminden önce de ithal veya ihraç edilen mallar üzerinden vergi alınmıştır. Osmanlı döneminde ise kuruluşundan Cumhuriyet dönemine kadar “masdariye”, “sarfiyat” gibi değişik isimlerle adlandırılan dahili ve “amediyе”, “reftiye” ve “müruriye” isimli harici gümrük vergisi uygulanmıştır (Çelik, 1999: 26-30; Giray, 2018: 110).

Türkiye’de 1929 yılında 1499 sayılı Gümrük Tarifesi Kanunu uygulamaya konularak Cumhuriyet dönemindeki ilk gümrük tarifesi kanunu yayımlanmıştır. 1949 yılında daha modern ve batılı sistemleri içeren 5383 sayılı Gümrük Kanunu uygulamaya konulmuştur. 1948 tarihinde GATT kurulmuş ve Türkiye 1953 yılında “6202 sayılı Gümrük Tarifeleri ve Ticaret Genel Anlaşmasına ekli Torquay Protokolünün Onanmasına Dair Kanun” ile anlaşmaya taraf olmuştur (Çelik, 1999: 30-31). 1954 yılında yayımlanan 6290 sayılı Gümrük Kanununun Bazı Maddelerinin Değiştirilmesine ve 1499 Sayılı Gümrük Tarifesi Kanunu ile Ek ve Tadillerinin Kaldırılmasına Dair Kanun ile gümrük kanununda değişiklik yapılmış ve kıymet esaslı vergilendirme sistemine geçilmiştir (Uyanık, 2020: 123).

Avrupa Birliği’nin temelleri, ilk olarak o zamanki adıyla Avrupa Kömür ve Çelik Topluluğu (AKÇT) Antlaşması ile 18 Nisan 1951 tarihinde Paris’te altı ülke (Almanya, Fransa, İtalya, Belçika, Hollanda ve Lüksemburg) arasında imzalanarak atılmıştır (Bilici, 2012: 39). 1 Ocak 1958 yılında kabul edilen Roma Anlaşması² ile Avrupa Ekonomik Topluluğu kurulmuştur (Tokathoğlu, 2005: 50). Avrupa Topluluğu (AT)’nu kuran Roma Anlaşması bir gümrük birliği anlaşmasıdır (Tuncer, 2001: 55). Anlaşmanın 9. maddesi

² Treaty Establishing The European Economic Community, (1957) . H. M Stationary Office, London.

“Topluluk, tüm malların mübadelesini kapsayan ve hem üye devletlerarasında ithalat ve ihracat üzerindeki gümrük vergilerinin ve eş etkili mali yüklerin yasaklanmasını ve hem de üçüncü ülkelerle ilişkilerde ortak bir gümrük tarifesinin kabul edilmesini içeren bir gümrük birliğine dayanacaktır” ifadesiyle ortak bir pazar hedeflenmiştir. Üçüncü ülkelerle ilişkilerde uygulanacak ortak gümrük tarifesini, birlik gümrük sınırlarından geçerek üye ülkelere gelen malları sadece bir kez vergilendirmektedir. Dolayısıyla mallar, üye devletlerarasında serbest dolaşım hakkına sahip olmaktadır (Hakman, 1996: 77-99).

Türkiye 1963 tarihinde Avrupa Topluluğu ile ortaklık yaratan Ankara Anlaşmasını imzalamıştır. Bu anlaşma ile başlayan süreç Türkiye için hazırlık, geçiş ve gümrük birliği olmak üzere üç aşamadan oluşmaktadır (Çelik, 1999: 31). 5 yıl süren hazırlık dönemi sonrası, geçiş dönemi 23 Kasım 1970 tarihinde imzalanan Katma Protokol ile başlamış ve bu protokol ile Türkiye-AB gümrük birliği şartları belirlenmiştir (Bilici, 2012: 70-71). 1964 yılında Türkiye’de, günümüzde de yürürlükte bulunan 474 sayılı Gümrük Tarife Cetveli Hakkında Kanun yayımlanmıştır.

Türkiye-AET Ortaklık Konseyi’nin 6 Mart 1995 tarihli görüşmelerde alınan 1/95 sayılı Gümrük Birliği Kurulmasına İlişkin Ortaklık Konseyi Kararı ile geçiş dönemi 1996 tarihliyle son bulmuş ve AB katılım yolunda son döneme girilmiştir (Saygılıoğlu ve Gerçek, 2007: 39). Türkiye’de bu süreçten itibaren ülke içi ve dışı mal ve hizmet piyasası; fiyat hareketleri, vergilerin uyumlaştırılması; piyasa kurumlarının yapılandırılması; ithalat ve ihracat rejimlerinin Avrupa Birliği mevzuatıyla uyumlu hale getirilmesi amacıyla ulusal hukukta köklü düzenlemeler yapmıştır (Derdiyok, 2013: 23).

1973 yılında Türkiye’de 1615 sayılı Gümrük Kanunu yürürlüğe girmiş ve 27 yıl uygulanmıştır. Daha sonra bugünde yürürlükte olan, GB’ye uyum sağlama ve DTÖ taahhütlerini yerine getirme amacıyla çıkarılan 4458 sayılı Gümrük Kanunu 1999 tarihinde yürürlüğe girmiştir (Uyanık, 2020: 124). Bu kanunun amacı

1. maddede; “Türkiye Cumhuriyeti Gümrük Bölgesine giren ve çıkan eşyaya ve taşıt araçlarına uygulanacak gümrük kurallarını belirlemektir” ifadesi ile açıklanmaktadır.

1.2.2. Dış Ticaretin Vergilendirilmesinin Gerekçesi

Küreselleşme sonucu dış ticaretin serbest hale gelmesi ile birlikte mal ve hizmet ticaretinin önündeki tüm engellerin hemen hemen ortadan kalkması, ekonomik karar alma sürecini etkileyen en önemli politika aracı olarak vergilendirmeyi ortaya çıkarmıştır (Öz, 2008: 33).

Dış ticaret politikası aracı olarak kullanılan vergilerin başlarda ulusal ekonomiyi koruma ve devlete gelir sağlama amaçlı alındığı görülmekte iken, artan uluslararası siyasal ve ekonomik ilişkilere bağlı olarak çeşitli nedenlerle de ithalat vergileri ve diğer mali yükümlülükler başvurulduğu görülmektedir (Selen, 2014: 129). Dış ticaret işlemleri üzerinden alınan vergiler, ihracattan ziyade ithalat üzerinden alınmaktadır. İthalat üzerinden alınan çeşitli vergi ve diğer yükümlülüklerin konulma amaçları ise (Tokathoğlu, 2005: 48):

- “Ülke içi üretimi korumak ya da yerli sanayinin kurulmasını desteklemek,
- Gelir dağılımı eşitsizliğinden doğan döviz tüketici ve zorunlu olmayan mal taleplerini kısıtlamak,
- Devlete gelir sağlamak,
- Yurt içi vergileri ithal ürünlerin maliyetlerine yansıtma,
- İthalatı sınırlamak ve ihracatı teşvik etmek” şeklinde sıralanabilir. Dolayısıyla, mali amacın yanında ekonomiye yön vermek amacıyla da dış ticaret vergilerine başvurulmaktadır.

1.3. Dış Ticaret Üzerinden Alınan Vergi ve Eş Etkili Mali Yükümlülükler

Ülkeler dış ticaret politikasını uygularken ithalat tarifeleri, kotalar, vergiler gibi bazı iktisadi araçları kullanmaktadır. Bu

araçlardan birisi de ihracat ve ithalat üzerinden alınan dış ticaret vergileridir. Bu vergiler içerisinde ilk akla gelen ve en yaygın başvuru vergisi türü ise gümrük vergisidir. Ülkeler ithalat aracılığıyla ulusal ve uluslararası yasal düzenlemelere uygun olarak elde edilen malların ülke sınırlarından geçişi esnasında gümrük vergisi uygulamaktadır. Ancak geçmişte gümrük vergilerinin ithalatın yanı sıra ihraç edilen mallara ve transit mal geçişine uygulandığı da görülmüştür.

Tablo 2, ithalat ve ihracat olmak üzere Türkiye’de dış ticaret işlemleri üzerinden alınan vergi ve eş etkili mali yükümlülükleri göstermektedir.

Tablo 2: Dış Ticaret Üzerinden Alınan Vergiler ve Diğer Mali Yükümlülükler

Vergi ve Mali Yükümlülükler	Kanuni Dayanak	İlgili İdare
İthalat İşlemlerinde Vergi ve Diğer Mali Yükümlülükler		
Gümrük Vergisi	474 sayılı Gümrük Giriş Taife Cetveli Hakkında Kanun/ 4458 sayılı Gümrük Kanunu	İthalat sırasında ilgili gümrük idarelerince tahsil edilir
Katma Değer Vergisi	3065 sayılı KDV Kanunu	İthalat sırasında ilgili gümrük idarelerince tahsil edilir
Özel Tüketim Vergisi	4760 sayılı Özel Tüketim Vergisi Kanunu	ÖTV Kanunu ekli listelere ve aranan belgelere göre gümrük idaresi veya vergi dairesi olarak farklılık göstermektedir
Damga Vergisi	488 sayılı Damga Vergisi Kanunu	Beyanname tesciline bağlı olarak ithalat sırasında ilgili gümrük idarelerince tahsil edilen bir vergidir
Anti-Damping Vergisi	3577 sayılı İthalatta Haksız Rekabetin Önlenmesi Hakkında Kanun	İthalat sırasında ilgili gümrük idarelerince tahsil edilir
Sübvansiyona Karşı Telafi Edici Vergi	3577 sayılı İthalatta Haksız Rekabetin Önlenmesi Hakkında Kanun	İthalat sırasında ilgili gümrük idarelerince tahsil edilir
İlave Gümrük Vergisi	2203 sayılı BKK (Cumhurbaşkanı Kararı)	İlgili gümrük idaresince tahsil edilir
Kaynak Kullanımı Destekleme Fonu	4684 sayılı Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun ve 88/12944 sayılı Kaynak Kullanımını Destekleme Fonu Hakkında Karar	İthalattan önce bankalara yatırılarak tahsil edilir
Toplu Konut Fonu (Tarım Payı)	2985 sayılı Toplu Konut Kanunu, 2976 sayılı Dış Ticaretin Düzenlenmesi Hakkında Kanun	İthalat sırasında ilgili gümrük idarelerince tahsil edilir
TRT Bandrol Ücreti	3093 sayılı Türkiye Radyo-Televizyon Kurumu Gelirleri Kanunu	Gümrük idarelerince veya TRT tarafından tahsil edilir
Fikir ve Sanat Eserleri Kesintisi	5846 sayılı Fikir ve Sanat Eserleri Hakkında Kanun	İthalattan önce bankalara yatırılarak tahsil edilir. ¼'ü bütçeye aktarılır
Çevre Katkı Payı	2872 sayılı Çevre Kanunu	İthalattan önce bankalara

İthalat Üzerinden Alınan Vergi ve Eş Etkili Mali Yükümlülüklerin
Hukuki, İktisadi ve Mali Etkisi: Türkiye Analizi

		yatırılarak tahsil edilir
Tütün Fonu	4629 sayılı Bazı Fonların Tasfiyesi Hakkında Kanunun geçici 1 inci maddesi	İthalat sırasında ilgili gümrük idarelerince tahsil edilir
İhracat İşlemlerinde Vergi ve Diğer Mali Yükümlülükler		
Telafl Edici Vergi	4458 sayılı Gümrük Kanunu (194. madde)	Gümrük idarelerince tahsil edilir
Destekleme ve Fiyat İstikrarı Fonu	88/13384 sayılı DFİF Hakkında Karar	Aracı banka veya özel finans kurumlarınca tahsil edilir

Kaynak: Tuncer, 2001: 315, Hacıköylü, 2015: 22-23 ve Gümüş, 2018 kaynaklarına dayanarak derlenmiştir.

Tablo 2’de yer alan ithalat ve ihracat üzerinden alınan vergiler ve diğer eş etkili mali yükümlülük olarak adlandırılan uygulamalar, dış ticaret politikasının temel araçlarından biri olarak kullanılmaktadır. Gümrük vergisi, ithalde alınan katma değer vergisi, ithalde alınan özel tüketim vergisi, damga vergisi, anti-damping vergisi ve sübvansiyona karşı telafi edici vergi, toplu konut fonu, ilave gümrük vergisi, kaynak kullanımı destekleme fonu, maden fonu ve savunma sanayii destekleme fonu ve diğer eş etkili mali yükümlülükler ithalata uygulanan vergisel araçlardır. Bunlar dışında ihracat üzerinden alınan destekleme fiyat istikrarı fonu ve dahilde işleme rejimi kapsamında alınan telafi edici vergi şeklinde uygulamalar da bulunmaktadır.

1.3.1. İthalat Üzerinden Alınan Vergiler

Her türlü mal ve hizmet ithalatı üzerinden alınan vergilere ithalat vergileri denilmektedir. İthalat vergileri 4458 sayılı Gümrük Kanunu’nun 3. maddesinin 9. fıkrasında düzenlenmiştir. “İthalat vergileri deyimi, eşyanın ithalinde ödenecek gümrük vergisi ile diğer eş etkili vergiler ve mali yükleri, tarım politikası veya tarım ürünlerinin işlenmesi sonucu elde edilen bazı ürünlere uygulanan özel düzenlemeler çerçevesinde ithalatta alınacak vergileri ve diğer mali yükleri ifade eder” şeklinde tanımlanmıştır. 4458 sayılı kanunun 10. fıkrasına göre ise “ihracat vergileri deyimi, eşyanın ihracatında ödenecek gümrük vergisi ile diğer eş etkili vergiler ve mali yükleri,

tarım politikası veya tarım ürünlerinin işlenmesi sonucu elde edilen bazı ürünlere uygulanan özel düzenlemeler çerçevesinde ihracatta alınacak vergileri ve diğer mali yükleri”, kapsamakta olduğu ifade edilmiştir. Günümüzde destekleme fiyat istikrarı fonu ve dahilinde işleme rejimi kapsamında alınan telafi edici vergi gibi ihracat üzerinden alınan vergiler olmakla birlikte dış ticaret işlemlerinde vergiler daha çok ithalat üzerinden alınmaktadır.

Ülke hazinesine gelir getirmek ve ülke içerisindeki üretimi dış rekabete karşı korumak olmak üzere iki temel amaca dayanarak ülkeler ithal ettikleri mallara ithalat vergisi uygulayabilmektedirler. Gelişme yolunda olan ülkeler için ilk amaç gelir etmek olsa da zamanla ithalat vergilerine başvurma nedenleri değişiklik gösterebilmektedir. Gümrük vergisi gibi dolaylı vergilerin uygulamasının daha kolay ve maliyetsiz olması, lüks tüketim ve sermaye malları üzerine konulacak ithalat vergisinin bu malların ülkeye girişini kısıtlamasından dolayı tasarrufların artırılması ve böylece döviz ihtiyacının azalması gibi ekonomik ve siyasi nedenlerle de ithalat vergileri tercih edilmektedir (Kolçak, 2013: 196).

Dış ticarete konu olan eşya üzerinden alınan Gümrük Vergisi, İthalde Alınan Katma Değer Vergisi (KDV), İthalde Alınan Özel Tüketim Vergisi (ÖTV), Damga Vergisi, Anti-damping Vergisi ve Sübvansiyona Karşı Telafi Edici Vergi, Kaynak Kullanım Destekleme Fonu (KKDF), Toplu Konut Fonu, Tütün Fonu (TF), Maden Fonu (MF), Telafi Edici Vergi (TEV), Çevre Katkı Payı, Fikir ve Sanat Eserleri Kanunu Kapsamında Alınan Kesinti (Kültür ve Turizm Bakanlığı Kesintisi), vb. çeşitli adlar altında alınan vergi ve mali yükümlülükler bulunmaktadır. Bunların bir kısmı günümüzde uygulamadan kaldırılmıştır.

1.3.1.1. Gümrük Vergisi

Gümrük vergisi, yürürlükte bulunan Gümrük Kanunu ve bu kanuna dayanılarak çıkarılan Gümrük Yönetmeliği’ndeki hükümlere

göre ülkeye giren ve ülkeden çıkan eşyalar üzerinden ithalat ve ihracat vergisi olarak alınan mali yükümlülüklerle verilen genel isimdir (Selen, 2014: 137). Ayrıca gümrük vergisi, yürürlükteki hükümler uyarınca eşyaya uygulanan ihracat ve ithalat vergilerinin tamamını kapsamaktadır (Dölek, 2004: 2).

Eşyanın ithali veya ihracı durumunda tahsil edilen gümrük vergisi, 4458 sayılı Gümrük Kanunu ve 5607 sayılı Kaçakçılıkla Mücadele Kanunu'nda tanımlanmıştır. 4458 sayılı kanunun 3. maddesinin 8. fıkrasına göre *“gümrük vergileri” deyimi, ilgili mevzuat uyarınca eşyaya uygulanan ithalat vergilerinin ya da ihracat vergilerinin tümünü;*” 5607 sayılı kanunun 2. maddesine göre ise, *“gümrük idaresi veya başka idarelerce, eşyanın ithali veya ihracına bağlı olarak uygulanan vergiler ile diğer mali yükümlülükleri, kapsadığı şeklinde ifade edilmiştir.*

Dış ticaret üzerinden alınan vergiler içinde en eski geçmişe sahip olan gümrük vergisi malların gümrük sınırını ithalat, ihracat ve transit nedenleriyle aşması halinde alınmaktadır. Bu durumlarda gümrük vergisi *“ithalat gümrük vergisi”*, *“ihracat gümrük vergisi”* ve *“transit gümrük vergisi”* şeklinde isimler almaktadır (Tokathoğlu, 2005: 47- 48).

Gümrük vergileri miktar (spesifik), değer (ad valorem) ve karma tarife esasına göre alınan dolaylı vergi grubunda yer alan bir vergidir. Mal üzerinden alınan bu vergiler, malı ithal eden veya vergiyi ödeyen yükümlü tarafından kolayca tüketiciye yansıtılabilmektedir. Gümrük vergilerinin uygulama alanı ülkenin siyasal sınırlarıdır. Gümrük vergisinin doğması için, malın bir ülkenin sınırından içeri girmesi, dışarı çıkması veya ülkeden transit geçmesi gerekmektedir (Çelik, 1999: 19- 24; Nadaroğlu, 1983: 438-439).

4458 sayılı Gümrük Kanunu 181'nci maddesi gereği gümrük yükümlülüğü, ithalat vergilerine tabi eşyanın serbest dolaşıma girişi ve ithalat vergilerine tabi eşyanın ithal vergilerinden kısmı muafiyet

suretiyle geçici ithale konu olması durumlarında gümrük beyannamesinin tescil tarihinde başlamaktadır. Ayrıca bu eşyanın gümrük rejiminin³ uygulanmasından doğan yükümlülüklerden birinin yerine getirilmemesi de ithalat sebebiyle gümrük yükümlülüğünün başlaması olarak kabul edilmiştir (Yerci, 2005: 43). Gümrük yükümlüsü ise, gümrük beyannamesini ilgili gümrük idaresine teslim eden ve bu belgeyi imzalayan gerçek veya tüzel kişidir (Selen, 2014: 23). Yükümlü veya sorumlu ithal edilmek istenen eşyayı, rejimine uygun olacak şekilde gümrük idaresine beyan ettikten sonra gümrük idaresi tescil, beyanın kontrolü ve muayene işlemlerini yapmakta ve daha sonra hesaplama işlemine geçilmektedir (Öz, 2008: 60).

Gümrük vergisi matrahının (gümrük kıymeti) hesaplanmasında esas alınan tutar ödenen veya ödenecek olan ithal mal bedelidir. İthalata kadar yapılan bazı harcamaların da ödenen veya ödenecek tutara ilave edilmesiyle gümrük vergisine esas olacak matrah bulunmaktadır (Durukanoğlu, 2008: 498). Bu genellikle ithal edilen malın CIF değeridir.

İthalatta alınan gümrük vergisi, eşyanın gümrük tarifesini, eşyanın menşei, eşyanın gümrük kıymeti ve eşyanın miktarına göre belirlenip tahsil edilmektedir. 474 sayılı Gümrük Giriş Tarife Cetveli Hakkında Kanun ile belirlenen gümrük tarifesini, Cumhurbaşkanı kararı ile her yıl çıkarılan ithalat rejimi kararları eki listeler ile güncellenmektedir. 4458 sayılı Kanun'un 15. madde 3. fıkrasında gümrük tarifesini tanımlanmıştır. Buna göre;

“a) Cumhurbaşkanınca kabul edilen Türk Gümrük Tarife Cetvelini,

b) Tamamen veya kısmen Türk Gümrük Tarife Cetveline dayanan veya bu cetvele alt açılımlar ekleyen ve eşya ticaretine

³ Gümrük rejimi kavramı, 4458 sayılı Kanun'un 15. maddesinde; serbest dolaşıma giriş rejimi, transit rejimi, gümrük antrepo rejimi, dahilde işleme rejimi, gümrük kontrolü altında işleme rejimi, geçici ithalat rejimi, hariçte işleme rejimi ve ihracat rejimi şeklinde sekiz kalem olarak düzenlenmiştir.

ilişkin tarife önlemlerinin uygulanması için tespit edilen diğer cetvelleri,

c) Türk Gümrük Tarifesinin kapsadığı eşyaya uygulanacak;

- Gümrük vergi oranlarını,

- Tarım politikası veya tarım ürünlerinin işlenmesi sonucu elde edilen bazı ürünlere uygulanan özel düzenlemeler çerçevesinde alınan ithalat vergilerini,

d) Türkiye'nin bazı ülkeler veya ülke grupları ile yaptığı tercihli bir tarife uygulaması gerektiren anlaşmalarda yer alan tercihli tarife uygulamalarını,

e) Türkiye tarafından tek taraflı olarak bazı ülkeler, ülke grupları veya toprak parçaları için tanınan tercihli tarife uygulamalarını,

f) İthalat vergilerinde, bazı eşyaya şartlı olarak uygulanacak muafiyet veya indirim uygulamalarını,

g) Yukarıdakilerin dışında kalan diğer tarife uygulamalarını," kapsamaktadır. Bu maddeye göre kısaca gümrük tarifesi, ithalata konu olan mallar ile bu mallara tekabül eden gümrük vergisi oranları ile tercihli tarife uygulamaları kapsamında uygulanacak olan vergi oranlarıdır. Tarifelerde eşyanın türüne göre, ülkenin taraf olduğu ekonomik birliklere veya ülke gruplarına göre farklı gümrük vergisi oranları uygulanabilmekte ve bu oran zamanla değişiklik gösterebilmektedir (Tomanbay, 1998: 59; Kolçak, 2013: 200). Eşyanın bulunduğu tarife pozisyonu belirlenirken kullanılan Türk Gümrük Tarife Cetveli⁴, Cumhurbaşkanınca kabul edilip, izahnamesi

⁴ İthalat işlemlerindeki her eşyanın 474 sayılı Kanun'da belirtilen Türk Gümrük Tarife Cetveline göre 12 rakamlı bir Gümrük Tarife İstatistik Pozisyonu (GTİP)'na göre beyan edilmesi gerekmektedir. Türk Gümrük Tarifesinin yasal temeli "Armonize Mal Tanımı ve Kodlama Sistemi"dir. Altı liste halinde tespit edilen ve her yıl yayımlanan İthalat Rejim Kararı'nın ekinde yer alan karara göre tarife; 21 bölüm, 99 fasıl ve yaklaşık olarak 18.000 kalemden oluşmaktadır. Örneğin tarifede oğlaklar için gümrük vergisi oranları şu şekildedir:

(1) SAYILI LİSTE 1. FASIL				
GÜMRÜK VERGİSİ ORANI %				
GTİP	Eşya	AB, EFTA	B-HER.	D.Ü.
0104.20.90.00.13	Oğlaklar	135	135	135

ve eşya fihristi, Bakanlıkça hazırlanır ve Resmi Gazete’de yayımlanır.

Türkiye’nin taraf olduğu uluslararası anlaşma hükümleri saklı kalmak koşuluyla Cumhurbaşkanınca, Gümrük Giriş Tarife Cetvelinde yer alan eşyaların gümrük vergisi had ve nispetleri %50’ye kadar yükseltilebilir, sıfıra kadar indirilebilir veya bu cetveldeki had ve nispetleri %50’sine kadar artırılabilir (474 sayılı K. m.2).

Gümrük vergisinin uygulanması bir örnek yardımıyla gösterilebilir. Gümrük vergisinin hesaplanabilmesi için ilk olarak eşyanın gümrük tarife cetvelindeki yerinin belirlenmesi gerekmektedir (Tuncer, 2001: 230). Tablo 3’te örneğe ilişkin bilgiler yer almaktadır.

Tablo 3: Gümrük Vergisinin Uygulanmasına İlişkin Örnek

GTİP ⁵	Eşya Tanımı	Ölçü Birimi	474 K.V.H.	KDV (%)	Gümrük Vergisi Oranı (%)				
					AB, EFTA,	G.T.S. Ülkeleri			D.Ü.
						E.A.G.Ü.	Ö.T.D.Ü.	G.Y.Ü.	
6301.10.00.00.00	Elektrikli Battaniye	Adet	100	8	0	0	0	5,5	6,9

Kaynak: Derdiyok, 2013: 123-124.

K.V.H.: Kanuni Vergi Haddi

EFTA: Avrupa Serbest Ticaret Birliği
(Norveç, İsviçre, İzlanda ve Lihtenştayn)

G.T.S.: Genelleştirilmiş Tercihler Sistemi (ABD, Japonya, Rusya, Yeni Zelanda, Beyaz Rusya, Avustralya ve Kanada)

E.A.G.Ü.: En Az Gelişmiş Ülkeler

⁵ GTİP (Gümrük Tarife İstatistik Pozisyonu): Her ülkenin tarife cetvelinde Armonize Mal Tanımı ve Kodlama Sistemi esas alınarak dış ticarete konu ürünlerin sınıflandırıldığı kodlama sistemidir. 12 rakamdan oluşur. İlk 6 rakamı Dünya Gümrük Örgütü’ne üye tüm ülkelerce kullanılan Armonize Sistem (Harmonized System-HS) Nomanklatürü kodunu, 7-8’inci rakamları Avrupa Birliği ülkeleri tarafından kullanılan Kombine Nomanklatür (Combined Nomenclature-CN) kodunu, 9-10’uncu rakamlar farklı vergi uygulamaları nedeniyle açılan pozisyonları gösteren kodları, son iki rakam istatistik kodunu göstermektedir.

Ö.T.D.Ü.: Özel Teşvik Düzenlemeleri Ülkeleri

G.Y.Ü.: Gelişme Yolundaki Ülkeler

D.Ü.: Diğer Ülkeler

Malın Cinsi: Elektrikli Battaniye

Gümrük Vergisi (GV):

Malın Bedeli (FOB)= 20.000 Amerikan Doları

Döviz Satış Kuru= 1 USD: 1,8 TL, Sigorta 500 TL, Navlun 200 TL

FOB: $20.000 \times 1,8 = 36.000$

CIF: FOB + Sigorta + Navlun

CIF= 36.700 TL ($36.000 + 500 + 200$)

İthal ürünle ilgili royalti ödemesi= 600 TL

**Gümrük Kıymeti: FOB+ Sigorta+ Navlun+ Royalti
Ödemesi**

Gümrük Kıymeti= 37.300 TL ($36.700 + 600$)

Gümrük Vergisi AB ve sayılan ülkelerde %(0); G.Y.Ü.'de %5,5, D.Ü.'de %6,9'dur. İthalatın diğer ülkelere yapıldığı varsayıldığında:

GV: Gümrük Kıymeti X GV Oranı

GV (%6,9)= 2.573,7 TL ($37.300 \times \%6,9$)

KKDF: FOB X KKDF Oranı (vadeli ise hesaplanır)

KKDF (%6)= ($36.000 \times \%6$)= 2.160 TL

Satın Alma Komisyonu: 300 TL, Pul-Ordino: 50 TL, Ardiye: 250 TL, Banka komisyonu= 70 TL

ÖTV

ÖTV Matrahı: CIF+GV+KKDF+Diğer Giderler+Satın Alma Komisyonu

ÖTV Matrahı= 37.300+ 2.573,7+ 2.160+ (300+ 50+ 250+ 70)=
42.703,7 TL

ÖTV (%6,7)= 2.861,15

KDV

KDV Matrahı: ÖTV Matrahı+ ÖTV

KDV Matrahı= 42.703,7+ 2.861,15= 45.564,85 TL

KDV (%8)= 45.564,85 * %8= 3.645,19 TL

Toplam Vergi: (KKDF+GV+ÖTV+KDV)

Toplam Vergi: 2.160+ 2.573,7+ 2.861,15+ 3.645,19=
11.240,04 TL

Gümrük vergisinde muafiyet ve istisnalar, 4458 sayılı Gümrük Kanunu'nun 167. maddesinde listeler halinde sıralanmıştır. Bazı istisnalar hariç, gümrük vergisinden muaf olan eşyalar katma değer vergisi ile özel tüketim vergisinden de muaf sayılmıştır. Motorlu veya motorsuz özel nakit vasıtaları, eğitim ve bilim amaçlı eşya ile bilimsel alet ve cihazlar gibi eşyalar gümrük vergisinden muaf iken, katma değer vergisine tabi olmaktadır (Öner, 2019: 349-350).

4458 sayılı Kanun madde 208'e göre, 6183 sayılı AATUHK hükümleri saklı kalmak üzere gümrük yükümlülüğünün sona ermesi;

“a) Vergilerin ödenmesi,

b) Vergilerin kaldırılmasına karar verilmesi,

c) Gümrük beyannamesinin iptal edilmesi,

d) Eşyanın bir gümrük rejimi kapsamında tesliminden önce zapt ve müsadere edilmesi veya imha edilmesi, 164 üncü madde uyarınca imha veya terk edilmesi, doğal özellikleri veya beklenmeyen haller yahut mücbir sebep nedeniyle telef veya kaybı,

e) 182 nci madde uyarınca gümrük yükümlülüğü doğan eşyanın kanuna aykırı girişi nedeniyle müsadere edilmesi,” hallerinde mümkündür. Gümrük vergisi yükümlülüğü veya sorumluluğu yukarıda sayılan hallerin varlığı halinde son bulmaktadır. Gümrük vergilerinin ödenmesi, bankalar aracılığıyla Türk Lirası cinsinden 6183 sayılı kanun usullerine uygun olarak yapılmaktadır.

1.3.1.2. Katma Değer Vergisi

Katma değer vergisinin konusuna giren işlemler, 1984 tarihinde yürürlüğe giren 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu madde 1’de belirtilmiştir. Buna göre; “Türkiye’de yapılan ticari, sınai, zirai faaliyet ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde yapılan teslim ve hizmetler, her türlü mal ve hizmet ithalatı ve diğer faaliyetlerden doğan teslim ve hizmetler katma değer vergisine tabidir” (KDVK, m. 1). Dolayısıyla Kanunun 16. maddesinde belirtilen istisna ve muafiyetler hariç, her türlü mal ve hizmet ithali katma değer vergisine (KDV) tabi olmaktadır. Verginin mükellefi, mal ve hizmeti ithal edenlerdir.

İthalde alınan vergiler içerisinde gümrük vergisinden sonra en önemli payı ithalde alınan katma değer vergisi oluşturmaktadır. Uluslararası ticarete uygulanan ve Türkiye’nin de uyguladığı “varış ülkesinde vergileme prensibi”⁶ gereği, ihraç edilen mal ve hizmetler vergiden istisna edilerek gönderilmekte ve ithal edildiği ülke tarafından vergiye tabi tutulmaktadır (Tuncer, 2001: 317). Yani ihracatı teşvik etmek amacıyla ihracat KDV’den istisna edilmiştir.

İthalatta alınan KDV’de vergiyi doğuran olay, gümrük vergisinde olduğu gibi gümrük yükümlülüğünün başlamasıdır. KDV, 3065 sayılı Kanuna tabi olsa da ithalatta uygulama ve tahsil gümrük idareleri tarafından gerçekleştirilmektedir. Başka bir ifadeyle dahilde alınan KDV, vergi daireleri tarafından tahsil edilmekte, ithalatta

⁶ Varış ülkesinde vergilendirme, ithalatı yapan ülkede vergilendirmenin yapıldığı, ihracatta ise vergi iadesi sisteminin bulunduğu yani, ihracatın vergiden istisna edildiği bir sistemdir (Saraçoğlu ve Ejder, 2002: 67).

alınan KDV gümrük idarelerince tahsil edilmektedir (Selen, 2014: 138).

İthalatta alınan KDV'ye ilişkin matrahın hesaplanması 3065 sayılı KDVK madde 21'de düzenlenmiştir. Söz konusu madde;

“İthalatta, verginin matrahı aşağıda gösterilen unsurların toplamıdır:

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

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

c) Gümrük beyannamesinin tescil tarihine kadar yapılan diğer giderler ve ödemelerden vergilendirilmeyenler ile mal bedeli üzerinden hesaplanan fiyat farkı, kur farkı gibi ödemeler.” ifadesi yer almaktadır.

Katma değer vergisi hesaplaması yapılırken matraha dahil edilen unsurlar; CIF mal bedeli veya fatura üzerindeki değer, navlun tutarı⁷, sigorta tutarı⁸, ordino ücreti⁹, ardiye ücreti¹⁰, yurt içi ve yurt dışı bankalara ödenen masraf ve komisyon toplamı, hesaplanan gümrük vergisi, özel tüketim vergisi, anti-damping vergisi tutarı, KKDF, gümrükte ödenen diğer vergi ve fonlardır (Durukanoğlu, 2008: 500). Ancak, fatura ve diğer belgelerde gösterilen iskonto ile

⁷ Taşıyıcı firma tarafından düzenlenen ordino ekindeki konşimento üzerinde belirtilen taşıma ücretidir. Konşimento üzerinde navlun tutarına ilişkin net bir rakam yoksa mal bedelinin %10'unu navlun tutarı olarak dikkate alınır.

⁸ Sigorta poliçesi üzerinde belirtilen sigorta prim tutarıdır. Sigorta poliçesinin düzenlenmemiş olması durumunda mal bedeli ve navlun toplamının %3 tutarı sigorta primi için emsal değer olarak esas alınır.

⁹ Taşıyıcı firmaya ödenen tutardır. Taşıyıcı firmalara göre tutar değişebilmektedir. Ayrıca pul ücreti de KDV matrahına ilave edilmektedir.

¹⁰ Malın gümrük sahasına girişinden ithalatının yapıldığı tarihe kadar geçen süre için malın CIF kıymeti üzerinden ödenen ücret toplamıdır.

hesaplanan katma değer vergisi matraha dahil edilmemektedir (Bilici, 2017: 135).

İthalatta alınan KDV’de verginin oranı, kanunun 28. maddesinde vergiye tabi her işlem için %10 olarak belirlenmiştir. Yasal oran %10 olarak belirlenmesine rağmen Cumhurbaşkanı bu oranı dört katına kadar artırmaya ve %1’e kadar indirmeye yetkilidir. Bu yetki çerçevesinde KDV’nin genel oranı %18, I sayılı listede yer alan teslim ve hizmetler için %1, II sayılı listede yer alan teslim ve hizmetler için %8 olarak belirlenmiştir (Öz, 2008: 83).

KDV’nin zaman içinde diğer ithalat vergilerine nazaran artış göstermesinin nedeni gümrük vergilerine eş etkili bir vergi olarak uygulanmasıdır. Dolayısıyla ulusal üretimi korumak, ithalatı caydırmak ve hazineye gelir getirmek açısından büyük önem taşıyan ve “gümrük vergisinin bir devamı ve onun tamamlayıcısı” olarak da adlandırılan ithalde alınan KDV (Tuncer, 2000: 22) günümüzde de önemli bir yer tutmaktadır.

1.3.1.3. Özel Tüketim Vergisi

4760 sayılı Özel Tüketim Vergisi Kanunu, Avrupa Birliği mevzuatına uyum sağlamak ve vergi sisteminde çeşitli adlar altında toplanan vergi, fon, pay vb. yüklerin kaldırılarak tek bir ad altında birleştirilmesi amacıyla getirilmiş bir vergidir (Bilici, 2012: 275).

Avrupa Birliği’ne üye olabilmek için yerine getirilmesi gereken düzenlemelerden biri olan Özel Tüketim Vergisi, katma değer vergisinden sonra uyumlaştırma önceliği olan vergilerin başında gelmektedir. Türkiye’de, 02.06.2002 tarihinde TBMM’de kabul edilerek 12.06.2002 tarihli ve 24783 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan 4760 sayılı Özel Tüketim Vergisi Kanunu, 01.08.2002 tarihinde yürürlüğe girmiştir. Bu kanunla birlikte aralarında ithalat işlemleri üzerine uygulananların da bulunduğu 16 adet vergi, harç, fon ve pay uygulamadan kaldırılmıştır. Böylece vergi sisteminde önemli bir sadeleştirmeye gidilmiştir (Pehlivan, 2019: 355-356).

İthalatta Özel Tüketim Vergisi; 4 ayrı liste halinde düzenlenmiştir. 4760 sayılı kanunun 1. maddesi uyarınca bu kanuna ekli;

-I Sayılı Liste; akaryakıt ürünleri (A cetveli, benzin, mazot, gazyağı, fuel-oil ve LPG ile bunların türevleri olan ürünler; B cetveli solventler).

-II Sayılı Liste; motorlu taşıtlar (kullanılmış motorlu taşıtlar verginin kapsamı dışındadır).

-III Sayılı Liste; alkollü ve alkolsüz (kolalı) içkiler ile tütün ve tütün mamulleri.

-IV Sayılı Liste; elektronik ürünler, beyaz eşyalar ve kahverengi eşya diye ifade edilen ve KDVK'na ekli III sayılı listede yer alan lüks tüketim malları sayılan eşyalar ” şeklinde düzenlenmiştir. Bu listede mallar Türk Gümrük Tarife Cetveli'ndeki tarife pozisyonu ve tarife alt açılımlarına göre sınıflandırılmıştır. Vergi oranları ise her liste için Özel Tüketim Vergisi Kanunu ekindeki listelerde yer almaktadır. I sayılı listede yer alan ürünler için oran maktu olarak; diğer listedeki ürünler için ise bazıları hariç nispi olarak belirlenmektedir (Bilici, 2017: 159).

Bu verginin konusunu ÖTV Kanunu'nun 1. maddesi uyarınca Kanun'a ekli “(I) sayılı listedeki malların ithalatçıları veya rafineriler dahil imal edenler tarafından teslimi, (II) sayılı listedeki mallardan kayıt ve tescile tâbi olanların ilk iktisabı, (II) sayılı listedeki mallardan kayıt ve tescile tâbi olmayanlar ile (III) ve (IV) sayılı listelerdeki malların ithalatı veya imal ya da inşa edenler tarafından teslimi, (I), (III) ve (IV) sayılı listelerdeki mallar ile (II) sayılı listedeki mallardan kayıt ve tescile tâbi olmayanların özel tüketim vergisi uygulanmadan önce müzayede yoluyla satışı, bir defaya mahsus olmak üzere özel tüketim vergisine tâbidir” şeklinde düzenlenmiştir. Kısaca bu listedeki malların teslimi, ilk iktisabı ve ithali verginin konusunu oluşturmaktadır.

İthal bir eşyaya uygulanacak olan özel tüketim vergisi matrahına dahil edilecek unsurlar; gümrük vergisi matrahı, gümrük vergisi tutarı (matrah üzerinden hesaplanan tutar), KKDF, satın alma komisyonu, ordino ve ardiye ücreti ile diğer maliyetlerdir (Durukanoğlu, 2008: 499).

Gümrük vergisi ve ithalde alınan KDV gibi, ithal edilen bazı mallar üzerinden ÖTV alınmaktadır. İthalatta ÖTV’de de yasada belirtilen şartların yerine getirilmesiyle ihracat istisnası uygulanmaktadır. Bu nedenle varış ülkesinde vergilendirme prensibi gereği ÖTV, ihracat üzerinden değil ithalat üzerinden alınan bir vergi türüdür (Kolçak, 2013: 198-199).

Mal ve hizmetlerin ülke sınırlarından girişi veya çıkışı sırasında alınan gümrük vergileri, ithalatta özel tüketim vergileri şeklinde de olabilmektedir. Az gelişmiş ülkelerde bu vergiler uygulama kolaylığı, tahsil maliyetinin düşüklüğü, hazineye gelir getirmesi gibi sebeplerden dolayı gelir dağılımında adalet sağlama amacı gözetilmeksizin tercih edilen bir vergi olmaktadır (Edizdoğan ve Çelikkaya, 2012: 245). Ayrıca ithal mallar üzerinden alınan özel tüketim vergisi, diğer ithalat vergileri gibi gümrük engeli oluşturmakta ve ithalatı sınırladığı oranda dış ticaret dengesinin sağlanmasında ve dolayısıyla ödemeler dengesi açığının kapatılmasında politika aracı olarak ayrıcalıklı bir role sahip olmaktadır (İlhan, 2007: 10).

1.3.1.4. Damga Vergisi

01.07.1964 tarihinde Resmi Gazete’de yayımlanan 488 sayılı Damga Vergisi Kanunu’na göre; kanuna ekli I sayılı tabloda yer alan kağıtların düzenlenmesi damga vergisini doğurmaktadır. Damga vergisinin mükellefi kanunda sayılan bu kağıtları imzalayanlardır. Resmi dairelerde yapılan işlemlere ait damga vergisini bireyler ödemektedir. Bu kağıtlar; gümrük idarelerine verilen beyannameler, gümrük idarelerine verilen özet beyan formları, mukavelenameler, taahhütnameler, temliknameler, taşıma senedi, konşimentolar, deniz

ödöncü senedi, menşe ve mahreç şahadetnameleri, tasdikli manifesto nüshaları, ordinolar vb. şeklinde sayılmıştır. Damga vergisinin vergileme ölçütü, kullanılan belgeye göre maktu veya nispi olarak değişmektedir. Damga vergisi tutarları, her yıl yeniden değerlendirme oranı nispetinde artırılarak takvim yılı başından itibaren geçerli olmak üzere Cumhurbaşkanlığı kararı ile belirlenip ilan edilmektedir. İthalatta damga vergisi, KDV ve ÖTV matrahına dahil edilmektedir (Yerci, 2019: 316). Ayrıca bu vergi, gümrük vergisi ile birlikte gümrük beyannamelerin tescili sırasında tahakkuk etmekte ve gümrük idareleri tarafından tahsil edilmektedir (Uyanık, 2020: 161).

1.3.1.5. İthalat Üzerinden Alınan Anti-damping Vergisi ve Sübvansiyona Karşı Telafi Edici Vergi

Anti-damping vergisi ve sübvansiyona karşı telafi edici vergi, 3577 sayılı İthalatta Haksız Rekabetin Önlenmesi Hakkında Kanun ve ona istinaden çıkarılan Cumhurbaşkanlığı kararına ve yönetmeliğe dayanarak yürütölmektedir. Uluslararası mevzuatta ise 1994 yılında GATT ekinde yer alan Sübvansiyonlar ve Telafi Edici Vergiler Anlaşması temel dayanaklarıdır.

Anti-damping vergisi, Gümrük Tarifeleri ve Ticaret Genel Anlaşması kurallarına ve DTÖ sınırlarına göre; “bir malın Türkiye’ye ihraç fiyatının, dampedinge konu mal ile aynı özellikleri taşıyan bir malın veya benzer özellikleri taşıyan bir malın normal değerinin altında olması halinde, malın normal değeri ile ihraç edildiğı değeri arasındaki fark yani damping marjı kadar veya bundan daha az, fiyat indiriminin zararlarını karşılayacak oranda bir vergi uygulamasıdır” (Gümüş, 2018: 181). Yani malın dampingli olması durumunda, normal fiyattan sapma sonucu ortaya çıkan zararın giderilmesi için anti-damping vergisi kullanılmaktadır. Burada amaç, soruşturma sonucunda ihracatçı ölkede iç piyasasında normal fiyattan satılan malın, ithal edilen ölkeye daha düşük fiyattan satıldığının tespit edilmesi durumunda ithal konusu maldan normalden daha fazla vergi alınarak haksız rekabetin ortadan kaldırılmasıdır (Öz, 2008: 89).

Sübvansiyon miktarı, ihraç edilen malın menşe veya ihracatçı ülke tarafından imal, üretim, ihracat veya taşınma aşamasında dolaylı/dolaysız olarak sağlanan fayda tutarındır (Saygılıoğlu ve Gerçek, 2007: 99). Sübvansiyona karşı telafi edici vergi ise, sübvansiyona konu olan ithal malın sübvansiyon miktarı kadar vergi alınmasıdır. Her iki vergi de haksız rekabetin oluşması ve bunun tespiti sonucunda uygulanmaktadır.

1.3.2. İthalat Üzerinden Alınan Eş Etkili Mali Yükümlülükler (Diğer Vergi ve Benzerleri)

Avrupa Birliği eş etkili vergileri, “üye ülkelerce tek yanlı olarak ithalat sırasında ya da ithalat gerçekleşikten sonra, benzer yerli mallardan farklı olarak üye ülkelerden ithal edilen mallara özel olarak uygulanan ve böylece söz konusu malın fiyatını yükselterek malların serbest dolaşımı üzerinde bir gümrük vergisi etkisi yapan vergiler” olarak tanımlanmıştır (Tokathoğlu, 2005: 57). Ülkelerin ikili veya çok taraflı anlaşmalara taraf olması veya DTÖ, GB gibi vergilendirme yetkisini kısıtlayan birliklere dahil olması, gümrük vergisi gibi vergilere ülke içinde müdahale etmesini zorlaştırmaktadır. Dolayısıyla, gümrük vergisine benzer etki yapan eş etkili vergi ve mali yükümlülükler uygulamada sağladığı kolaylıklar sebebiyle tercih edilebilmektedir (Bulut, 2007: 142).

Fark giderci vergiler veya değişken vergiler (variable levy) olarak da adlandırılan eş etkili vergi ve mali yükümlülükler, tıpkı bir gümrük vergisinin meydana getirdiği etkiyi yapmakta ve uygulamada da gümrük vergisi sayılmaktadır. Bu vergiler iç piyasa fiyatları ile dış piyasa fiyatları arasındaki dengeyi sağlamaktadır (Tuncer, 2001: 400). Eş etkili mali yükümlülüklerin bazıları vergi adı altında kanunla, bazıları ise fon ve benzeri adlarla Cumhurbaşkanı kararı ile getirilmektedir (Öner, 2019: 350). İthalat üzerinden alınan anti-dumping vergisi, kaynak kullanımı destekleme fonu, toplu konut fonu, tütün fonu, TRT bandrol ücreti gibi vergi ve fonlar eş etkili vergi ve mali yükümlülüklerden birkaçıdır.

1.3.2.1. İlave Gümrük Vergisi

İlave gümrük vergisi (İGV), ilk olarak İthalat Rejim Kararına Ek 2011/2203 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile ithal edilen tekstil ürünlerine getirilmiş, daha sonraki yıllarda ise birçok ürüne uygulanmıştır. İGV, İthalat Rejimi Kararına ek Cumhurbaşkanı Kararı olarak çıkarılmakta ve gümrük vergisi usul ve esaslarına göre uygulanmaktadır. Verginin konusu gümrük vergisinde olduğu gibi, ilave gümrük vergisine tabi eşyanın ithalidir. GVK 201. maddeye göre vergi, gümrük beyannamesinin kabulü ve tescili anında doğmakta, aynı kanunun 181. maddesine göre yükümlüsü ise beyannameyi gümrük idaresine teslim eden beyan sahibi, dolaylı temsil olması durumunda da hesabına gümrük beyanında bulunan kişi olmaktadır. Verginin tahsili gümrük vergisi usul ve esaslarına uygun olarak gümrük idarelerince yapılmaktadır.

İlave gümrük vergisi, ithalatın olumsuz etkilerinden korunmak istenen yerli endüstri mallarının belirlenen fiyatlara ulaşabilmesi için alınan ve GB'ye üye ülkeler ile serbest ticaret anlaşması bulunan ülkeler dışından yapılan ithalata uygulanan bir yükümlülüktür (Gerçek, 2020: 200-201).

1567 sayılı kanunun 1. maddesi, 474 sayılı kanunun 2. maddesi, 3283 sayılı kanunun 2. maddesi, 4458 sayılı kanunun 16, 22 ve 55. maddeleri ile 2976 sayılı kanun gereği çıkarılan 31 Aralık 2020 tarihli 3351 sayılı İthalatta İlave Gümrük Vergisi Uygulanmasına İlişkin Karar ile 4815 ürüne %1.9 ile %30 arasında değişen oranlarda ilave gümrük vergisi getirilmiştir.

İlave gümrük vergisi, Anayasa'nın 73. ile 167. maddeleri ve 2976 sayılı kanuna göre Cumhurbaşkanı'na verilen yetkiye dayanarak çıkarılmaktadır. İGV, hukuki niteliği bakımından bir vergi olmakla birlikte, getirilme şekli ve konusu bakımından eş etkili mali yükümlülüğe benzemektedir. Ancak, kanunla getirilmemesi yönünden vergiden; tahsilatının ayrı yapılması ve uygulanmasında süre sınırının olmaması yönünden ise eş etkili mali yükümlülüktür.

ayrışmaktadır. Dolayısıyla ya bu haliyle kanunla düzenlenmesi ya da eş etkili mali yükümlülük gibi düzenlenmesi (Gençtürk ve Uzunöner, 2020: 27-28) bu konudaki hukuki belirsizliğin giderilmesi açısından gerekli görülmektedir.

1.3.2.2. Kaynak Kullanımını Destekleme Fonu

Kaynak Kullanımı Destekleme Fonu hakkındaki 88/12944 sayılı Bakanlar Kurulu Karar'ı madde 3'e göre; bankalarca ve finansman şirketlerince kullandırılan kredilerden, bankalar ve finansman şirketlerinin yurt dışından sağladıkları kredilerden, bankalar ve finansman şirketleri dışında Türkiye'de yerleşik kişilerin yurtdışından

sağladıkları kredilerden ve kabul kredili, vadeli akreditif ve mal mukabili ödeme şekline göre yapılan ithalatla, kararda belirtilen oranda yatırılacak tutar fonun kaynakları olarak düzenlenmiştir (BKK). Dolayısıyla mükellefi, bankalar, finansman şirketleri ve vadeli ithalat yapan gerçek ve tüzel kişilerdir. Fonun kuruluş amacı, ihracatı ve yatırımları teşvik etmek amacıyla bazı kredili ödeme şekilleri üzerinden yapılan kesintilerin bir fonda toplanması ve toplanan kaynağın ihtisas kredilerine ödenecek primler için kullanılmasıdır (Tuncer, 2001: 319).

İthalat işlemleri dışındaki başka işlemlerle ilgili olarak kullanılan kredilerde Kaynak Kullanımını Destekleme Fonu (KKDF)'nin konusuna girmektedir ancak burada sadece ithalat üzerinden yapılan işlemlere yer verilmektedir. KKDF'yi diğer mali yüklerden ayıran en önemli unsur eşya ithalinden değil, ithalatla kullanılan akreditif, kabul kredili akreditif, vadeli akreditif ve mal mukabili ödeme şekilleri üzerinden alınan bir fon olmasıdır. Bu ödeme şekilleri, ithalatla mal bedelinin malların gümrüğe gelmesinden sonra ödenmesine imkan sunmaktadır. Dolayısıyla, söz konusu ödeme şekillerinden birini kullanan ithalatçı, peşin ödmeden kredi kullanarak ithalat yapmaktadır (Gümüş, 2018: 235). KKDF bu durumda vadeli ithalat bedeli üzerinden kesinti yapılarak uygulanır.

Akreditif kısaca, ithalatçının bankaya verdiği talimata dayanarak, bankanın belirli şartların yerine getirilmesi kaydıyla, ihracatçıya ödeme yapacağını yazılı olarak taahhüt etmesidir (Gürsoy, 2010:103).

Kabul kredili akreditif, ihracatçının küşat mektubuna uygun belgeyi bankaya ibraz ettiğinde mal bedelini tahsil etmeyip banka tarafından kabul edilmiş poliçenin vadesi geldiğinde ödeneceğini taahhüt altına alan ödeme şeklidir (Ağsakal ve Erkan, 2016: 584).

Vadeli akreditif, akreditifin öngördüğü belgenin, koşullara uygun şekilde ibraz edilmesi şartıyla, belge tutarının akreditifte belirlenen bir süre sonra lehbara ödeneceğini taahhüt eden bir akreditif türüdür (Gümüş, 2018: 235- 236).

Mal mukabili ödeme, açık hesap olarak da adlandırılmaktadır. Satıcı firma, ihraç edilen malın bedelini malı alıcı firmanın ülkesine sevk ettikten sonra taraflar arasında belirlenen vadede tahsil etmektedir (Bayram, 2019: 213).

2021 yılında uygulanan KKDF oranları; bankalar ve finansman şirketlerince kullanılan tüketici kredilerinde %15; diğer kredilerde %0, bankalar ve finansman şirketlerinin yurt dışından sağladıkları kredilerde %0, bankalar ve finansman şirketleri dışında Türkiye’de yerleşik kişilerin yurt dışından sağladıkları TL kredilerde %3; döviz ve altın kredilerinde ise ortalama vadeye göre %0,5 ila 3 arasında, vadeli ithalat (kabul kredili, vadeli akreditif ve mal mukabili ödeme şekillerine göre yapılan ithalat) %6 olarak belirlenmiştir.

Kaynak Kullanımı Destekleme Fonu Hakkında 88/12944 sayılı Karar ve bu Karara ilişkin değişik 6 No’lu Tebliğ hükümleri çerçevesinde yapılan kesintilerin tahakkuk ve tahsil işlemleri vergi dairelerince yapılmakta ve kesintilerin tahsilinde 6183 sayılı Kanun hükümleri uygulanmaktadır.

Ayrıca ithalat işlemlerinde KKDF’nin uygulanıp uygulanmayacağı konusunda geçmişten günümüze gümrük

idarelerini veya mükellefleri şüpheyne düşüren hususları aşağıdaki gibi özetlemek mümkündür (Uzun, 2013: 128):

i) ithal eşyasının ekonomik etkili bir gümrük rejimine tabi tutulduktan sonra kesin ithal edilmesi

ii) ithalat bedellerinin ihracatçıya transfer edilmesindeki valör süresinin hesabı

iii) ithalat bedellerinin bir kısmı veya tamamının alacak notu (credit note) ile ödenmesi

iv) serbest bölgelerden yapılan ithalat işlemleri

v) belirli uygulamalar veya ürünler için uygulanan KKDF muafiyetidir.

1.3.2.3. Toplu Konut Fonu

1984 yılında 2985 sayılı Toplu Konut Kanunu ile yürürlüğe giren ve 2976 sayılı “Dış Ticaretin Düzenlenmesi Hakkında Kanun” hükümleri uyarınca uygulanmaya başlanan Toplu Konut Fonu; ilk olarak konut ihtiyacının karşılanması amacıyla getirilmiştir (TKK, m.1). 2001 yılında 4684 sayılı kanun ile yürürlükten kaldırılan toplu konut fonunun, aynı kanunun geçici 3. maddesi ile tahsiline devam edilmesine ve bütçeye aktarılmasına karar verilmiştir.

Toplu Konut Fonu uygulanmasının nedenleri, iç piyasada fiyat istikrarının sağlanması, yeni kurulan ve ithal ürünler ile rekabet edecek seviyeye gelmemiş olan yerli endüstrilerin dış rekabete açılacak seviyeye gelene kadar korunması, kaçakçılığın ve karaborsanın önlenmesi ve konut sorununa çözüm getirilmesi vb. şeklinde sıralanabilir (Tomanbay, 1998: 61). TKF uygulamada, ithal edilen malın cinsi ve ülkesine göre; ek mali yükümlülük ve tarım payı olarak iki şekilde görülmektedir (Gerçek, 2020: 215). Ek mali yükümlülük olarak uygulanmasına, 2017 yılında çıkarılan BKK ile

düzenlenen Güney Afrika menşeli ve A.TR dolaşım belgesi¹¹ eşliğinde gelen otomobil ithalatında ilave toplu konut fonu tahsil edilmesi örnek gösterilebilir (Uyanık, 2020: 144). Tarım payı olarak TKF ise, İthalat Rejimi Kararı eki III Sayılı Liste’de yer alan işlenmiş tarım ürünlerinin, IV Sayılı Liste’de yer alan balıkçılık ve su ürünlerinin ithalatında alınan tarım payıdır.

TKF’nun uygulama usul ve esasları, Gümrük Kanunu, İthalatta Rejim Kararı ve ilgili diğer mevzuatın, Toplu Konut Fonu’nun tarihine, tahakkukuna, tahsiline, geri verilmesine, takibine ve teminata bağlanmasına ilişkin hükümlerine tabidir (Derdiyok, 2013: 296).

1.3.2.4. Türkiye Radyo-Televizyon Kurumu (TRT) Bandrol Ücreti

4/12/1984 tarihli ve 3093 sayılı Türkiye Radyo-Televizyon Kurumu Gelirleri Kanunu’nun 1. maddesine göre; TRT bandrol ücretinin konusu, Türkiye Radyo-Televizyon Kurumu’na devamlı ve yeterli gelir kaynağı sağlamak amacıyla; radyo, televizyon, video ve birleşik cihazlar ile görsel ve/veya işitsel yayınları alabilen her türlü cihazlardan alınacak ücretler ile çeşitli gelirlerinin tahakkuk ve tahsilat işlemlerini kapsamaktadır.

Kanunda belirtilen cihazların satışı esnasında, ithal eden için bandrole tabi cihazın gümrük giriş beyannamesindeki ÖTV tutarı hariç KDV matrahı üzerinden alınan tek sefere mahsus bandrol ücreti oranlarına göre belirlenir. 3093 sayılı kanun gereği 23 Aralık 2019 tarihinde yayımlanan Cumhurbaşkanlığı Kararı ile ithalatta alınacak bandrol ücretleri aşağıdaki gibi düzenlenmiştir.

Oranlar alt ve üst limit olarak verilmiş ve ürünün cinsine göre değişiklik göstermektedir.

- Televizyon 8-80 Euro

¹¹ Gümrük Birliği kapsamında, Türkiye ile Avrupa Birliği’nde serbest dolaşımda bulunan eşyanın ihracı sırasında tercihlî rejimden yararlanabilmesi amacıyla, gümrük idaresi veya yetkili kuruluşlar tarafından düzenlenen gümrük idaresince vize verilmiş bir belgedir (Yerci, 2019: 69).

- Radyolar 1-2 Euro,
- Videolar 18 Euro,
- Birleşik cihazlar için (kombine)
 1. Televizyon ağırlıklı birleşik cihazlar 9-21 Euro,
 2. Radyo ağırlıklı birleşik cihazlar 1-18 Euro,
 3. Diğer cihazlar 2-15 Euro
 4. Cep telefonları 20 Euro
 5. Bilgisayar ve tablet bilgisayarlar 10 Euro
 6. Yukarıdaki cihazlar haricindeki tüm cihazlar 18 Euro şeklindedir.

Listede sayılı cihazların dışında kalan ve Radyo-TV yayını almaya yarayan her türlü cihazlar ile ilgili olarak yine ÖTV hariç KDV matrahı üzerinden tek sefere mahsus olmak kaydıyla bandrol ücret oranları;

- Kara taşıtları için binde 4 oranında,
- Diğer taşıtlar için ise on binde 1 oranında bandrol ücreti tahsil edilmektedir.

Yukarıda da görüldüğü gibi ilgili karar eklerine bakıldığında görsel ve işitsel yayınları sağlayabilen cihazların fazlaca geniş bir grubu nitelendirdiği anlaşılmaktadır. Radyo ve televizyon vasfı taşıyan cihazların yanı sıra günümüzde bilgisayar telefon ve tablet niteliği taşıyan her türlü cihazlardan da TRT bandrol ücreti alınmaktadır (Uyanık, 2020: 161-162).

TRT bandrol ücreti, gümrük idaresince ithalatta alınan gümrük vergileri ve diğer mali yükümlülük unsurlarından ayrı olarak tahsilatı sağlanmakta ve yapılan aylık tahsilat ücretlerinin en geç süreyle takip eden ayın on beşinci günü mesai saatine kadar TRT'ye aktarımı sağlanmaktadır (3093 sayılı kanun, m.5/b).

1.3.2.5. Fikir ve Sanat Eserleri Kesintisi

13.12.1951 tarihinde yayımlanan 5846 sayılı Kanunun 44'ncü maddesine göre; “her türlü boş video kaseti, ses kaseti, bilgisayar disketi, CD, DVD gibi taşıyıcı materyaller ile fikir ve sanat eserlerinin çoğaltılmasına yarayan her türlü teknik cihaz” fikir ve sanat eserleri kesintisine tabidir. Bu ürünleri ticari amaçla imal veya ithal eden gerçek ve tüzel kişilerin, imalat veya ithalat bedeli üzerinden yüzde üçü geçmemek üzere Cumhurbaşkanı kararıyla belirlenecek orandaki miktarı keserek, ay içinde topladıkları tutarı, sonraki ayın en geç yarısına kadar Kültür ve Turizm Bakanlığı adına bir ulusal bankada açılan özel hesaba yatırmaları gerekmektedir (Derdiyok, 2013: 298). Yatırılan bu tutarın dörtte biri bütçeye gelir kaydedilirken, kalan dörtte üçünün ise Kültür ve Turizm Bakanlığı tarafından çıkarılan bir yönetmelikle belirlenecek usul ve esaslar çerçevesinde fikri mülkiyet sisteminin güçlendirilmesi ile kültürel ve sanatsal faaliyetlerin yürütülmesi amacıyla kullanılacağı belirtilmiştir (Uyanık, 2020: 164).

1.3.2.6. Çevre Kirliliğini Önleme Fonu (Çevre Katkı Payı)

11.08.1983 tarihinde yayımlanan 2872 sayılı Çevre Kanunu'nun 18. maddesinde; “çevre kirliliğinin önlenmesi, çevrenin iyileştirilmesi ve çevre ile ilgili yatırımların desteklenmesi amacıyla; ithaline izin verilen kontrole tabi yakıt ve atıkların CIF bedelinin yüzde biri ile hurdaların CIF bedelinin binde beşi oranında alınacak miktar, büyükşehir belediyeleri ve su ve kanalizasyon idarelerince tahsil edilen su ve kullanılmış suları uzaklaştırma bedelinin %1'i çevre katkı payı olarak tahsil edilir” ibaresi yer almaktadır. 2001 yılında 4629 sayılı Bazı Fonların Tasfiyesi Hakkında Kanun ile Çevre Kanunu 18. madde kaldırılmış ancak fonun tahsil edilmeye devam edileceği ve bütçeye gelir kaydedileceği hüküm altına alınmıştır. Ancak, 2006 yılında 5491 sayılı kanun ile Çevre Kanunu 18. madde yeniden düzenlenerek, çevre katkı payının yasal dayanağı olan bu madde tekrar yürürlüğe girmiştir (Uyanık, 2020: 149).

Tahsil edilen bu fonların, ilgililerce en geç ertesi ayın on beşine kadar ilgili mal saymanlıkları hesaplarına aktarılacağı ve bütçeye gelir kaydedileceği; bu gelirlerin tahsilatında 6183 sayılı AATUHK hükümlerinin uygulanacağı; Cumhurbaşkanının oranları ayrı ayrı veya topluca sıfıra kadar indirmeye veya kanuni oranına kadar yükseltmeye yetkili olduğu kanunda öngörülmüştür (2872 sayılı kanun, m. 18).

Aynı kanunun 2018 yılında 7153/4. madde ile yapılan değişiklikle; "... yurt içi ve yurt dışından temin edilecek her türlü hibe, yardım ve bağışlar ile kredi ana para geri dönüşleri ve kredi faizleri de tahsil edilerek Çevre, Şehircilik ve İklim Değişikliği Bakanlığı Merkez Saymanlık Müdürlüğü hesabına yatırılır ve bütçeye gelir kaydedilir" şeklinde düzenleme yapılmıştır.

1.3.2.7. Tütün Fonu

Tütün Fonu 28.05.1986 tarihli 3291 sayılı Kanunun 17. maddesi çerçevesinde kurulmuştur (Saygılıoğlu ve Gerçek, 2007: 105). 1986'dan itibaren yurt dışından ithal edilen tütünlerde ton başına 3000 USD ve 20 sigaradan oluşan paket başına 40 cent şeklinde uygulanmıştır. Tütün Fonu 29/12/2009 tarih ve 27447 sayılı Resmi Gazetede yayınlanarak yürürlüğe giren Bazı Mallara Uygulanacak Tütün Fonu Tutarlarının Belirlenmesine Dair Karar ile birlikte 2010 yılından itibaren homojenize tütün vb. gibi işlem görmüş tütünlerde sıfır (0)'a indirilmiş, yaprak tütünde ise 30/12/2010 tarih ve 27801 sayılı karar ile bir sonraki yıl (2011) 2250USD/tona düşürülmüştür. Her sene yürürlüğe giren BK kararı ile aşamalı olarak düşürülerek 2017 yılı için 300USD/ton olarak belirlenmiştir. 2018 yılı başında 150USD/ton olan Tütün Fonu yine 2018 yılı sonunda sıfırlanmıştır (WEB_2).

1.3.2.8. Tek ve Maktu Vergi

Gümrüklerde tahsil edilen tek ve maktu vergi, 4458 sayılı Gümrük Kanunu'nun verdiği yetkiye dayanılarak çıkarılan ve 2009/15481 sayılı 4458 sayılı Gümrük Kanununun Bazı

Maddelerinin Uygulanması Hakkında Karar kapsamında uygulanmaktadır. Bu karara ilişkin en son değişiklik 15.05.2019 tarihli 1111 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararı ile getirilen yeni düzenlemelerdir.

Tek ve maktu vergi, “ticari mahiyette bulunmayan posta veya hızlı kargo taşımacılığı yoluyla getirilen eşya ile yolcu beraberinde getirilen vergiye tabi eşyada, sınır ticareti kapsamında ithal edilen eşyada ve sınır ticareti kapsamında değerlendirilen standart depo limitini aşan eşyada” olmak üzere üç şekilde uygulaması olan gümrük vergisi, KDV, ÖTV gibi ithalat vergileri yerine kullanılan belirli bir tarife göre alınan bir vergidir (Terzi, 2017: 94).

1.3.2.9. Madencilik Fonu

15.06.1985 tarihinde 3213 sayılı Maden Kanunu’na dayanılarak yürürlüğe giren madencilik fonunun, kanunda sayılan madenlerin ithalatında, bu madenlerin gümrük vergilerine esas değerleri üzerinden %2.5 oranında tahsil edileceği hüküm altına alınmıştır (Tuncer, 2000: 25). 1996 yılında Türkiye’nin GB’ye girmesiyle bu oranlar sıfırlanmıştır (Derdiyok, 2013: 305).

21/2/2001 tarihli ve 4629 sayılı kanunun 1. maddesiyle madencilik fonu kaldırılmış ve aynı kanunun 6. maddesiyle bütçeye gelir kaydedileceği düzenlenmiştir.

1.3.2.10. Savunma Sanayii Destekleme Fonu

13.11.1985 tarihli 3238 sayılı kanun ile bu kanuna istinaden 31.12.1987 tarihli 87/12468 sayılı BKK çerçevesinde, bazı alkollü içkiler ile tütün mamulleri ithalatında değişen tutarlarda tahsil edilmekte olan savunma sanayii destekleme fonu, 2002 yılında özel tüketim vergisi uygulamasına geçilmesiyle yürürlükten kaldırılan fonlardan biridir (Tokathıoğlu, 2005: 65).

Akaryakıt fiyat istikrar payı, taşıt araçları trafik tescil harcı, akaryakıt tüketim vergisi, alkollü içki ve tütün mamullerinden alınan savunma sanayii destekleme fonu, eğitim, gençlik, spor ve sağlık

hizmetleri vergisi, taşıt alım vergisinin ¼'ü oranında alınan çevre kirliliğini önleme fonu, toplu konut fonu, Tütün, Tütün Mamulleri ve Alkollü İçkiler Düzenleme Kurumu payı gibi fon ve diğer mali yükümlülüklerin bir kısmı kaldırılmış, bir kısmı ise ÖTV kapsamına alınmıştır. Örneğin, Özel Tüketim Vergisi Kanunu III sayılı listede yar alan mallar üzerinden tahsil edilen vergi hasılatından 3238 sayılı kanunla kurulan savunma sanayii destekleme fonuna %7,9 oranında pay aktarılmaktadır. Bu hükme göre ayrılan pay, Hazine ve Maliye Bakanlığı'na, tahsilâtın yapıldığı ayı takip eden ayın sonuna kadar T.C. Merkez Bankasındaki fon hesabına yatırılmaktadır (ÖTVK, md. 17/2.a).

Tablo 4, 2018- 2021 yılları arasında ithalat üzerinden alınan vergi ve diğer eş etkili mali yükümlülüklerin tahsilat tutarlarını göstermektedir.

Tablo 4: Vergi Türüne Göre Tahsil Edilen İthalat Vergileri ve Eş Etkili Mali Yükümlülükler (TL)

Vergi Türü	2018	2019	2020	2021*
Gümrük Vergisi	8.711.700.964	8.896.194.412	11.150.587.076	14.398.255.751
Tek ve Maktu Vergi	69.935	111.128	146.288	211.243
Gümrük Vergisi Teminat	20	-	-	-
Gümrük Vergisi (Nihai Kullanım)	308.651	201.436	409.217	77.477
Dampinge Karşı Vergi	847.421.412	883.061.227	925.652.674	1.006.242.336
Stübvansiyona Karşı Vergi	1.045	30.266	28.174	12.321
6552 s. Kanuna göre Geç Ödeme Zammı	0	-	-	-
6552 s. Kanuna Göre TÜFE/ÜFE Tutarı	79	-	-	-
Çevre Katkı Payı	342.953.895	334.914.946	378.902.855	665.034.389
Teminatlı anti-damping için geçici	212.043	300	-	-
Anti-damping KDV	3.842	1.055	17.399	4.638
Ek Mali yükümlülük adet	6.511.953	14.214.657	21.981.753	12.117.247
Ek Mali yükümlülük-teminat	167.237	62.765	954.663	115.963
Ek mali yükümlülük KDV	15.751	41.076	367.921	5.073

**İthalat Üzerinden Alınan Vergi ve Eş Etkili Mali Yükümlülüklerin
Hukuki, İktisadi ve Mali Etkisi: Türkiye Analizi**

Ek mali yükümlülük	550.563.998	1.700.477.644	3.030.533.761	1.598.608.275
Katma Değer Vergisi	121.988.947.020	127.485.972.019	154.833.378.480	219.295.177.821
Ek Vergi	0	-	-	-
Ek Fon	0	-	-	-
Katma Değer Vergisi- Teminat	982	22.108	445.780	240.811
KDV (Nihai Kullanım)	18.677	34.279	84.137	17.108
Özel Tüketim Vergisi Liste- II	45.581.750	20.615.158	39.858.755	61.449.637
Özel Tüketim Vergisi Liste- III	1.262.913.001	1.789.197.91	2.527.832.615	3.453.175.586
Özel Tüketim Vergisi Liste- IV	4.001.545.652	5.342.814.318	10.026.451.122	8.843.094.342
Özel Tüketim Vergisi Liste- Teminat	0	-	-	-
İlave Gümrük Vergisi (İGV)	5.216.217.809	5.732.933.092	10.686.961.374	11.790.191.863
TRT Bandrol (Ticari)	1.337.815.775	1.421.143.594	2.318.722.108	2.031.011.057
Telafi edici Vergi (İhracat)	346.749.028	388.409.847	421.944.539	629.768.641
Toplu Konut Fonu	231.572.079	210.897.781	904.701.566	254.254.387
Tütün Fonu	34.289.788	148.494	4.256	304.645
Eğitime Katkı Payı	0	-	9.000.000	4.000.000
TRT Bandrol	213.597	296.642	358.172	590.842
Para Cezaları	0	-	-	-
Fazla Mesai	3.240	283		-
Faiz	102.816	71.539	24.836	101.737
Çeşitli Gelir	0	-	-	-
Damga Vergisi	276.062.364	340.159.224	400.508.239	427.740.081
Gecikme Zammı	2.977.953	4.907.241	3.965.925	13.983.436
Özel Tüketim Vergisi Liste I	1.810	1.372	4.868	11.767
Özel İşlem Vergisi	0	-	25.000.000	8.000.000
Ek Tahakkuk	96	34.865	93.903	204.182
Kaynak Kullanımı Destekleme Fonu	393.118.440	362.384.677	440.967.124	497.912.277
TOPLAM	145.598.062.703	154.929.355.363	198.150.346.754	264.992.395.414

Kaynak: T.C. Ticaret Bakanlığı, (WEB_3).

* 2021 yılına ait veriler Aralık ayı hariç tutarlar.

Tablo 4'e göre; 2021 yılı Aralık ayı hariç olmasına rağmen tahsilatın en çok yapıldığı yıl olmuştur. Vergi türüne göre ise en çok payı KDV oluşturmakta, onu Gümrük Vergisi, ÖTV ve ilave gümrük vergisi takip etmektedir. 2021 yılında toplam vergi tahsilatındaki artışın nedeni, ithal edilen eşyanın cinsi de önemli olmakla birlikte 2020 yılına göre 2021 yılında ithalatı meydana gelen %23,6

oranındaki artıştır. Eş etkili mali yükümlülükler içinde en yüksek pay ise TRT Bandrol’e aittir.

1.3.3. İhracat Üzerinden Alınan Vergiler

İhracatın vergilendirilmesi, pozitif anlamda ihracat vergisi uygulaması ile negatif anlamda ihracatta vergi iadesi ya da ihracat primi ve sübvansiyon uygulamaları şeklinde iki durumda olabilmektedir. İhracat üzerinden vergi alınması, özellikle az gelişmiş ve gelişmekte olan ülkelerin geçmişte tercih ettiği vergilerden biri olsa da günümüzde pek rastlanmayan bir vergi çeşididir. İhracatı bir veya birkaç ürüne dayalı ülkelerde uygulanması kolay olmakta ve gelir üzerinden vergi alınmasının zor olduğu ülkelerde, ihracatın vergilendirilmesi devlete önemli oranda gelir sağlamasından dolayı tercih edilebilir (Tokathioğlu, 2005: 49).

3065 sayılı KDVK’nın 11. maddesi ihracat istisnasına yer vermektedir. Buna göre; “ihracat teslimleri ve bu teslimlere ilişkin hizmetler, yurt dışındaki müşteriler için yapılan hizmetler, serbest bölgelerdeki müşteriler için yapılan fason hizmetler ve karşılıklı olmak şartıyla uluslararası roaming anlaşmaları çerçevesinde yurt dışındaki müşteriler için Türkiye’de verilen roaming hizmetleri” vergiden istisna edilmiştir. Devlet politikası olarak genellikle ihracatı teşvik etmek amacıyla ihracat üzerinden vergi çok nadir durumlarda alınmaktadır. Türkiye’de ihracat üzerinden alınan bir vergi bir de mali yükümlülük bulunmaktadır.

1.3.3.1. Dahilde İşleme Rejimi Kapsamında Alınan Telafi Edici Vergi

Telafi edici vergi (TEV), günümüzde iki şekilde uygulanmaktadır. Birincisi ithalatta haksız rekabetin önlenmesi amacıyla uygulanan sübvansiyona karşı telafi edici vergi, diğeri ise Dahilde İşleme Rejimi¹² kapsamında işlem görmüş, serbest

¹² Dahilde işleme rejimi, bir ülkeye başka ülkelere gelen hammaddelerin gümrük vergisinin teminata bağlanarak veya ödenerek ülkeye ithal edildiği, ülkede işlendiği ve daha sonra ülkede gerçekleştirilen katma değerle nihai ürün haline getirilen eşyanın yeniden ihracatının sağlandığı

dolaşımda olmayan eşyanın Avrupa Birliği ülkelerine veya serbest ticaret anlaşması imzalanmış ülkelere ihracatı durumunda uygulanan ihracatta telafi edici vergidir (Gümüş, 2018: 204).

4458 sayılı Gümrük Kanunu'nun 194. maddesi ve 2005/8391 sayılı 17.01.2005 tarihli Dahilde İşleme Rejim Kararının 16. maddesine göre düzenlenen TEV, üçüncü ülke menşeli bir eşyanın dahilde işleme rejimi kapsamında şartlı muafiyet sistemi dahilinde ithal edilen eşyanın üretim süreci sonrası ihraç ürünü olarak A.TR dolaşım belgesi ve menşe ispat belgesi eşliğinde, AB üyesi ülkelere, serbest ticaret anlaşması imzalanan ülkelere, PAN-Avrupa Menşe Kümülasyonuna taraf olan ülkelere ihracatında; işlem görmüş ürünün elde edilmesinde kullanılan üçüncü ülke menşeli hammadde, yardımcı madde, yarı mamul, mamul ile değişmemiş eşyaya ilişkin ödenen ithalat vergisidir (Derdiyok, 2013: 302; Hacıköylü, 2015: 25).

1.3.3.2. Destekleme ve Fiyat İstikrarı Fonu

1984 tarihli 2976 sayılı Dış Ticaretin Düzenlenmesi Hakkında Kanun'un 2. maddesine dayanılarak çıkarılan 88/13384 sayılı Destekleme ve Fiyat İstikrarı Fonu Hakkında Karar ile yürürlüğe giren destekleme fiyat istikrar fonu, dış ticaretin ekonomik şartlara uygun olarak yürütülmesini sağlamak amacıyla Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankası nezdinde 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 kararla ihdas edilen Destekleme ve Fiyat İstikrar Fonu'nun net varlıkları oluşturmaktadır (BK karar no: 88/13384).

ve ihracattan sonra teminatın kaldırıldığı veya tahsil edilen verginin iade edildiği bir gümrük rejimidir (Gümüş, 2018: 204-205).

Destekleme ve fiyat istikrarı fonu, dış ticaretin ekonomik şartlara uygun olarak yürütülmesini sağlama amacı yanında, tarımsal girdilerin sübvansiyonu, üreticinin fiyat hareketlerinden korunması, ihracatın geliştirilmesi ve ihracata dönük yatırımların finansmanı, ihracat sigortası kuruluncaya kadar ihracatın sigortası ve finansmanı amacıyla da kullanılmaktadır (88/13384 sayılı Karar, m.10).

Günümüzde her türlü natürel iç fındık, her türlü kabuklu fındık, işlenmiş deri ve kösele dışında kalan pikle derileri dahil her türlü hayvan derileri ve postları ile kromlu deriler ihracatında kilogram başına 0 ile 50 cent arasında değişen tutarda destekleme ve fiyat istikrarı fonu tahsil edilmektedir (Gültekin, 2019: 66).

1.4. Türkiye’de İthalatın Vergilendirilmesi

Türkiye’de dış ticaret üzerinden alınan vergi ve eş etkili mali yükümlülükler, birinci bölümde detaylı bir şekilde anlatılmıştır. Bu başlık altında bu vergi ve mali yükümlülüklerin, Türkiye ekonomisinin dış ticaret verileriyle birlikte rakamsal olarak değerlendirilmesi tablo ve grafikler yardımıyla ortaya konulmaktadır.

1.4.1. Türkiye’de Dış Ticaret

Türkiye’nin son 9 yılına ait dış ticaret seyri Tablo 5’de gösterilmektedir. Türkiye ekonomisi yıllar boyunca dış ticaret açığı ile mücadele eden bir ülkedir ve günümüzde de ithalata olan bağımlılığımız devam etmektedir. Tablo 5’e göre; 2015 yılında hem ihracatta hem de ithalatta önemli oranda düşüş görülmektedir. 2017 yılında ise ihracatta bir önceki yıla göre yaklaşık %9’luk bir artış yaşanmış ve aynı yıl ithalatta da %13’lük bir artış olmuştur.

Tablo 5: Türkiye’de Dış Ticaret Göstergeleri (Milyon ABD Doları)

Yıllar	İhracat	Değişim (%)	İthalat	Değişim (%)	Dış Ticaret Dengesi	Dış Ticaret Hacmi
2013	161.480,915	-	260.822,803	-	-99.341,888	422.303,718
2014	166.504,862	3.1	251.142,429	-3.7	-84.637,567	417.647,291
2015	150.982,114	-9.3	213.619,211	-14.9	-62.637,098	364.601,325
2016	149.246,999	-1.1	202.189,242	-5.4	-52.942,243	351.436,241
2017	164.494,619	10.2	238.715,128	18.1	-74.220,509	403.209,747
2018	177.168,756	7.7	231.152,483	-3.2	-53.983,726	408.321,239
2019	180.832,722	2.1	210.345,203	-9.0	-29.512,481	391.177,924
2020	169.637,755	-6.2	219.516,807	4.4	-49.879,052	389.154,562
2021	225.233,654	32.8	271.423,093	23.6	-46.189,440	496.656,747

Kaynak: TÜİK, Yıllara göre dış ticaret (genel ticaret sistemi) (WEB_5).

Tablo 6’a göre; Türkiye’nin en çok ihracat yaptığı 5 ülke sırasıyla Almanya, ABD, Birleşik Krallık, İtalya ve Irak’tır. Almanya’ya yapılan ihracat 19 milyar 317 milyon dolar olurken, bu ülkeyi 14 milyar 719 milyon dolar ile ABD izlemektedir. İlk beş ülkeye yapılan ihracat toplam ihracatın %32,2’sini oluşturmaktadır. Ekonomik faaliyetlere göre ihracatın en çok yapıldığı sektörlerde imalat sanayinin payı %93 ile ilk sıradadır. %4 ile tarım, ormancılık ve balıkçılık sektörü ve %2 ile madencilik ve taşocakçılığı sektörü onu takip etmektedir (WEB_5).

Tablo 6: Türkiye’de En Çok İhracat Yapılan Ülke
(Milyon ABD Doları)

Ülke	2021	2020	2019	2018	2017	2016	2015	2014	2013
Almanya	19.317	15.979	16.617	17.353	16.356	15.164	14.490	16.275	14.832
ABD	14.719	10.183	8.970	9.073	9.259	7.262	7.019	6.921	6.646
Birleşik Krallık	13.705	11.236	11.278	11.474	9.932	11.961	10.822	10.216	9.126
İtalya	11.475	8.083	9.753	10.047	8.788	7.857	7.152	7.486	7.474
Irak	11.13	9.142	10.223	9.437	10.109	8.496	9.966	13.154	12.949
Toplam	225.264	169.637	180.832	177.169	164.495	149.247	150.982	166.504	161.480

Kaynak: TÜİK (WEB_5).

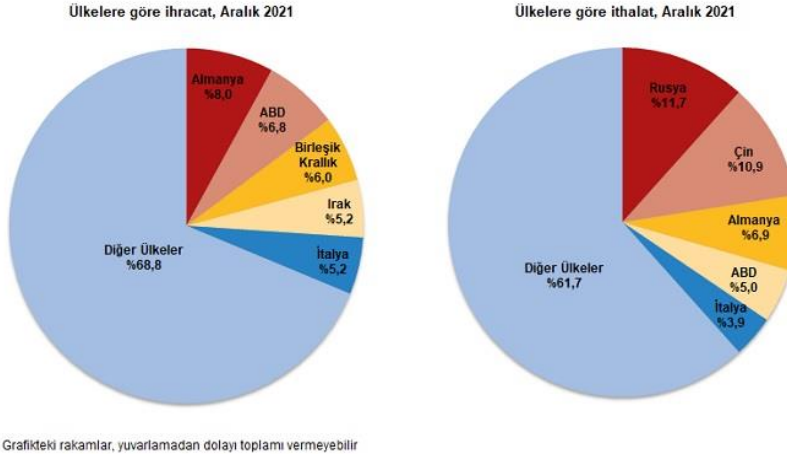
Tablo 7'ye göre; Türkiye'nin en çok ithalat yaptığı 5 ülke sırasıyla Çin, Rusya Federasyonu, Almanya, ABD ve İtalya'dır. Çin'den yapılan ithalat 32 milyar 239 milyon dolar olurken, bu ülkeyi 28 milyar 959 milyon dolar ile Rusya Federasyonu izlemektedir. İlk beş ülkeye yapılan ithalat toplam ithalatın %38,3'ünü oluşturmaktadır. Türkiye mal gruplarına göre %84 oranı ile en çok ara malı ithal etmektedir. Sermaye mallarının payı %10 olurken, tüketim mallarının payı %6 olarak gerçekleşmiştir (WEB_5).

Tablo 7: Türkiye'de En Çok İthalat Yapılan Ülke (Milyon ABD Doları)

Ülke	2021	2020	2019	2018	2017	2016	2015	2014	2013
Çin	32.239	23.041	19.128	21.506	23.753	24.852	25.283	25.732	25.260
Rusya Fed.	28.959	17.829	23.115	22.710	20.097	15.467	20.744	25.411	26.046
Almanya	21.757	21.732	19.280	21.535	22.281	22.647	22.735	23.482	25.598
ABD	13.148	11.524	11.847	12.995	12.288	11.275	11.603	13.464	13.350
İtalya	11.561	9.199	9.349	10.791	12.119	10.701	11.342	12.945	13.530
Toplam	271.422	219.516	210.345	231.152	238.715	202.189	213.619	251.142	260.822

Kaynak: TÜİK (WEB_5).

Bu veriler ışığında, Türkiye'de ihracatın ithalata bağımlı olduğu sonucuna ulaşılabilmektedir. Türkiye'de ara malı ithalatının yüksekliği ve ihracatta imalat sektörünün yüksek olması bizi bu sonuca götürmektedir.



Şekil 1. İhracat ve İthalat Yapılan Ülkeler (%), (Aralık 2021)

Kaynak: TÜİK (WEB_5).

Şekil 1’de Aralık 2021 yılı itibarıyla Türkiye’nin en çok ithalat ve ihracat yaptığı ülkeler grafik olarak gösterilmektedir. Buna göre, 2021 Aralık ayında en çok ithalat yapılan ülke Çin’i geçerek Rusya olmuştur.

1.4.2. Türkiye’de Dış Ticaret Vergileri

Dış ticaret işlemlerine uygulanan başta Gümrük Vergisi olmak üzere, İthalatta KDV, ÖTV ve diğer vergi ve eş etkili mali yükümlülükler önceki bölümde detaylı şekilde anlatılmıştır. Bu başlık altında, bu vergilere yönelik rakamsal veriler ışığında Türkiye’de bu vergilerin uygulanması sonucu ulaşılmak istenen hedeflere yaklaşıp yaklaşıldığı incelenmektedir.

Dış ticaretten vergi alınmasının en önemli amacı, yerli üreticiyi uluslararası rekabete karşı korumaktır. Bunun yanında hazineye gelir getirmesi, iç piyasa fiyatlarının korunması, ithalatın kısılarak tüketimin azaltılıp tasarrufların artırılması, bu tasarrufların yatırımlara dönüştürülmesi gibi birçok mikro ve makro hedeflerden bahsedilebilmektedir. Bunlar dışında diğer siyasi ve ekonomik nedenlerle de bu vergiler politikacılar tarafından kullanılmaktadır.

Tablo 8, toplam vergi gelirlerinin ve dış ticaret vergilerinin GSYİH içindeki payını göstermektedir. Yıllar itibarıyla bakıldığında hem ülke GSYİH hem de vergi gelirlerinde giderek artan bir seyir izlenmiştir. Dolayısıyla 8 yıllık bu süreçte hem vergi yükü hem de dış ticaretteki vergilerin yükünde çok önemli bir değişim yaşanmamıştır. Ancak, vergi gelirlerinin GSYİH içindeki payında azalma olduğu görülmektedir.

Tablo 8: Türkiye’de Toplam Vergi Gelirleri ve Dış Ticaret Vergilerinin GSYİH İçindeki Payı

Yıllar	GSYİH (TL)	Vergi Gelirleri (Milyon TL)	Vergi yükü (%)	Uluslararası Ticaret ve Muamelelerden Alınan Vergiler (Milyon TL)	Dış Ticaret Vergi Yükü (%)
2013	1,823,427,315	334,704,964	18.4	68,269,134	3.7
2014	2,054,897,828	362,175,100	17.6	71,143,779	3.5
2015	2,350,941,343	419,094,393	17.8	83,166,476	3.5
2016	2,626,559,710	471,729,227	18.0	86,248,490	3.3
2017	3,133,704,267	550,397,373	17.6	112,403,500	3.6
2018	3,758,773,727	636,651,069	16.9	138,220,671	3.7
2019	4,317,786,909	690,343,850	16.0	142,731,633	3.3
2020	5,046,883,307	852,364,953	16.9	185,452,049	3.7

Kaynak: T.C. Hazine ve Maliye Bakanlığı, Muhasebat Genel Müdürlüğü verilerinden oluşturulmuştur (WEB_6).

Ayrıca Türkiye’de vergi yükünün ortalama bir seyir izlediğini söylemek mümkündür. Ancak dış ticaretten alınan vergilerin GSYH içindeki payının yaklaşık yüzde 3 ve 4 civarında düşük seyrettiği görülmektedir. Toplam vergi gelirinde yıllar itibarıyla artış yaşansa da, dış ticaret üzerinden alınan vergilerin GSYİH içindeki payında büyük bir değişim yaşanmamıştır.

Tablo 9, Türkiye’de vergi gelirleri, toplam dış ticaret gelirleri ve ayrı ayrı gümrük vergisi, ithalde KDV ve ÖTV¹³ toplam tahsilatın

¹³ ÖTV verileri tüm özel tüketim üzerinden alınan vergi toplamını göstermektedir. İthalde alınan ÖTV’ye ilişkin ayrı bir veri bulunmamaktadır.

genel bütçe vergi gelirleri içindeki payını göstermektedir. 2020 yılı için toplam bütçe gelirlerinin yaklaşık yüzde 57'sini vergi gelirleri oluşturmaktadır. Yine bütçe gelirlerinin yüzde 12'sini dış ticaret üzerinden alınan vergiler, yüzde 2'sini gümrük vergileri, yüzde 11'ini ithalde alınan KDV ve yüzde 14'ünü ÖTV oluşturmaktadır. ÖTV'nin bütçe içindeki payı diğer vergilere göre yüksektir. Bunun nedeni, verinin sadece ithalattan alınan ÖTV değil ülke içindeki özel tüketim vergilerinin de dahil olması olmakla birlikte dolaylı vergiler içinde özel tüketim vergilerinin payı genellikle yüksek olmaktadır.

İthalde alınan KDV, ithalat üzerinden alınan vergi ve eş etkili mali yükümlülükler içinde en yüksek paya sahip gelirdir. Ancak 2019 yılında bu vergi gelirinde de azalma olmuştur.

Gümrük vergisi ise; en düşük paya sahip dış ticaret vergi türüdür. Bunun en önemli nedeni ise Gümrük Birliği'ne üye ülkelere uygulanan gümrük vergisi oranlarının sıfırlanması, ortak dış ticaret politikası veya serbest ticaret anlaşmaları çerçevesinde oranların düşürülmesidir.

Tablo 9: Türkiye’de Genel Bütçe Vergi Gelirleri İçinde Dış Ticaret Vergilerinin Payı (%)

Yıllar	Vergi Gelirleri/Bütçe Gelirleri	Dış Ticaret Vergileri/Bütçe Gelirleri	Gümrük Vergileri/Bütçe Gelirleri	İthalde KDV/Bütçe Gelirleri	ÖTV/Bütçe Gelirleri
2011	58.05	11.89	1.04	10.83	14.46
2012	56.66	10.94	1.03	9.89	14.38
2013	56.56	11.54	0.91	10.60	14.63
2014	55.54	10.91	1.00	9.88	14.15
2015	56.10	11.13	1.11	9.99	14.36
2016	54.88	10.03	1.05	8.94	14.15
2017	58.69	12.04	1.31	10.67	14.89
2018	56.90	12.35	1.37	10.93	12.11
2019	53.74	11.11	1.31	9.75	11.63
2020	56.99	12.40	1.71	10.64	14.03

Kaynak: T.C. Hazine ve Maliye Bakanlığı, Muhasebat Genel Müdürlüğü verilerinden yararlanarak oluşturulmuştur (WEB_6).

Yine Tablo 9’a göre; 2011-2020 yılları arasında toplam vergi gelirleri ve dış ticaret üzerinden alınan vergilerin bütçe gelirleri içindeki payında büyük bir değişiklik yaşanmamıştır. Ancak vergilerdeki azalma 2019 yılında net bir şekilde görülmektedir. Burada ise özellikle ABD-Çin arasında yapılan karşılıklı misillemeye dönüşen ticaret savaşları sonrası, dış ticaret hacmindeki azalma 2019 yılındaki vergi gelirlerindeki azalmayı açıklamaktadır. ABD dışında dış ticareti azaltmaya yönelik uygulamalarda bulunan ülkelerin başında ise Almanya, Hindistan, Kanada, İngiltere, Arjantin, Brezilya ve İtalya gelmektedir (Şanlı ve Ateş, 2020: 81, 85).

Küresel ticaret savaşlarında tarifeler, ilave gümrük vergileri, eş etkili vergiler, anti-damping uygulamaları, kur savaşları gibi politika araçları ülkelerin en çok başvurduğu yollardır. Son yıllarda özellikle Trump döneminde Türkiye ile ABD arasında karşılıklı misillemelere gidilmiştir. Türkiye ABD’den ithal edilen binek otomobillere, alkollü içeceklere, pirinç, elyaf ve kağıt ürünlerine yüksek vergisel düzenlemeler getirmiştir. ABD ise Türkiye’den giden demir-çelik ve alüminyumdaki vergi oranlarını daha yükseğe çekme kararı almış ve oranları %100 artırmıştır (Baran, 2019: 49). Ayrıca Covid-19 sonrası dünya ekonomisindeki daralma da ticaret hacminde ve vergi gelirlerinde azalmaya neden olmuştur.

Tablo 10: Türkiye’de İthalat-İhracat ve Dış Ticaret Vergilerinin GSYİH İçindeki Payı (%)

Yıllar	İthalat	İhracat	Dış Ticaret Vergileri
2013	28.73	23.79	0.04
2014	28.56	25.21	0.03
2015	26.56	24.53	0.04
2016	25.24	23.08	0.03
2017	29.72	26.04	0.04
2018	31.40	31.15	0.04
2019	30.01	32.60	0.03
2020	32.48	28.66	0.04

Kaynak: T.C. Hazine ve Maliye Bakanlığı (WEB_6), The World Bank (WEB_7).

Tablo 10, Türkiye’de ithalat, ihracat ve dış ticaret vergi gelirlerinin GSYİH’daki payını göstermektedir. Yıllar itibarıyla hem ithalat hem de ihracatta artış yaşanmış, vergi gelirlerinde ise değişiklik olmamıştır. 2015, 2016 ve 2019 yıllarında dış ticaret hacminde azalma olmuştur. 2019 yılında ticaret savaşlarının ve küresel salgının etkisiyle ithalatta azalma olurken ihracatımızda artış görülmektedir. Vergi gelirlerinde ise ithalata bağlı olarak azalma olmuştur. İthalat oransal olarak yüksek iken ithalattan alınan vergi gelirlerinin payının düşük olması ithalatın ağır bir şekilde vergilendirilmediği sonucunu vermektedir. Ayrıca 2020 ve 2021 yıllarında Türkiye dış ticaret hacmi artmaya devam etmiştir.

Tablo 10’a genel olarak bakıldığında ithalattaki değişimle dış ticaret vergi gelirlerindeki değişim benzer yönde olmuştur. Ancak ithalat, büyük bir etken olmasına rağmen ithalattan alınan vergi gelirleri üzerinde tek etkileyici unsur değildir. Burada başka etkenlerin de olduğu kabul edilmelidir.

İKİNCİ BÖLÜM

İTHALATIN VERGİLENDİRİLMESİNE YÖNELİK ÜLKE UYGULAMALARI

Küreselleşme, ticaretin serbestleşmesi ve ülkeler arası entegrasyonların artması dış ticaret işlemleri üzerinden alınan vergi ve diğer kısıtlayıcı önlemlerin azaltılmasını gerektirse de, ülkeler dış ticaret politikası olarak vergileri kullanmaya devam etmektedir. Bu bölümde seçilmiş ülkelerde ithalat üzerinden alınan vergilerin teorik çerçevesi anlatılmış ve son yıllara ait vergilere ilişkin verilerle uygulamadaki durum incelenmiştir. Türkiye'nin en çok ticari ilişkisi bulunan ve dünya ekonomisinde söz sahibi olan ülkeler olarak; seçilmiş AB ülkeleri, ABD, Rusya, Japonya ve Çin'e ait ithalat vergilerine yönelik bilgiler bu bölümün konusunu oluşturmaktadır.

2.1. Seçilmiş AB Ülkelerinde İthalatın Vergilendirilmesi

Çoğu ülke, yerli üreticileri uluslararası rekabetten korumak ve devlet gelirini artırmak için geleneksel olarak ithalat tarifeleri uygulamıştır. Tarifeler, verimsiz sektörlerin artan tüketici fiyatları pahasına üretime devam etmesine izin veren fiyat sapmaları yaratır. Bununla birlikte, son yıllarda, gelişmekte olan ülkelerde bölgesel ticaret anlaşmalarının yaygınlaşmasına tanık olunmuştur. Bu durum, bölgesel ortaklar arasındaki tarifeleri düşürmelerine neden olmuştur. Ek olarak, bazı durumlarda, tercihli serbestleşmeye ülkelerin tek taraflı olarak tarifeleri düşürdüğü iç ticaret reformu eşlik etmiştir (Cirera vd., 2011: 1). Bu politikayı benimseyen en büyük ticari ortaklık Avrupa Birliği'dir.

1958 yılından başlayıp 1993 yılına kadar dış ticarete gümrük birliğini hedefleyen günümüzdeki adıyla Avrupa Birliği, yıllardır

siyasi ve ekonomik bütünleşme hedefiyle birlikte 1967 yılından itibaren de KDV başta olmak üzere vergisel alanda uyumlaştırma çalışmalarını sürdürmektedir. Bu çerçevede Avrupa Birliği, 1 Ocak 1993 tarihinden itibaren malların, sermayenin, kişilerin ve hizmetlerin serbestçe dolaşabildiği, gümrüklerde kısıtlamaların kaldırıldığı bir ortak pazar oluşturmuştur (Dönmez, 2012: 525; Akdemir, 2020: 72-73).

1958 yılında imzalanan Avrupa Ekonomik Topluluğu'nu oluşturan Roma Anlaşması'nın 17. ve 25. maddeleri ile üye ülkeler arasında ortak bir gümrük sınırı ve bu sınır içinde eşyaların serbestçe dolaşabilmesi amacıyla kendi aralarında gümrük vergisi ve eş etkili mali yükümlülük koyma yasağını kapsamaktadır (Gök, 2020: 39). Birlik içinde vergilerin sıfırlandığı, diğer ülkelerle dış ticarete ise ortak tarifenin kullanıldığı düzenlemelerin temeli bu anlaşmaya dayanmaktadır.

Avrupa Birliği ülkelerinde dolaylı vergiler olarak adlandırılan dahilde ve ithalde mal ve hizmetler üzerinden alınan vergilerin GSYİH içindeki payı, birliğin vergilendirme sisteminin incelenmesi açısından önemlidir.

Tablo 11: AB'de Mal ve Hizmetler Üzerinden Alınan Vergilerin GSYİH İçindeki Payı (%)

Ülkeler	2016	2017	2018	2019	2020
Avusturya	11.9	11.9	11.7	11.7	11.5
Belçika	11.0	11.0	11.1	11.0	10.7
Çek Cumh.	11.4	11.5	11.3	11.1	10.8
Danimarka	14.7	14.5	14.6	14.1	14.3
Estonya	14.5	14.0	13.8	14.2	13.6
Finlandiya	14.4	14.2	14.3	14.2	14.2
Fransa	12.0	12.2	12.3	12.4	12.3
Almanya	10.4	10.1	10.3	10.3	9.8
Yunanistan	15.7	15.6	15.8	15.7	14.9
Macaristan	16.5	16.3	16.5	16.3	16.2

İthalat Üzerinden Alınan Vergi ve Eş Etkili Mali Yükümlülüklerin
Hukuki, İktisadi ve Mali Etkisi: Türkiye Analizi

İrlanda	7.8	7.4	6.9	6.8	5.6
İtalya	12.1	12.1	12.0	12.0	11.5
Lüksemburg	8.8	9.0	9.1	9.1	8.8
Hollanda	11.7	11.6	11.7	12.1	12.0
Polonya	12.4	12.8	13.1	12.8	12.2
Portekiz	13.5	13.7	13.8	13.7	13.0
Slovakya	11.6	12.0	11.9	12.1	12.2
Slovenya	14.5	14.1	13.9	13.6	12.6
İspanya	10.2	10.2	10.2	10.0	9.8
İsveç	12.5	12.3	12.4	12.1	12.2
Birleşik Kral. * ¹⁴	10.8	10.7	10.7	10.7	10.1
Türkiye	11.0	10.7	9.7	9.0	10.2

Kaynak: OECD (WEB_8).

*Birleşik Krallık, resmi olarak 31 Ocak 2020’de AB’den ayrılmıştır. Ancak önceki yıl verilerinin AB verileri içinde yer alması ve ülkeler arasında karşılaştırma yapabilmek için Birleşik Krallık’a bu kısımda yer verilmiştir.

Tablo 11, Gümrük Vergisi, KDV ve ÖTV gibi vergilerinin içinde olduğu mal ve hizmetler üzerinden alınan dolaylı vergilerin seçilmiş ülkeler bazında GSYİH içindeki payını göstermektedir. Buna göre, mal ve hizmetler üzerinden alınan vergilerin payının en fazla 2020 yılı için sırasıyla 16.2 ve 14.9 ile Macaristan ve Yunanistan’da olduğu görülmektedir. Yıllar itibarıyla da Macaristan ve Yunanistan için pay diğer ülkelere nazaran yüksektir. İrlanda’da da ise mal ve hizmetler üzerinden alınan vergilerin GSYİH içerisindeki payı yıllar itibarıyla azalan bir seyir izlemiş ve 2020 yılında ülkeler içinde %5.6 ile en düşük paya sahip olmaktadır. AB’ye aday ülke olan Türkiye’de ise yıllar itibarıyla kısmen azalma ve artmalar yaşanmış olsa da ortalama bir seyir göstermiştir.

¹⁴ Birleşik Krallığın AB’den ayrılması sonrasında, 1 Ocak 2021 tarihinden itibaren uygulanmak üzere Aralık 2020’de Türkiye ile Birleşik Krallık arasında GB’nin sağladığı avantajların ve tavizlerin devam etmesi için serbest ticaret anlaşması imzalanmıştır.

2.1.1. Seçilmiş AB Ülkelerinde Gümrük Vergisi Uygulaması

1958 yılında Avrupa Ekonomik Topluluğu'nu kuran Roma Anlaşması, ilk gümrük birliği kabul edilmektedir (Tuncer, 2001: 55). Roma Anlaşması, topluluk içindeki malların, sermayenin ve hizmetlerin serbestçe dolaşabilmesi için gümrüklerdeki kısıtlamaların ve yasakların kaldırılmasını, üye ülkeler arasında gümrük vergisi ve eş etkili mali yükümlülüklerin sıfırlanmasını, üçüncü ülkelerle ortak bir gümrük tarifesi öngörmektedir. Avrupa Birliği'nde gümrük vergisi ile ilgili hükümler Topluluk Tüzükleri (EC Regulation) tarafından belirlenmekte ve üye ülkelerin ulusal kanunlarından üstün sayılarak topluluk içinde aynı ilkeler çerçevesinde uygulanmaktadır (Oral, 2005: 267, 272).

1968 yılında AB kurucu ülkeleri olan Almanya, Fransa, İtalya, Belçika, Hollanda ve Lüksemburg kendi aralarında gümrük vergilerini kaldırmış, üçüncü ülkelere karşı ortak gümrük tarifesi oluşturmuşlardır (Öz, 2018: 131-132).

Avrupa Birliği ülkeleri kendi aralarında gümrüklerde meydana gelen sorunlara çözüm getirmek amacıyla, 1992 yılında düzenlemelere başlamış ve 1 Ocak 1994 tarihinde Topluluk Gümrük Kanunu (Community Customs Code) yürürlüğe girmiştir. Daha sonra 2013 yılında Avrupa Birliği'nde Birlik Gümrük Kanunu (The Union Customs Code) yürürlüğe girmiş ve 2016 yılında yapılan değişikliklerle birlikte 1 Mayıs 2016'dan itibaren yeni düzenlemelerle uygulanmıştır. Birlik Gümrük Kanunu ile ilgili yapılan son değişiklik ise, 2017 yılında yürürlüğe girmiştir (Gedik, 2018: 680-681).

Avrupa Birliği'nde gümrük ve ithalat vergilerinin GSYİH içindeki payı, ülkelerde tahsil edilen gümrük ve ithalat vergilerine dair değerlendirmede bulunulabilmesi açısından önemlidir.

Tablo 12: AB’de Gümrük ve İthalat Vergilerinin GSYİH İçindeki Payı (%)

Ülkeler	2016	2017	2018	2019	2020
Avusturya	0.1	0.1	0.1	0.1	0.1
Belçika	0.4	0.4	0.4	0.4	0.3
Çek Cumh.	0.2	0.2	0.2	0.2	0.1
Danimarka	0.1	0.1	0.1	0.1	0.1
Estonya	0.2	0.2	0.2	0.2	0.2
Finlandiya	0.1	0.1	0.1	0.1	0.1
Fransa	0.1	0.1	0.1	0.1	0.1
Almanya	0.2	0.2	0.1	0.1	0.1
Yunanistan	0.1	0.2	0.1	0.2	0.2
Macaristan	0.2	0.1	0.2	0.2	0.2
İrlanda	0.1	0.1	0.1	0.1	0.1
İtalya	0.1	0.1	0.1	0.1	0.1
Lüksemburg	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0
Hollanda	0.3	0.3	0.3	0.3	0.3
Polonya	0.2	0.2	0.2	0.2	0.2
Portekiz	0.1	0.1	0.1	0.1	0.1
Slovakya	0.2	0.2	0.2	0.1	0.1
Slovenya	0.1	0.1	0.1	0.1	0.1
İspanya	0.2	0.2	0.2	0.2	0.2
İsveç	0.1	0.1	0.1	0.1	0.1
Birleşik Kral.	0.2	0.2	0.2	0.2	0.1
Türkiye	0.4	0.4	0.4	0.4	0.5

Kaynak: OECD (WEB_8).

Tablo 12, seçilmiş AB üye ülkeleri ile Türkiye’nin gümrük ve ithalat vergi gelirleri toplamının GSYİH içindeki payını göstermektedir. AB ülkeleri içinde gümrük ve ithalat vergisinin payının en yüksek olduğu ülkeler Belçika ve Hollanda iken, Türkiye’de bu pay diğer ülkelere kıyasla yüksektir. Bunun nedeni olarak; Türkiye’nin 2020 yılında en çok ithalat yaptığı ilk beş ülkenin sırasıyla Rusya, Çin, Almanya, ABD ve Irak olması ve bu

ülkeler içinde dördünün AB'ye üye ülke olmaması gösterilebilir. Üye ülkeler arasında gümrük vergisinin sıfırlandığı birlik ülkelerinde verginin payının düşük olması beklenen bir durum olmaktadır. Türkiye'nin başta Almanya olmak üzere AB ülkeleri ile dış ticaretteki ilişkisi önemli yer tutmakla birlikte, birlik üyesi olmayan Rusya ve Çin gibi ülkelerin ithalatta ilk sıralarda yer alması diğer gümrük birliğine üye ülkelere kıyasla Türkiye'de verginin payının yüksek olmasına sebep olmaktadır.

Tablo 13: AB'de Gümrük ve İthalat Vergisi'nin Yıllık Tahsilatı
(Ulusal Para/Milyar)

Ülkeler	2016	2017	2018	2019	2020
Avusturya (€)	0.4	0.5	0.5	0.5	0.5
Belçika (€)	1.5	1.6	1.6	1.7	1.5
Çek Cum.(Koruna)	8.0	8.3	8.3	8.8	8.1
Danimarka (Kron)	3.1	3.1	3.2	3.1	3.1
Estonya (€)	0.0	0.0	0.0	0.1	0.0
Finlandiya (€)	0.2	0.2	0.2	0.2	0.2
Fransa (€)	2.6	2.7	2.9	2.8	2.9
Almanya (€)	5.1	5.0	5.0	5.1	4.6
Yunanistan (€)	0.2	0.3	0.2	0.3	0.3
Macaristan (Forint)	54.6	57.4	79.1	80.3	79.4
İrlanda (€)	0.3	0.3	0.3	0.3	0.3
İtalya (€)	2.2	2.3	2.3	2.3	2.0
Lüksemburg (€)	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0
Hollanda (€)	2.4	2.4	2.5	2.7	2.6
Polonya (Zloty)	3.3	3.5	3.9	4.5	3.6
Portekiz (€)	0.2	0.2	0.2	0.2	0.2
Slovakya (€)	0.1	0.1	0.1	0.1	0.1
Slovenya (€)	0.1	0.1	0.1	0.1	0.1
İspanya (€)	2.0	2.0	2.0	2.1	1.7
İsveç (Krona)	6.0	6.2	6.5	6.9	6.2
Birleşik Kr.(Sterlin)	3.5	3.6	3.5	3.5	3.0
Türkiye (TL)	9.4	12.8	16.0	17.5	26.2

Kaynak: OECD (WEB_8).

Tablo 13'e göre; Türkiye'de 2016 yılı için 9,4 Milyar TL, 2020 yılı için ise 26,2 Milyar TL gümrük ve ithalat vergisi tahsilatı yapılmıştır. Son beş yılda ulusal para cinsinden gümrük ve ithalat vergilerinde en fazla artış Macaristan'dan sonra Türkiye'de gerçekleşmiştir. Almanya, İtalya, İspanya ve Birleşik Krallık'ta ise vergi tahsilatında düşük bir oranda azalma görülmektedir.

Tablo 14: AB'de Gümrük ve İthalat Vergisi'nin Toplam Vergi Gelirleri İçerisindeki Payı (%)

Ülkeler	2016	2017	2018	2019	2020
Avusturya	0.3	0.3	0.3	0.3	0.3
Belçika	0.8	0.8	0.8	0.8	0.8
Çek Cumh.	0.5	0.5	0.4	0.4	0.4
Danimarka	0.3	0.3	0.3	0.3	0.3
Estonya	0.5	0.5	0.5	0.6	0.5
Finlandiya	0.2	0.2	0.2	0.2	0.2
Fransa	0.3	0.3	0.3	0.3	0.3
Almanya	0.4	0.4	0.4	0.4	0.4
Yunanistan	0.3	0.4	0.3	0.4	0.4
Macaristan	0.4	0.4	0.5	0.5	0.5
İrlanda	0.5	0.5	0.4	0.4	0.4
İtalya	0.3	0.3	0.3	0.3	0.3
Lüksemburg	0.1	0.1	0.1	0.1	0.1
Hollanda	0.9	0.8	0.8	0.8	0.8
Polonya	0.5	0.5	0.5	0.6	0.4
Portekiz	0.3	0.3	0.3	0.3	0.3
Slovakya	0.5	0.5	0.5	0.4	0.4
Slovenya	0.4	0.3	0.3	0.3	0.4
İspanya	0.5	0.5	0.5	0.5	0.4
İsveç	0.3	0.3	0.3	0.3	0.3
Birleşik Kral.	0.5	0.5	0.5	0.5	0.4
Türkiye	1.4	1.7	1.8	1.8	2.2

Kaynak: OECD (WEB_8).

Tablo 13 ve 14'e toplu olarak bakıldığında üye ülkelere kıyasla en fazla payın Türkiye'de gerçekleşmesinin sebebi, Türkiye'nin 1996 yılında Gümrük Birliği'ne taraf olmasına rağmen

AB ile üyelik sürecinin tamamlanmamış olmasıdır. Ayrıca tablodan çıkan bir başka sonuç, Türkiye'nin birlik dışındaki ülkelerden yapmış olduğu ithalatın payının ve dolayısıyla ithalat üzerinden alınan gümrük vergisinin payının yüksek olduğu sonucuna ulaşılabilir. Gümrük Birliği'ne üyelik sonrasında ise Türkiye'de gümrük vergi hasılatında azalma beklenilmekle birlikte (Tuncer, 2001: 171), ülkeler arasında vergilerin kaldırılması ile dış ticaret hacminin artması (Kalaycı ve Artan, 2015) vergileri beklenildiği kadar düşürmemiştir. AB ülkelerinde ise gümrük ve ithalat vergilerinin vergi gelirleri içindeki payı ise daha azdır.

2.1.2. Seçilmiş AB Ülkelerinde Katma Değer Vergisi Uygulaması

Katma değer vergisi, ilk olarak 1918 yılında Almanya'da Von Siemens tarafından önerilmiş, vergiyi ilk uygulayan ülke ise 1954 yılında Fransa olmuştur (Bilici, 2012: 221).

Avrupa Birliği'nde KDV ve ÖTV gibi dolaylı vergilerin uyumlaştırılma süreci somut olarak 1967 yılına kadar uzanmaktadır (Akdemir, 2020: 73). Günümüzde AB, rekabeti bozucu etkisini gidermek amacıyla çıkarılan direktiflerle üye ülkeler arasında vergisel anlamda uyumlaştırma çalışmalarını sürdürmektedir. Özellikle uyumlaştırma amacıyla vergi oranları konusunda standart oran dışında indirimli oran da belirleyerek ülkelere uyumlaştırma konusunda kolaylıklar sağlamak amaçlanmaktadır.

Tablo 15, seçilmiş AB ülkeleri ile Türkiye'deki KDV oranlarını göstermektedir. AB ülkeleri başta olmak üzere dünyada birçok ülke tarafından uygulanan ve toplam vergi gelirleri içinde önemli bir yer tutan KDV oranları, ülkeden ülkeye farklılık göstermektedir.

Tablo 15: AB’de KDV Oranları (% , 2021)

Üye Ülkeler	Süper İndirimli Oran	İndirimli Oran	Standart Oran	Park Oran
Belçika	-	6/12	21	12
Bulgaristan	-	9	20	-
Çek	-	10/15	21	-
Danimarka	-	-	25	-
Almanya	-	7	19	-
Estonya	-	9	20	-
İrlanda	4,8	9/13,5	23	13,5
Yunanistan	-	6/13	24	-
İspanya	4	10	21	-
Fransa	2,1	5,5/10	20	-
Hırvatistan	-	5/13	25	-
İtalya	4	5/10	22	-
Kıbrıs	-	5/9	19	-
Letonya	-	12	21	-
Litvanya	-	5/9	21	-
Lüksemburg	3	8	17	14
Macaristan	-	5/18	27	-
Malta	-	5/7	18	-
Hollanda	-	9	21	-
Avusturya	-	10/13	20	13
Polonya	-	5/8	23	-
Portekiz	-	6/13	23	13
Romanya	-	5/9	19	-
Slovenya	-	5/9,5	22	-
Slovakya	-	10	20	-
Finlandiya	-	10/14	24	-
İsveç	-	6/12	25	-
Birleşik	-	5	20	-
Türkiye	-	1/8	18	-

Kaynak: VAT, (WEB_9).

İndirimli oran uygulamalarının temel amacı gelir düzeyi düşük bireylerin zorunlu ihtiyaçları üzerindeki vergi yükünü hafifletmek (Çelikkaya, 2016: 204) olmakla birlikte, oran en az %5 olarak belirlenmeli ve ülkeler bir veya iki indirilmiş oran seçebilmektedir.

En az %15 olarak belirlenmesi gereken standart oran ise, indirimli oran dışında kalan genel mal ve hizmetleri kapsamaktadır (Bilici, 2012: 243). Park oran ise, indirimli orandan standart orana geçişi kolaylaştırmak amacıyla Belçika, İrlanda, Lüksemburg ve Portekiz gibi ülkeler tarafından bazı mal ve hizmetlerde uygulanmaktadır.

Tablo 16, seçilmiş AB ülkeleri ile Türkiye’de ulusal para cinsinden yıllık KDV tahsilatını göstermektedir.

Tablo 16: AB’de KDV’nin Yıllık Vergi Tahsilatı (Ulusal Para/Milyar)

Ülkeler	2016	2017	2018	2019	2020
Avusturya (€)	27.3	28.3	29.3	30.4	28.2
Belçika (€)	28.8	29.8	31.1	31.7	29.1
Çek C.(Koruna)	353.9	387.5	408.5	435.5	422.5
Danimarka(Kron)	195.0	204.4	214.4	216.7	225.6
Estonya (€)	2.0	2.1	2.3	2.5	2.4
Finlandiya (€)	19.7	20.4	21.4	22.0	22.0
Fransa (€)	154.2	161.6	167.5	174.3	160.9
Almanya (€)	219.1	226.9	235.4	244.4	221.9
Yunanistan (€)	14.3	14.6	15.3	15.4	-
Macaristan (Forint)	3299.8	3626.6	4129.5	4526.8	4669.0
İrlanda (€)	12.6	13.1	14.2	15.3	12.6
İtalya (€)	102.1	107.6	109.3	111.5	99.5
Lüksemburg (€)	3.1	3.3	3.5	3.7	3.7
Hollanda (€)	47.8	49.8	52.7	58.1	58.2
Polonya (Zloty)	134.6	154.7	172.3	182.1	186.0
Portekiz (€)	15.8	16.8	17.9	18.8	16.8
Slovakya (€)	5.4	5.9	6.3	6.8	6.8
Slovenya (€)	3.3	3.5	3.8	3.9	3.6
İspanya (€)	71.8	75.6	79.2	80.9	70.6
İsveç (Krona)	405.2	424.9	445.4	459.7	460.7
Birleşik Kr.(Sterlin)	137.5	142.4	149.1	154.8	139.8
Türkiye (TL)	130.8	155.7	178.6	180.7	230.7

Kaynak: OECD (WEB_10).

Tablo 16’a göre; toplam vergi hasılatı açısından Türkiye, 2016 yılında 130.8 Milyar TL iken 2020 yılında 230.7 Milyar TL KDV

tahsil etmiştir. Son beş yılda KDV tahsilatında en fazla artış Macaristan'dan sonra Türkiye'de gerçekleşmiştir.

Tablo 17, seçilmiş ülkelerde ve Türkiye'de KDV'nin GSYİH içerisindeki payını göstermektedir.

Tablo 17: AB'de KDV'nin GSYİH İçerisindeki Payı (%)

Ülkeler	2016	2017	2018	2019	2020
Avusturya	7.6	7.7	7.6	7.7	7.5
Belçika	6.7	6.7	6.7	6.7	6.4
Çek Cumh.	7.4	7.6	7.6	7.5	7.4
Danimarka	9.3	9.3	9.5	9.3	9.7
Estonya	9.1	9.0	9.0	9.0	9.1
Finlandiya	9.1	9.0	9.2	9.2	9.3
Fransa	6.9	7.0	7.1	7.2	7.0
Almanya	7.0	6.9	7.0	7.0	6.6
Yunanistan	8.2	8.3	8.5	8.4	-
Macaristan	9.1	9.2	9.5	9.5	9.8
İrlanda	4.7	4.4	4.3	4.3	3.4
İtalya	6.0	6.2	6.2	6.2	6.0
Lüksemburg	5.6	5.8	5.8	5.8	5.8
Hollanda	6.8	6.8	6.8	7.1	7.3
Polonya	7.2	7.8	8.1	7.9	8.0
Portekiz	8.5	8.6	8.7	8.8	8.3
Slovakya	6.7	7.0	7.1	7.3	7.5
Slovenya	8.2	8.1	8.2	8.0	7.6
İspanya	6.4	6.5	6.6	6.5	6.3
İsveç	9.2	9.2	9.2	9.1	9.2
Birleşik Kral.	6.9	6.9	7.0	7.0	6.6
Türkiye	5.0	5.0	4.8	4.2	4.6

Kaynak: OECD (WEB_8).

Tablo 17'e bakıldığında, 2020 yılı için KDV'nin GSYİH içerisindeki payının en yüksek olduğu ülkeler sırasıyla Macaristan, Danimarka, Finlandiya İsveç ve Estonya'dır. En düşük pay %3,4 ile İrlanda'dayken, %4,6 ile Türkiye'de bu oranın AB ülkelerine göre düşük olduğu ifade edilebilir.

Tablo 18: AB’de KDV’nin Toplam Vergi Gelirleri İçerisindeki Payı
(%)

Ülkeler	2016	2017	2018	2019	2020
Avusturya	18.3	18.3	18.0	18.0	17.7
Belçika	15.4	15.3	15.4	15.6	15.0
Çek Cumh.	21.7	22.0	21.6	21.6	21.6
Danimarka	20.3	20.5	21.5	20.1	20.8
Estonya	27.1	27.7	27.3	26.7	26.3
Finlandiya	20.7	21.0	21.6	21.7	22.1
Fransa	15.2	15.3	15.4	15.9	15.4
Almanya	18.5	18.4	18.2	18.2	17.2
Yunanistan	21.1	21.0	21.3	21.3	-
Macaristan	23.3	24.4	25.9	26.1	27.4
İrlanda	19.8	19.5	19.4	19.6	16.8
İtalya	14.3	14.8	14.8	14.7	14.0
Lüksemburg	15.5	15.4	14.8	15.0	15.1
Hollanda	17.6	17.4	17.6	18.2	18.3
Polonya	21.6	22.8	23.1	22.6	22.2
Portekiz	24.8	25.1	25.1	25.4	23.9
Slovakya	20.2	20.6	20.7	21.0	21.5
Slovenya	22.0	21.8	22.0	21.6	20.5
İspanya	19.2	19.2	19.0	18.7	17.2
İsveç	20.8	20.8	21.1	21.3	21.7
Birleşik Kral.	21.3	20.9	21.2	21.3	20.2
Türkiye	19.8	20.1	19.8	18.1	19.2

Kaynak: OECD (WEB_10).

Seçilmiş AB ülkeleri ile Türkiye’de KDV’nin toplam vergi gelirleri içindeki payını gösteren Tablo 18’e bakıldığında ise, 2020 yılı için tüm ülkelerde KDV, toplam vergi gelirlerinin yaklaşık ¼’ünü oluşturmaktadır. Macaristan ve Estonya en yüksek paya sahip ülkelerdir. Toplam vergi gelirleri içinde KDV’nin bu kadar yüksek olması, bu verginin mali açıdan önemini vurgulamaktadır.

2.1.3. Seçilmiş AB Ülkelerinde Özel Tüketim Vergisi Uygulaması

AB’de özel tüketim vergilerinin uyumlaştırılması ile ilgili ilk direktif 1972, ikinci direktif 1978 yılında çıkarılmıştır. Tek pazarın gerçekleşmesiyle birlikte, özel tüketim vergilerinin uyumlaştırması 1992 yılında arka arkaya çıkarılan direktiflerle, verginin konusu,

matrahı ve oranıyla ilgili düzenlemeler yapılmıştır (Bilici, 2012: 245-246). Özel tüketim vergilerinin uygulanması konusunda uyumlaştırma sağlanmış olmakla birlikte, verginin oranına ilişkin tam bir bütünleşme sağlanamamıştır (Çetinkol, 2013: 64). Vergi oranları ülkeden ülkeye üründen ürüne spesifik ve ad valorem olarak değişiklik göstermektedir.

Tablo 19, seçilmiş AB ülkeleri ile Türkiye’de özel tüketim vergisinin ulusal para cinsinden yıllık tahsilatını göstermektedir.

Tablo 19: AB’de ÖTV’nin Yıllık Vergi Tahsilatı
(Ulusal Para/Milyar)

Ülkeler	2016	2017	2018	2019	2020
Avusturya (€)	7.920298	8.272424	8.196091	8.217403	7.244783
Belçika (€)	9.4418	9.9063	10.1292	9.9901	9.007
Çek Cum.(Koruna)	158.40125	164.11418	165.37663	168.19538	157.44405
Danimarka (Kron)	82.9838	81.4823	81.0202	76.7577	75.482
Estonya (€)	0.9973	0.98987	1.01204	1.1284	0.897241
Finlandiya (€)	8.195	8.002	8.323	8.118	8.006
Fransa (€)	58.616545	61.532699	64.55953	64.608475	60.827688
Almanya (€)	64.915	66.509	66.14	66.187	63.192
Yunanistan (€)	7.131	6.878	7.134	7.215	-
Macaristan (Forint)	1150.55	1157.642	1270.129	1303.858	1312.077
İrlanda (€)	5.766064	6.16348	5.48705	5.97377	5.469723
İtalya (€)	49.236	47.61	47.088	47.112	40.34
Lüksemburg (€)	1.413699	1.449288	1.556344	1.67437	1.515761
Hollanda (€)	18.973	19.692	20.995	22.039	20.41
Polonya (Zloty)	75.644	78.957	82.14	83.854	82.754
Portekiz (€)	5.80955	6.125435	6.230274	6.194805	5.490262
Slovakya (€)	2.574003	2.740517	2.80996	2.839176	2.752267
Slovenya (€)	1.670332	1.707497	1.679227	1.67079	1.431972
İspanya (€)	25.721	26.476	26.79	26.222	23.105
İsveç (Krona)	95.505901	97.927262	102.11151	104.45054	105.14396
Birleşik Kr.(Sterlin)	47.951	48.697	49.125	49.285	44.663
Türkiye (TL)	120.39876	138.33824	133.90352	147.13137	207.27299

Kaynak: OECD (WEB_10).

Tablo 19’a bakıldığında, Türkiye’de son beş yıl içinde toplam vergi hasılatında artış yaşanmıştır. Genel olarak Türkiye’de vergi hasılatının yüksek olmasının nedeni, vergi oranlarının AB ülkelerine göre yüksek ve vergi kapsamına giren ürün çeşidinin daha fazla olmasıdır.

Tablo 20, seçilmiş AB ülkeleri ile Türkiye’de özel tüketim vergisinin GSYİH içindeki payını göstermektedir.

Tablo 20: AB’de ÖTV’nin GSYİH İçerisindeki Payı (%)

Ülkeler	2016	2017	2018	2019	2020
Avusturya	2.2	2.2	2.1	2.1	1.9
Belçika	2.2	2.2	2.2	2.1	2.0
Çek Cumh.	3.3	3.2	3.1	2.9	2.8
Danimarka	3.9	3.7	3.6	3.3	3.2
Estonya	4.6	4.2	3.9	4.1	3.3
Finlandiya	3.8	3.5	3.6	3.4	3.4
Fransa	2.6	2.7	2.7	2.7	2.6
Almanya	2.1	2.0	2.0	1.9	1.9
Yunanistan	4.1	3.9	4.0	3.9	-
Macaristan	3.2	3.0	2.9	2.7	2.7
İrlanda	2.1	2.1	1.7	1.7	1.5
İtalya	2.9	2.7	2.7	2.6	2.4
Lüksemburg	3.2	3.2	3.2	3.1	3.2
Hollanda	2.7	2.7	2.7	2.7	2.6
Polonya	4.1	4.0	3.9	3.7	3.6
Portekiz	3.1	3.1	3.0	2.9	2.7
Slovakya	3.2	3.2	3.1	3.0	3.0
Slovenya	4.1	4.0	3.7	3.5	3.1
İspanya	2.3	2.3	2.2	2.1	2.1
İsveç	2.2	2.1	2.1	2.1	2.1
Birleşik Kral.	2.4	2.4	2.3	2.2	2.1
Türkiye	4.6	4.4	3.6	3.4	4.1

Kaynak: OECD (WEB_10).

Tablo 20’ye göre; Türkiye’de son beş yıl içinde verginin GSYİH içindeki payı düşük bir oranda azalmasına rağmen, 2020 yılında AB ülkelerine kıyasla en yüksek pay Türkiye’ye aittir. Tablo 21, seçilmiş AB ülkeleri ile Türkiye’de özel tüketim vergilerinin toplam vergi gelirleri içindeki payını göstermektedir.

Tablo 21: AB’de ÖTV’nin Toplam Vergi Gelirleri İçerisindeki Payı
(%)

Ülkeler	2016	2017	2018	2019	2020
Avusturya	5.3	5.3	5.0	4.9	4.6
Belçika	5.1	5.1	5.0	4.9	4.6
Çek Cumh.	9.7	9.3	8.7	8.4	8.0
Danimarka	8.7	8.2	8.1	7.1	7.0
Estonya	13.7	12.8	11.9	12.1	9.7
Finlandiya	8.6	8.3	8.4	8.0	8.0
Fransa	5.8	5.8	6.0	5.9	5.8
Almanya	5.5	5.4	5.1	4.9	4.9
Yunanistan	10.5	9.9	9.9	10.0	-
Macaristan	8.1	7.8	8.0	7.5	7.7
İrlanda	9.1	9.2	7.5	7.7	7.3
İtalya	6.9	6.5	6.4	6.2	5.7
Lüksemburg	7.1	6.8	6.6	6.8	6.2
Hollanda	7.0	6.9	7.0	6.9	6.4
Polonya	12.2	11.6	11.0	10.4	9.9
Portekiz	9.1	9.2	8.8	8.4	7.8
Slovakya	9.6	9.5	9.2	8.7	8.7
Slovenya	11.0	10.7	9.8	9.3	8.3
İspanya	6.9	6.7	6.4	6.1	5.6
İsveç	4.9	4.8	4.8	4.8	5.0
Birleşik Kral.	7.4	7.2	7.0	6.8	6.5
Türkiye	18.2	17.9	14.9	14.7	17.2

Kaynak: OECD (WEB_10).

Tablo 20 ve 21’e genel olarak bakıldığında, ÖTV’nin GSYİH içerisindeki payının en fazla Türkiye’de ve verginin toplam vergi gelirleri içindeki payının Polonya ve Estonya hariç diğer AB ülkelerinin yaklaşık iki katı olduğu söylenebilir. Tüm bu veriler ışığında, Türkiye’de özel tüketim vergisinin ülke geliri açısından oldukça önemli bir yer tuttuğu söylenebilir.

2.2. Amerika Birleşik Devletleri (ABD)’nde İthalatın Vergilendirilmesi

ABD’de ithalat vergilerine giriş yapılmadan önce, ülke dış ticaretine ilişkin bilgilere yer verilecektir. Yıldan yıla değişmekle birlikte ABD ile Çin, dünya ekonomisinin öncü iki ülkesidir.

2020 verilerine göre ABD; toplam ihracat ve ithalat açısından (hizmet ve mal ticareti toplamı) birinci sıradadır. Ayrıca 2.4 trilyon dolar ithalat ile dünyanın en büyük mal ithalatçısı konumundayken, 1.4 trilyon dolar ihracat ile Çin'in gerisinde kalarak ikinci en büyük mal ihracatçısıdır (WEB_11).

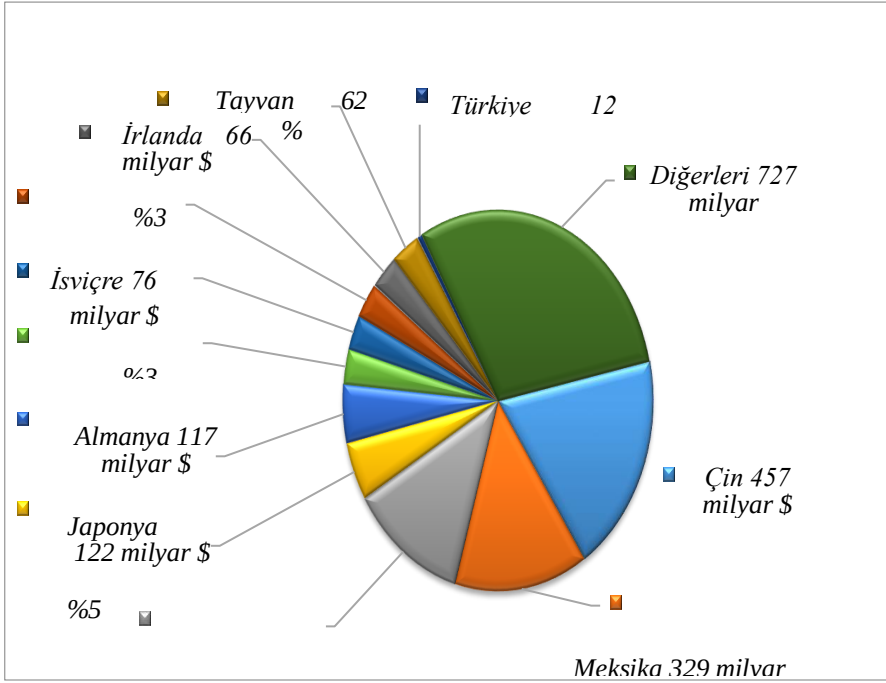
Tablo 22: ABD Dış Ticaret Göstergeleri (Milyar Dolar)

Yıl	İhracat	İthalat	Hacim	Denge
2001	729	1.141	1.870	-412
2005	901	1.735	2.636	-834
2010	1.278	1.968	3.246	-690
2015	1.503	2.315	3.818	-812
2018	1.666	2.162	4.278	-946
2019	1.645	2.568	4.214	-923
2020	1.431	2.408	3.839	-976

Kaynak: TÜİK (WEB_5).

Tablo 22'de yer alan veriler ışığında; 2020 yılında ABD'nin ihracatı 2019 yılına göre %13 oranında azalmış ve 1.431 trilyon dolar olarak gerçekleşmiştir. İthalatı ise bir önceki yıla göre %6,3 oranında azalarak 2.408 trilyon dolardan 2.568 trilyon olmuştur. Bu durum 2020 yılında bir önceki yıla göre dış ticaret açığının artışına sebep olmuştur. ABD'nin 2020 yılında dış ticaret açığı 976 milyar dolardır. Toplam dış ticaret hacmi ise 3.839 trilyon dolar seviyesindedir.

Şekil 2'ye göre; ABD'nin en çok ithalat yaptığı ülkeler sırasıyla Çin, Meksika, Kanada, Japonya, Almanya, Vietnam, G. Kore, İsviçre, İrlanda ve Tayvan'dır. İthalat sıralamasında Türkiye, 12 milyar dolarla yaklaşık %0,5 pay ile 29. sırada yer almaktadır.



Şekil 2. ABD'nin Ülkelere Göre İthalatı 2020 (Milyar Dolar, %)

Kaynak: (WEB_11).

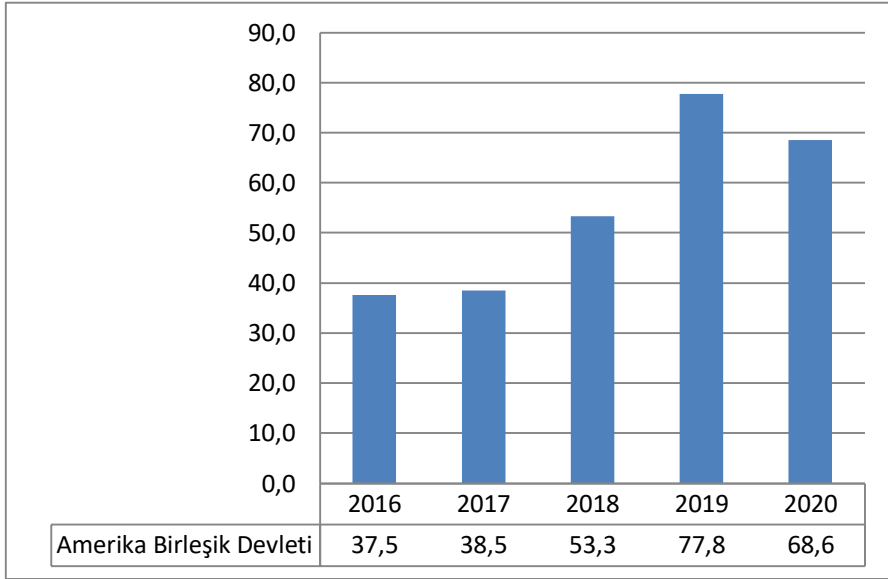
Dış ticaret kapsamında bakıldığında, ABD özellikle sermaye ve teknoloji yoğun mallarda karşılaştırmalı üstünlüğe sahip olup, başlıca ihrac kalemleri de bu mallardan oluşmaktadır. İthalatında ise, en çok otomobil, bilgisayar, telefon cihazları gibi makineler ve alet grubu yer almaktadır (WEB_11).

2.2.1. ABD'de Gümrük Vergisi Uygulaması

Amerika Birleşik Devletleri vergi sisteminde, eyalet ve federal yönetim tarafından tahsil edilen vergiler ayrılmıştır. Dış ticaret işlemleri üzerinden alınan gümrük vergileri sadece federal yönetim tarafından tahsil edilmektedir. ABD'nin ithalat işlemleri sırasında uyguladığı gümrük vergisi oran ve miktarları Uyumlaştırılmış Tarife Sistemi (Harmonized Tariff Schedule, HTS) ile belirlenmektedir. İthalatçı tarafından ödenen vergiler gümrük idarelerince tahsil

edilmekte ve bütçe geliri olarak federal hazineye aktarılmaktadır (Demir, 2008: 281, 294).

ABD'nin uyguladığı vergi oranı, az gelişmiş ülkeler ve gelişmekte olan ülkeler açısından sırasıyla %15 ve %6,2 iken, serbest dolaşımdaki ürünler hariç AB'de ise sadece %3,7 ve %4,1'dir. ABD pazarı için ithalat üzerine en fazla vergi alan sektörler tekstil, giyim eşyası, pamuk ve deri eşyalardır. AB ise daha fazla tarım ve gıda ürünleri (meyve ve konserveler, etler, şekerler ve hububatlar) üzerinden vergi almaktadır (Gallezot ve Aussilloux: 2006: 1).



Şekil 3. ABD'nin Yıllık Gümrük ve İthalat Vergisi Tahsilatı
(Milyar Dolar)

Kaynak: OECD (WEB_12).

Şekil 3, ABD'nin 2016-2020 yılları arasında yıllık tahsil ettiği gümrük ve ithalat vergilerini göstermektedir. 2016 yılından 2019 yılına kadar artan seyir izleyen gümrük ve ithalat vergileri tahsilatı, 2020 yılında azalmıştır. Bunun en büyük nedeni, 2019 yılında ortaya çıkan küresel salgın sonrası tüm dünyada yaşanan ekonomik

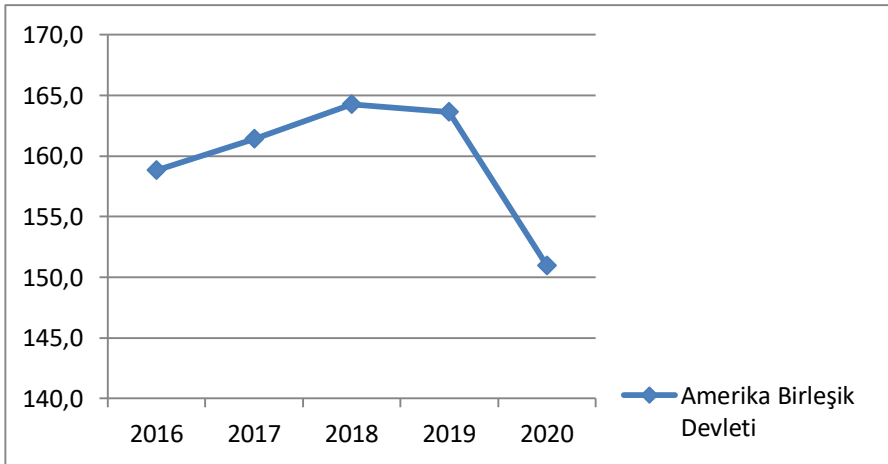
durgunlaşmadır. Dış ticaret hacmindeki azalma ve ekonomik durgunluk, vergi gelirlerini de etkilemiştir.

ABD’de ulusal düzeyde KDV uygulanmamakla birlikte, bazı eyaletler ve yerel idareler kendileri belirledikleri mal ve hizmetler üzerinden belirli muafiyetlere bağlı olarak satış vergisi almaktadır (Öz, 2008: 148).

2.2.2. ABD’de Özel Tüketim Vergisi Uygulaması

Özel tüketim vergileri, büyük oranda eyaletler tarafından tahsil edilmekle birlikte, federal yönetim ve bazen yerel yönetimler tarafından da uygulanmaktadır. Özel tüketim vergileri içinde en önemli yeri maktu olarak alınan akaryakıt vergisi oluşturmaktadır. Bunun dışında alkol, tütün gibi ürünler üzerinden de alınmaktadır. Vergi oranları eyaletten eyalete değişiklik gösterebilmektedir (Demir, 2008: 284).

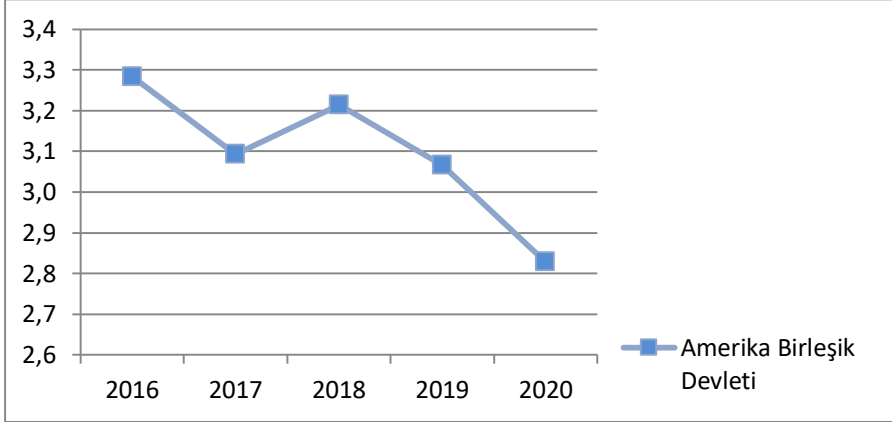
Şekil 4, ABD’de yıllık özel tüketim vergisi tahsilatını göstermektedir. Buna göre; vergi tahsilatının zirve yaptığı yıl 2018 yılı olmuştur. 2019 yılından itibaren vergi tahsilatı azalmaya başlamış ve 2020 yılında ise vergi giderek azalmaya devam etmiştir.



Şekil 4. ABD’de Yıllık ÖTV Tahsilatı (Milyar Dolar)

Kaynak: OECD (WEB_12).

Şekil 5, ABD’de özel tüketim vergisinin toplam vergi gelirleri içindeki payını göstermektedir. Şekil 4’e paralel olarak 2018 yılından itibaren vergi gelirlerinin toplam vergi gelirleri içindeki payı da azalmaya devam etmiştir.



Şekil 5. ABD’de ÖTV’nin Toplam Vergi Gelirleri İçerisindeki Payı

Kaynak: OECD (WEB_12).

ABD’de alkol ve sigara gibi ürünlere uygulanan özel tüketim vergisi, diğer ithalat vergilerine nazaran çok gelir elde edilen bir vergi türü değildir.

2.3. Rusya’da İthalatın Vergilendirilmesi

Rusya’da ithalatın vergilendirilmesi kısmından önce, ülkenin dış ticaretine yönelik bilgilere yer verilmiştir.

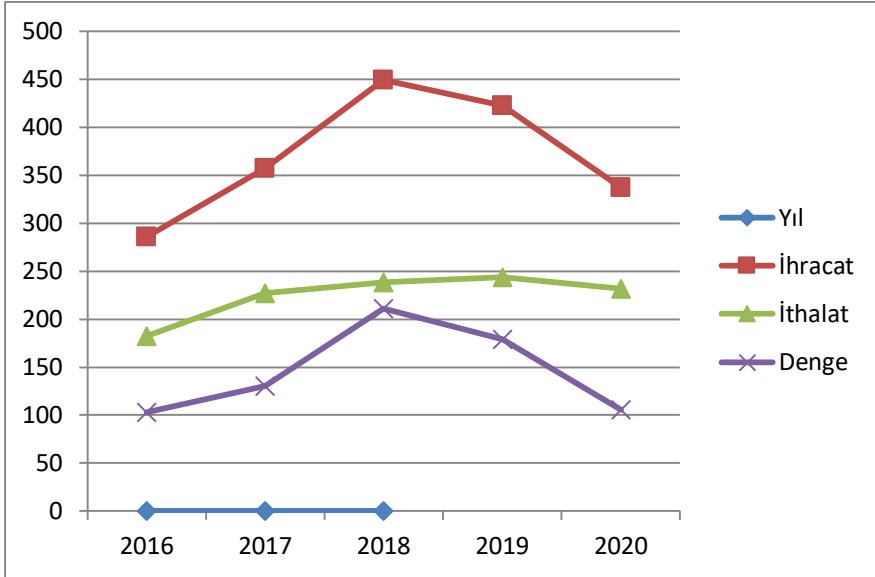
Rusya, hem Türkiye ekonomisi hem de dünya ekonomisi için öncü ülkelerden biridir. Tablo 23’e göre; 2020 yılında Rusya’nın ihracatı bir önceki yıla göre %20 oranında azalarak 337,1 milyar dolar olarak gerçekleşmiştir. İthalatı ise 2020 yılında, bir önceki yıla göre %5 oranında azalarak 231,7 milyar dolar olmuştur. Rusya’nın 2020 yılında dış ticaret fazlası ise 105,4 milyar dolardır. Rusya genellikle dış ticaret fazlası veren bir ülkedir.

Tablo 23: Rusya Dış Ticaret Göstergeleri (Milyar Dolar)

Yıl	İhracat	İthalat	Denge
2016	285,5	182,3	103,2
2017	357,1	226,9	130,1
2018	449,3	238,2	211,2
2019	422,8	243,8	179
2020	337,1	231,7	105,4

Kaynak: TÜİK (WEB_5).

Şekil 6, dış ticaret göstergelerini şekil yardımıyla göstermektedir. Buna göre; 2018 yılında Rusya'nın ihracatının zirve yaptığı görülmekte iken, ithalat 2018 ve 2019 yıllarında yüksek seyir izlemiştir.



Şekil 6. Rusya Dış Ticaret Göstergeleri (Milyar Dolar)

2019 yılında 422,8 milyar dolarlık ihracatıyla dünya sıralamasında 14. sırada bulunan Rusya'nın, petrol fiyatlarındaki dalgalanmalar ve Covid-19 küresel salgını nedeniyle ihracatı 2020 yılında 337,1 milyar dolara gerilemiştir. Aynı yıl ithalatta da azalma görülmektedir. Rusya'nın en çok ihracat yaptığı ülkeler sırasıyla AB-27, Çin, Belarus ve Türkiye'dir. Rusya'nın en çok ithalat yaptığı

ülkeler sırasıyla AB-27, Çin, ABD, Belarus, Güney Kore, Japonya ve Türkiye’den ithalat gerçekleştirmektedir (WEB_13).

Rusya’da vergilendirme sistemi federal, bölgesel ve yerel olmak üzere üç seviyeli (Bülbül ve İbrahimova, 2019: 1917).

Tablo 24: Rusya’da Vergiler

Federal	
• Katma Değer Vergisi • Özel Tüketim Vergisi • Kişisel Gelir Vergisi • Kar Vergisi • Maden Çıkarma Vergisi	• Su Kaynakları Vergisi • Yabancı Maddelerin Patlaması ve Suyu Biyolojik Kaynakların Kullanımı İçin Ücret • Pul Vergisi
Bölgesel	
• Kurumsal Özel Vergi • Ulaşım Vergisi	• Kumar Vergisi
Belediye	
• Arazi Vergisi	• Bireysel Mülkiyet Vergisi

Kaynak: Federal Tax Service of Russia (WEB_14).

Tablo 24’te federal, bölgesel ve belediye/mahalli tarafından uygulanan ve tahsil edilen vergiler olarak sınıflandırılmaktadır. İthalat üzerinden alınan vergiler ise, gümrük vergileri, KDV ve bazı lüks ürünlere uygulanan özel tüketim vergileridir.

2.3.1. Rusya’da Gümrük Vergisi

Rusya Federasyonu’nda gümrük vergisi, tarife cetvelinde yer alan malların büyük bir kısmı için gümrük kıymetinin belli bir yüzdesi olarak ad valorem belirlenmiştir. Diğer mal grubunda ise kilogram, litre gibi ölçü birimlerinin miktarı olarak spesifik ya da bu vergilerden yüksek olanın uygulanması şeklinde kullanılmaktadır. Rusya’nın DTÖ’ye 2012 yılında üyeliği sonrası ortalama gümrük tarife oranı %7,8 olarak, bağlı ortalama tarife oranı ise %8,6 ve ağırlıklı ortalama yöntemiyle hesaplanan gümrük vergisi oranı ise 2020 yılında %4,2 belirlenmiştir. Bunlar dışında yüksek gümrük vergilerinin uygulandığı; nihai ürünlerde %15, muhtelif tarım

ürünlerinde ortalama %30'lara ulaşan vergiler de bulunmaktadır (WEB_15).¹⁵

Aynı zamanda Rusya, 2000 yılında gümrük birliği oluşturmak amacıyla Beyaz Rusya (Belarus), Kazakistan, Kırgızistan, Tacikistan ve Özbekistan ile Avrasya Ekonomi Topluluğu (EurAsEC)'u, 1 Ocak 2010 tarihinde yeni bir anlaşmayla Belarus ve Kazakistan ile birlikte Avrasya Ekonomik Birliği (EAEU)¹⁶'ni kurmuştur. Ermenistan ve Kırgızistan 2015 yılında birliğe üye olmuştur (İncekara ve İncekara, 2015: 113). Birliğin amacı üye ülkeler arasında ticareti kolaylaştırmaktır. Böylece üye ülkeler arasındaki satışlardan gümrük vergisi alınmamaktadır.

Yine Rusya Federasyonu, Genelleştirilmiş Preferanslar Sistemi (GPS) çerçevesinde Türkiye'nin de dahil olduğu bazı ülkelerden yapılan ithalatta bazı ürünlerin gümrük vergilerinde %25 oranında indirim uygulamaktaydı (WEB_15).

Tablo 25: GSP Kapsamındaki Ürüne İlişkin Örnek

GSP Kapsamındaki Ürünler	
*Malın tanımında GTİP numaraları esas alınır.	
GTİP	MALIN TANIMI*
02	Etler ve yenilen sakatat
03	Balıklar, kabuklu hayvanlar vb.

%25'lik bu indirimden yararlanabilmek için FORM A menşe belgelerinin ibraz edilmesi gerekmektedir. Ancak, Avrasya Ekonomik Komisyonu Konseyinin 05 Mart 2021 tarihinde gerçekleştirdiği toplantı sonrasında, gelişmekte olan ülkeler listesinde bulunan 103 ülkeden aralarında Türkiye, Çin, Güney Kore, Arjantin ve Brezilya'nın da bulunduğu 75 ülke 12 Ekim 2021'den itibaren GSP kapsamından çıkarılmıştır (WEB_15).

¹⁵ Rusya Federasyonu tarafından ithalatta uygulanmakta olan gümrük vergilerine ilişkin bilgiye aşağıdaki linkten ulaşılması mümkündür: <http://www.alta.ru/taksa-online/en/>

¹⁶ Treaty on The Eurasian Economic Union, https://www.wto.org/english/thewto_e/acc_e/kaz_e/wtacckaz85_leg_1.pdf (22.10.2020).

2.3.2. Rusya’da Katma Değer Vergisi

Rusya’da katma değer vergisi, federal bütçeye aktarılması gereken bir federal vergidir. KDV mükellefinin genellikle işlemin satış fiyatı üzerinden KDV’yi hesapladığı ve envanter maliyetleri ve diğer ilgili işletme giderleri üzerinden tahakkuk eden girdi KDV’sini geri alma hakkına sahip olduğu “klasik” bir girdi-çıktı KDV sistemi şeklinde uygulanmaktadır. Başlangıçta Avrupa Birliği modelinden farklılıklar gösterse de, Rus KDV sistemi AB sistemine benzemektedir. İthalatta alınan KDV, malların ithalatı sırasında gümrüğe ödenir. Vergi matrahı, genellikle, tüketim vergileri dahil ithal edilen malların gümrük değeridir. Vergi oranı, malların özelliklerine bağlı olarak, %20 (2019’dan önce %18) veya %10 KDV oranı şeklinde olabilmektedir. İthalatta KDV muafiyeti, belirli tıbbi ürünleri ve diplomatik birlik için belirlenmiş malları veya benzerleri ile Rusya’da üretilmeyen bazı teknolojik ekipmanlarda mevcuttur. Bu tür ekipmanların listesi Rus hükümeti tarafından oluşturulmuştur (WEB_16).

2.3.3. Rusya’da Gümrük Vergisi Dışındaki İthalat Vergileri

Rusya’da gümrük vergisi ve ithalatta KDV dışında da ithalata uygulanan vergiler bulunmaktadır (WEB_16):

Gümrük işlem ücreti: Rusya’nın gümrük sınırından taşınan mallar için sabit oranlı ödenen bir gümrük işlem ücretidir. Ücret, taşınan malların gümrük değerine bağlıdır.

Özel Tüketim Vergisi: Tüketim vergileri genellikle tüketime tabi ürün üreticileri tarafından yurtiçi tedarikleri üzerinden ödenir. Ayrıca, tüketim vergisine tabi malların ithalatında da özel tüketim vergisi alınmaktadır. Vergiye tabi ürünlerin ihracatı genellikle özel tüketim vergilerinden muaftır. Vergiye tabi mallar arasında arabalar, tütün, alkol ve bazı petrol ürünleri bulunur. Her bir tüketim mal türü için özel tüketim oranları belirlenir.

Ulaşım vergisi; Rusya’da kayıtlı belirli kara, su ve hava taşımacılığı türlerine nakliye vergisi uygulanır. Motor kapasitesi,

gros tonaj ve taşıma türüne göre değişebilen sabit oranlar (beygir gücü, gros tonaj veya taşıma birimi başına) uygulanır. Rusya'nın bölgelerindeki fiili oranlar, Rusya'yı oluşturan bölgelerin yasama organları tarafından azami on kat artırılabilir/azaltılabilir. Raporlama ve ödeme kuralları, bölgesel yasama makamları tarafından oluşturulmuştur.

Çevre vergisi; belirli mal grupları tarafından bozulan, eskime ve yıpranma nedeniyle kullanıma veya tüketime uygun hale gelmedikten sonra bertaraf edilecek malların imalatçıları ve ithalatçıları tarafından bir çevre ücreti ödenmesi gerekmektedir. Bunlara kağıt ve kağıt ürünleri, kauçuk ve plastik ürünler, tekstil ve deri, metaller ve elektronik dahildir. Ücretin teknik olarak bir vergi değildir ve özel bir kanunla belirlenmektedir. Ürünleri, tazminat gerektiren çevresel bir etkiye sahip olduğu belirlenen belirli sektörlerde faaliyet gösteren kuruluşlardan alınır. Şarj edilebilir piller, bilgisayar donanımı, tüketici elektroniği ve bazı endüstriyel ekipman türleri en yüksek çevresel ücret miktarlarına tabi mal gruplarıdır.

2.4. Japonya'da İthalatın Vergilendirilmesi

Japonya dış ticareti ile ilgili kısaca değerlendirme yapıldıktan sonra, ülkedeki ithalat vergilerine değinilecektir. Güçlü bir ekonomiye sahip olan Japonya, dünyanın en büyük ticaret hacmine sahip ülkelerinden biridir.

Tablo 26'da, Japonya'nın ait dış ticaret göstergeleri yer almaktadır. 2020 yılında bir önceki yıla göre ihracatı %9 azalarak yaklaşık 640 milyar dolar gerçekleşmiştir. İthalatı ise 2020 yılından bir önceki yıla göre %12 oranında azalarak yaklaşık 634 milyar dolar gerçekleşmiştir. 2020 yılında dış ticaret hacminde de düşüş yaşanmıştır. Ancak son iki yılın aksine 2020 yılında dış ticaret fazlası verilmiştir.

Tablo 26: Japonya Dış Ticaret Göstergeleri (Milyar Dolar)

Yıl	İhracat	İthalat	Ticaret Hacmi	Denge
2010	769.774	694.059	1.463.833	75.715
2015	625.006	648.436	1.273.442	-23.430
2018	738.164	749.092	1.487.256	-10.928
2019	705.842	720.964	1.426.806	-15.122
2020	640.953	634.678	1.275.631	6.275

Kaynak: TÜİK (WEB_5).

Japonya ekonomisi ihracat ağırlıklı bir ekonomiye sahiptir. Enerji fiyatlarının artması sebebiyle 2015-2019 yılları arasında dış ticaret açığı verdiği görülse de 2020 sonrasında tekrar dış ticaret fazlası vermeye başlamıştır. Japonya ihracatının ve ithalatının yaklaşık yarısını Asya bölgesi ile gerçekleştirmektedir.

2.4.1. Japonya’da Gümrük Vergisi

Japonya’da gümrük vergisi, Japon Gümrük İdaresi tarafından denetleme sonrası sınırdan geçen mallardan alınmaktadır. Gümrük vergisinin mükellefi malları ithal edenler veya ihraç malları satanlardır. Vergilendirme ölçütü ad valorem ve spesifik esasa dayanmaktadır (Öz, 2008: 218-219). Japonya’nın gümrük vergisine ait en son veri 2018 yılına aittir. Tablo 27, Japonya’daki gümrük vergisine ilişkin verileri göstermektedir.

Tablo 27: Japonya’da Gümrük Vergisi ile İlgili Veriler

Yıl	Gümrük Vergisi Toplam Hasılat (Ulusal Gelir, Yen)	GV Toplam Vergi Gelirleri İçindeki Payı (%)	Gümrük Vergisi’nin GSYİH İçindeki Payı (%)
2015	1,048.7	0.64	0.2
2016	939.0	0.57	0.17
2017	1,024.1	0.6	0.19
2018	1,071.1	0.61	0.2
2019	-	-	-

Kaynak: OECD (WEB_8).

Tablo 27’de Japonya’nın gümrük vergisi yıllık tahsilat rakamları ile gümrük vergisinin toplam vergi hasılatı içindeki payı

gösterilmektedir. Buna göre; 2018 yılında gümrük vergisi gelirlerinde artış görülmektedir. Ülkede gümrük vergisinin hem tutar olarak hem yüzde olarak hazineye nispeten iyi oranda gelir getirdiğini söylemek mümkündür.

2.4.2. Japonya Katma Değer Vergisi

Katma Değer Vergisi'nin konusu, bir ticari kuruluş tarafından Japonya'ya mal transfer edilmesi, hizmet sunulması veya mal ithal edilmesi durumunda alınmaktadır. Uygulanabilir oran %8'dir. 1 Ekim 2019 tarihi itibarıyla oran %10'a yükselmiştir. Yerleşik olmayanlara yapılan ihracatlar ve belirli hizmetler sıfır oranda vergilendirilir. Arazi satışı veya kiralanması, menkul kıymetlerin satışı ve kamu hizmetlerinin sağlanması gibi belirli işlemler vergiye tabi değildir (Yavuz, 2019).

Tablo 28: Japonya'da KDV ile İlgili Veriler

Yıl	KDV Toplam Hasılat (Ulusal Gelir, Yen)	KDV Toplam Vergi Gelirleri İçindeki Payı (%)	KDV'nin GSYİH İçindeki Payı (%)
2015	22,400.5	13.7	4.2
2016	21,931.000	13.29	4.09
2017	22,249.2	12.95	4.06
2018	22,496.4	12.81	4.1
2019	-	-	-

Kaynak: OECD (WEB_8).

Tablo 28, Japonya'da katma değer vergisinin ulusal gelir cinsinden yıllık toplam hasılat tutarını, toplam vergi gelirleri içindeki payını ve GSYİH içindeki payını göstermektedir. Genel olarak KDV'de yıllar içinde çok büyük bir değişim yaşanmamıştır.

2.5. Çin’de İthalatın Vergilendirilmesi

2019 Dünya Bankası verilerine göre Çin, 14,1 trilyon dolar nominal GSYİH ile ABD’nin ardından dünyanın en büyük ikinci ekonomisine sahip ülkedir (WEB_17). Dış ticaret verilerine bakıldığında ise Çin, en yüksek dış ticaret hacmine sahip, ihracatta birinci ve ithalatta ikinci konumda olan ve en fazla dış ticaret fazlası veren ülkedir.

Tablo 29: Çin Dış Ticaret Göstergeleri (Milyar Dolar)

Yıl	İhracat	İthalat	Ticaret Hacmi	Denge
2010	1.578	1.396	2.974	182
2015	2.282	1.682	3.964	600
2018	2.494	2.135	4.629	359
2019	2.499	2.069	4.568	430
2020	2.591	2.056	4.646	535

Kaynak: TÜİK (WEB_5).

Tablo 29’a göre; 2020 yılında bir önceki yıla göre %4 oranında bir artış ile 2.59 trilyon dolar ihracat ve 2020 yılında bir önceki yıla ilke binde 6 oranında azalış ile 2.06 trilyon dolar ithalat gerçekleştirmiştir. Dünyanın en büyük ekonomisine sahip ülkelerden biri olan Çin, sürekli dış ticaret fazlası vermiştir.

2.5.1. Çin’de Gümrük Vergisi Uygulaması

Çin’de genel olarak ithalat vergileri, ithalat gümrük vergisi, katma değer vergisi ve tüketim vergisi olmak üzere 3 çeşittir (Öz, 2008: 192). Çin gümrük vergisi, gümrük idareleri tarafından Çin ulusal sınırlarına giriş ve çıkış esnasında mal veya eşyalara uygulanan bir vergidir. Vergi ithalatta CIF, ihracatta FOB değeri üzerinden hesaplanmaktadır.

2017 yılında Dünya Gümrük Örgütü (WCO) tarafından “Uluslararası Uyumlaştırılmış Mal Tanımı ve Kodlama Sistemi Sözleşmesi”nde sınıflandırılan katalog revizyonları ile birlikte Çin’in ithalat ve ihracat tarife sisteminde büyük çaplı düzenlemeler yapılmıştır. İthalat vergisi oranları Çin ile Mütakabiliyet Anlaşması

imzalamamış ülkelerden gelen mallara uygulanan genel tarife ve bu anlaşmayı imzalayan ülkelere uygulanan oranlarının nispeten daha ılımlı olduğu tercihli tarife sistemine göre belirlenmektedir (WEB_16).

İthalat vergisi, ad valorem, spesifik, bileşik veya kayan terimlerle vb. alınır. Ad valorem vergi, malların gümrük kıymeti esas alınarak alınır. Malların vergiye tabi değeri, ödenecek vergi miktarına ulaşmak için bir ad valorem vergi oranı ile çarpılır. Ad valorem esasına göre vergi tahsilatı, Çin dahil çoğu ülke tarafından kullanılan ana vergilendirme ölçüsüdür. İthalat ve ihracat mallarının vergiye tabi değeri, ithalat ve ihracat malları üzerinden ödenecek gümrük vergileri ile ithalat bağları vergilerinin kıymetinin ve ödenmesinin esası olan, ithalat ve ihracat malları üzerinden nispi vergiler olmak üzere Gümrük tarafından belirlenen vergiye tabi değerdir (WEB_16).

Tablo 30: Çin’de Gümrük Vergisi ile İlgili Veriler

Yıl	Gümrük Vergisi Toplam Hasılat (Ulusal Gelir, Yuan)	GV Toplam Vergi Gelirleri İçindeki Payı (%)	Gümrük Vergisi’nin GSYİH İçindeki Payı (%)
2015	256.1	-	0.37
2016	260.4	-	0.35
2017	299.8	-	0.36
2018	284.8	-	0.31
2019	288.9	1.3	0.29

Kaynak: OECD (WEB_8).

Tablo 30, Çin’in 2015-2019 yılları arasında ulusal gelir cinsinden gümrük vergisi tahsilat tutarları ile gümrük vergisinin toplam vergi gelirleri ve GSYİH içindeki payını göstermektedir. 2019 yılında Covid-19’a bağlı olarak meydana gelen ticaret hacmindeki azalma vergi tahsilatında da azalma şeklinde gelire yansımıştır. Ancak tablolara genel olarak bakıldığında gümrük vergisinin payının çok yüksek olduğu söylenemez.

Çin’de ithalata ilişkin yasakların bulunması, anti-damping vergi uygulamaları ve ABD-Çin arasında karşılıklı gerçekleşen misillemeler dış ticareti olumsuz etkilemektedir.

2.5.2. Çin’de Katma Değer Vergisi Uygulaması

Katma değer vergisi (KDV)’nin konusu, mal satışı veya ithalatı, hizmet sunumu ve gayrimaddi ve gayrimenkul satışlarıdır. Genel KDV mükellefleri için, girdi KDV’si, çıktı KDV’sine karşı mahsup edilebilmektedir. 1 Nisan 2019 tarihinden itibaren genel KDV mükellefleri için geçerli KDV oranı eşyanın cinsine göre %, %, %, %6, %9 ve %13 olarak belirtilmiştir. Covid-19 sonrası 2020 ve 2021 yılları için küçük ölçekli KDV mükellefleri için oran %3’ten %1’e düşürülmüştür. Ayrıca, birkaç tür mal, hizmet satışı ve sınır ötesi işlemler de dahil olmak üzere belirli vergiye tabi faaliyetler KDV muafiyetine tabidir (WEB_16).

Tablo 31: Çin’de KDV ile İlgili Veriler

Yıl	KDV Toplam Hasılat (Ulusal Gelir, Yuan)	KDV Toplam Vergi Gelirleri İçindeki Payı (%)	KDV’nin GSYİH İçindeki Payı (%)
2015	3,466.20	-	5.03
2016	4,537.58	-	6.08
2017	6,284.06	-	7.55
2018	6,733.58	-	7.32
2019	6,581.07	30.2	6.67

Kaynak: OECD (WEB_8).

Tablo 31, Çin’de katma değer vergisinin ulusal gelir cinsinden yıllık toplam hasılatını, toplam vergi gelirleri içindeki payını ve GSYİH içindeki payını göstermektedir. 2019 yılında bir önceki yıla göre vergi gelirlerinde azalma olduğu görülmektedir.

ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

İTHALAT VERGİLERİNİN HUKUKİ, İKTİSADİ VE MALİ ETKİLERİ

Dış ticaret ve özellikle ithalat işlemleri üzerinden alınan gümrük vergisi, ithalatta KDV ve ÖTV, diğer vergi ve eş etkili mali yükümlülükler ile ilgili teorik bilgiler üç aşamalı olacak şekilde bu bölümde ele alınmıştır. İlk olarak bu vergiler ile ilgili Türkiye’de yapılan hukuksal düzenlemelere Anayasa, kanunlar, antlaşmalar ve diğer mevzuat düzenlemeleri bazında değinilmiştir. İkinci olarak bu vergilerin üretim, tüketim, gelir, gider gibi mikro ve cari açık, istihdam, yatırım, büyüme gibi makroekonomi üzerindeki etkilerine teorik açıdan değinilmiştir. Son olarak yine bu vergilerin kamu gelirleri ve giderleri, bütçe ve borçlanma açısından mali etkileri incelenmiştir. Bu bölümde yapılan teorik açıklamaların dördüncü bölümdeki ekonometrik analizde çıkan sonuçlara yol göstermesi ve teori ile ampirik çalışmanın karşılaştırılarak literatüre katkı sağlaması hedeflenmiştir.

3.1. İthalat ve İhracat Vergilerine İlişkin Hukuki Düzenlemeler

Ülkeler çeşitli uluslararası entegrasyonlar içinde yer almaya çalışırken aynı zamanda ekonomik hedeflerini gerçekleştirmek amacıyla yabancı sermaye yatırımlarını ülkeye çekme ve uluslararası rekabetten olumsuz etkilenmeyecek şekilde girişimcinin yurt dışı faaliyetlerini özendirme çabası içindedir (Pehlivan ve Öz, 2019: 220). Ülkeler arasında ithalat veya ihracat yapılırken hem ulusal hem de uluslararası mevzuata uygun şekilde hareket edilmesi vergilendirme yetkisinin çatışmaması açısından önem taşımaktadır. Vergilendirme yetkisi, devletin egemenlik hakkına dayanarak vergi

geliri toplama konusunda sahip olduğu hukuksal ve fiili güç olarak ifade edilmektedir (Öncel vd., 2000: 33). Ülkeler arasında vergilendirme yetkisi konusunda çatışma yaşanmaması için ülkelerin kendi ulusal mevzuatlarını uluslararası anlaşmalara uygun hale getirmesi gerekmektedir.

Dış ticaret yapılırken uyulması gereken dış ticaret mevzuatı, bir ülkeden başka bir ülkeye ihraç edilen veya bir başka ülkeden o ülkeye ithal edilen malların giriş veya çıkış işlemlerini düzenleyen kurallar bütünüdür. Tablo 32’de, Türkiye’de dış ticarete ilişkin yapılan uluslararası anlaşmalar ve bu anlaşmalarla uyumlu olarak çıkarılan ulusal düzenlemeler yer almaktadır.

Tablo 32: Türkiye’de İthalat/İhracat Mevzuatında Yasal Düzenlemeler

Uluslararası Düzenlemeler
Uluslararası Anlaşmalar • Dünya Ticaret Örgütü Kuruluş Anlaşması • Gümrük Tarifeleri ve Ticaret Anlaşması • Kimyasal Silah Sözleşmesi • Gümrük Birliği Anlaşması • EFTA Ülkeleri ile Yapılan Serbest Ticaret Anlaşmaları • Diğer Ülkeler ile Yapılan Serbest Ticaret Anlaşmaları • Uluslararası TIR Sözleşmesi • Uluslararası ATA Sözleşmesi • Revize Kyoto Sözleşmesi • Bölgesel Ticaret Anlaşmaları
Ulusal Düzenlemeler
Gümrük Mevzuatı • 4458 sayılı Gümrük Kanunu • Gümrük Yönetmeliği • Gümrük Müsteşarlığının Uygulamaya İlişkin Tebliğ ve Genelgeleri Ulusal Dış Ticaret Mevzuatı • İthalat Rejim Kararı ve Yönetmeliği • İhracat Rejim Kararı ve Yönetmeliği • İthalat ve ihracata ilişkin tebliğ, genelge, çok taraflı veya iki taraflı anlaşmalar Ulusal Kambiyo Mevzuatı • 1567 sayılı Türk Parasının Kıymetini Koruma Hakkında Kanun • Türk Parasının Kıymetini Koruma hakkında 32 sayılı karar ve bu karara ek kararlar

- 32 sayılı Karara ilişkin 200/32-34 sayılı tebliğ ve ekleri
- Diğer Genelgeler (TCMB tarafından yayımlanan)

Bankacılık Mevzuatı ve Sigortacılık Mevzuatı
Taşımacılık Mevzuatı

Kaynak: Durukanoğlu, 2008: 369-370 ve Gerçek, 2020: 25-32, 104, 112.

Dış ticaret işlemleri ile ilgili düzenlemeler; uluslararası anlaşmalar, uluslararası diğer düzenlemeler, anlaşmaşar ve kurallar, ulusal dış ticaret ve gümrük mevzuatı, ulusal kambiyo mevzuatı, bankacılık ve sigortacılık mevzuatı, taşımacılık mevzuatı ile ticaret yapılan ülkenin ulusal mevzuatı ve hukuku göz önünde bulundurularak yürütülmektedir (Durukanoğlu, 2008: 1).

Teknik olarak ithalat ve ihracat, ulusal ve uluslararası yasal düzenlemelere uygun olarak yurt dışından mal alım ve satım işlemleri olarak tanımlanabilir. Yani yasal zeminde gerçekleştirilmeyen dış ticaret işlemleri ne ithalat ne de ihracat olarak kabul edilebilir (Selen, 2014: 2-3). Bu yasal zemin çerçevesinde Türkiye’de ithalatla ilgili her türlü işlem, İthalat Rejim Kararı ve bu karara ilişkin çıkarılan mevzuat ve talimatlar ile iki taraflı veya çok taraflı anlaşmalar çerçevesinde yürütülmektedir. Aynı şekilde ihracatla ilgili her türlü işlem, İhracat Rejim Kararı ve bu karara ilişkin çıkarılan mevzuat ve talimatlar ile iki taraflı veya çok taraflı anlaşmalar çerçevesinde yürütülmektedir (Derdiyok, 2013: 51, 54; Gerçek, 2020, 104, 112).

3.1.1. Anayasa ve Kanunlar Açısından Değerlendirme

Vergilemenin ilk temelleri ülkelerin normlar hiyerarşisinin en üstünde yer alan anayasalarda atılmaktadır. Vergi ve benzerlerinin parlamentolar tarafından yapılacak kanunlarla konulabileceği, değiştirilebileceği ve kaldırılabilceği emredilmektedir. Almanya Anayasası’nın 105. maddesi, Fransa Anayasası’nın 34. maddesi, İspanya Anayasası’nın 133. maddesi, İtalya Anayasası’nın 23. maddesi, İsveç Anayasası’nın 1. bölümünün 3. maddesi, Yunanistan Anayasası’nın 78. maddesi ve İngiltere’de 1911 tarihli Bütçe Yasası’nı düzenleyen 1. maddesi vergilendirme yetkisinin

parlamentolara ait olduğunu ifade etmektedir (Pehlivan ve Öz, 2019: 220-221).

Dünyanın pek çok ülkesinde olduğu gibi Türkiye’de de vergilendirme yetkisi, verginin kanuniliği ilkesi çerçevesinde yasama meclisine aittir. Türkiye’de ithalat vergileri ve eş etkili mali yükümlülüklerin hukuki temellerine bakıldığında ilk olarak 1982 Anayasası hükümleri dikkate alınmalıdır. 1982 Anayasası’nın Siyasi Haklar ve Ödevler bölümünün “Vergi Ödevi” başlıklı 73. maddesinde yer alan; “vergi, resim, harç ve benzeri mali yükümlülükler ancak kanunla konulur, değiştirilir veya kaldırılır” ibaresi vergi ve diğer mali yükümlülüklerin kanunilik ilkesi çerçevesinde yapılabileceğini ifade etmektedir. Aynı maddenin 4. bendinde ise; “Vergi, resim, harç ve benzeri mali yükümlülüklerin muaflik, istisnalar ve indirimleriyle oranlarına ilişkin hükümlerinde kanunun belirttiği yukarı ve aşağı sınırlar içinde değişiklik yapmak yetkisi Bakanlar Kuruluna¹⁷ (Cumhurbaşkanına) verilebilir” ibaresi yer almaktadır. Ayrıca vergilendirme yetkisinin, anayasal kurallara uygun olarak yapılması vergilemede belirlilik ilkesinin de gereğidir (Çağan, 1982: 174).

1982 Anayasası’nın Ekonomik Hükümler bölümünün “Piyasaların Denetimi ve Dış Ticaretin Düzenlenmesi” başlıklı 167/2. maddesine uygun olarak yasalaşan 2976 sayılı Dış Ticaretin Düzenlenmesi Hakkında Kanun ile “Dış ticaretin ülke ekonomisinin yararına olmak üzere düzenlenmesi amacıyla ithalat, ihracat ve diğer dış ticaret işlemleri üzerine vergi ve benzeri yükümlülükler dışında ek mali yükümlülükler koymaya ve bunları kaldırmaya kanunla Cumhurbaşkanına yetki verilebilir” ifadesi yer almaktadır. Bu madde vergilemede kanunilik ilkesinin bir istisnası olarak doğrudan Cumhurbaşkanı’na ülke yararına olmak üzere dış ticaretle ilgili konularda kanun yapma ve kaldırma yetkisi vermektedir.

¹⁷ 24 Haziran 2018 tarihinde yapılan Cumhurbaşkanlığı ve Milletvekili Genel Seçimleri sonucunda Türkiye’de hem yasal hem de fiili olarak Cumhurbaşkanlığı Hükümet Sistemi’ne geçilmesiyle Bakanlar Kuruluna verilen yetkiler Cumhurbaşkanına devredilmiştir.

2976 sayılı Kanunun ek mali yükümlülükler başlıklı 3 üncü maddesinde ise; “İthalat, ihracat veya dış ticaret işlemleri üzerine konulan ek mali yükümlülüklerin nevi, miktarı, tahsili, takibi, iadesi, gerektiğinde bütçeye irat kaydedilmesi, bir fonda toplanması ve fonun kullanım esasları Cumhurbaşkanlığı Kararında gösterilir” ifadesiyle Kanun ve Anayasa’nın paralel hareket ettiği görülmektedir.

Ancak Cumhurbaşkanlığına verilen söz konusu yetki, vergi ve benzeri yükümlülükleri kapsamamakta olup sadece dış ticaret vergilerini ve ek mali yükümlülükleri kapsadığı için Anayasanın 73 üncü maddesine aykırılık taşımamaktadır (Bozkurt, 2011: 138).

2576 sayılı Kanun dışında İthalat Rejim Kararı’nın dayandığı kanunlara ilişkin diğer mevzuat düzenlemeleri ve kanunların en önemlileri şunlardır (Derdiyok, 2013: 55- 58): 1576 sayılı Türk parasının Kıymetini Koruma Hakkında Kanun, gümrük giriş tarife cetvelleri, 3283 sayılı Bazı Kanunlarla Tanınmış Olan Gümrük Muafiyetlerinin Kaldırılması Hakkında Kanun, Gümrük Birliği, ülkelerle yapılan Serbest Ticaret Anlaşmaları, Dünya Ticaret Örgütü kuruluş anlaşması gibi uluslararası anlaşmalar ve 4458 sayılı Gümrük Kanunu, 6326 sayılı Petrol Kanunu, 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu gibi ithalatı doğrudan ve dolaylı ilgilendiren yerel mevzuat düzenlemeleridir.

3.1.2. Vergi Usul Kanunu Açısından Değerlendirme

Türk vergi hukukunda özel vergi kanunları şekil ve usul yönünden Vergi Usul Kanunu (VUK)’nda yer alan hükümlere tabidir. 213 sayılı Vergi Usul Kanununun (VUK) 1’nci maddesinde; “Bu kanun hükümleri ikinci maddede yazılı olanlar dışında, genel bütçeye giren vergi, resim ve harçlar ile il özel idarelerine ve belediyelere ait vergi, resim ve harçlar hakkında uygulanır.” ibaresiyle kanunun 2’nci maddesinde yazılı olanların kanun kapsamında olmadığı, “Gümrük ve tekel vergileri” başlıklı söz konusu 2’nci maddede ise; “Gümrük idareleri tarafından alınan vergi

ve resimler bu Kanuna tabi değildir. Bu vergi ve resimlerle ilgili olarak 27/10/1999 tarihli ve 4458 sayılı Gümrük Kanunu’nun 242’nci maddesi hükümleri uygulanır.” ifadesi ile gümrük vergilerinin VUK kapsamı dışına bırakıldığı ve bu vergilerin kendine ait bir kanuna tabi olduğu görülmektedir. Gümrük vergilerinin özellikle vergilendirme sürecinin farklı olmasından dolayı VUK kapsamı dışına çıkarılmıştır (Ekinci, 2015: 39).

Bu kapsamda Türkiye’deki mevcut düzenleme, Gümrük Kanunu’na tabi gümrük vergilerinin ayrı bir uzmanlık alanına sahip olduğunu; tarh, tahakkuk ve tahsilinin Hazine ve Maliye Bakanlığı’ndan ayrı bir kuruluş olan Ticaret Bakanlığı’na bağlı birimlerce yürütüldüğünü göstermektedir (Derdiyok, 2013: 63). Ancak uygulamada gümrük vergisi, sadece gümrük idareleri tarafından tahsil edildiği halde eş etkili vergiler ve fonlar Hazine ve Maliye Bakanlığı’na ait kurumlarca da tahsil edilmektedir. Vergi idareleri ile gümrük idarelerinin teşkilat ve mevzuat bakımından farklılıklar göstermesi eş etkili vergiler ve mali yükümlülüklerin gümrük idareleri tarafından tahsil edilmesinde sorunlara sebep olmaktadır (Çiçek ve Atalay, 2017: 15).

3.1.3. Gümrük Vergisi Kanunu Açısından Değerlendirme

4458 sayılı Gümrük Kanunu, Türkiye Cumhuriyeti gümrük bölgesine giren ve çıkan eşyaya ve taşıt araçlarına uygulanmak üzere gümrük kurallarını belirlemek amacıyla düzenlenmiştir.

Gümrük vergileri 4458 sayılı Gümrük Kanunu hükümlerine tabidir. 4458 sayılı Gümrük Kanunu’na bakıldığında; gümrük vergileri ve ek mali yük gibi temel tanımların 3’ncü maddede¹⁸ yer aldığı görülmektedir. Bu tanımlar;

¹⁸ 4458 sayılı kanunun 3. maddesinde yer alan 8, 9 ve 10. bend 18/6/2009 tarihli 5911 sayılı Kanun ile değişikliğe uğramıştır. Gümrük Vergileri, yürürlükteki hükümler uyarınca eşyaya uygulanan ithalat vergilerinin ya da ihracat vergilerinin tümünü kapsamaktadır, ibaresi değiştirilmiştir.

“8. bentte a)“Gümrük vergileri” deyimi, ilgili mevzuat uyarınca eşyaya uygulanan ithalat vergilerinin ya da ihracat vergilerinin tümünü;”

“9. bentte “ithalat vergileri” deyimi,

a) Eşyanın ithalinde ödenecek gümrük vergisi ile diğer eş etkili vergiler ve mali yükleri,

b) Tarım politikası veya tarım ürünlerinin işlenmesi sonucu elde edilen bazı ürünlere uygulanan özel düzenlemeler çerçevesinde ithalatla alınacak vergileri ve diğer mali yükleri”,

“10. bentte “ihracat vergileri” deyimi,

a) Eşyanın ihracatında ödenecek gümrük vergisi ile diğer eş etkili vergiler ve mali yükleri,

b) Tarım politikası veya tarım ürünlerinin işlenmesi sonucu elde edilen bazı ürünlere uygulanan özel düzenlemeler çerçevesinde ihracatta alınacak vergileri ve diğer mali yükleri” kapsamaktadır.

18.6.2009 tarih ve 5911 sayılı Kanun ile 4458 sayılı Gümrük Kanunu’nda yapılan değişikliklerle, “gümrük vergileri” ifadesi, ilgili mevzuat uyarınca eşyaya uygulanan ithalat vergilerinin ya da ihracat vergilerinin tümünü kapsamaktadır. 2009 yılında yapılan bu değişiklikle, ithalat vergileri ve ihracat vergileri ayrı ayrı tanımlanmıştır.

Oysa söz konusu bendin değişiklikten önceki halinde, “İthalat vergileri” deyiminin, “Eşyanın ithalinde öngörülen gümrük vergileri ve eş etkili vergileri” kapsadığı yönünde bir tanımlama yapılmıştır. Yani yasanın eski halinde “mali yük kavramı”, ithalat vergileri ve dolayısıyla gümrük vergileri tanımı içerisinde yer almamaktaydı. Diğer bir anlatımla, 5911 sayılı Kanunla birlikte gümrük vergileri ifadesi içerisine “ek mali yük” kavramının dahil edilmesinin bir sonucu olarak; gümrük vergilerine ait itiraza ilişkin ilke ve esasların ek mali yükler için de uygulanması gündeme gelmiştir (Bozkurt, 2011: 140). Ayrıca bu düzenlemeyle dış ticarete yer alan diğer mali

yükümlülüklerle ilgili yasallık tartışmaları giderilmeye çalışılmıştır. Bu şekilde usule ve cezaya yol açabilecek hukuksal karmaşa ile yönetsel belirsizlik çözüme kavuşturulmuştur (Derdiyok, 2013: 65).

Gümrük Kanunu'nun dört temel özelliği bulunmaktadır (Selen, 2014: 13). Birincisi; Gümrük Birliği'ne ve AB Ortak Gümrük Tarifesine göre çıkarılan bir uyum yasasıdır. İkincisi; gümrük sistemi ile ilgili bütün konuları temel ilke ve esasları açısından ortaya koyan, ayrıntıların ise yönetmelik ve kararnamelerle belirlendiği bir çerçeve yasadır. Üçüncüsü, gümrük vergilerini düzenleyen bir vergi kanunudur. Son olarak gümrük rejimlerini yeni baştan düzenleyen bir kanundur.

3.1.4. Katma Değer Vergisi Kanunu Açısından Değerlendirme

3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu, Türkiye'de yapılan tüm ticari, zirai, sinai ve serbest meslek kapsamında yapılan teslim ve hizmetler ile her türlü mal ve hizmet ithalatını vergi kapsamına almıştır. Dış ticarete konu olan her türlü mal ve hizmet ithalatı KDV'nin konusunu oluşturmaktadır. İthalde alınan katma değer vergisinin oranı, yurt içi teslim ve hizmetlere uygulanan KDV oranları ile aynıdır.

3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu gereğince dahilde ve ithalde alınan vergiler farklı birimler tarafından alınmaktadır. Dahilde alınan KDV Hazine ve Maliye Bakanlığı'na bağlı vergi dairelerince, ithalde alınan KDV ise gümrük müdürlüklerince tahsil edilmektedir (Tuncer, 2001: 317).

KDV Kanunu'nun 43. ve 46. maddelerine göre, ithalde alınan katma değer vergisi, ilgili gümrük idaresi tarafından tarh edilmekte ve gümrük vergisi ile birlikte ve aynı zamanda ödenmektedir. Vergi, Gümkart sisteminin kullanılması yoluyla veya bankalar aracılığıyla tahsil edilebilmektedir (Gümüş, 2018: 122).

İthalatta Katma Değer Vergisi matrahı; ithal edilen malın gümrük vergisine esas olan kıymeti; gümrük vergisinin

kıymet esasına göre alınmaması veya malın gümrük vergisinden muaf olması halinde sigorta ve navlun bedelleri dahil (CIF) değeri; bunun belli olmadığı hallerde ise malın gümrükçe tespit edilecek değeri, ithalat sırasında ödenen her türlü vergi, resim, harç ve paylar, gümrük beyannamesinin tescil tarihine kadar yapılan diğer gider ve ödemelerden vergilendirilmeyenler ile mal bedeli üzerinden hesaplanan fiyat farkı, kur farkı gibi ödemelerin toplamıdır (KDVK, m.21). İthalatta KDV ile ilgili daha ayrıntılı bilgiler birinci bölümde yer almaktadır.

3.1.5. Özel Tüketim Vergisi Kanunu Açısından Değerlendirme

Özel Tüketim Vergisi 12.06.2002 tarihinde 4760 sayılı kanun ile AB mevzuatına uyum taahhüdü ve uluslararası GATT düzenlemeleri kapsamında yürürlüğe giren ve kanunda sayılan lüks tüketim malları ile kullanılması insan ve çevre sağlığına zarar veren malların imalatı ve ithalatı sırasında alınan ve kamu gelirleri içerisinde önemli bir paya sahip olan harcama vergileridir (Taylar, 2010: 450).

4760 sayılı Özel Tüketim Vergisinin konusu birinci maddede dört farklı listede yer alan malların teslimi, ilk iktisap veya ithalatıdır. Özel Tüketim Vergisi konusuna giren mallar¹⁹ (I) sayılı listede yer alan petrol ve petrol ürünleri, (II) sayılı listede yer alan motorlu taşıtlar, (III) sayılı listede kolalı ve alkollü içecekler ile tütün ve mamulleri ve (IV) sayılı listede daha önce, taşıt araçları hariç, yükseltilmiş KDV uygulanan ürünler; havyar, ıtriya ve parfümeri ürünleri, kürkten giyim eşyası ve aksesuarlar, kristal sofr ve mutfak eşyaları, değerli taşlar vb. yer almaktadır (Üyümez, 2016: 434).

İthalat amacıyla gümrüğe getirilen ve 4760 sayılı ÖTV Kanunu'na ekli (I) sayılı listedeki malların özel tüketim vergisi vergi dairesine, (II) sayılı listedeki malların kayıt ve tescile tabi olanların

¹⁹ Ayrıntılı bilgi için 30/07/2002 tarihli 1 Seri No'lu Özel Tüketim Vergisi Genel Tebliği'ne bakınız.

vergisi vergi dairesine, (II) sayılı listedeki mallardan kayıt ve tescile tabi olmayanlar ile (III) ve (IV) sayılı listedeki malların vergileri gümrüğe ödenmektedir (WEB_18). 4760 sayılı ÖTV Kanunu'nun 11. maddesine göre vergileme ölçüleri ve matrah;

“1. (I) sayılı listedeki mallar için belirlenen maktu vergi tutarları kilogram, litre, metreküp, standart metreküp, kilokalori veya bunların alt ve üst birimleri ile gerektiğinde büyüklükleri de dikkate alınarak kap, ambalaj veya adet olarak uygulanabilir.

2. (III) sayılı listenin (A) cetvelindeki mallar için asgari maktu vergi tutarları ile (B) cetvelindeki mallar için asgari maktu vergi ve maktu vergi tutarları;

a) (A) cetvelindeki mallardan, 2203.00 GTİP numaralı mallar için bir litredeki her bir alkol derecesi, 22.04, 22.05 (2205.10.90.00.12 hariç) ve 2206.00 GTİP numaralı mallar için her bir litre, diğer mallar için içerdiği alkolün her bir litresi itibarıyla,

b) (Değişik: 31/5/2012-6322/29 md.) (B) cetvelindeki mallar için asgari maktu vergi tutarları perakende satışa sunulan sigaraların ve makaronların birim ambalajı içinde yer alan her bir sigara veya her bir makaron, diğer tütün mamullerinin birim ambalajı içindeki mamulün her bir gramı itibarıyla, maktu vergi tutarları ise 20 adet sigaradan, 50 adet makarondan veya 50 gram tütünden oluşan birim ambalaj itibarıyla (birim ambalajların farklı adet veya gramdan oluşması halinde vergi tutarı, anılan adet veya grama göre oranlanarak hesaplanır) uygulanır.

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

4. (III) sayılı listenin (B) cetvelindeki mallar için verginin matrahı; bunların nihai tüketicilere perakende satış fiyatıdır.

5. (Değişik: 31/5/2012-6322/29 md.) (III) sayılı listenin (A) cetvelindeki mallar için asgari maktu vergi tutarlarına göre hesaplanacak vergi tutarından az olmamak üzere yalnızca nispi vergi uygulanır. (B) cetvelindeki mallar için maktu vergi ile birlikte, asgari maktu vergi tutarına göre hesaplanacak vergi tutarından az olmamak üzere nispi vergi uygulanır.”

İthalde alınan özel tüketim vergisi gümrük makbuzunda gösterilmektedir. Gümrük vergilerinin sabit veya maktu oranla alındığı hallerde tarife, malın ithalinde alınacak özel tüketim vergisi de dâhil edilmek suretiyle hesaplanmaktadır (Derdiyok, 2013: 316).

Özel Tüketim Vergisi usul ve esasları itibarıyla VUK hükümlerine tabi olmakla birlikte, ithalattan alınan ÖTV'ye ilişkin tahsil ve düzenlemeler Gümrük Kanunu'nun vergilendirmeye ilişkin hükümlerine tabidir. Dolayısıyla, ithalde alınan ÖTV beyan işlemlerini yürüten gümrük idaresince hesaplanıp, mükellefe tebliğ edilir. Bu tebliğ üzerine ortaya çıkacak itiraz ve ihtilaflar, verginin tahsili, teminata bağlanarak işlem gören mallara ilişkin özel tüketim vergisi, bu vergilere ilişkin ortaya çıkabilecek para cezaları için gümrük vergilerinin tabi olduğu usul ve esaslar uygulanır (Selen, 2014: 141).

3.1.6. Diğer Kanunlar Açısından Değerlendirme

Gümrük Kanunu, gümrük işlemleri sonucunda ortaya çıkan vergi, resim ve eş etkili mali yükümlülükler üzerinden alınan kendine özgü bir kanun niteliğindedir. Ancak Gümrük Kanunu'nda yer alan hüküm ve düzenlemelerin hem 213 sayılı VUK, hem de 5326 sayılı Kabahatler Kanunu ile 5607 sayılı Kaçakçılıkla Mücadele Kanunu'nda yer alan hüküm ve düzenlemelerle bağlantısı bulunmaktadır (Coşkun Karadağ ve Organ, 2014: 371).

Gümrük vergilerine yönelik idari para cezaları, eksik tahsil edilen ek mali yükümlülükler ile bağlantılı para cezaları, itiraz ve zamanaşımına yönelik para cezaları 5326 sayılı Kabahatler Kanunu hükümleri uyarınca tahsil edilmektedir. Dolayısıyla özellikle

Gümrük Kanunu'nda vergilendirmeye ilişkin usul ve ilkelerin yer alması, Gümrük Kanunu'nu, VUK gibi usul kanunu noktasına taşımıştır (Bozkurt, 2011: 139).

5607 sayılı Kaçakçılıkla Mücadele Kanunu'nun 3. madde 4. fıkrasına göre; “Belli bir amaç için kullanılmak veya işlenmek üzere ülkeye geçici ithalat ve dahilde işleme rejimi çerçevesinde getirilen eşyayı, hile ile yurt dışına çıkarmış gibi işlem yapan...” kişiler hakkında uygulanacak hapis ve adli para cezaları için bu kanunda yer alan hükümler uygulanmaktadır.

Dış ticaret ve ithalat vergileri ile ilgili mevzuatta geçen düzenlemelerden bahsedilmiştir. İthalat vergileri genel olarak Gümrük Kanunu'nda düzenlenmiş olsa da, KDV ve ÖTV gibi kanunlarda ve para cezaları, zamanaşımı, kaçakçılık gibi bazı özel durumlarda diğer kanun ve düzenlemelere atıflar yapıldığı görülmektedir. Bundan sonraki kısımda ise, ithalat ve dış ticaret üzerinden alınan vergilerin mikro ve makroekonomik etkilerden bahsedilmektedir.

3.2. İthalat Vergilerinin İktisadi Etkisi

İthal bir mal üzerinden tahsil edilen vergilerin etkisi, dar ve geniş açıdan yorumlanabilir. Bazen bu etkilerin literatürde mikro ve makro etkiler şeklinde sınıflandırıldığı görülmektedir. Her iki durumda da ilk tanımda ithal mal üzerinden alınan verginin endüstri üzerindeki etkisinden bahsedilirken, ikinci durumda ithalat üzerinden alınan vergilerin ekonomi üzerindeki etkisinden bahsedilmektedir.

3.2.1. Mikro Ekonomik Etkiler

İthalat üzerinden alınan vergilerin mikro açıdan ilk etkisi üretim, tüketim, gelir ve bölüşüm üzerinde ortaya çıkmaktadır. Zira ithal edilen malın üzerine vergi konulmasıyla malın yurt içi fiyatı uygulanan tarife miktarı kadar artış göstermektedir. İç fiyatların artması malın yerli üretiminin genişlemesine, tüketicinin kısılmasına ve ulusal gelirin yurt içi tüketicilerden ilgili endüstride çalışan üreticilere doğru yeniden dağılmasına neden olur. Ayrıca vergiler

malın ithalatını sıfıra indirecek kadar yüksek olmadığı sürece, ülke hazinesi için de ilave bir gelir kaynağıdır. Kısaca bir mal üzerine konulan gümrük vergileri, dar anlamda 4 farklı etki ortaya çıkarır. Bunlar üretim, tüketim, gelir dağılımı ve hazineye gelir sağlama etkileridir (Seyidoğlu, 2017: 172-173).

a) Üretim (Koruma) Etkisi:

Dış ticaret üzerinden alınan vergilerin ithal malın iç fiyatını yükseltmesi, ithalata rakip yurt içi üreticileri dış piyasanın rekabetinden koruyarak yerli üretimin artmasını sağlar. Buna literatürde koruma etkisi denir (Seyidoğlu, 2015: 134). Tarife uygulanan ithal malın fiyatı yurt içi fiyatlardan yüksek olduğu sürece üreticiler kâr amacı ile hareket ederek ekonominin daha az kâr sağlayan sektörlerinden kaynakları çeker ve artık rekabet edebilecekleri bu yeni sektöre yatırım yaparlar. Zira yükselen fiyatlar, marjinal maliyetleri aşan bir fiyat oluşumuna yol açmıştır. Aslında, artan üretim miktarı bir ithal ikamesidir (Karluk, 2003).

b) Tüketim Etkisi:

Dış ticaret üzerinden alınan vergilerin (gümrük vergileri) bir diğer etkisi tüketim üzerinde ortaya çıkmaktadır. Nitekim ithal mallar üzerine uygulanan tarifeler iç fiyatları yükselterek bir yandan yerli üretimi özendirirken diğer yandan tüketimin kısılmasına yol açmaktadır. Tüketimdeki bu azalma tüketim etkisi olarak adlandırılmaktadır (Seyidoğlu, 2015: 135). Ancak tüketimde meydana gelen azalmanın ithal malın talep esnekliğine bağlı olduğu da unutulmamalıdır. Bu kapsamda ithal malın talep esnekliği ne kadar yüksekse (birden büyükse) vergi sebebiyle artan fiyat artışı, tüketimde o denli düşüşe neden olacaktır.

c) Hazineye Gelir Sağlanması (Gelir Etkisi):

Hükümetlerin gelir istatistiklerine ilişkin verileri, bazı ülkelerde gümrük vergilerinden elde edilen gelirin yüksek boyutlara ulaştığını göstermektedir. Nitekim ithal edilen malların nitelik ve

niceliği ile bu mallara uygulanan tarifenin yüksekliği, elde edilen gelir miktarının da artmasını sağlamaktadır.

Gümrük tarifeleri, ithalat hacmini sıfıra indirecek kadar yüksek olmadıkları sürece hazineye bir gelir sağlarlar. İthalatı sıfıra indirecek kadar bir gümrük vergisi belirlenmesi durumunda vergi gelirleri sıfıra inecektir. Bu şekilde ithalatı engelleyecek düzeye çıkarılan gümrük vergisi oranına “mutlak himaye oranı” ya da “yasaklayıcı tarife oranı” adı verilir (Seyidoğlu, 2015: 477- 478).

d) Gelir Dağılımı (Bölüşüm) Etkisi:

Gümrük vergisi, ülkeye ithalat yoluyla giren ürünlerin marjinal maliyetini tarifedeki vergi miktarı kadar artırmaktadır. Eğer fiyat artışı sonrası ithal ürünün yerli ikamesi ucuz hale gelmişse, ülkede üretim miktarı artar ve üretimden pay alan faktör sahibi gelirleri de artış gösterir. Ancak gelir dağılımının ne yönde etkileneceği, ürünün talep esnekliğine ve yerli ikamesinin olup olmamasına bağlıdır.

Eğer ithal ürünün talep esnekliği düşük ve aynı zamanda yerli ikamesi de yoksa tahsil edilen gümrük vergisi tüketici fiyatlarını artıracığından tüketiciden devlete doğru bir gelir transferi gerçekleşmektedir. Gümrük vergilerinin objektif karakterli olması ve tüketicinin şahsi ve ailevi özelliklerini göz ardı etmesi, bu transferin gelir dağılımında bozulmayla sonuçlanmasına neden olacaktır. Aksine devletin talep esnekliği yüksek ve lüks mal grubunda yer alan mallar için yüksek tarife uygulaması, buna rağmen talep esnekliği düşük ve zorunlu mal grubunda yer alan ithal mallara düşük tarife uygulaması gelir dağılımında ortaya çıkacak bozulmayı bir nebze olsun giderecektir.

Tarife dolayısıyla fiyatları artan malların yurtiçi üretimini artmakta ve yüksek maliyetle üretim yapan firmalara piyasaya girme şansı elde etmektedir. Gümrük vergisi uygulanmadan önce düşük maliyetle çalışan ve düşük fiyatla ürünlerini satmakta olan üreticiler de daha yüksek fiyattan satarak normal üstü kar ederler. Dolayısıyla söz konusu malları tüketen tüketiciler daha yüksek fiyat ödemekte,

üreticiler ise daha yüksek gelir elde etmektedir (Arslan, 2014: 62-63). Bu rant tüketicilerin yapmış olduğu bir gelir aktarması olarak değerlendirilebilir. Bunların yanında, gümrük vergisinin dolaylı bir vergi olmasından dolayı tüketiciye yansıtılabilmesi gelir dağılımında adaleti bozucu etki göstermektedir (Edizdoğan ve Çelikkaya, 2012: 276).

3.2.2. Makro Ekonomik Etkiler (Genel Denge Yaklaşımı)

Gümrük tarifelerinin ekonominin tümü üzerinde gösterdiği etkilere makro etkiler denir. Bu etkiler içerisinde yalnızca tarife uygulayan ülkede ortaya çıkan etkiler değil ülkenin ticaret yaptığı ülkedeki makro etkiler de yer almaktadır.

a) Dış ticaret bilançosu açıklarını giderme

Gümrük tarifelerinin genel ekonomik etkilerinden biri de dış ödemeler bilançosunda görülmektedir. Gümrük tarifeleri ithalatı kısıtladığı ölçüde, ülkenin döviz giderlerini azaltır, tasarruf sağlar ve dış ödemeler açığını kapatıcı etki yapar. Ancak bu hamlenin tüm ülkeler tarafından yapılması ve açıkları kapatmaya yönelik önlemlerin tüm ülkelere alınması durumunda uluslararası ticaretin daralacağı da unutulmamalıdır. Böyle bir durum tüm ülkelerde ihracatın ve milli gelirin azalmasına ve dış ödemeler dengesinde bozulmaya yol açabilir.

b) Ulusal gelir ve istihdam artışı

Gümrük vergileri ithal malların fiyatını yükselttiğinden, talep yerli mallara doğru kaymaktadır. Bu talep artışı çarpan mekanizması yoluyla tüm ekonomiye yayılır ve milli gelir artar. Ayrıca talep artışı atıl kaynakların kullanılmasını ve istihdamın artmasını sağlar. Ancak milli gelir ve istihdam artışının olabilmesi diğer ülkelerin misilleme yapmamasına ve ülkenin gümrük vergilerini artırabilmesine bağlıdır. İki veya çok taraflı anlaşmalarla ticarete serbestleşmeye gidildiği günümüzde bu pek mümkün görünmemektedir. Para ve maliye politikaları ile milli geliri ve istihdamı artırmak yerine gümrük

vergilerinin kullanılması topluma önemli bir maliyet yüklemektedir (Doğan, 2016: 80-81).

c) Dış ticaret hadlerini iyileştirme

İthalat vergilerinin bir diğer etkisi dış ticaret hadleri üzerinde görülmektedir. Buna göre gümrük tarifeleri ithal ürün fiyatlarını yükselterek ticaret hadlerini tarife/vergi koyan ülke lehine değiştirmektedir. Bunun için karşı ülkelerin misilleme yapmaması yanında tarife koyan ülkenin büyük bir ekonomiye sahip olması da gerekir. Ayrıca gerek ihracatçı, gerekse ithalatçı ülkedeki arz ve talep esneklerinin değerleri de yeterli büyüklükte olmalıdır.

d) Ülkedeki gelir dağılımını belirli sosyal sınıflar lehine değiştirmek

Gümrük tarifeleri, politikacılar tarafından gelir dağılımını belirli bir sosyal sınıf lehine değiştirmek için kullanabilmektedir. Stolper-Samuelson (1941) gelir dağılımı teoremine göre; serbest ticaret gelir dağılımını ülkenin kıt olarak sahip olduğu üretim faktörü aleyhine değiştirebilir. Bu amaçla, özellikle sanayileşmiş ülkelerde, tekstil, giyim, gıda gibi sektörlerde sendikalar ucuz emekle üretilen yabancı mallarla rekabet edemediği için koruyucu tedbirler talep etmektedir. Bu tür sektörlerle yönelik gümrük vergileriyle alınan koruma tedbirleri dünya dış ticaretinde olumsuz etkilere neden olmaktadır (Doğan, 2016: 81).

Gümrük vergilerinin en olumsuz etkisi istenmeyen korumacı tedbirlerdir. Genellikle gümrük vergileri belirlenirken koruma altına alınacak sanayi kolları ve süresi belirlenmektedir. Eğer bu malların korunma süresi uzarsa, yerli sanayi mallarının fiyatı yerli tüketicinin aleyhine olacak şekilde yükselir ve yerli sanayi bundan olumsuz etkilenir (Edizdoğan ve Çelikkaya, 2012: 264).

İthalat vergi yükünün ülkeler arasında nasıl dağılacığı ihracatçı ve ithalatçı ülkedeki talep esnekliğine bağlı olarak değişim göstermektedir. İhracatçı ülkede ürüne ilişkin arz ve talep esnekliği ne kadar düşükse vergi yükünün o kadar büyük payı ihracatçı ülke

üzerinde kalmaktadır. Aksine arz ve talep esneklikleri ne kadar büyük olursa, ihracatçı ülkeler vergi payının o kadar küçük bir payını yüklenmek zorunda kalırlar (Seyidoğlu, 2015: 111). İthalatçı ülkenin durumu bu anlatılanların tersidir. Bu ülkelerde talep esnekliği yüksekse, gümrük vergileri nedeniyle fiyatlar artınca, ithalat talebi hızla azalır. İthalatçı ülkede ithal malının arz ve talep esneklikleri ne kadar yüksek olursa, gümrük vergilerinin ithalatı kısıtıcı etkisi de o kadar büyük olmaktadır.

İthalat vergileri ve dış ticaret vergilerinin mikro ve makro etkileri dışında çalışmanın dördüncü bölümünde yapılan analize yol göstermesi açısından cari açık, büyüme, doğrudan yatırım, döviz kuru, istihdam gibi ekonomi üzerindeki etkilerine ayrıca değinilmiştir.

3.2.3. İthalat Vergilerinin Cari Açık Üzerindeki Etkisi

Ülkelerin makroekonomik performansları değerlendirilirken cari işlemler açığı önemli bir değişken olarak değerlendirilmektedir. Cari işlemler dengesinin açık vermesi, ülkenin yurt dışından kazandığı paradan daha fazlasını yurt dışına göndermesi anlamına gelmektedir. Ülkeler cari açığın arttığı bu tür durumlarda iç tüketimi düşürme, dış borçlanma miktarını sınırlandırma, ülke parasını devalüe etme ve ithalatı kısıtlayıcı önlemler olarak gümrük vergilerini artırma, kota koyma, bazı malların ithalatını yasaklama gibi önlemlere başvurmaktadır (Karaca, 2020: 147). Bu önlemlerden gümrük vergisine başvuran ülkelerde ithalat ve döviz talebi kısılmakta ve ülkenin cari işlemler dengesi olumlu etkilenmektedir. Ancak ithal bağımlılık oranının yüksek olduğu ülkelerde bu durumun tersine işleyeceği ve gümrük vergilerinin cari açığı artırıcı yönde etki göstereceği unutulmamalıdır.

3.2.4. İthalat Vergilerinin Ekonomik Büyüme Üzerindeki Etkisi

Dış ticaretin ekonomik büyüme üzerindeki etkisi ele alınırken ithalattan daha ziyade ihracat üzerinde durulmaktadır. Özellikle

gelişmekte olan ülkelerde ara malı ve yatırım malları ithal edilip, bu malların üretimde kullanılması sonucu elde edilen ürünlerin ihracatı yapılmakta ve dolayısıyla ihracat artışı için ithalata gerek duyulmaktadır. Bu durumda gelişmiş ülkelerden yapılan ithalat gelişmekte olan ülkelerde ekonomik büyümeyi artırmaktadır. İthalata dayalı büyüme hipotezine göre, teknik bilgi ve faktör ithalatı, teknoloji transferi aracılığıyla ekonomik büyümeyi gerçekleştirecektir (Nişancı vd., 2011: 304). Dolayısıyla bu ülkelerde büyüme için ihracata, ihracat için ise ithalata ihtiyaç duyulması ve dolayısıyla da büyümenin aynı zamanda bir ithalat fonksiyonu olduğu görülmektedir (Çamurdan, 2013: 183).

İthalatının yaklaşık %85'i ara malları ve yatırım mallarından oluşan gelişmekte olan ülkeler serbest ticaretten ekonomik faydalar sağlamaktadır. Bu ülkeler gelişmiş ülkelerden ara malı ve yatırım malı ithal ederek bu malları yurt içi üretimde kullanması sonucunda ekonomik büyümesini artırmaktadır. Bu bakımdan ekonomik kalkınma veya büyümenin sağlanması için politika yapıcılar tarafından, ithal ikameci yatırım projelerini geliştirmek amacıyla makine, ekipman veya hammadde girdileri için indirimli tarife uygulanması ekonomik büyüme üzerinde pozitif etki doğurması açısından önemlidir. Ancak üretim artışıyla birlikte söz konusu ithal mallara olan talep de artacağından ülkede olumlu olarak görülen ekonomik büyüme maalesef cari açığın artmasına neden olacaktır.

İhracatın ve ithalatın ekonomik büyüme üzerindeki etkisini harcamalar yöntemiyle hesaplanan milli gelir denklemi ile göstermek mümkündür. Milli gelirin harcamalar yöntemiyle temel bileşenleri özel tüketim (C), özel yatırım (I), kamu yatırım ve tüketim harcamaları (G) ve dış ticarete ilişkin ithalat (M) ve ihracat (X) bileşenlerinden oluşmaktadır. Matematiksel olarak ifade edilecek olursa açık ekonomide milli gelir denklemi;

$$Y = C + I + G + (X - M) \text{ şeklinde ifade edilebilir.}$$

Denkleme göre tüketim, yatırım, hükümet harcamaları ve ihracat milli gelirle pozitif korelasyona sahipken ithalat ile milli gelir arasında negatif bir korelasyon bulunmaktadır. Bu ilişkiye göre ithalat üzerinden alınan vergilerin, ithalatı düşürmesi ve ülkede ithal ikameci sektörleri canlandırarak yurt içi üretimi artırması açısından büyümeyi artıracığı söylenebilir. Ancak ithal bağımlılık oranlarının yüksek olduğu ülkelere ilişkin açıklamalar dikkate alındığında büyüme ile ithalat arasındaki ilişki ülkenin ithal bağımlılık oranlarındaki yüksekliğe bağlı olarak olumsuzla dönüşebilir.

İhracatı teşvik edici vergi politikaları ile ekonomik büyümede artış sağlanabilir. Ülke dışından ham ya da yarı mamul madde ithal edilip, ülke içinde az veya çok işçilik gördükten sonra yarı mamul veya mamul hale getirilen eşyanın ve bu eşyanın ihracında ambalaj maddesi olarak kullanılmak veya üzerine takılmak amacıyla ithal edilecek eşyanın, ihraç edilmek şartıyla gümrük vergisinden istisna edilmesi (Çelik, 1999: 139) de ihracatı artırmak suretiyle ekonomik büyümeyi artıracaktır.

Sonuç olarak ithalat vergisi gibi dolaylı vergilerin ülkenin ekonomik yapısına uygun şekilde kullanılması sonucu gelir veya kurumlar vergisi kadar olmasa bile ekonomik büyüme ve kalkınmaya katkı sağlayacağı söylenebilir. Özellikle harcama vergisi türlerinden biri olan gümrük vergileri yoluyla yurtiçi üreticinin korunması, lüks tüketimin azaltılması, tasarrufların artırılması ve bu tasarrufların yatırımlara yönlendirilmesi, yüksek ithalat vergileri ile döviz tasarrufu sağlanması ve ülke kaynaklarının daha rasyonel kullanılması sağlanarak ekonomik büyümede artış sağlanabilir (Siverekli Demircan, 2003: 111).

3.2.5. İthalat Vergilerinin Doğrudan Yatırımlar Üzerindeki Etkisi

Yatırım malları ithalatının yüksek olduğu ülkelerde, gümrük vergisi oranı yüksekse yatırım maliyeti de yüksek olmaktadır. Ancak devlet yatırımı teşvik edici politika uygulamak suretiyle, yatırım

malları ithalinde istisnalara giderse ekonomik gelişme sağlanabilir (Edizdoğan ve Çelikkaya, 2012: 276). Doğrudan yatırımın ülkeye çekilebilmesi için ülke içindeki teşvikler de önemli olmaktadır.

İthal ürünlere ve ithalatçı sektörler uygulanan ithalat vergilerinin en önemli sonuçlarından biri vergi maliyetlerini minimize etmek isteyen ihracatçı firmaların ithalat vergisi uygulayan ülkeye yatırım yapmasıdır. Böylece aynı ürün, öncesinde yurt dışından ithal edilip gümrük vergisine tabi olurken, yabancı yatırım yapıldıktan sonra yurt içinde üretilmiş olmaktadır. Bu duruma literatürde yatırım ortaya çıkarma etkisi adı verilir. Ayrıca Bora (2013) çalışmasında, gümrük vergisi muafiyetlerinin doğrudan yabancı yatırımları çekmedeki etkisinin vergiden muaf edilen sektöre bağlı olarak değiştiği sonucuna ulaşmıştır.

Özellikle gelişmekte olan ülkeler açısından doğrudan yabancı yatırımların yayılma (spillover) etkisi yoluyla diğer sektörlerde verimlilik artırıcı etkisi bulunmaktadır. Ayrıca doğrudan yabancı yatırımlar ev sahibi ülkeler açısından yurt içi özel yatırımları tamamlayıcı, yeni iş imkânları ile teknoloji transferine yol açan ve ev sahibi ülkede ekonomik büyümeyi sağlayan önemli bir sermaye kaynağı olarak görülmektedir. Bunu bilen pek çok ülke bu tür firmaların ürettiği ürünler üzerinde yüksek vergiler uygulayarak bu firmaların kendi ülkelerinde yatırım yapmasını sağlamaktadır. Örneğin Aliyu (2005) tarafından yapılan bir çalışmada OECD ülkelerindeki yatırımcıların neden diğer ülkelere yatırım yaptığı sorgulanmış ve çalışma sonuçları, yatırım ve üretim maliyetinin uluslararası yatırım kararlarında önemli olduğunu göstermiştir. Aliyu, yatırımların vergilere karşı duyarlı olduğunu ve bir ülkeye yapılacak yabancı yatırım kararında üretim kârlılığını etkileyen ithalat vergileri gibi vergilerin önemli olduğunu ileri sürmüştür.

3.2.6. İthalat Vergilerinin Döviz Kuru Üzerindeki Etkisi

Esneklikler yaklaşımına dayanan Marshall-Lerner kuralı, ithalatı ve ihracatı yapılan malların arz esnekliklerinin sonsuz olması

varsayımı altında, ithal malların yurt içi talep esnekliği ile ihracat malları yurt dışı talep esnekliği toplamının 1'e eşit veya 1'den büyük olması durumunda, döviz kurlarındaki oynaklığın dış ticaret hadlerini etkileyeceğini söylemektedir (Hepaktan, 2009: 40- 55; Aslan ve Ersungur, 2018: 526). Yaklaşımına göre reel döviz kurundaki artış, dış ticaret hadlerini o ülke aleyhine çevirerek dış ticaret dengesini olumsuz etkilemektedir. Ters durumda, yani reel döviz kurundaki azalış ise dış ticaret hadlerini o ülke lehine çevirerek dış ticaret dengesini olumlu etkilemektedir (Yamak ve Korkmaz, 2005: 11- 29; Aslan ve Ersungur, 2018: 526).

İthalat vergilerinin ithalatı kısması sonucu, ülkeden dışarı çıkan döviz miktarında azalma olur. Ülkede dövizin bollaşması, döviz kurunu düşürür ve TL'nin döviz karşısında değer kazanmasına sebep olur. Bu durum ithalatın ucuz hale gelip artmasına, ihracatın ise pahalı hale gelip azalmasına neden olmaktadır. Ancak bu hipotezin geçerli olup olmadığı, ihracat yaptığımız ürün gruplarına ve yapılan ülkenin ekonomik durumuna göre değişiklik göstermektedir.

İhracatın büyük ölçüde ithal ara mallarına ve ithal girdilere bağlı olması, aşırı değerli kur politikalarının ihracatı ve üretimi olumsuz yönde etkilemesine neden olacaktır. Dolayısıyla, uygulanacak döviz kuru politikalarında ara malı ve tüketim malı ithalatının farklı şekilde vergilendirilmesi, ithalatı ve ihracatı yapılan ürünlerin gruplandırılarak ayrı vergi oranlarının uygulanması beklenen etkileri pozitif yönde değiştirecektir (Akdoğan ve Doğan, 2018: 33).

3.2.7. İthalat Vergilerinin İstihdam Üzerindeki Etkisi

Eksik istihdamın yaşandığı ülkelerde işsizliği azaltmak için gümrük vergileri araç olarak kullanılmaktadır. Zira ithalat üzerinden alınan vergilerin en önemli etkisi ithalatı azaltmasıdır. İthalatın azalması ise toplam harcamaları yurtdışı mallardan yurtiçi mallara doğru kaydırmaktadır. Böylece yurtiçi üretim artacak, üretimin artması istihdamı artıracak ve işsizlik azalacaktır. Eksik istihdamın

yaşandığı, işsizlik oranlarının yüksek olduğu ülkelerde işsizlik oranlarını azaltmak amacıyla gümrük vergileri bir araç olarak kullanılmaktadır (Öztürk, 2012: 74).

Ekonomideki geleneksel beklenti, uluslararası ticaretin serbestleştirilmesinin işgücü üzerinde iki etkiye sahip olacağıdır. İlk olarak ithalat, uluslararası rekabet karşısında yeterli ölçek ekonomisine ulaşamayan ve yüksek maliyetle çalışan yerel firmaların piyasadan dışlanmasına ve istihdamın azalmasına neden olabilir. Bununla birlikte ithalatın ikinci etkisi istihdamı artırma imkânı doğurmasıdır. Nitekim yabancı pazara giriş yapan yeni firmalar yeni işler oluşturarak yurt içi istihdamı artırabilir (Feenstra, Ma ve Xu, 2017; Altuntepe, 2018: 897).

Literatürde uluslararası ticaret ile istihdam arasındaki ilişkiyi açıklayan yaklaşımlarda temel varsayım istihdamın olumlu etkileneceği şeklindedir. Heckscher-Ohlin-Samuelson modeli (1949), uluslararası ticaretin emek talebini ölçek etkisi ve ikame etkisi olmak üzere iki şekilde etkilediğini göstermektedir. Ölçek etkisine göre, bir ülkede uluslararası ticaret entegrasyonu ne kadar fazlaysa, ihracat sektörünün çıktısı o kadar fazla olmakta ve bu da emek için daha yüksek bir talep ortaya çıkarmaktadır. İkame etkisine göre uluslararası ticaret, ithalatın artış gösterdiği sektörlerde yurt içi üretimin ve istihdamın azalmasına neden olmaktadır. Diğer bir model olan Greenaway'ın modelinde (1999) ise; uluslararası ticaret yapan firmaların ticaret yapmayan diğer firmalara göre daha yüksek verimlilik elde ettiği ifade edilmektedir. Bu yüksek verimlilik, ticaret yapan firmaların işgücünü azaltmaya ve niteliksiz işçilerin işlerine son vermelerine neden olmaktadır (Altuntepe, 2018: 898).

3.3. İthalat Vergilerinin Mali Etkisi

İthalat üzerinden alınan vergilerin mali etkisi araştırılırken bu vergilerin kamu gelirleri, kamu harcamaları, bütçe, iç ve dış borçlanma üzerindeki etkisine bakılmaktadır.

3.3.1. İthalat Vergilerinin Kamu Gelirleri Üzerindeki Etkisi

Teorik olarak ithalat artıkcı ithalat üzerinden alınan vergilerin toplam vergi gelirleri içindeki payı da artacaktır. Devletin topladığı vergilerin payının artması kamu gelirleri açısından pozitif etki gösterecektir. İthalat vergilerinin konulmasındaki asıl amaç gelir elde etmek olmamakla birlikte tarifeler, malın ithalatını sıfıra indirecek kadar yüksek olmadığı sürece devlet hazinesine gelir kazandıracaktır.

Gümrük Birliği'nin veya serbestleşmenin ülkelerde kamu gelirlerini nasıl etkileyeceğini önceden söylemek mümkün değildir. Burada ülkelerin vergilemeye ve uluslararası anlaşmalara ilişkin kendi özel şartları önemlidir. Ancak dış ticaret vergilerinin kamu gelirleri içindeki payının büyük olduğu az gelişmiş ülkelerde, dış ticaretin serbest hale gelmesi bir yana bu vergilerin oranında indirimle gidilmesi kamu gelirlerini önemli ölçüde azaltacaktır (Akkaya, 1994: 293).

Tablo 33: Genel Bütçe Vergi Gelirleri İçerisinde Dış Ticaret Vergilerinin Payı (%)

Yıllar	Vergi Gelirleri/Bütçe Gelirleri	Dış Ticaret Vergileri/Vergi Gelirleri	Gümrük Vergileri/Vergi Gelirleri	İthalde KDV/Vergi Gelirleri	ÖTV/Vergi Gelirleri
2011	58.05	20.48	1.78	18.66	24.90
2012	56.66	19.32	1.81	17.46	25.38
2013	56.56	20.40	1.62	18.74	25.87
2014	55.54	19.64	1.81	17.78	25.48
2015	56.10	19.84	1.98	17.81	25.60
2016	54.88	18.28	1.92	16.29	25.78
2017	58.69	20.52	2.24	18.19	25.37
2018	56.90	21.71	2.40	19.20	21.29
2019	53.74	20.68	2.44	18.15	21.65
2020	56.99	21.76	3.01	18.68	24.62

Kaynak: T.C. Hazine ve Maliye Bakanlığı verilerinden oluşturulmuştur (WEB_6).

Tablo 33, Türkiye’de genel bütçe gelirleri içinde vergi gelirlerinin ve vergi gelirleri içinde dış ticaret vergilerinin, gümrük vergisinin, ithalde alınan KDV’nin ve ÖTV’nin payını göstermektedir. Buna göre; bütçe gelirleri içinde en yüksek paya sahip vergi, ÖTV’ye aittir. Ancak, özel tüketim vergisinde yurt içinde tahsil edilen vergiler de dahil olduğundan oran yüksek çıkmaktadır. Dolayısıyla, dış ticaret üzerinden alınan vergiler içinde en yüksek pay yıllar itibarıyla katma değer vergisine aittir. 2020 yılında dış ticaret hacmindeki artış, dış ticaret vergilerini de artırmış ve en yüksek vergi geliri bu yıl elde edilmiştir. Ayrıca genel olarak, toplam vergi gelirlerindeki yıllar içindeki artış ve azalış şeklindeki değişime, dış ticaret üzerinden alınan vergilerin de paralel hareket ettiği görülmektedir.

Türkiye’de son on yılda gümrük vergilerinde çok büyük bir değişim yaşanmamış, vergi geliri yaklaşık %1 ile %3 arasında gerçekleşmiştir. İthalde alınan KDV’de ise en büyük değişim 2017 yılında yaklaşık %2’lik bir artışla yaşanmıştır. Bunun nedeni, 2017 yılında bir önceki yıla göre ithalatta ve ihracatta da artış yaşanmış olmasıdır. Ayrıca gümrük vergisi uygulanırken, talep esnekliği yüksek mallara yüksek gümrük tarifesinin uygulanması tüketimin kısılmasına yol açarak vergi gelirlerinin düşmesine neden olacaktır. Bundan dolayı, gelir elde etme amacıyla gümrük vergisine başvurulurken talep esnekliğine ve vergi oranının vergi gelirini maksimum yapacak bir düzeyde belirlenmesine de dikkat edilmelidir (Seyidoğlu, 2017: 170).

3.3.2. İthalat Vergilerinin Kamu Giderleri Üzerindeki Etkisi

Teorik olarak ülkeler milli geliri yükseldikçe daha fazla yerli ve yabancı mal ve hizmet satın alma eğilimindedir. Benzer şekilde, başka nedenlerle geliri yüksek olan ülkeler daha fazla ithalat yapmaktadır. Ekonomistler, ABD’de reel GSYH’de yüzde 1’lik bir artışın ABD ithalat harcamalarında yüzde 2’lik bir artışa yol açacağını tahmin etmektedir (Humpage, 2000: 2).

İthalat üzerinden alınan vergilerin asıl amacı hazineye gelir sağlamak olmamakla birlikte, bu vergilerden elde edilen gelirin kullanım amacına göre ekonomide meydana getirdiği etki farklı olacaktır. Mesela, bu gelirin yatırım harcamalarına aktarılması uzun vadede işsizliği azaltacak ve milli geliri artıracaktır. Ya da cari ve transfer harcaması olarak kullanılması kısa vadede bütçe açığını kapatıcı etki gösterecektir.

3.3.3. İthalat Vergilerinin Bütçe ve Borçlanma Üzerindeki Etkisi

İthalat vergilerinin bir amacı da bütçe gelirlerini artırmaktır.

DTÖ taahhütleri, hükümet bütçe gelirlerini doğrudan etkileyen birkaç unsur içermektedir, özellikle:

- Tüm ülkelerle ticarete KDV varış prensibine geçiş;
- İthalat ve yurtiçi tüketim vergisi oranlarının eşitlenmesi;
- Sınırlı sayıda emtia için tarifelerin aynı anda artırılmasıyla birçok ithalat tarifesinin düşürülmesidir. Bu taahhütlerin uygulanması, devlet gelirlerini farklı şekillerde etkilemiştir. Bununla birlikte, bu alandaki önemli bir sonuç, bunları uygulayan Kırgızistan'da dış ticaretten elde edilen devlet bütçe gelirlerinin tamamen arttığı ve şu anda ülkedeki tüm vergi tahsilatlarının yarısından fazlasını sağladığıdır (Kowalski, 2005: 28).

İthalatta vergi oranlarının azaltılması, ithalatı artırmakta ve dış ticarete açık verilmesi ile sonuçlanmaktadır. Dolayısıyla dış ticaret açıkları kronikleşmiş bir ülke, dış açıkları kapatmak amacıyla dış yardım, kredi ve yabancı sermaye yatırımları gibi yollara başvurabilmektedir (Karagöz, 2009: 24).

DÖRDÜNCÜ BÖLÜM

TÜRKİYE’DE İTHALAT VERGİLERİNİN ANALİZİ

Sosyal devlet olmanın gereği olarak devlet, kamu hizmetleri sunarak toplumsal refahı arttırmayı amaçlamakta ve bu amacını gerçekleştirmek için ihtiyaç duyduğu finansmanı vergiler yoluyla karşılamaktadır. Devletler hem ulusal hem de uluslararası boyutta, başta mali amaç olmak üzere iktisadi, sosyal ve benzeri pek çok nedenle vergilendirmeye başvurmaktadır. Bu vergilerin uygulanışı ülkelere göre değişmekle birlikte vergiler konusu itibarıyla gelir, servet ve harcama vergileri şeklinde üçlü bir ayrıma tabi tutulmaktadır. Tez konusunu oluşturan ithalat vergileri, harcama vergisi sınıflandırmasında yer almaktadır. İthalat vergileri, daha çok ulusal sanayinin korunması ve ülke sermayesinin yurt dışına çıkmasının engellenmesi amacıyla alınan önemli bir vergidir. Böylece ülkelerin ithalat vergileri aracılığıyla cari dengeyi sağlama ve gelir elde etme olmak üzere iki temel politika güttüğünü söylemek mümkündür.

Çalışmanın bu bölümünde, kurulan ekonometrik model yardımıyla ithalat üzerinden alınan vergilerin; ülkenin hukuki, iktisadi ve mali yapısı üzerindeki etkileri analiz edilmiştir. Bu kapsamda Türkiye’de Gümrük Birliği’nden günümüze kadar ithalat üzerinden çeşitli adlarla alınmış olan vergi ve eş etkili mali yükümlülüklerin etkinliği araştırılmış ve 1994-2019 döneminde ithalat üzerinden alınan vergi ve eş etkili mali yükümlülüklerin hukuki, iktisadi ve mali boyutu incelenmiştir. Hukuki analiz kapsamında dış ticaret işlemleriyle ilgili vergilere yönelik kanuni düzenlemeler ile ithalat vergileri, ihracat ve ithalat arasında herhangi bir korelasyon olup olmadığı analiz edilmiştir. İktisadi analizde ise

dış ticaret üzerinden alınan vergilerin cari işlemler dengesi, büyüme, dış ticaret ve doğrudan yatırımlar üzerindeki etkisi araştırılmıştır. Son olarak mali analiz kapsamında dış ticaret üzerinden tahsil edilen vergiler ile kamu harcamaları, vergi gelirleri ve borçlanma arasındaki ilişkiler analiz edilmiştir.

4.1. Vergilerin Ekonomik Analizine İlişkin Literatür Araştırması

Literatürde vergi gelirlerinin ekonomik ve sosyal değişkenler üzerindeki etkilerine yönelik çok sayıda çalışma bulunmaktadır. Çalışmalarda dolaylı-dolaysız vergi ayırımına gidildiği ve vergilerin ekonomik büyüme üzerindeki etkisinin araştırıldığı çalışmaların daha fazla olduğu görülmektedir. Bu çalışmalarda genellikle vergiler yoluyla piyasadan çekilen kaynakların etkinliği araştırılmıştır.

Tez konusuna ilişkin literatür taraması yapıldığında ise ulaşılabilen kaynaklar içerisinde ithalat vergilerinin etkilerini ölçen çalışmaların nadir olduğu görülmüştür. Ayrıca yapılan çalışmalardan elde edilen sonuçlar da birbiriyle uyumlu değildir. Tablo 34, bu alanda daha önce yapılan çalışmaların bir özetini göstermektedir.

Tablo 34: Literatür İncelemesi

Yazar/Yıl	Ülke/Dönem	Yöntem/Model	Bulgular/Sonuç
Uluslararası Literatür			
Kneller vd. (1999)	22 OECD ülkesi		Gelir ve servet vergilerinin ekonomik büyümeyi olumsuz yönde etkilediği, tüketim vergilerinin ise böyle bir etki doğurmadığı sonucuna ulaşılmıştır.
Agbeyegbe vd. (2004)	Sahra-Altı Afrika (1980-1196)	Panel Veri (Genelleştirilmiş Moment Regresyon Yöntemi)	Ticaretin serbestleştirilmesi, döviz kurları ve vergi geliri arasındaki ilişkiye bakılmıştır. Genel olarak ticaret serbestleştirmesinin toplam vergi geliri

İthalat Üzerinden Alınan Vergi ve Eş Etkili Mali Yükümlülüklerin
Hukuki, İktisadi ve Mali Etkisi: Türkiye Analizi

			veya bileşenleriyle güçlü bir şekilde bağlantılı olmadığı sonucuna ulaşılmıştır.
Anastassiou ve Dritsaki (2005)	Yunanistan (1965-2002)	Birim kök, Koentegrasyon, hata düzeltme ve Granger nedensellik testleri	Vergi gelirleri ile ekonomik büyüme arasında nedensel bir bağlantının bulunduğu sonucuna ulaşılmıştır.
Bora (2013)	Etiyopya (1992-2012)	Kukla değişken, panel veri	Etiyopya’da vergi teşviki, vergi muafiyeti ve gümrük vergisi muafiyetlerinin doğrudan yabancı yatırımları çekmedeki etkinliği analiz edilmiştir. Ampirik sonuç, vergi teşviklerinden sadece vergi muafiyetinin önemli bulunduğunu, genel modelde gümrük vergisi muafiyetinin önemsiz olduğunu göstermektedir. DYY’nin sektörel dağılımı dikkate alındığında, vergi tatilinin yalnızca imalat sektörü üzerinde önemli bir etkisi olurken, gümrük vergisi muafiyetinin inşaat ve elektrik ve su tedarik sektörleri üzerinde önemli bir etkisi vardır. Bu sonuç, DYY’nin vergi teşvik duyarlılığının yatırımın aktığı sektöre bağlı olduğunu göstermektedir.
Madzivanyika (2016)	Zimbabve (2009-2014)	Kesitsel ve panel veri regresyon analizi	İki ayrı modelden de gümrük vergisi teşviklerinin (vergi iadeleri ve tercihli

İthalat Üzerinden Alınan Vergi ve Eş Etkili Mali Yükümlülüklerin
Hukuki, İktisadi ve Mali Etkisi: Türkiye Analizi

			tarife oranları) 2009-2014 dönemi için gümrük gelirleri üzerinde olumsuz etkilere neden olduğu sonuçlarına ulaşılmıştır.
Santheran (2016)	Malezya (1980-2013)	Birim Kök ve Johansen Eş Bütünleşme	Uzun vadede ekonomik rekabetçilik üzerinde ithalat vergileri muafiyeti ve dış borçların olumsuz bir etki yarattığı, devlet harcamalarının olumlu bir etki yarattığı sonucuna ulaşılmıştır.
Karakaş (2021)	Türkiye (1980-2019)	Johansen Eş Bütünleşme, Granger Nedensellik Analizi, Etki Tepki Analizi ve Varyans Ayırıştırma	Gümrük Birliği'nin Türkiye'nin dış ticaretine ve ekonomik büyümesini etki ettiği ve ithalat yönelimli ihracata dayalı büyümenin gerçekleştiği sonucuna ulaşılmıştır.
Ulusal Literatür			
Durkaya ve Ceylan (2006)	Türkiye	Engle- Granger nedensellik analizi	Dolaysız vergiler ile ekonomik büyüme arasında çift yönlü bir nedensellik bağıntısı bulunurken dolaylı vergiler ile ekonomik büyüme arasında nedensel bir ilişki tespit edilememiştir.
Yılmaz ve Tezcan (2007)	Türkiye (1980-2015)	Birim Kök, Johansen- Juselius koentegrasyon testi ve Granger nedensellik analizi	GSMH ile dolaysız vergiler arasında pozitif, dolaylı vergiler arasında da negatif yönlü bir ilişki bulunduğu tespit edilmiştir.
Mucuk ve Alptekin (2008)	Türkiye (1975-2006)	Koentegrasyon ve Granger nedensellik testleri	Koentegrasyon testi bulguları ele alınan değişkenlerin birlikte hareket ettiklerini gösterirken,

İthalat Üzerinden Alınan Vergi ve Eş Etkili Mali Yükümlülüklerin
Hukuki, İktisadi ve Mali Etkisi: Türkiye Analizi

			nedensellik testi bulguları dolaysız vergilerden büyümeye doğru tek yönlü bağıntının bulunduğunu ortaya koymaktadır.
Temiz (2008)	Türkiye (1960-2006)	Birim Kök, Johansen- Eş Bütünleşme ve hata düzeltme	Toplam vergi gelirleri ile reel GSMH ikilisinin uzun dönemde birlikte hareket ettiklerini, kısa dönemde ise GSMH büyüme oranından toplam vergi gelirleri büyüme oranına doğru bir nedensellik ilişkisinin bulunduğunu göstermiştir.
Göçer vd. (2010)	Türkiye (1924-2009)	Sınır testi yaklaşımı	Dolaylı ve dolaysız vergiler ile ekonomik büyüme arasında uzun dönemde pozitif ve anlamlı bir ilişki bulunmuş ve dolaysız vergilerin etkisinin dolaylı vergilere göre yüksek olduğu tespit edilmiştir.
Yavuz ve Beşel (2015)	Türkiye (1960-2012)	Toda-Yamamoto Nedensellik Analizi ve Frekans Nedensellik Analizi	Uluslararası ticaret ve muamelelerden alınan vergi gelirleri ile ekonomik büyüme arasındaki ilişki ve yönü incelenmiştir. Toda- Yamamoto nedensellik analizine göre, değişkenler arasında nedensellik ilişkisi olmadığı; Frekans Nedensellik Analizine göre ise ekonomik büyümeden uluslararası ticaret ve muamelelerden alınan vergi gelirlerine doğru tek yönlü ve geçici nedensellik ilişkisi

İthalat Üzerinden Alınan Vergi ve Eş Etkili Mali Yükümlülüklerin
Hukuki, İktisadi ve Mali Etkisi: Türkiye Analizi

			olduğu sonuçlarına ulaşmıştır.
Arıkan (2016)	Türkiye (2006.Ocak-2015.Eylül)	Granger Nedensellik ve Etki Tepki Analizleri	İhracatın, İthalatın ve Sanayi Üretim Endeksinin dış ticaret işlemlerinden elde edilen gelirleri nasıl etkilediği Granger Nedensellik ve Etki Tepki Fonksiyonları ile analiz edilmiştir. İhracat ve İthalatın Verginin, Granger Nedeni ve istatistiksel olarak anlamlı olduğu bulunmuştur.
Akıncı (2018)	Türkiye (2006-2018)	Zaman serisi, Maki yapısal kırılmalı eşbütünleşme testi	Analiz sonucunda vergi gelirleri ile ekonomik büyüme arasında uzun dönemli eşbütünleşme ilişkisi tespit edilmiştir.

Tablo 34’de yer alan çalışmalar üç grup altında sınıflandırıldığında; ilk grupta²⁰, vergi gelirleri ile büyüme arasındaki ilişkiyi araştıran çalışmalar yer alırken ikinci grupta²¹, vergiler türlerine göre ayrılarak dolaylı ve dolaysız vergilerin büyüme üzerindeki etkisi analiz edilmiştir. Üçüncü grup çalışmalarda ise spesifik olarak gümrük vergileri ile ithalat vergilerinin bazı makroekonomik değişkenler arasındaki nedensellik araştırılmıştır²².

Literatürde bu konuda yapılan çalışmalar ile karşılaştırıldığında bu çalışmanın önceki çalışmalardan farkı; ithalat vergilerinin iktisadi, mali ve hukuki etkilerini birlikte ölçmesidir. Zira daha önce yapılan az sayıda çalışma ithalat vergilerinin yalnızca iktisadi etkilerine odaklanmış diğer etkiler genellikle analiz dışı bırakılmıştır. Böylece; yapılan analizin 1994 sonrası ithalat vergilerine ilişkin kanuni

²⁰ Söz konusu çalışmalar için bkz. Anastassiou ve Dritsaki (2005), Mucuk ve Alptekin (2006), Temiz (2008), Akıncı (2018).

²¹ Söz konusu çalışmalar için bkz. Kneller vd. (1999), Göçer vd. (2010), Durkaya ve Ceylan (2006), Yılmaz ve Tezcan (2007).

²² Söz konusu çalışmalar için bkz. Santheran (2016), Madzivanyika (2016), Bora (2013), Agbeyegbe vd. (2004), Yavuz ve Beşel (2015), Arıkan (2016) ve Karakaş (2021).

düzenlemeleri içermesi ve bu düzenlemelerin yürürlüğe girdiği tarihte ithalat vergileri üzerindeki etkilerini hukuki açıdan incelemesi çalışmanın özgünlüğünü oluşturmaktadır.

4.1.1. Araştırmanın Amacı ve Önemi

Çalışma ile ulaşılmak istenen temel amaç Türkiye’de dış ticaret üzerinden alınan vergilerin hukuki, iktisadi ve mali değişkenler üzerindeki etkisini analiz etmektir. Bu ilişkiyi tahmin etmek için modele dâhil edilen değişkenler şu şekildedir:

Hukuki düzenlemelerin dış ticaret üzerindeki etkisini tahmin etmek için modele ithalat vergilerine ilişkin kanuni düzenlemeler dâhil edilmiştir. Bu kapsamda söz konusu kanuni düzenlemenin kabul edildiği tarih ile yürürlüğe girdiği tarih için kukla değişken kullanılmış ve ayrıca modele ithalat üzerinde etkisi olduğu düşünülen ekonomik büyüme ve kriz verileri açıklayıcı (kontrol) değişken olarak eklenmiştir.

İthalat üzerinden alınan vergilerin makroekonomik etkilerinin tahmin edildiği iktisadi analizde ise cari işlemler açığı, doğrudan yatırım, ekonomik büyüme, ihracat ve ithalat verileri modele dâhil edilmiş ve bu değişkenler ile ithalat vergileri arasındaki ilişki tahmin edilmiştir.

Son modelimiz olan mali analizde ise ithalat üzerinden alınan vergilerin kamu harcamaları, vergi gelirleri, bütçe dengesi, iç ve dış borçlanma üzerindeki etkileri analiz edilmiştir.

4.1.2. Yöntem ve Veri Seti

Hukuki analizde en küçük kareler yöntemi kullanılarak, iktisadi ve mali analizde ise VAR modeli kurularak değişkenler arasındaki ilişki incelenmiştir.

Hukuki, iktisadi ve mali analiz için üç farklı model kurulmuştur. Üç farklı modele ait değişkenler arasındaki ilişki analiz edilirken öncelikle değişkenlere ait durağanlık, birim kök testleri ile test edilmiştir. Hukuki analizde regresyon analizi yardımıyla model

kurulmuştur. Diğer iki analizde ise değişkenler durağan hale getirildikten sonra, ilk olarak VAR modeli için gerekli olan optimal gecikme uzunluğu birim bilgi kriterleri kullanılarak tespit edilmiş ve sonrasında değişkenler arasındaki uzun ve kısa dönem ilişkiler koentegrasyon ve Granger nedensellik testleri ile belirlenmiştir. Devamında VAR modeli için eğim parametreleri tahmin edilerek yapısal testler gerçekleştirilmiş ve etki-tepki fonksiyonları ve varyans ayrıştırmaları ile değişkenler arasındaki ilişki değerlendirilmiştir. Hukuki, iktisadi ve mali analiz için kurulan modellere ilişkin değişkenler ve elde edildiği kaynak bilgileri Tablo 35’de görülmektedir.

Tablo 35: Kurulan Modellere İlişkin Açıklayıcı Bilgiler

HUKUKİ ANALİZ	$VERGI_t = c + \beta_1 BUYUME_t + \beta_2 DY_t + \beta_3 DK_t + \beta_4 KRIZ_t + \varepsilon_t$		
	Değişken	Açıklama	Kaynak
	VERGI	İthalat vergisi miktarı (Milyar TL)	Hazine ve Maliye Bakanlığı
	BUYUME	Ekonomik büyüme (%)	TCMB EVDS
	IHR	İhracat miktarı, FOB (Milyon Dolar)	IMF Statistics Database
	ITH	İthalat miktarı, CIF (Milyon Dolar)	IMF Statistics Database
	DY	Düzenleme/mevzuat yürürlük tarihi	Kukla değişken
	DK	Düzenleme/mevzuat kabul tarihi	Kukla değişken
	KRİZ	Ekonomik daralma dönemleri	Kukla değişken
İKTİSADİ ANALİZ	$VERGI_t = c + \beta_1 BUYUME_t + \beta_2 NETDY_t + \beta_3 CARI_t + \beta_4 IHR + \beta_5 ITH_t + \varepsilon_t$		
	Değişken	Açıklama	Kaynak
	VERGI	İthalat vergisi miktarı (Milyar TL)	Hazine ve Maliye Bakanlığı
	BUYUME	Ekonomik büyüme (%)	TCMB EVDS
	NETDY	Net doğrudan yatırım (Milyon Dolar)	TCMB EVDS
	CARI	Cari işlemler açığı (Milyon Dolar)	TCMB EVDS
	IHR	İhracat miktarı, FOB (Milyon Dolar)	IMF Statistics Database
	ITH	İthalat miktarı, CIF (Milyon Dolar)	IMF Statistics Database

İthalat Üzerinden Alınan Vergi ve Eş Etkili Mali Yükümlülüklerin
Hukuki, İktisadi ve Mali Etkisi: Türkiye Analizi

MALİ ANALİZ	$VERGI_t = c + \beta_1 HARCAMA_t + \beta_2 GELIR_t + \beta_3 BUTCE_t + \beta_4 IC_BORC + \beta_5 DIS_BORC_t + \varepsilon_t$		
	Açıklama	Değişken	Kaynak
	VERGI	İthalat vergisi miktarı (Milyar TL)	Hazine ve Maliye Bakanlığı
	HARCAMA	Kamu Harcamaları (Milyar TL)	Hazine ve Maliye Bakanlığı
	GELIR	Kamu Gelirleri (Milyar TL)	Hazine ve Maliye Bakanlığı
	BUTCE	Bütçe Dengesi (Milyar TL)	Hazine ve Maliye Bakanlığı
	IC_BORC	İç Borçlanma (Milyar TL)	Hazine ve Maliye Bakanlığı
	DIS_BORC	Dış Borçlanma (Milyar TL)	Hazine ve Maliye Bakanlığı

Her üç modelde kullanılan veriler 1994:Q1 - 2019:Q4 çeyreklik dönemi kapsamaktadır. İthalat üzerinden alınan vergilere yönelik veriler ile kamu maliyesi ve borçlanmaya ilişkin veriler Hazine ve Maliye Bakanlığı Muhasebat Genel Müdürlüğü veri tabanından; büyüme, doğrudan yatırım ve cari işlemler dengesine ait veriler Merkez Bankası veri tabanından; ithalat ve ihracat verileri ise IMF Statistics veri tabanından elde edilmiştir.

İthalat üzerinden alınan vergi gelirleri üç analizde de bağımlı değişken olarak kullanılmıştır. Hukuki analizde yer alan KRİZ değişkeni, ithalat vergilerine yönelik hukuki düzenlemelerin yürürlük tarihi ile kabul tarihini temsilen kukla değişken olarak belirlenmiştir. Ekonometrik analizlerde sağlıklı sonuçlar elde edebilmek için modele dâhil edilen değişkenlerin durağanlığının sağlanması amacıyla, modellerde kullanılan parasal veriler GSYH'ye oranlanarak analiz yapılmıştır. Analizde iki veya daha fazla değişken arasındaki zaman serisi incelenirken diğer değişkenlerin sabit olduğu varsayılmıştır (ceteris paribus). Tablo 36, modellerde kullanılan değişkenlere ilişkin açıklayıcı bilgiler ile tahmin sonuçlarına göre beklenen etkinin yönünü göstermektedir.

Tablo 36: Değişkenlerin Tanımlanması ve Model İlişkisi

Değişken	Tanımı	Hukuki Analiz	İktisadi Analiz	Mali Analiz	Model Tahmini
VERGI	İthalat Üzerinden Alınan Vergiler (Milyon TL)	√	√	√	Bağımlı Değişken
IHRACAT	İhracat miktarı, FOB (Milyon Dolar)	√	√		Pozitif etki
ITHALAT	İthalat miktarı, CIF (Milyon Dolar)	√	√		Pozitif etki
BUYUME	Ekonomik büyüme (%)	√	√		Pozitif etki
CARI	Cari işlemler açığı (Milyon Dolar)		√		Pozitif etki
YATIRIM	Net doğrudan yatırım (Milyon Dolar)		√		Negatif etki
HARCAMA	Kamu Harcamaları (Milyar TL)			√	Pozitif-Negatif etki
GELIR	Vergi gelirleri (Milyar TL)			√	Pozitif etki
BUTCE	Bütçe dengesi (Milyar TL)			√	Pozitif etki
IC_BORC	İç borçlanma (Milyar TL)			√	Pozitif etki
DIS_BORC	Dış borçlanma (Milyar TL)			√	Pozitif etki

Tablo 36, değişkenler arasındaki ilişkinin yönünü göstermektedir. Hukuki ve iktisadi analizde kullanılan IHRACAT değişkeninin bağımlı değişken üzerinde pozitif etki göstermesi beklenmektedir. Literatürde bu ilişkinin bazı ülkeler için negatif olduğu görülmekle birlikte Türkiye’de ihracatın ithalata bağımlılık oranının yüksek olması bu işaretin pozitif olmasına neden

olmaktadır. Zira Türkiye’de ihracat için gerekli olan üretimin ortalama %84’lük kısmı ithal ara malı ile karşılandığından (TÜİK, 2021) ihracatta ortaya çıkan her artış ithalatı da artırmakta ve bu durumda ithalat üzerinden alınan vergi gelirlerinde artış ortaya çıkmaktadır. Diğer bir değişken olan İTHALAT değişkeninin de bağımlı değişken ile pozitif korelasyon göstermesi beklenir. Zira ithalat üzerinden alınan vergilerin bağımlı değişken olduğu göz önüne alındığında ithalat arttıkça ithalat üzerinden alınan vergi gelirleri de artış gösterecektir. Ancak VERGİ bağımlı değişken olduğunda, vergi oranları artırıldığında ithal mallara talep azalacağından İTHALAT azalacaktır.

Hukuki ve iktisadi analizde kullanılan bir diğer değişken BUYUME değişkenidir. Büyüme, belirli bir zaman diliminde bir ekonominin üretim miktarındaki artışı ifade etmektedir. Büyüme değişkeninin bağımlı değişken ile pozitif korelasyon göstermesi beklenir. Nitekim Türkiye’de ithal bağımlılık oranı yüksek olduğundan üretimde meydana gelen her artış ithalatın da artmasına neden olmakta ve bu durum ithalat üzerinden alınan vergi gelirlerinde artışla sonuçlanmaktadır.

İktisadi analize ilişkin modele dâhil edilen CARI değişkeninin bağımlı değişken ile pozitif ilişki göstermesi beklenmektedir. Zira cari işlemler açığı ülkenin yurt dışından elde ettiği gelirlerin, cari işlemlere yapılan giderlerden büyük olması durumudur. Diğer bir deyişle ithalat için yapılan ödemeler ihracattan elde edilen gelirden büyükse ithalat üzerinden alınan vergi gelirlerinin artış göstermesi beklenir. Dolayısıyla ithalat artışı vergi gelirlerini artırırken cari açık da dolaylı olarak artmaktadır.

Net doğrudan yatırım verisini ifade eden YATIRIM değişkeni ise ülkeye giren ve ülkeden çıkan doğrudan yatırımların birbirinden mahsup edilmesiyle elde edilmektedir. Eğer bu değişken pozitif işaretli ise bu durum ülkeye giren doğrudan yabancı yatırımların yüksek olduğunu gösterir. Buna göre ülkeye giren doğrudan yabancı yatırımlar ülkenin üretim kapasitesine ve rekabet gücüne katkı

sağlayacağından daha önce ithal edilen malların yurt içi üretiminin artması beklenir. İthal ikamesiyle sonuçlanan bu durum ithalat ile birlikte ithalat üzerinden alınan vergi gelirlerinin de düşmesiyle sonuçlanır.

Mali analiz için kurulan modelde beş farklı bağımsız değişken bulunmaktadır. İlk değişken kamu harcamalarını ifade eden HARCAMA değişkenidir. Bu değişken ile bağımlı değişken arasındaki ilişkinin yönü, kamu harcama türüne göre değişiklik gösterir. Nitekim hükümetin yatırım harcamalarını artırması ya da üreticilere sağladığı iktisadi transferlere daha fazla pay ayırması ülkedeki üretim kapasitesini artırarak ihracatın artmasını ve ithalatın görece olarak düşmesini sağlar. Bu durumda etkinin yönü negatif olur. Ancak hükümet cari harcamalar ve transfer harcamalarında artışa gittiğinde toplam talepte artış olur ve bu talebin bir kısmı ithal mallara yönelir. Bu ikinci durumda harcamalar ile bağımlı değişken arasındaki ilişki pozitif olur.

Mali analizde kullanılan ikinci değişken vergi gelirlerini ifade eden GELİR değişkenidir. Bu değişken ile bağımlı değişkenin nasıl etkileşim göstereceği hükümetin tahsil ettiği vergilerin türüne (nev'i) bağlı olmakla birlikte etkinin yönü genel olarak negatiftir. Nitekim teorik olarak bakıldığında ithal mallar üzerinden alınan dolaylı vergilerin artması, ithalatın cezalandırılmasına ve ithal mal miktarının düşmesine neden olur ve ilişkinin yönünün negatif olması beklenir. Diğer taraftan hükümetin dolaysız vergilerde artışa gitmesi, mükelleflerin gelir ve servetinde azalışa neden olacağından ithal mallara ayırdıkları bütçe düşer ve ithal mal tüketiminde düşüş olur.

Bütçe dengesini ifade eden BUTCE değişkeni, iç borçlanmayı ifade eden IC_BORC değişkeni ve dış borçlanmayı ifade eden DIS_BORC değişkeni ile bağımlı değişken arasındaki ilişkinin pozitif olması beklenir. Zira bütçe fazla verdikçe bu fazlanın bir kısmının ithalat üzerinden tahsil edilen vergi gelirleriyle ilişkili olduğu kabul edilir. Diğer yandan iç borçlanma değişkeni ile bağımlı değişken arasında doğrudan ilişki kurulması pek mümkün değildir.

Bu ilişkinin dolaylı olduğu kabul edilmektedir. Zira iç borçlanma oranlarındaki artış borç verilebilir fonlara olan talebi artıracığından faiz oranları yükselir ve yurt içi faiz oranlarının dünya faiz oranlarının üzerinde olduğu böyle bir durumda ülkeye döviz girişi olur. Döviz; yerel para birimi karşısında değer kaybedeceğinden, ithalat artar ve ithal mallar üzerinden alınan vergi gelirlerinde artış olur. Dış borçlanma için de benzer bir ilişki söz konusudur. Nitekim dış borçlanma yoluyla ülkeye giren döviz miktarının artması, ithalatın ve ithal mallar üzerinden alınan vergi gelirlerinin artmasını sağlar. Böylece ilişkinin yönü pozitif olur.

Değişkenlere ait bu açıklamaların ardından aşağıda hukuki, iktisadi ve mali değişkenlerin ithalat üzerinden tahsil edilen vergi gelirleriyle ilişkisi analiz edilecektir.

4.1.2.1. Hukuki Analiz

Hukuki analiz için; dış ticaret işlemleri üzerinden alınan vergilere yönelik en önemli düzenlemelerden biri olan Gümrük Birliği'nin yürürlüğe girdiği 1994 yılından 2019 yılına kadar çıkarılmış olan kanun, anlaşma, karar, yönetmelik ve tebliğ gibi mevzuat hükümleri kullanılmıştır. Bu dönemde yapılmış olan düzenlemelerden önemli bulunanlar 3'er aylık dönemler şeklinde düzenlenmiş ve bu düzenlemelerin aynı dönemde dış ticaret işlemleri üzerinden alınan vergilerle ilişkisi regresyon analizi yardımıyla incelenmiştir.

Hukuki analiz için oluşturulan regresyon modelinde dış ticaret işlemlerine ilişkin düzenlemenin kabul edildiği (DK) ve yürürlüğe girdiği (DY) tarihe göre oluşturulan kukla değişken ile ekonomik büyüme ve kriz açıklayıcı değişken olarak kullanılmıştır. Ayrıca modele ekonomik daralmanın yaşandığı çeyrekler için KRIZ kukla değişkeni eklenmiş ve bu açıklayıcı değişkenlerin VERGI, IHRACAT ve İTHALAT üzerindeki etkileri regresyon modelleri ile tahmin edilmiştir. Tablo 37, analizde kukla değişken olarak

kullanılan dış ticaret işlemlerine yönelik hukuki düzenlemeleri göstermektedir.

Tablo 37: İthalat Üzerinden Alınan Vergilere Yönelik Hukuksal Düzenlemeler

Kanun Numarası	Kanun Adı (Kanun, Yönetmelik, Tarife Cetveli, BKK)	Tarih
1/95 sayılı	AET- Türkiye Ortaklık Konseyi Kararı (AB- Türkiye Gümrük Birliği)	Kabul: 06.03.1995 Geçerlilik: 01.01.1996
95/7623 sayılı	İhracat Rejimi Kararı	RG: 06.01.1996 Yürürlük: 06.01.1996
	İthalatta Haksız Rekabetin Önlenmesi Hakkında Kanun (4412 Sayılı Kanun ile Değişiklik 3577 Sayılı Kanun)	RG: 25.07.1999 Yürürlük: 25.10.1999
4458 sayılı	Gümrük Kanunu	RG: 04.11.1999 Yürürlük: 05.02.2000
99/13482 sayılı BKK	İthalatta Haksız Rekabetin Önlenmesi Hakkında Karar (2005/9840 Sayılı Kararla Yapılan Değişiklikler İşlenmiştir)	RG: 31.10.1999 Yürürlük: 31.10.1999
23923 sayılı	23 sıra No.lu Gümrük Genel Tebliği (Eki: Gümrük Giriş Tarife Cetveli)	RG: 31.12.1999 Yürürlük: 01.01.2000
99/13812 sayılı BKK	İhracat, İhracat Sayılan Satış ve Teslimler ile Döviz Kazandırıcı Hizmet ve Faaliyetlerde Vergi, Resim ve Harç İstisnası Hakkında Karar	RG: 31.12.1999 Yürürlük: 01.01.2000
23939 sayılı	Gümrük Yönetmeliği	RG: 20.01.2000 Yürürlük: 05.02.2000
2000/1803 sayılı	İthalat Rejimi Kararı	RG: 31.12.2000 Yürürlük: 01.01.2001
4760 sayılı	Özel Tüketim Vergisi Kanunu	RG: 12.06.2002 Yürürlük: 12.06.2002
2004/7305 sayılı BKK	İthalatta Korunma Önlemleri Hakkında Karar	RG: 29.05.2004 Yürürlük: 29.05.2004

İthalat Üzerinden Alınan Vergi ve Eş Etkili Mali Yükümlülüklerin
Hukuki, İktisadi ve Mali Etkisi: Türkiye Analizi

2005/8391 sayılı	Dâhilde İşleme Rejimi Kararı	RG: 27.01.2005 Yürürlük: 27.01.2005
5326 sayılı	Kabahatler Kanunu	RG: 31.03.2005 Yürürlük: 01.06.2005
26458 sayılı	Türkiye ile Avrupa Topluluğu Arasında Oluşturulan Gümrük Birliğinin Uygulanmasına İlişkin Esaslar Hakkında Kararda Değişiklik Yapılmasına Dair Karar	RG: 10.03.2007 Yürürlük: 10.03.2007
5607 Sayılı Kanun	Kaçakçılıkla Mücadele Kanunu	RG: 31.03.2007 Yürürlük: 31.03.2007
2007/11864 sayılı	Hariçte İşleme Rejimi Kararı (BKK, tebliğ)	RG: 11.05.2007 Yürürlük: 05.04.2007
5911 sayılı	Gümrük Kanunu İle Bazı Kanun Ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun	RG: 07.07.2009 Yürürlük: 07.10.2009
27293 sayılı	Türkiye ile Avrupa Topluluğu Arasında Oluşturulan Gümrük Birliğinin Uygulanmasına İlişkin Esaslar Hakkında Kararda Değişiklik Yapılmasına Dair Karar	RG: 19.07.2009 Yürürlük: 19.07.2009
2011/1476 sayılı BKK	İthalat Rejimi Kararına Ek Karar	RG: 24.03.2011 Yürürlük: 22.07.2011
2012/2924 sayılı BKK	Türkiye Gümrük Bölgesi Üzerinden Transit Edilecek Sigaralar Hakkında Karar	RG: 22.03.2012 Yürürlük: 31.03.2012
2012/3305 sayılı	Yatırımlarda Devlet Yardımları Hakkında Karar	RG: 19.06.2012 Yürürlük: 19.06.2012
İlave Gümrük Vergisi	İlave gümrük vergisi (İGV), 474 sayılı Gümrük Giriş Tarifesi Cetveli Hakkındaki Kanun ile Cumhurbaşkanına tanınan gümrük giriş tarife cetvelinde yer alan gümrük vergilerini %50'ye kadar artırma yetkisi kullanılarak tahsis edilmiş	RG ve Yürürlük ²³ :

²³ 26.01.2015 2015/7241 06.02.2015 Demir ve çelikten el aletleri ve el arabası %25, 06.05.2015 2015/7699 23.05.2015 Mobilya ve mobilya aksamı %50-%25, 18.05.2015 2015/7712 07.06.2015 Elektrikli aydınlatma cihazları %20, 18.05.2015 2015/7713 07.06.2015 Elektrikli süpürge ve su ısıtıcıları %30-%10, 25.05.2015 2015/7722 20.06.2015 Bavul, valiz, çantalar %30, 15.06.2015 2015/7749 05.07.2015 Demir ve çelikten teller ve çubuklar %25.

İthalat Üzerinden Alınan Vergi ve Eş Etkili Mali Yükümlülüklerin
Hukuki, İktisadi ve Mali Etkisi: Türkiye Analizi

	bir vergi uygulamasıdır.	
	Gümrük Kanunu'na Göre Mülkiyetin Kamuya Geçirilmesi Kararı Verilen Kara Taşıtlarının Sahiplerine İadesi Hakkında Yönetmelik	RG: 12.04.2017 Yürürlük: 12.04.2017
	6491 sayılı Türk petrol Kanunu göre 2017/10441 sayılı Kararname BKK	RG: 05.06.2017 Yürürlük: 05.06.2017
2017/10440 sayılı BKK	İthalat Rejimi Kararına Ek Karar	RG: 27.06.2017 Yürürlük: 27.06.2017
2017/10580 sayılı BKK	İthalat Rejimi Kararına Ek Karar (Karar Sayısı:2017/10580) (İnşaat Malzemelerine İlave Gümrük Vergisi - İGV)	RG: 17.07.2017 Yürürlük: 17.07.2017
2017/10798 sayılı BKK	İthalat Rejimi Kararına Ek Karar (Karar Sayısı: 2017/10798) (Tayland menşeli klimaların gümrük vergileri hk)	RG: 11.09.2017 Yürürlük: 11.09.2017
2017/10799 sayılı BKK	İran Menşeli Polyester Elyaf İthalatında Korunma Önlemi Uygulanmasına İlişkin Karar	RG: 22.11.2017 Yürürlük: 22.11.2017
2017/10236 sayılı BKK	Bazı Ürünlerin İthalatında Ek Mali Yükümlülük Olarak İlave Toplu Konut Tahsili Hakkında Karar	RG: 14.12.2017 Yürürlük:13.01.2018
2018/11818 sayılı BKK	Bazı Mallara Uygulanan Özel Tüketim Vergisi Tutarlarının Belirlenmesi Hakkında Karar	RG: 17.05.2018 Yürürlük: 17.05.2018
24884 sayılı tebliğ	2019 Yılına İlişkin İthalat Rejimi Kararına Ek Karar Çalışmalarına Yönelik Tebliğ (İthalat: 2018/3)	RG: 16.10.2018 Yürürlük: 16.10.2018
30459 sayılı BKK	Amerika Birleşik Devletleri Menşeli Bazı Ürünlerin İthalatında Ek Mali Yükümlülük Uygulanmasına Dair Karar	RG: 25.06.2018 Yürürlük: 21.06.2018
30456 sayılı BKK	Bazı Ürünlerin İthalatında Ek Mali Yükümlülük Tahsili Hakkında Karar	RG: 22.06.2018 Yürürlük: 22.07.2018
30388 sayılı BKK	4458 Sayılı Gümrük Kanunu'nun Bazı Maddelerinin Uygulanması Hakkında Kararda Değişiklik Yapılmasına Dair Karar	RG: 11.04.2018 Yürürlük: 11.04.2018
30711 sayılı	Patates İthalatında Tarife Kontenjanı	RG: 11.03.2019

İthalat Üzerinden Alınan Vergi ve Eş Etkili Mali Yükümlülüklerin
Hukuki, İktisadi ve Mali Etkisi: Türkiye Analizi

Cumhurbaşkanı Kararı	Uygulanması Hakkında Karar	Yürürlük: 11.03.2019
30781 sayılı Cumhurbaşkanı Kararı	Amerika Birleşik Devletleri Menşeli Bazı Ürünlerin İthalatında Ek Mali Yükümlülük Uygulanmasına Dair Kararda Değişiklik Yapılmasına İlişkin Karar	RG: 21.05.2019 Yürürlük: 21.05.2019
30801 sayılı Cumhurbaşkanı Kararı	Sırbistan Cumhuriyeti Menşeli Bazı Tarım ve İşlenmiş Tarım Ürünleri İthalatında Tarife Kontenjanı Uygulanması Hakkında Kararda Değişiklik Yapılmasına Dair Karar	RG: 13.06.2019 Yürürlük: 01.06.2019

Kaynak: Tuncer (2001)'den ve Hazine ve Maliye Bakanlığı ithalat mevzuatından yararlanılarak oluşturulmuştur.

Tablo 37'de yer alan düzenlemeler analizde; düzenleme kabul (DK) ve yürürlük (DY) tarihi dikkate alınarak 1994-2019 döneminde her 3 ayda bir ithalat üzerinden alınan vergilere yönelik yapılan bir düzenleme varsa 1, herhangi bir vergisel düzenleme yoksa 0 olacak şekilde belirlenmiştir. Düzenlemelerin bağımlı değişken üzerindeki etkisini göstermesi zaman alacağından her bir düzenlemenin bir çeyrek sonrası ithalat vergileri üzerindeki etkisine bakılmıştır. Hukuksal analizde kullanılan değişkenlere ait özet istatistikler Tablo 38'de görülmektedir.

Tablo 38: Hukuki Analizde Kullanılan Değişkenlere İlişkin Özet İstatistikler

	VERGİ	BUYUME	IHRACAT	ITHALAT
Ortalama	0.0305	0.0886	0.1580	0.2409
Standart Sapma	0.0062	0.1767	0.0358	0.0471
Basıklık	2.4935	4.9947	3.2735	3.3160
Çarpıklık	-0.5029	1.2198	0.2032	0.0385
En Büyük	0.0421	0.6712	0.2583	0.3856
En Küçük	0.0164	-0.1832	0.0837	0.1264
Jarque-Bera	5.4951	43.0307	1.0395	0.4584
P değeri	0.0640	0.0000	0.5947	0.7952
Değişken Sayısı (n)	104	104	104	104

Tablo 38’de görüldüğü üzere ele alınan dönemde VERGI değişkenini ifade eden ithalat üzerinden alınan 3 aylık ortalama vergi miktarı GSYH’nin %3’ü düzeyinde gerçekleşmiştir. BUYUME’nin 3 aylık ortalaması %8,9 düzeyinde gerçekleşirken, 3 aylık ortalama İHRACAT ve İTHALAT’ın parasal tutarı ise sırasıyla GSYH’nin %15,8’i ve %24’ü düzeyinde gerçekleşmiştir. Böylece en yüksek getirinin ithalata, en düşük getirinin ise vergiye ait olduğu görülmektedir.

Tablo 39: Hukuku Analizde Kullanılan Değişkenlere İlişkin Korelasyonlar

	VERGI	BUYUME	İHRACAT	İTHALAT
VERGI	1			
BUYUME	-0.417	1		
İHRACAT	0.618	-0.471	1	
İTHALAT	0.728	-0.405	0.798	1

Tablo 39’da değişkenlere ait korelasyonlar gösterilmiştir. Buna göre, VERGI ile BUYUME arasında -0.417 oranında negatif (ters) yönlü ve zayıf dereceli bir korelasyon; VERGI ile İHRACAT arasında 0.618 oranında pozitif (aynı) yönlü ve orta dereceli bir korelasyon; VERGI ile İTHALAT arasında ise 0.728 oranında pozitif yönlü ve nispeten güçlü bir korelasyon olduğu görülmektedir.

4.1.2.1.1. Hukuki Analiz için Durağanlık Testi

Zaman serilerinin kullanıldığı çalışmalarda, sonuçların güvenilir ve anlamlı olması için ilk olarak serilerin durağanlığın bakılmalıdır (Granger ve Newbold, 1974: 111). Zira zaman serilerinde değişkenler arasındaki ilişkiyi ortaya çıkarmak için yapılan regresyonda, serilerin durağan olmaması veya trende sahip olması standart en küçük kareler regresyon yönteminin hatalı sonuç vermesine sebep olabilir. Bu durumda, iki değişken arasında anlamlı bir ilişki olmasa bile çoğunlukla yüksek bir R^2 bulunur. Böyle bir duruma sahte veya düzmece regresyon denilmektedir. Yüksek R^2 , değişkenler arasındaki gerçek bir ilişkiden çok her iki serinin de

güçlü genel eğilimler (trend) taşınmasından kaynaklanmaktadır (Gujarati ve Porter, 2008: 737). Bir zaman serisinin durağan olmaması, değişkenlerde trend bulunduğuna, dolayısıyla değişkenler arasındaki ilişkinin gerçek bir ilişkiden çok sahte bir ilişki olduğu anlamına gelmektedir (Tarı, 2005: 380). Bu durumda yapılan analiz hiçbir anlam taşımayacaktır. Ancak seriler durağansa, bu durum değişkenler arasındaki ilişkinin yanıltıcı olmayacağını ve güvenilir sonuçların elde edilebileceğini gösterir. Aşağıdaki regresyon modeli göz önünde bulundurulursa:

$$Y_t = \beta_1 + \beta_2 X_t + \varepsilon_t \quad (4)$$

Modelde ε_t beyaz gürültü hata terimidir. Klasik doğrusal regresyon modelinin varsayımları doğrultusunda durağanlık için, hem X_t hem de Y_t 'nin sıfır ortalamaya ve sabit varyansa sahip olması gerekir. Nitekim bir zaman serisi X_t olarak gösterildiğinde bu zaman serisinde;

$$E(X_t) = \mu$$

$$Var(X_t) = \sigma^2$$

$$Cov(X_t, X_{t-k}) = \gamma_k$$

koşullarının sağlanması durumunda seri durağan kabul edilmektedir. Diğer bir deyişle ortalaması ve varyansı zaman içinde değişmeyen seriler durağan serilerdir.

Zaman serisi analistleri tarafından büyük ilgi ve inceleme gören bir tür stokastik süreç, durağan stokastik süreçtir. Genel olarak, ortalama ve varyansının zaman içinde sabit kalması ve iki zaman dilimi arasındaki kovaryans değerinin hesaplandığı zamana değil, sadece iki zaman periyodu arasındaki mesafeye veya boşluk veya gecikmeye bağlı olması durumunda tahmini (olasılıklı) bir sürecin durağan olduğu söylenir. Zaman serisi literatüründe, böyle bir stokastik süreç zayıf durağanlık olarak bilinmektedir (Gujarati ve

Porter, 2008: 740). Zayıf durağanlık koşullarının yanında serinin dağılımının zaman içinde değişmediği durumlarda güçlü durağanlık, zayıf durağanlık koşullarının yanında olasılık dağılımının normal olması durumunda ise kesin durağanlık söz konusudur.

Ekonometri literatüründe, zaman serilerinin durağanlığının belirlenebilmesi için pek çok test yöntemi mevcuttur. Her bir teori bir öncekine katkı veya eleştiri olarak gelmiştir. Durağanlığın belirlenebilmesi için geliştirilen testlerin yanında serilerin grafiklerine, otokorelasyon ve kısmi otokorelasyon fonksiyonlarına da bakılabilmektedir. Herhangi bir zaman serisinin durağan olup olmadığının testi, korelogram ve birim kök (unit root) testleriyle analiz edilmektedir (Ertek, 2000: 383). Analizlerde birim kök testleri için çoğunlukla Dickey Fuller (DF), Genişletilmiş Dickey Fuller (ADF), Phillips Perron (PP) ve KPSS gibi testler kullanılmaktadır

Dickey ve Fuller'ın 1979 tarihli makalesine göre, birim kök testinin hareket noktası veriyi yaratan sürecin otoregresif süreç olmasıdır. Dickey-Fuller testi, yüksek değerden otoregresif süreçlere uygulandığında hata terimlerinde otokorelasyon meydana gelebilmekte ve bu durumda test yetersiz kalmaktadır. Hata terimindeki serisel korelasyon modele zaman serisinin gecikmeli değerleri eklenerek ortadan kaldırılabilir. Dickey-Fuller testi, %1, %5 ve %10 anlamlılık düzeyine göre kabul-red sınırları (kritik değerlerini) MacKinnon tarafından yapılmış olan Monte Carlo simülasyonlarına göre hesaplanmaktadır (Ertek, 2000: 387).

Genişletilmiş Dickey- Fuller (ADF) testi ise Dickey-Fuller bağımlı değişkenin gecikmeli değerlerini, bağımsız değişken olarak modele dahil ederek (genişleten) geliştirilmiş bir testtir. Dolayısıyla ADF birim kök testi regresyon denklemlerinin Dickey- Fuller testinden tek farkı değişkenin gecikmeli değerlerinin modele dahil edilmiş olmasıdır. Burada gecikmeli değişkene ait uygun gecikme sayısı belirlenirken Akaike bilgi kriteri (AIC) ve Schwarz bilgi kriterleri (SC) en çok kullanılanlarıdır (Enders, 2010: 215-216, Sevüktekin ve Nargeleçekenler, 2007: 323). Akaike ve Schwarz, hata

terimlerinin kareleri toplamını kapsadığı için bu kriterlerin değerlerini en küçük yapan gecikme sayısı, en uygun gecikme sayısı olarak belirlenebilmektedir.

ADF testinde olasılık değeri 0.05'den küçükse seri durağandır ya da ADF test istatistik değeri, %1, %5 ve %10 anlamlılık düzeyinden daha küçükse yine seri durağandır. Yine mutlak değer olarak bakıldığında test istatistiği diğerlerinden daha büyükse veri durağandır. Aksi halde seride birim kök vardır yani durağan değildir ve bu durumda serinin durağanlığı sağlanıncaya kadar farkının alınması gerekmektedir (Tarı, 2005: 394- 395). Seri düzeyinde (kendi seviyesinde) durağan ise $I(0)$ ile, eğer seri d kez fark alındıktan sonra durağan hale geliyorsa d dereceden durağandır ve $I(d)$ ile gösterilmektedir.

Phillips ve Perron (1988) testi de ADF testinde olduğu gibi yardımcı regresyonların, sırasıyla sabit terimsiz ve trend değişkensiz, sabit terimli ve trend değişkensiz, sabit terimli ve trend değişkenli olmasına göre yeniden düzenlenmektedir. Kritik tablo değerleri sırasıyla sabit terimsiz ve trend değişkensiz, sabit terimli trend değişkensiz ve sabit terimli ve trend değişkenli modeller için farklılık göstermektedir.

İlk olarak çalışmada kullanılan her bir değişken için serilerin durağanlık düzeylerinin belirlenebilmesi amacıyla sabitsiz ve trendsiz, sabitli ve sabitli ve trendli model için birim kök testi yapılmıştır. Değişkenlere ait zaman serilerinin durağanlık sınaması, Genişletilmiş Dickey-Fuller (ADF) ve Phillips ve Perron (PP) birim kök testleri kullanılarak gerçekleştirilmiştir. ADF ve PP birim kök testi sonuçları Tablo 40'da özetlenmiştir.

Tablo 40: Hukuki Analizde Kullanılan Değişkenlere İlişkin Birim
Kök Testi Sonuçları

ADF Testi Sonuçları						
Değişken	Sabitsiz ve Trendsiz		Sabitli		Sabitli ve Trendli	
	t istatistiği	p-değeri	t istatistiği	p-değeri	t istatistiği	p-değeri
VERGI	0.19	0.74	-1.45	0.55	-2.52	0.32
D_VERGI	-3.80	0.00***	-3.80	0.00***	-3.78	0.02**
BUYUME	-1.99	0.04**	-1.75	0.40	-2.76	0.22
IHRACAT	0.83	0.89	-0.74	0.83	-2.56	0.30
D_IHRACAT	-5.92	0.00***	-5.99	0.00***	-6.09	0.00***
ITHALAT	0.01	0.68	-2.99	0.04**	-3.67	0.03**
PP Testi Sonuçları						
Değişken	Sabitsiz ve Trendsiz		Sabitli		Sabitli ve Trendli	
	t istatistiği	p-değeri	t istatistiği	p-değeri	t istatistiği	p-değeri
VERGI	-0.14	0.63	-3.35	0.02**	-5.79	0.00***
BUYUME	-8.81	0.00***	-9.70	0.00***	-1.06	0.00***
IHRACAT	-0.54	0.48	-5.74	0.00***	-7.43	0.00***
ITHALAT	-0.92	0.32	-6.49	0.00***	-7.29	0.00***

Not: Tabloda %1, %5 ve %10 anlamlılık düzeylerini göstermek amacıyla sırasıyla ***, ** ve * değerleri kullanılmıştır.

Sonuç olarak ele alınan değişkenler içinde VERGI ve IHRACAT değişkenleri ADF birim kök testi için birinci sıra entegre, diğer değişkenler düzeyde durağan bulunmuştur. PP testinde ise tüm değişkenler düzeyde durağandır. PP test sonucu ışığında tüm değişkenlerin düzeydeki hali alınarak regresyon modeli kurulmuştur.

4.1.2.1.2. Hukuki Analiz için Regresyon

Hukuki analiz için yapılan regresyon analizinde 1994-2019 döneminde ithalat üzerinden alınan vergilere ilişkin yapılan hukuki düzenlemelerin; ithalat vergileri, ihracat ve ithalat miktarı ile ilişkisi analiz edilmiştir.

İthalatla ilgili olarak yapılan kanuni düzenlemelerin ithalat üzerinden alınan vergi gelirleri üzerindeki etkilerini görmek amacıyla kurulan model en küçük kareler yöntemiyle tahmin edilmiştir. En küçük kareler yönteminin yapılabilmesi için ilk olarak çoklu doğrusal regresyon analizi varsayımları olan, çoklu doğrusal bağıntı, otokorelasyon, değişen varyans, normallik ve sıfır ortalama kriterleri kontrol edilmelidir.

Kurulan ilk regresyon modelinde değişen varyans ve otokorelasyon sorunu olup olmadığını tespit etmek için sırasıyla Breusch-Pagan-Godfrey ve Breusch-Godfrey LM Testleri gerçekleştirilmiştir. Buna göre Breusch-Pagan-Godfrey test istatistiği 0.78 p-değeri ile 0.44 olarak ve Breusch-Godfrey LM Testi test istatistiği ise yaklaşık 0 p-değeri ile 26.61 olarak hesaplanmıştır. Dolayısıyla değişen varyansa ilişkin “ H_0 : Hata terimleri sabit varyansa sahiptir” boş hipotezi %90 güven aralığında reddedilmemiş ve modelde değişen varyans sorununun olmadığına karar verilmiştir. Otokorelasyona ilişkin ise “ H_0 : Hata terimleri birbirleri ile ilişkilidir” boş hipotezi %99 güven aralığında reddedilmiş ve modelde otokorelasyon sorununun olduğuna karar verilmiştir. Bu nedenle otokorelasyon sorununu ortadan kaldırmak amacıyla robust standart hatalar kullanılarak model yeniden oluşturulmuştur. Tablo 41’de, kurulan yeni model sonrası nihai regresyon sonucu gösterilmektedir.

Tablo 41: Vergi Bağımlı Değişkeni için Nihai Regresyon Sonuçları

Değişken	Katsayı	Std. Hata	t-istatistiği	p-değeri
C	0.033	0.001	32.383	0.00
BUYUME	-0.012	0.002	-5.340	0.00
DY	0.000	0.002	0.211	0.83
DK	0.000	0.002	0.659	0.51
KRIZ	-0.008	0.001	-5.151	0.00
R ²	0.38			
F-Test	15.33			0.0000

Tablo 41’de $VERGI_t = c + \beta_1 BUYUME_t + \beta_2 DY_t + \beta_3 DK_t + \beta_4 KRIZ_t + \varepsilon_t$ modeline ilişkin nihai regresyon sonuçları yer

almaktadır. F istatistiği sonuçlarına göre modelin bütünüyle %99 güven düzeyinde istatistiksel olarak anlamlı olduğu görülmektedir. Belirleme katsayısı 0.38 olarak hesaplandığından modeldeki değişkenlerin bağımlı değişkendeki değişimin %38'ini açıkladığı söylenebilir.

Tahmin edilen katsayı değerlerine bakıldığında BUYUME değişkeni katsayısının 0 p-değeri ile -0.01 değerine sahip olduğu görülmektedir. Buna göre “ H_0 : Katsayı 0'a eşittir” boş hipotezi %95 güven aralığında reddedilerek ilgili değişkenin VERGI üzerinde anlamlı ve negatif etkisi olduğu söylenebilir. Buna göre BUYUME'deki bir birimlik değişim VERGI değişkeninde 0.01 birim değişime neden olmaktadır.

Dolayısıyla büyümede meydana gelen yüzde 1 oranında artışın ithalat üzerinden alınan vergi gelirlerinde yaklaşık yüzde 0.1 kat azalışa neden olduğu söylenebilir. Normal şartlarda Türkiye gibi ithal bağımlılık oranı yüksek bir ülkede bu ilişkinin pozitif olması beklenmektedir. Ancak analizin başlangıç yılı olan 1994 yılından günümüze kadar gümrük vergisi rejiminde kapsamlı değişiklikler yapıldığından bu değişiklikler Türkiye'deki büyüme ile ithalattan elde ettiği vergi gelirleri arasındaki ilişkiyi negatife çevirmiştir. Nitekim 1 Ocak 1996 tarihinde yürürlüğe giren Gümrük Birliği anlaşmasıyla Avrupa Birliği ülkeleri ile yapılacak dış ticarete uygulanan gümrük vergileri aşamalı olarak kaldırılmış ve Türkiye, ithalattan elde ettiği gümrük vergisi gelirinin önemli bir kısmından mahrum kalmıştır.

DY değişkeni katsayısının 0.83 p-değeri ile 0.21 değerine sahip olduğu, DK değişkeni katsayısının 0.51 p-değeri ile 0 değerine sahip olduğu görülmektedir. Buna göre “ H_0 : Katsayı 0'a eşittir” boş hipotezi %90 güven aralığında reddedilmeyerek iki değişkenin de VERGI üzerinde anlamlı bir biçimde etkisi olmadığı söylenebilir. Buna göre düzenleme kabul edildiğinde veya yürürlüğe girdiğinde ithalat vergilerinde değişiklik olmadığı sonucuna ulaşılmıştır. Hukuki düzenlemelerin tek başına ithalat vergileri üzerinde etkisi olmamakla

birlikte ekonomik ve siyasi nedenler gibi başka faktörlerin olumlu/olumsuz etkileri olmaktadır.

KRIZ değişkeni katsayısının 0 p-değeri ile -0.007 değerine sahip olduğu görülmektedir. Buna göre “ H_0 : Katsayı 0’a eşittir” boş hipotezi %99 güven aralığında reddedilerek ilgili değişkenin VERGI üzerinde anlamlı ve negatif bir biçimde etkisi olduğu söylenebilir. Kriz dönemlerinde vergi gelirlerinde azalma olması beklenen bir durumdur. Nitekim kriz dönemlerinde üretim düşmekte, işsizlik artış göstermekte ve üretim faktörlerinin milli gelirden aldığı pay düşmektedir. İthal bağımlılık oranlarının yüksek olduğu Türkiye gibi ülkelerde üretimdeki düşüş ithal girdi oranlarını da düşürmekte ve bu durum ithalat üzerindeki vergi gelirlerinde düşüşe neden olmaktadır. Diğer yandan tüketicilerin hem cari hem de geleceğe yönelik beklentilerinin olumsuz olduğu kriz dönemlerinde ithal malların da dâhil olduğu tüketim mallarına olan taleplerinde düşüş yaşanmaktadır.

İthalat üzerinden alınan vergilerin bağımlı değişken olarak seçildiği ilk regresyon analizinin ardından söz konusu kanuni düzenlemeler ile ihracat arasındaki ilişkiyi görmek amacıyla ikinci bir regresyon modeli tahmin edilmiş ve bağımlı değişken olarak ihracat seçilmiştir.

Kurulan ilk regresyon modelinde değişen varyans ve otokorelasyon sorunu olup olmadığı Breusch-Pagan-Godfrey ve Breusch-Godfrey LM testleriyle araştırılmıştır. Buna göre Breusch-Pagan-Godfrey test istatistiği 0.09 p-değeri ile 2.11 olarak ve Breusch-Godfrey LM Testi test istatistiği ise yaklaşık 0 p-değeri ile 26.31 olarak hesaplanmıştır. Dolayısıyla değişen varyansa ilişkin “ H_0 : Hata terimleri sabit varyansa sahiptir” boş hipotezi %90 güven aralığında reddedilmemiş ve modelde değişen varyans sorununun olmadığına karar verilmiştir. Otokorelasyona ilişkin ise “ H_0 : Hata terimleri birbirleri ile ilişkilidir” boş hipotezi %99 güven aralığında reddedilmiş ve modelde otokorelasyon sorununun olduğuna karar verilmiştir. Bu nedenle otokorelasyon sorununu ortadan kaldırmak

amacıyla robust standart hatalar kullanılarak model yeniden oluşturulmuştur. Tablo 42’de, kurulan yeni model sonrası nihai regresyon sonucu gösterilmektedir.

Tablo 42: İhracat Bağımlı Değişkeni için Nihai Regresyon Sonuçları

Değişken	Katsayı	Std. Hata	t-istatistiği	p-değeri
C	0.163	0.004	37.720	0.00
BUYUME	-0.083	0.010	-8.111	0.00
DY	0.025	0.011	2.297	0.02
DK	-0.002	0.013	-0.143	0.89
KRIZ	-0.015	0.010	-1.612	0.11
R ²	0.33			
F-Test	11.999			0.00

Tablo 42’de $IHRACAT_t = c + \beta_1 BUYUME_t + \beta_2 DY_t + \beta_3 DK_t + \beta_4 KRIZ_t + \varepsilon_t$ modeline ilişkin nihai regresyon sonuçları yer almaktadır. F istatistiği sonuçlarına göre modelin bütünüyle %99 güven düzeyinde istatistiksel olarak anlamlı olduğu söylenebilir. Belirleme katsayısı 0.33 olarak hesaplandığından modeldeki değişkenlerin bağımlı değişkendeki değişimin %33’ünü açıkladığı söylenebilir.

Tahmin edilen katsayı değerlerine bakıldığında BUYUME değişkeni katsayısının 0 p-değeri ile -0.08 değerine sahip olduğu görülmektedir. Buna göre “H₀: Katsayı 0’a eşittir” boş hipotezi %99 güven aralığında reddedilerek ilgili değişkenin IHRACAT üzerinde anlamlı ve negatif bir biçimde etkisi olduğu söylenebilir. Buna göre BUYUME’de yüzde 1 oranındaki artış IHRACAT üzerinde yüzde 0.08 azalışa neden olmaktadır.

Bu sonuca göre teorik açıdan bakıldığında büyüme ile ihracat arasında pozitif ilişki beklenmesine rağmen literatürde büyüme ve ihracat arasındaki ilişkinin yönü hakkında görüş birliği bulunmamaktadır. Çalışmaların önemli bir kısmı ihracattan büyümeye doğru nedensellik bulurken birçoğunda büyümeden ihracata doğru nedenselliğin olmadığı görülmektedir. Örneğin Gerni vd. (2008), İspir vd. (2009) ve Çamurdan (2013) ihracat ile büyüme

arasında istatistiki olarak anlamlı bir ilişki bulurken; Yıldırım (2015) ve Ilıkkan Özgür (2015) iki değişken arasında herhangi bir ilişkinin olmadığı bulgusuna ulaşmıştır. Türkiye için yapılan söz konusu çalışmalardan elde edilen bir diğer bulgu ise büyüme ve ihracatta yaşanan olumlu değişimlerin ithalat üzerinde de etkili olmasıdır.

DY değişkeni katsayısının 0.02 p-değeri ile 0.03 değerine sahip olduğu görülmektedir. Buna göre “ H_0 : Katsayı 0’a eşittir” boş hipotezi %95 güven aralığında reddedilerek ilgili değişkenin İHRACAT üzerinde anlamlı ve pozitif bir etkisi olduğu söylenebilir. Bu bulgu; politika yapıcılarının ihracatı artırmaya yönelik yaptığı düzenlemelerin etkili olduğunu göstermektedir.

DK değişkeni katsayısının 0.89 p-değeri ile -0.002 değerine sahip olduğu görülmektedir. Buna göre “ H_0 : Katsayı 0’a eşittir” boş hipotezi %90 güven aralığında reddedilmeyerek ilgili değişkenin İHRACAT üzerinde anlamlı bir biçimde etkisi olmadığı söylenebilir.

KRIZ değişkeni katsayısının 0.11 p-değeri ile -0.015 değerine sahip olduğu görülmektedir. Buna göre “ H_0 : Katsayı 0’a eşittir” boş hipotezi %90 güven aralığında reddedilmeyerek ilgili değişkenin İHRACAT üzerinde anlamlı bir biçimde etkisi olmadığı söylenebilir.

Son olarak ithalatla ilgili olarak yapılmış olan önemli bir kanuni düzenlemenin ithalat üzerinde etkisinin incelenmesi amacıyla kurulan regresyon modeli en küçük kareler yöntemi ile tahmin edilmiştir

Kurulan ilk regresyon modelinde değişen varyans ve otokorelasyon sorunu olup olmadığı Breusch-Pagan-Godfrey ve Breusch-Godfrey LM Testleri araştırılmıştır. Buna göre Breusch-Pagan-Godfrey test istatistiği 0.81 p-değeri ile 0.40 olarak ve Breusch-Godfrey LM Testi test istatistiği ise yaklaşık 0 p-değeri ile 21.67 olarak hesaplanmıştır. Dolayısıyla değişen varyansa ilişkin “ H_0 : Hata terimleri sabit varyansa sahiptir” boş hipotezi %90 güven aralığında reddedilmemiş ve modelde değişen varyans sorununun olmadığına karar verilmiştir. Otokorelasyona ilişkin ise “ H_0 : Hata

terimleri birbirleri ile ilişkilidir” boş hipotezi %99 güven aralığında reddedilmiş ve modelde otokorelasyon sorununun olduğuna karar verilmiştir. Bu nedenle otokorelasyon sorununu ortadan kaldırmak amacıyla robust standart hatalar kullanılarak model yeniden oluşturulmuştur. Tablo 43’de, kurulan yeni model sonrası nihai regresyon sonucu gösterilmektedir.

Tablo 43: İthalat Bağımlı Değişkeni için Nihai Regresyon Sonuçları

Değişken	Katsayı	Std. Hata	t-istatistiği	p-değeri
C	0.254	0.006	40.964	0.00
BUYUME	-0.087	0.012	-7.191	0.00
DY	0.020	0.013	1.527	0.13
DK	0.001	0.016	0.036	0.97
KRIZ	-0.055	0.009	-6.287	0.00
R ²	0.39			
F-Test	16.003			0.00

Tablo 43’de $ITHALAT_t = c + \beta_1 BUYUME_t + \beta_2 DY_t + \beta_3 DK_t + \beta_4 KRIZ_t + \varepsilon_t$ modeline ilişkin nihai regresyon sonuçları yer almaktadır. F istatistiği sonuçlarına göre modelin bütünüyle %99 güven düzeyinde istatistiksel olarak anlamlı olduğu söylenebilir. Belirleme katsayısı 0.39 olarak hesaplandığından modeldeki değişkenlerin bağımlı değişkendeki değişimin %39’unu açıkladığı söylenebilir.

Tahmin edilen katsayı değerlerine bakıldığında BUYUME değişkenin katsayısının 0 p-değeri ile -0.087 değerine sahip olduğu görülmektedir. Buna göre “ H_0 : Katsayı 0’a eşittir” boş hipotezi %90 güven aralığında reddedilerek ilgili değişkenin İTHALAT üzerinde anlamlı ve negatif bir biçimde etkisi olduğu söylenebilir. Buna göre BUYUME’deki yüzde birlik artış İTHALAT değişkeninde yüzde 0.08 azalışa neden olmaktadır.

Literatürde ithalat ile ekonomik büyüme arasındaki ilişkiyi inceleyen çalışmalar genellikle bu iki değişken arasındaki ilişkinin ithal malların türüne ve ülkenin gelişmişlik düzeyine göre farklılık gösterdiği yönünde bulgulara ulaşmıştır. Nitekim Pawlos (2002),

1960-2000 dönemi için Etiyopya üzerine ara malı ve sermaye malı ile ekonomik büyüme arasındaki ilişkiyi zaman serisi kullanarak incelemiş ve ara malı ithalatı ile ekonomik büyüme arasından pozitif, sermaye malı ile ithalat arasında ise negatif ilişki bulmuştur. Yine Li vd. (2003), gelişmiş ve gelişmekte olan ülkeler için hizmet ithalatı ve ekonomik büyüme arasındaki ilişkiyi incelemiş ve gelişmiş ülkelerde pozitif gelişmekte olan ülkelerde ise negatif ilişki olduğu sonucuna ulaşmıştır.

Humpage (2000: 2) ise büyüme ve ithalat arasındaki ilişkin pozitif olduğunu savunmaktadır. Ona göre bunun iki nedeni bulunmaktadır. İlki ithalatın doğrudan çıktıya katkı sağlayan ihracat için bir girdi olması, diğeri ise ülkede üretim kapasitesini artıran sermaye girişlerine katkı sunmasıdır. Bununla birlikte, daha az kesin olan, ithalat ve ekonomik büyüme arasındaki etkinin yönüdür. Nedenselliğin yönü ağırlıklı olarak gelirden ithalata doğru görünmektedir. Gelirler yükseldiğinde, daha fazla yerli ve yabancı mal ve hizmet satın alma eğilimi olmaktadır. Dolayısıyla geliri yüksek olan ülkeler daha fazla ithalat yapmaktadır (Humpage, 2000: 2).

Açıklamalardan anlaşılabacağı üzere çalışmada büyüme ile ithalat arasındaki ilişkinin negatif olmasının muhtemel nedeni analiz döneminde Türkiye’de büyümeye katkı sağlayan sektörlerin ithalata daha az bağımlı sektörler olmasıdır. Diğer yandan Türkiye’de 1994 yılında Gümrük Birliği’nin kabul edilmesiyle birlikte aşamalı olarak ithal işlemler üzerinden alınan vergilerin kaldırılması geçmişe kıyasla ithalat üzerinden tahsil edilen vergi gelirlerinin düşmesine neden olmuştur.

DY değişkenin katsayısının 0.13 p-değeri ile 0.02 değerine sahip olduğu görülmektedir. Buna göre “ H_0 : Katsayı 0’a eşittir” boş hipotezi %90 güven aralığında reddedilmeyerek ilgili değişkenin İTHALAT üzerinde anlamlı bir biçimde etkisi olmadığı söylenebilir.

DK değişkenin katsayısının 0.97 p-değeri ile 0.001 değerine sahip olduğu görülmektedir. Buna göre “ H_0 : Katsayı 0’a eşittir” boş hipotezi %90 güven aralığında reddedilmeyerek ilgili değişkenin İTHALAT üzerinde anlamlı bir biçimde etkisi olmadığı söylenebilir.

KRİZ değişkenin katsayısının 0 p-değeri ile -0.05 değerine sahip olduğu görülmektedir. Buna göre “ H_0 : Katsayı 0’a eşittir” boş hipotezi %99 güven aralığında reddedilerek ilgili değişkenin İTHALAT üzerinde anlamlı ve negatif bir biçimde etkisi olduğu söylenebilir. Teorik bilgileri de destekleyen bu bulgunun da gösterdiği üzere kriz dönemlerinde üretimin düşmesiyle birlikte ithalatın azalması beklenen bir durumdur.

4.1.2.2. İktisadi Analiz

İktisadi analiz için; büyüme, dış ticaret (ithalat- ihracat), cari açık, net doğrudan yatırım gibi makroekonomik büyüklükler ile ithalat üzerinden alınan vergiler arasındaki ilişki VAR modeli yardımıyla incelenmiştir. Model oluşturulurken ithalat üzerinden alınan vergiler bağımsız değişken olarak seçilirken, bağımlı değişken olarak büyüme, dış ticaret hacmi, cari açık ve net doğrudan yatırım değişkenleri seçilmiştir.

İktisadi analiz için birim kök testlerine geçmeden önce, değişkenlere ilişkin önsel bilgiler edinmek amacıyla değişkenlerin tanımlayıcı istatistikleri incelenecektir. İktisadi analizde kullanılan değişkenlere ait özet istatistikler Tablo 43’de görülmektedir.

Tablo 44: İktisadi Analizde Kullanılan Değişkenlere İlişkin Özet İstatistikler

	VERGI	CARI	NETDY	BUYUME	IHRACAT	ITHALAT
Ortalama	0.0305	-	-0.0022	0.0887	0.1580	0.2409
Standart Sapma	0.0062	0.0341	0.0020	0.1766	0.0358	0.0471
Basıklık	2.4935	2.8394	4.0682	4.9986	3.2735	3.3160
Çarpıklık	-0.5029	0.1571	-0.5866	1.2218	0.2032	0.0385
En Büyük	0.0421	0.0530	0.0027	0.6712	0.2583	0.3856
En Küçük	0.0164	-	-0.0085	-0.1832	0.0837	0.1264
Jarque-Bera	5.4951	0.5394	10.9094	43.1831	1.0395	0.4584
P değeri	0.0641	0.7636	0.0043	0	0.5947	0.7952
Değişken Sayısı (n)	104	104	104	104	104	104

Tablo 44’de görüldüğü üzere ele alınan dönemde VERGI değişkenini ifade eden ithalat üzerinden alınan 3 aylık ortalama vergi miktarı GSYH’nın %3’ü düzeyinde, CARI değişkeninin 3 aylık ortalaması GSYH’nın -%3’ü düzeyinde, NETDY değişkenine ait 3 aylık ortalama GSYH’nın -%0.2’si düzeyinde, BUYUME değişkenine ait 3 aylık ortalama %8.9, IHRACAT ve ITHALAT’ın parasal tutarı ise sırasıyla GSYH’nın %15.8’i ve %24’ü düzeyinde gerçekleşmiştir. Böylece en yüksek getirinin ithalata, en düşük getirinin ise net doğrudan yatırıma ait olduğu görülmektedir.

Tablo 45: İktisadi Analizde Kullanılan Değişkenlere İlişkin Korelasyonlar

	VERGI	CARI	NETDY	BUYUME	IHRACAT	ITHALAT
VERGI	1					
CARI	-0.697	1				
NETDY	-0.570	0.416	1			
BUYUME	-0.416	0.430	0.105	1		
IHRACAT	0.618	-0.243	-0.481	-0.471	1	
ITHALAT	0.728	-0.613	-0.499	-0.405	0.798	1

Tablo 45’de değişkenlere ait korelasyonlar gösterilmiştir. Buna göre, VERGI ile CARI arasında -0.697 oranında negatif (ters) yönlü ve orta dereceli bir korelasyon; VERGI ile NETDY arasında -0.570 oranında negatif yönlü ve orta dereceli bir korelasyon; VERGI ile BUYUME arasında -0.417 oranında negatif yönlü ve zayıf dereceli bir korelasyon; VERGI ile IHRACAT arasında 0.618 oranında pozitif (aynı) yönlü ve orta dereceli bir korelasyon; VERGI ile İTHALAT arasında ise 0.728 oranında pozitif yönlü ve nispeten güçlü bir korelasyon olduğu görülmektedir.

4.1.2.2.1. İktisadi Analiz için Durağanlık Testi

Hukuki analize benzer şekilde iktisadi analizde kullanılan değişkenlere ilişkin uygulanan ADF ve PP test sonuçları Tablo 46’da belirtilmiştir.

Tablo 46: İktisadi Analizde Kullanılan Değişkenlere İlişkin Birim Kök Testi Sonuçları

ADF Testi Sonuçları						
Değişken	Sabitli ve Trendli		Sabitli		Sabitli ve Trendli	
	t istatistiği	p-değeri	t istatistiği	p-değeri	t istatistiği	p-değeri
VERGI	0.19	0.74	-1.45	0.55	-2.52	0.32
D_VERGI	-3.80	0.00***	-3.80	0.00***	-3.78	0.02**
NETDY	-0.68	0.42	-2.08	0.25	-9.22	0.00***
CARI	-0.98	0.29	-1.74	0.41	-1.62	0.78
D_CARI	-6.61	0.00***	-6.57	0.00***	-6.56	0.00***
BUYUME	-1.99	0.04**	-1.75	0.40	-2.76	0.22
IHRACAT	0.83	0.89	-0.74	0.83	-2.56	0.30
D_IHRACAT	-5.92	0.00***	-5.99	0.00***	-6.09	0.00***
İTHALAT	0.01	0.68	-2.99	0.04**	-3.67	0.03**
PP Testi Sonuçları						
Değişken	Sabitli ve Trendli		Sabitli		Sabitli ve Trendli	
	t istatistiği	p-değeri	t istatistiği	p-değeri	t istatistiği	p-değeri
VERGI	-0.14	0.63	-3.35	0.02**	-5.79	0.00***
NETDY	-4.66	0.00***	-8.37	0.00***	-9.39	0.00***
CARI	-3.76	0.00***	-5.28	0.00***	-5.73	0.00***

BUYUME	-8.81	0.00***	-9.70	0.00***	-1.06	0.00***
IHRACAT	-0.54	0.48	-5.74	0.00***	-7.43	0.00***
ITHALAT	-0.92	0.32	-6.49	0.00***	-7.29	0.00***

Not: Tabloda %1, %5 ve %10 anlamlılık düzeylerini göstermek amacıyla sırasıyla ***, ** ve * değerleri kullanılmıştır.

Tablo 46’da görüldüğü üzere ele alınan değişkenler içinde VERGI, CARI ve IHRACAT değişkenleri ADF birim kök testi için birinci sıra entegre, diğer değişkenler düzeyde durağan bulunmuştur. PP testinde ise tüm değişkenler düzeyde durağandır. Bu nedenle PP test sonucu ışığında tüm değişkenlerin düzeydeki hali alınarak VAR modeli kurulmuştur.

4.1.2.2.2. İktisadi Analiz için VAR Modeli

VAR modelleri öncelikle makro ekonomik değişkenler arasındaki ilişkilerin incelenmesinde ve rastsal şokların değişkenler üzerindeki dinamik etkisinin incelenmesinde kullanılır. Granger Nedensellik Testine dayanan VAR modellemeye, değişkenler arasındaki ilişkiler Varyans Ayırıştırması ve Etki-Tepki fonksiyonları aracılığıyla incelenmektedir. VAR modellemesi, seçilen gecikme uzunluğuna karşı oldukça duyarlıdır. Gecikme uzunluğunun hatalı belirlenmesi durumunda modelleme sonucunda elde edilen öngörü hatalarına ilişkin Etki-Tepki ve Varyans Ayırıştırması analizlerinin tutarsız sonuçlar verdiği konusunda görüş birliği bulunmaktadır. VAR analizinde modele girecek değişkenlerin gecikme uzunluğunun değişkenler arası dinamik ilişkileri yakalayacak uzunlukta olması gerekir. VAR modelleri sistemdeki her değişkenin hem kendi gecikmeli değerlerinin hem de diğer değişkenlerin gecikmeli değerlerinin doğrusal bir fonksiyonudur. Bu durumda herhangi bir kısıtlama olmazsa VAR modelindeki her eşitliğin sağ tarafı aynı değişkenleri içerecektir. Ayrıca VAR modellerinde bağımlı değişkenlerin gecikmeli değerlerinin yer alması, geleceğe yönelik güçlü tahminlerin yapılmasını sağlamaktadır (Özçiftçi, 2007: 30, 35).

VAR modellemede serilerin durağan olması tercih edilmektedir. Zira durağan zaman serilerinde şoklar geçicidir ve seriler uzun dönem denge seviyelerine geri dönerler. Durağan olmayan zaman serileri için ise şoklar kalıcıdır.

VAR yöntemi dört adımda özetlenebilir (Özçiftçi, 2007). Bunlar; Verilerin VAR'a uygun bir formata dönüştürülmesi, gecikme sayısı ve değişkenlerin belirlenmesi, gecikme sayısının azaltılarak ve katsayılar düzleştirilerek VAR'ın basitleştirilmesi ve şokların etkilerinin belirlenmesidir.

VAR modelinin tahmin edilmesiyle birlikte, elde edilen parametreleri yorumlamak yerine, sistemin tahmini neticesinde elde edilen artıkların analizine geçilerek, geleceğe yönelik yorumlar yapılabilmektedir. Modelde yer alan değişkenlerin hata terimlerinde meydana gelecek şokların, diğer değişkenler üzerindeki etkisi, Etki-Tepki fonksiyonları ile ölçülmektedir. Etki-tepki analizi, sistem içerisindeki makroekonomik değişkenlerin birinde meydana gelecek bir standart sapmalık şoka diğer değişkenlerin vereceği tepkiyi göstermektedir. Etki tepki analizi ile makroekonomik verilerin politika aracı olarak kullanılabilirliği test edilmektedir. (Altuntepe, 2018: 906). Ayrıca etki-tepki analizi sonuçlarının grafiksel gösterimi, serilerin değişik şoklar karşısındaki tepkilerinin seyrini görsel olarak sunmakta pratik bir yol olmaktadır.

Değişkenler arasındaki doğrudan ve dolaylı etkinin belirlenmesinde kullanılan varyans ayrıştırması, modelin tahmini ile belirlenen ve öngörü hata varyansını ölçen artıkların analizinde kullanılan bir tekniktir. Bu teknik yardımı ile istatistiki şokların değişkenler üzerindeki etkileri görülebilmektedir. Varyans ayrıştırması aynı zamanda değişkenler arası nedensellik ilişkilerinin derecesi konusunda da bilgi vermektedir. Bir değişkenin hata teriminde meydana gelecek şokun diğer değişkenler tarafından açıklanma oranı hesaplanarak, değişkenler arasındaki iktisadi ilişkiler daha iyi açıklanabilmektedir. Eğer bir değişkenin hata terimine

ilişkin çok, diğer değişkenin ileriye yönelik tahmin hatası varyansını açıklayabiliyor ise ilgili değişken içsel olarak değerlendirilebilir.

VAR modelinde değişkenlerin dışsaldan içsele doğru modele dahil edilmesi önemlidir. Bu yapılmadığı takdirde çıkan sonuçlar hatalı olacaktır. Modeldeki değişkenleri dışsaldan içsele doğru sıralamak için daha önce yapılan Granger Nedensellik testi sonuçlarına bakılır. Bu kapsamda iktisadi analiz için kurulan VAR modelinin uygun gecikme uzunluğu için 8 gecikmeye kadar sınamalar yapılmış ve uygun gecikme uzunluğu bilgi kriterlerine göre belirlenmiştir.

Tablo 47: İktisadi Analiz İçin VAR Modeli için Uygun Gecikme Uzunluğunun Belirlenmesi

Gecikme Sayısı	LR	FPE	AIC	SC	HQ
0	NA	1.16e-22	-33.48	-33.16	-33.35
1	334.32	5.53e-24	-36.53	-35.24*	-36.01
2	102.71	3.38e-24	-37.03	-34.79	-36.12
3	103.10	1.89e-24	-37.64	-34.43	-36.34
4	92.72	1.11e-24*	-38.21	-34.04	-36.53*
5	46.31	1.23e-24	-38.18	-33.06	-36.11
6	47.56	1.29e-24	-38.25	-32.16	-35.79
7	26.89	1.93e-24	-38.02	-30.97	-35.17
8	52.12*	1.67e-24	-38.40*	-30.39	-35.16

Not: LR: sıralı modifiye LR test istatistiği (her test% 5 seviyesinde)

FPE: Son tahmin hatası

AIC: Akaike bilgi kriteri

SC: Schwarz bilgi kriteri

HQ: Hannan-Quinn bilgi kriteri

Tablo 47’de yer alan sonuçlara göre en çok * alan gecikme uzunluğu en uygun gecikme sayısı olarak belirlenebilir. Buna göre LR (52.12*) ve AIC (-38.40*) değeri ile 8. gecikme en uygun gecikme olarak düşünülebilir.

İktisadi analiz için kurulan VAR modelinin uygun gecikme sayısının 8 olarak belirlenmesinin ardından modelde yer alan değişkenlerin en dışsaldan içsele doğru sırasının belirlenmesi amacıyla Granger Nedensellik testi uygulanmıştır. Çalışmada kullanılan serilere ilişkin Granger Nedensellik analizi sonuçları Tablo 48’de gösterilmiştir.

Tablo 48: İktisadi Analiz için Granger Nedensellik Testi

Boş hipotez (H_0)	F-İstatistiği	P-değeri	Karar	Nedensellik
NETDY $\neq$ VERGI	1.50	0.17	H_0 kabul	yok
VERGI $\neq$ NETDY	2.58	0.01	H_0 ret	var
CARI $\neq$ VERGI	1.39	0.21	H_0 kabul	yok
VERGI $\neq$ CARI	0.88	0.53	H_0 kabul	yok
BUYUME $\neq$ VERGI	2.54	0.02	H_0 ret	var
VERGI $\neq$ BUYUME	2.13	0.04	H_0 ret	var
IHRACAT $\neq$ VERGI	0.88	0.54	H_0 kabul	yok
VERGI $\neq$ IHRACAT	1.52	0.16	H_0 kabul	yok
ITHALAT $\neq$ VERGI	2.19	0.04	H_0 ret	var
VERGI $\neq$ ITHALAT	2.20	0.04	H_0 ret	var
CARI $\neq$ NETDY	2.56	0.02	H_0 ret	var
NETDY $\neq$ CARI	0.63	0.75	H_0 kabul	yok
BUYUME $\neq$ NETDY	2.39	0.02	H_0 ret	var
NETDY $\neq$ BUYUME	0.50	0.86	H_0 kabul	yok
IHRACAT $\neq$ NETDY	2.25	0.03	H_0 ret	var
NETDY $\neq$ IHRACAT	0.95	0.48	H_0 kabul	yok
ITHALAT $\neq$ NETDY	140	0.21	H_0 kabul	yok
NETDY $\neq$ ITHALAT	1.84	0.08	H_0 ret	var
BUYUME $\neq$ CARI	2.61	0.01	H_0 ret	var
CARI $\neq$ BUYUME	1.08	0.39	H_0 kabul	yok
IHRACAT $\neq$ CARI	1.10	0.37	H_0 kabul	yok
CARI $\neq$ IHRACAT	1.38	0.22	H_0 kabul	yok

İthalat Üzerinden Alınan Vergi ve Eş Etkili Mali Yükümlülüklerin
Hukuki, İktisadi ve Mali Etkisi: Türkiye Analizi

ITHALAT $\neq$ CARI	0.53	0.83	H_0 kabul	yok
CARI $\neq$ İTHALAT	1.64	0.13	H_0 kabul	yok
IHRACAT $\neq$ BUYUME	0.83	0.58	H_0 kabul	yok
BUYUME $\neq$ IHRACAT	2.50	0.02	H_0 ret	var
ITHALAT $\neq$ BUYUME	3.67	0.00	H_0 ret	var
BUYUME $\neq$ İTHALAT	2.51	0.02	H_0 ret	var
ITHALAT $\neq$ IHRACAT	2.03	0.05	H_0 ret	var
IHRACAT $\neq$ İTHALAT	2.87	0.01	H_0 ret	var

Hipotez, nedensellik ilişkisinin olmadığını ifade etmektedir. *%10 hata payı ile anlamlıdır.

Granger nedensellik testine göre; vergiden net doğrudan yatırıma tek yönlü nedensellik, büyümeden vergiye doğru çift yönlü nedensellik, ithalattan vergiye çift yönlü, cariden net doğrudan yatırıma tek yönlü, büyümeden net doğrudan yatırıma tek yönlü, ihracattan net doğrudan yatırıma tek yönlü, net doğrudan yatırımdan ithalata tek yönlü, büyümeden cariye tek yönlü, büyümeden ihracata tek yönlü, ithalattan büyümeye çift yönlü, ithalattan ihracata çift yönlü nedensellik bulunmaktadır.

Tablo 49’da gösterilen Granger Nedensellik testleri için gecikme uzunluğu VAR modeli ile paralel şekilde 8 olarak alınmıştır. Bu çerçevede değişkenler arası Granger Nedensellik durumları incelenmiştir. Buna göre yapılan 30 test sonucunda p-değeri 0.5’den küçük olan boş hipotezler reddedilmiştir.

Böylece Granger Nedensellik testi sonuçlarına göre değişkenler dışsaldan içsele doğru şu şekilde sıralanabilir: BUYUME, VERGI, CARI, IHRACAT, İTHALAT ve NETDY. Granger Nedensellik testi sonucu değişkenlerin dışsaldan içsele doğru sıralanmasının ardından iktisadi analiz için VAR modeli tahmin edilmiştir.

Tablo 49: İktisadi Analiz için VAR Modeli Sonuçları

	BUYUM	VERGI	CARI	IHRACA	ITHALA	NETDY
BUYUME(-)	-0.37146	0.00255	0.01576	0.021196	0.014212	0.00108
BUYUME(-)	-0.16783	-	-	0.005801	-0.01245	-0.001
BUYUME(-)	-0.47173	-	0.04673	-0.0205	-0.03464	0.00360
BUYUME(-)	0.111414	-	0.08424	0.068096	0.027928	-0.0007
BUYUME(-)	-0.02162	-	0.03947	0.025278	0.02047	0.00319
BUYUME(-)	-0.10293	0.00278	0.04176	0.06778	0.089035	-
BUYUME(-)	0.035536	0.00553	0.00481	0.086371	0.104366	0.00494
BUYUME(-)	0.179212	-	-	-0.05806	-0.06554	-
VERGI(-1)	-0.95544	0.31407	0.85090	0.411104	0.161063	0.06300
VERGI(-2)	2.530389	-0.1112	-	-0.14253	-0.74734	0.01219
VERGI(-3)	-6.68671	-0.0119	0.26392	0.090739	-0.27686	0.12980
VERGI(-4)	6.600564	0.09068	-	-0.70556	-1.17021	-
VERGI(-5)	-6.19554	-	-	0.915179	1.24983	0.05198
VERGI(-6)	3.507434	0.24227	-	-0.59296	-0.19563	-
VERGI(-7)	3.237896	-	1.18808	0.530196	-0.633	0.02685
VERGI(-8)	-5.85521	0.17560	-	0.088037	1.583396	-
CARI(-1)	0.071162	-	0.42006	-0.0701	-0.06784	0.00202
CARI(-2)	1.982925	-	0.09210	-0.01176	-0.14085	0.00638
CARI(-3)	1.354987	0.02294	0.02996	-0.09199	0.009854	0.00427
CARI(-4)	0.987065	0.00370	0.39378	0.164353	0.458888	-
CARI(-5)	1.0688	0.01868	-	-0.16211	-0.29455	0.02842
CARI(-6)	0.587878	0.02443	-	-0.31021	-0.21579	-
CARI(-7)	0.006242	-	-0.1052	-0.18738	-0.18364	-
CARI(-8)	1.619101	-	0.08904	-0.36448	-0.63093	0.00252
IHRACAT(-)	-0.36761	-	0.47544	0.898916	0.018936	0.00181
IHRACAT(-)	-1.80254	-	0.03632	0.379897	0.531504	0.02044
IHRACAT(-)	-0.30093	-	-	-0.5301	-0.73447	-
IHRACAT(-)	-2.51776	0.05412	-	0.302128	0.211028	0.02122
IHRACAT(-)	-0.63702	-	0.11144	0.14478	0.199761	-
IHRACAT(-)	1.173926	-	0.99485	0.263961	-0.13441	0.03720
IHRACAT(-)	-0.99093	0.11276	-0.1228	0.124206	0.147512	-
IHRACAT(-)	-3.15523	0.00837	-	0.467382	0.851485	0.00526
ITHALAT(-)	0.77788	0.02927	-	-0.24293	0.515204	-0.0151
ITHALAT(-)	2.907895	-	0.04045	-0.38861	-0.57848	-
ITHALAT(-)	-0.14146	0.05339	0.14367	0.292937	0.450595	0.01959

İthalat Üzerinden Alınan Vergi ve Eş Etkili Mali Yükümlülüklerin
Hukuki, İktisadi ve Mali Etkisi: Türkiye Analizi

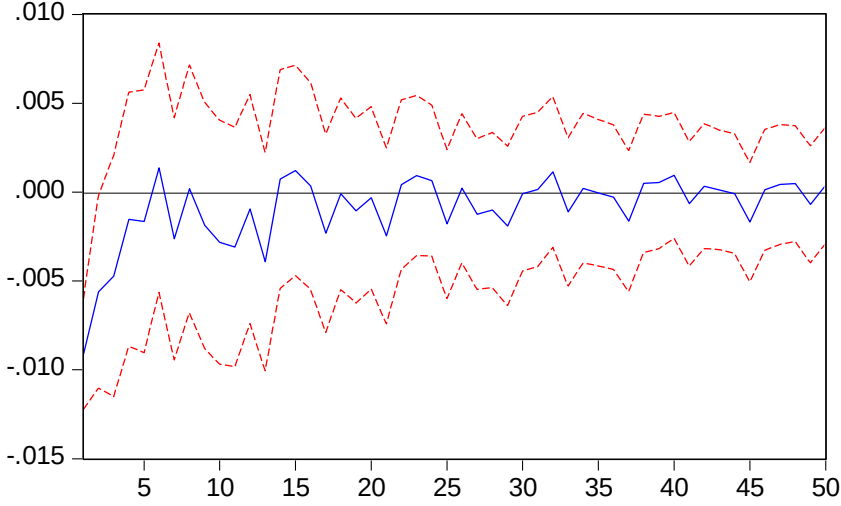
ITHALAT(-)	2.876998	-	0.27322	0.062682	0.297204	-
ITHALAT(-)	0.140039	-	0.05392	-0.20043	-0.40613	0.04510
ITHALAT(-)	-0.76412	0.07626	-	-0.30853	-0.0029	-
ITHALAT(-)	0.459599	-	0.04126	-0.06154	-0.17137	0.01348
ITHALAT(-)	2.196716	-	0.18386	-0.60481	-0.99682	-
NETDY(-1)	-5.05968	-	3.75722	2.838411	0.460529	0.12446
NETDY(-2)	3.443748	0.14699	-	-1.45433	-1.72549	-
NETDY(-3)	-3.07689	0.21342	-	-1.93805	-0.46504	-
NETDY(-4)	-9.54562	0.20426	0.36225	1.84243	0.502435	-
NETDY(-5)	0.106595	-0.2559	2.42741	0.423592	-2.20355	0.20746
NETDY(-6)	-5.79386	0.27219	-	-1.99269	-1.62905	-
NETDY(-7)	-8.35341	0.19033	-	0.510862	1.867616	0.19133
NETDY(-8)	-4.10457	-0.6227	0.52966	-0.40822	-1.93052	-
C	-0.25905	0.01528	-0.0396	0.121702	0.236331	0.00642
KRIZ	-0.0399	-0.0027	0.00991	-0.02197	-0.04933	-

Tablo 49’da iktisadi analiz için kurulan VAR modelinin tahmini katsayıları gösterilmektedir.

Bir makro ekonomik büyüklüğün üzerinde en etkili değişkenin hangisi olduğu varyans ayrıştırması ile bulunmakta iken; etkili bulunan bu değişkenin politika aracı olarak kullanılabilir olup olmadığı ise etki-tepki fonksiyonları ile belirlenmektedir (Özgen ve Güloğlu, 2004: 97). Diğer bir ifadeyle etki-tepki analizi bir değişkende meydana gelecek rastgele bir şokun sistemdeki diğer değişkenler üzerindeki etkisini analiz etmekte ve bu bakımdan ekonomik politikalara yön vermede önemli bir işlev görmektedir (Mucuk ve Alptekin, 2008: 170).

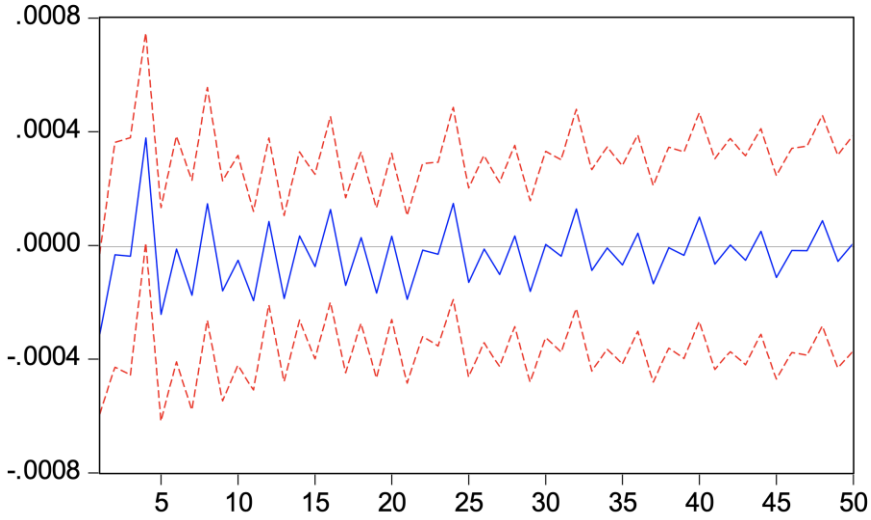
VAR modelinin daha iyi anlaşılması hareketli ortalama dönüşümü ile mümkündür. Analiz sonuçlarında, etki-tepki fonksiyonları için sadece bağımlı değişken olan vergiye ilişkin sonuçlar gösterilmiştir. Diğer etki tepki grafikleri ekler kısmında yer almaktadır.

VERGI'deki bir standart sapmalık şoka CARI'nin tepkisi



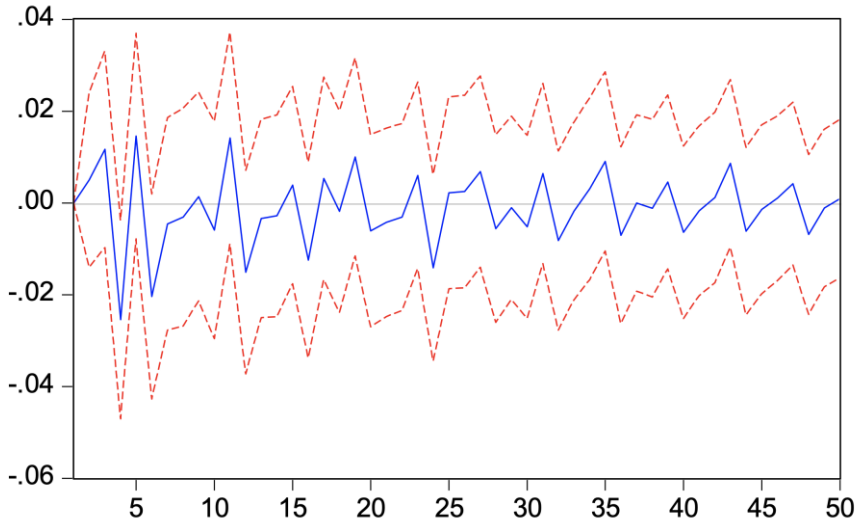
Şekil 7. VERGI'deki bir standart sapmalık şoka CARI'nin tepkisi

Şekil 7'de VERGI'deki bir standart sapmalık şoka CARI'nin tepkisi ilk 50 dönem için gösterilmektedir. CARI'nin verdiği ilk tepki artış olurken, 20. dönemden sonra tepkinin şiddeti azalmış ancak 50. dönemin sonunda bile halen bir artış bir azalış şeklinde devam etmektedir. Değişkenler arasındaki bu tepki teoretiyle de uyumludur. Zira ithalatın artması sonucu ithalat üzerinden alınan vergiler artacaktır. Dolayısıyla ithalatın artması cari işlemler açığını da artırmaktadır. Bu bakımdan gelişmekte olan ülkelerdeki en önemli problemlerden biri, artan ithal bağımlılığının neden olduğu dış ticaret ve cari açık sorunudur (Gerni vd., 2008: 11).



Şekil 8. VERGI’deki bir standart sapmalık şoka NETDY’nin tepkisi

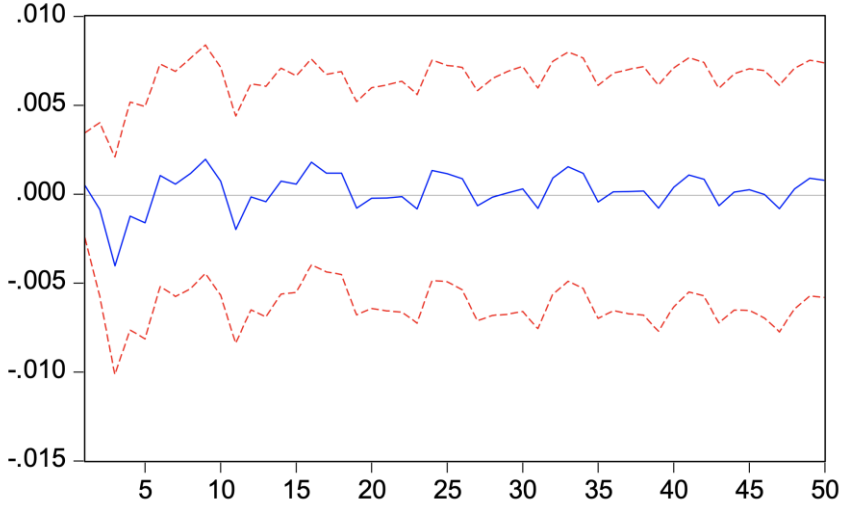
Şekil 8’de VERGI’deki bir standart sapmalık şoka NETDY’nin tepkisi ilk 50 dönem için gösterilmektedir. NETDY’nin verdiği ilk tepki artış olurken 5. dönemde ani bir azalış şeklinde devam etmiştir. Bir artış bir azalış şeklindeki tepkiler tüm dönemlerde devam etmektedir. Bu sonuç teoriyle de uyum göstermektedir. Zira bir ülkede gümrük vergilerinde meydana gelen artış ithalatı maliyetli hale getireceğinden yabancı firmaların o ülkede yatırım yapması hem ithalattan doğan vergi maliyetinin hem de lojistik maliyetlerin düşmesini sağlamaktadır. Bu da dış ülkelerden ülkeye yapılacak yabancı yatırım miktarının yükselmesiyle sonuçlanmaktadır.



Şekil 9. VERGI'deki bir standart sapmalık şoka BUYUME'nin tepkisi

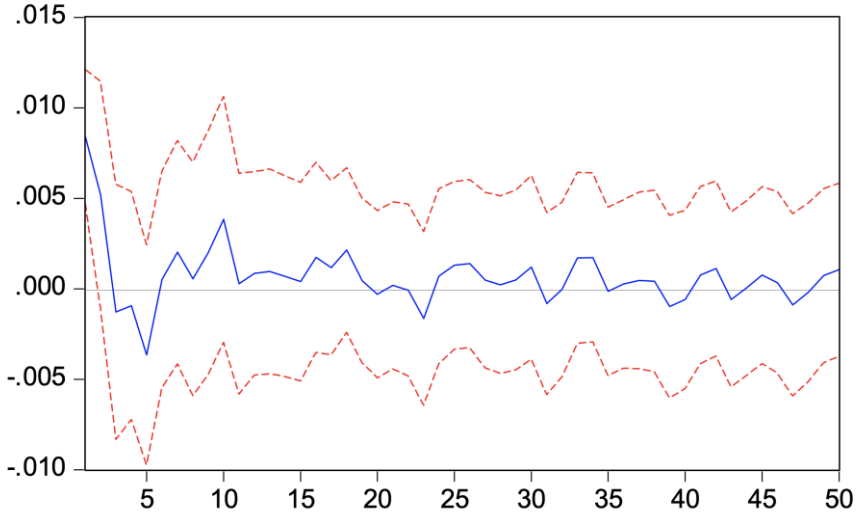
Şekil 9'da VERGI'deki bir standart sapmalık şoka BUYUME'nin tepkisi ilk 50 dönem için gösterilmektedir. BUYUME'nin verdiği ilk tepki çift yönlüdür. İthalat vergileri ile büyüme arasındaki istikrarsızlık 5. dönemden itibaren düzelmektedir. Vergideki dalgalanma azaldıkça büyümedeki dalgalanma da azalmaktadır. Dolayısıyla 5. dönemden itibaren alınan bir politik karar etkisini yitirmektedir.

Büyüme, üretimde ve toplam talepte yaşanan değişimin bir sonucu olduğuna göre bu dönemlerde üretim faktörü gelirlerinin ve tüketim talebinin değişmesinin ithalat üzerinden alınan vergilerde değişime yol açması doğaldır. Bununla birlikte bu sonuç, ithal mallar üzerinden alınan vergilerdeki değişimin ithal malları maliyetli hale getirerek yurt içi üretim yapısında değişime yol açtığını ve ülkede ithal ikameci politikalar için bir motivasyon oluşturduğunu göstermektedir.



Şekil 10. VERGI'deki bir standart sapmalık şoka IHRACAT'ın tepkisi

Şekil 10'da VERGI'deki bir standart sapmalık şoka IHRACAT'ın tepkisi ilk 50 dönem için gösterilmektedir. IHRACAT'ın verdiği ilk tepki azalış olurken 3. dönemin sonundan 11. döneme kadar artarak devam etmiş, daha sonra bir azalış bir artış şeklinde tepkinin büyüklüğü devam etmektedir.



Şekil 11. VERGI'deki bir standart sapmalık şoka İTHALAT'ın tepkisi

Şekil 11'de VERGI'deki bir standart sapmalık şoka İTHALAT'ın tepkisi ilk 50 dönem için gösterilmektedir. İTHALAT'ın verdiği ilk tepki azalış olurken daha sonra bir azalış bir artış şeklinde tepkinin büyüklüğü azalarak devam etmektedir.

Var modelinin hareketli ortalamalar bölümünden elde edilen varyans ayrıştırması, sistemdeki değişkenlerin dikeyleşmiş gözlemlerin içsel değişkenin tahmin hatası üzerindeki katkısını göstermektedir. Varyans ayrıştırması, değişkenlerin kendilerinde ve diğer değişkenlerde meydana gelen şokların kaynaklarını oransal olarak ifade etmektedir. Kullanılan değişkenlerde meydana gelecek bir değişimin yüzde kaçının kendisinden, yüzde kaçının diğer değişkenlerden kaynaklandığını gösteren varyans ayrıştırması analizi, aynı zamanda değişkenler arasındaki nedensellik ilişkilerinin derecesi konusunda da bilgi vermektedir (Enders, 1995, Mucuk ve Alptekin, 2008: 171).

Tablo 50: İktisadi Analizde Kullanılan VERGI Değişkenine İlişkin Varyans Ayırıştırması

Period	S.E.	BUYUME	VERGI	CARI	IHRACAT	ITHALAT	NETDY
1	0.002455	5.584316	94.41568	0	0	0	0
2	0.002788	5.843827	89.72133	1.429843	2.009983	0.99308	0.001941
3	0.003004	11.68609	78.07683	6.222271	2.933858	0.939655	0.141301
4	0.003116	14.28933	72.6368	7.999555	2.872305	1.978054	0.223957
5	0.00317	15.32243	70.66803	8.026834	3.026798	2.040828	0.915076
6	0.003238	14.72737	69.24643	7.691806	4.642291	2.749411	0.942693
7	0.003294	14.31159	67.56451	7.579922	5.782622	3.592083	1.169271
8	0.003396	15.37286	63.58733	8.764259	5.669134	5.266951	1.339472
9	0.003601	13.69894	59.58782	9.37249	5.126306	9.840066	2.37438
10	0.003755	13.68962	55.7717	10.93703	5.653671	11.51899	2.429001

Tablo 50’de iktisadi analizde kullanılan VERGI değişkeninin varyans ayırıştırması görülmektedir. Buna göre VERGI değişkenine ilişkin hata terimlerine sırasıyla BUYUME, CARI, IHRACAT, ITHALAT ve NETDY katkı sağlamaktadır. Buna ek olarak VERGI değişkeninin katkısı birinci dönemde %94 iken, 10. dönem sonunda yaklaşık %55 olmuştur. Ayrıca, vergi değişkeni üzerindeki bir şokun kendisi hariç en çok büyüme değişkeninden kaynaklandığı görülmektedir.

4.1.2.3. Mali Analiz

Mali analiz için; vergi gelirleri, kamu harcamaları, bütçe dengesi ve iç ve dış borç ile ithalat üzerinden alınan vergiler arasındaki ilişki, değişkenlerin birbirleri ile alakalı olabilmesinden kaynaklı olarak vektör otoregresif modeller yardımıyla incelenmiştir.

Mali analiz için birim kök testlerine geçmeden önce, değişkenlere ilişkin önsel bilgiler edinmek amacıyla değişkenlerin tanımlayıcı istatistikleri incelenecektir. Mali analizde kullanılan değişkenlere ait özet istatistikler Tablo 51’de görülmektedir.

Tablo 51: Mali Analizde Kullanılan Değişkenlere İlişkin Özet İstatistikler

	VERGI	HARCAMA	GELİR	BUTCE	IC_BORC	DIS_BORC
Ortalama	0.0305	0.2587	0.1674	-0.0439	0.9688	1.7563
Standart Sapma	0.0062	0.0508	0.0179	0.0431	0.3497	0.3698
Basıklık	2.4935	2.5758	4.1988	3.5114	2.0996	2.7431
Çarpıklık	-0.5029	0.6268	-0.9495	-0.9590	0.5273	0.7275
En Büyük	0.0421	0.4003	0.2005	0.0301	1.7407	2.8914
En Küçük	0.0164	0.1526	0.1109	-0.1828	0.4365	1.2068
Jarque-Bera	5.4951	7.5906	21.854	17.0731	8.3329	9.4605
P değeri	0.0641	0.0225	0.0000	0.0002	0.0155	0.0088
Değişken Sayısı (n)	104	104	104	104	104	104

Tablo 51’de görüldüğü üzere ele alınan dönemde VERGI değişkeni olarak ifade edilen ithalat üzerinden alınan 3 aylık ortalama vergi miktarı GSYH’nın %3’ü düzeyinde, HARCAMA 3 aylık ortalama %26 düzeyinde, GELİR 3 aylık ortalama %17 düzeyinde, BUTCE aylık ortalama -%4 düzeyinde gerçekleşmiştir. IC_BORC ve DIS_BORCU’un parasal tutarı ise sırasıyla 3 aylık ortalama GSYH’nın %97 ve %176, düzeyinde gerçekleşmiştir. Böylece en yüksek getiriyi dış borcun getirdiği, en düşük getiriyi de bütçenin getirdiği görülmektedir.

Tablo 52: Mali Analizde Kullanılan Değişkenlere İlişkin
Korelasyonlar

	VERGI	HARCAMA	GELİR	BUTCE	IC_BORC	DIS_BORC
VERGI	1					
HARCAMA	-0.052	1				
GELİR	0.744	0.162	1			
BUTCE	0.512	-0.692	0.233	1		
IC_BORC	0.125	0.210	0.475	-0.239	1	
DIS_BORC	0.012	0.616	0.091	-0.284	-0.099	1

Tablo 52’de değişkenlere ait korelasyonlar gösterilmiştir. Buna göre, VERGI ile HARCAMA arasında -0.052 oranında negatif (ters) yönlü ve zayıf dereceli bir korelasyon; VERGI ile GELİR arasında 0.744 oranında pozitif (aynı) yönlü ve orta dereceli bir korelasyon; VERGI ile BUTCE arasında 0.512 oranında pozitif yönlü ve zayıf dereceli bir korelasyon; VERGI ile IC_BORC arasında 0.125 oranında pozitif yönlü ve zayıf dereceli bir korelasyon; VERGI ile DIS_BORC arasında ise 0.012 oranında pozitif yönlü ve zayıf bir korelasyon olduğu görülmektedir.

4.1.2.3.1. Mali Analiz için Durağanlık Testi

Hukuki ve iktisadi analize benzer şekilde mali analizde kullanılan değişkenlere ilişkin uygulanan ADF ve PP test sonuçları Tablo 53’de gösterilmiştir.

Tablo 53: Mali Analizde Kullanılan Değişkenlere İlişkin Birim Kök Testi Sonuçları

ADF Testi Sonuçları						
Değişken	Sabitsiz ve Trendsiz		Sabitli		Sabitli ve Trendli	
	t istatistiği	p-değeri	t istatistiği	p-değeri	t istatistiği	p-değeri
VERGI	0.19	0.74	-1.45	0.55	-2.52	0.32
D_VERGI	-3.80	0.00***	-3.80	0.00***	-3.78	0.02**
HARCAMA	0.31	0.77	-1.61	0.47	-1.56	0.80
D_HARCAMA	-11.40	0.00***	-11.37	0.00***	-11.35	0.00***
GELİR	-0.07	0.66	-2.23	0.20	-2.43	0.36
D_GELİR	-6.13	0.00***	-6.10	0.00***	-6.37	0.00***
BUTCE	-1.28	0.18	-1.99	0.29	-6.43	0.00***
IC_BORC	-0.63	0.44	-1.86	0.35	-1.92	0.64
D_IC_BORC	-2.57	0.01**	-2.56	0.11	-2.67	0.25
DIS_BORC	-0.47	0.51	-2.74	0.07*	-2.91	0.16
PP Testi Sonuçları						
Değişken	Sabitsiz ve Trendsiz		Sabitli		Sabitli ve Trendli	
	t istatistiği	p-değeri	t istatistiği	p-değeri	t istatistiği	p-değeri
VERGI	-0.14	0.63	-3.35	0.02**	-5.79	0.00***
HARCAMA	-0.42	0.53	-6.34	0.00***	-6.33	0.00***
GELİR	-0.21	0.61	-7.17	0.00***	-8.04	0.00***
BUTCE	-3.51	0.00***	-5.95	0.00***	-6.94	0.00***
IC_BORC	-0.69	0.42	-1.97	0.30	-1.94	0.63
D_IC_BORC	-10.58	0.00***	-10.51	0.00***	-10.76	0.00***
DIS_BORC	-0.79	0.37	-4.51	0.00***	-4.50	0.00***

Not: Tabloda %1, %5 ve %10 anlamlılık düzeylerini göstermek amacıyla sırasıyla ***, ** ve * değerleri kullanılmıştır.

Birim kök test sonuçlarına göre ele alınan değişkenler içinde VERGI, HARCAMA, GELİR; ve IC_BORC değişkenleri ADF birim kök testi için birinci sıra entegre, diğer değişkenler düzeyde durağan bulunmuştur. PP testinde ise IC_BORC değişkeni hariç diğerleri düzeyde durağan belirlenmiştir. Analize sadece iç borçlanma

değişkeni birinci sıra entegre (D_IC_BORC), diğerleri düzeyde alınarak VAR modeli kurulmuştur.

4.1.2.3.2. Mali Analiz için VAR Modeli

Uygun VAR modelinin seçimi için öncelikli VAR gecikme uzunluğu ve sonrasında çalışmada kullanılan değişkenlerin içsellik-dışsallık durumları incelenmelidir. Bu kapsamda VAR modelinin uygun gecikme uzunluğu için 8 gecikmeye kadar sınamalar yapılmış ve SC ve HQ'ye göre uygun gecikme sayısı belirlenmiştir.

Tablo 54: Mali Analiz İçin VAR Modeli için Uygun Gecikme Uzunluğunun Belirlenmesi

Gecikme Sayısı	LR	FPE	AIC	SC	HQ
0	NA	4.08e-18	-23.01	-22.69	-22.88
1	390.37	9.83e-20	-26.74	-25.45*	-26.22
2	97.23	6.38e-20	-27.18	-24.93	-26.27*
3	62.58	6.06e-20	-27.26	-24.03	-25.95
4	67.98	5.07e-20	-27.49	-23.29	-25.79
5	62.61	4.33e-20	-27.72	-22.56	-25.64
6	63.74*	3.40e-20	-28.08	-21.95	-25.61
7	49.66	3.26e-20*	-28.30	-21.20	-25.43
8	34.47	4.14e-20	-28.31*	-20.24	-25.05

Not: LR: sıralı modifiye LR test istatistiği (her test% 5 seviyesinde)

FPE: Son tahmin hatası

AIC: Akaike bilgi kriteri

SC: Schwarz bilgi kriteri

HQ: Hannan-Quinn bilgi kriteri

Tablo 54'de yer alan sonuçlara göre en çok * alan değer en uygun gecikme sayısı olarak belirlenebilir. Buna göre otokorelasyon gibi diğer varsayımları da sağlayan HQ bilgi kriteri (-26.27*) değeri ile 2. gecikme en uygun gecikme olarak düşünülebilir.

Granger nedensellik testi için öncelikle modellerdeki gecikme sayısının belirlenmesi gerekmektedir. Granger nedensellik testi VAR modelini temel aldığından öncelikle VAR modeline göre AIC, SC ve

HQ kriterleri kullanılarak gecikme sayısı belirlenmelidir. Belirlenen uygun gecikme uzunluğu 2'dir. Serilerin tümü durağan hale getirildikten sonra, Standart Granger Nedensellik Testi ile nedensel ilişkiler değerlendirilmiştir. Krizin etkisini bertaraf etmek için kukla değişken olarak modele dâhil edilmiştir.

Çalışmada ithalat üzerinden alınan dış ticaret veya uluslararası vergilerin mali analizine yönelik ithalat vergileri, harcamalar, vergi gelirleri, bütçe dengesi ile iç ve dış borçlanma arasındaki ilişkiler değişkenlerin birbirleri ile ilişkili olabilmesinden kaynaklı vektör otoregresif modeller kullanılarak incelenmiştir. Bu çerçevede öncelikle değişkenlerin durağanlıkları incelenmiş ve birinci seviye entegre olan serilerin farkları alınmıştır. Daha sonra VAR modelleri gecikme uzunluğuna ve değişkenlerin sıralanmasına duyarlı olduğundan, HQ kriterine göre gecikme uzunluğu belirlenmiş ve Granger Nedensellik testi ile değişkenler dışsaldan içsele doğru sıralanmıştır. Sonuç olarak VAR modeli gecikme uzunluğu 2 alınarak ve değişkenler dışsaldan içsele sıralanarak tahmin edilmiştir. Çalışmada kullanılan serilere ilişkin Granger Nedensellik analizi sonuçları Tablo 55'de yer almaktadır.

Tablo 55: Mali Analiz İçin Granger Nedensellik Testi

Boş hipotez (H_0)	F-İstatistiği	P-değeri	Karar	Nedensellik
HARCAMA $\neq$ VERGI	2.05	0.13	H_0 kabul	yok
VERGI $\neq$ HARCAMA	3.27	0.04	H_0 ret	var
GELIR $\neq$ VERGI	0.05	0.95	H_0 kabul	yok
VERGI $\neq$ GELIR	5.25	0.01	H_0 ret	var
BUTCE $\neq$ VERGI	4.57	0.01	H_0 ret	var
VERGI $\neq$ BUTCE	15.98	1.00	H_0 kabul	yok
D_IC_BORC $\neq$ VERGI	15.98	1.00	H_0 kabul	yok
VERGI $\neq$ D_IC_BORC	7.42	0.00	H_0 ret	var
DIS_BORC $\neq$ VERGI	2.39	0.10	H_0 kabul	yok
VERGI $\neq$ DIS_BORC	2.16	0.12	H_0 kabul	yok

İthalat Üzerinden Alınan Vergi ve Eş Etkili Mali Yükümlülüklerin
Hukuki, İktisadi ve Mali Etkisi: Türkiye Analizi

GELİR $\neq$ HARCAMA	10.71	6.0	H_0 kabul	yok
HARCAMA $\neq$ GELİR	3.33	0.04	H_0 ret	var
BUTCE $\neq$ HARCAMA	1.21	0.30	H_0 kabul	yok
HARCAMA $\neq$ BUTCE	1.94	0.15	H_0 kabul	yok
D_IC_BORC $\neq$ HARCAMA	7.70	0.00	H_0 ret	var
HARCAMA $\neq$ D_IC_BORC	0.21	0.81	H_0 kabul	yok
DIS_BORC $\neq$ HARCAMA	0.65	0.52	H_0 kabul	yok
HARCAMA $\neq$ DIS_BORC	4.63	0.01	H_0 ret	var
BUTCE $\neq$ GELİR	2.10	0.13	H_0 kabul	yok
GELİR $\neq$ BUTCE	11.85	2.00	H_0 kabul	yok
D_IC_BORC $\neq$ GELİR	10.74	6.00	H_0 kabul	yok
GELİR $\neq$ D_IC_BORC	10.55	7.00	H_0 kabul	yok
DIS_BORC $\neq$ GELİR	6.13	0.00	H_0 ret	var
GELİR $\neq$ DIS_BORC	5.72	0.00	H_0 ret	var
D_IC_BORC $\neq$ BUTCE	1.54	0.22	H_0 kabul	yok
BUTCE $\neq$ D_IC_BORC	0.57	0.57	H_0 kabul	yok
DIS_BORC $\neq$ BUTCE	1.44	0.24	H_0 kabul	yok
BUTCE $\neq$ DIS_BORC	6.06	0.00	H_0 ret	var
DIS_BORC $\neq$ D_IC_BORC	0.11	0.89	H_0 kabul	yok
D_IC_BORC $\neq$ DIS_BORC	15.22	2.00	H_0 kabul	yok

Hipotez, nedensellik ilişkisinin olmadığını ifade etmektedir. *%10 hata payı ile anlamlıdır.

Granger nedensellik testine göre; vergiden harcamaya tek yönlü nedensellik, vergiden gelire tek yönlü, bütçeden vergiye tek yönlü, vergiden iç borca tek yönlü, harcamadan gelire tek yönlü, iç borçtan harcamaya tek yönlü, harcamadan dış borca tek yönlü, dış borçtan gelire çift yönlü, bütçeden dış borca tek yönlü nedensellik bulunmaktadır.

Tablo 55’de gösterilen Granger Nedensellik testleri için gecikme uzunluğu VAR modeli ile paralel bir şekilde 2 olarak

alınmıştır. Bu çerçevede değişkenler arası Granger Nedensellik durumları incelenmiştir. Buna göre yapılan 30 test sonucunda p-değeri 0.5’den küçük olan boş hipotezleri reddedilmiştir.

Böylece Granger Nedensellik testi sonuçlarına göre değişkenler dışsaldan içsele doğru şu şekilde sıralanabilir: VERGI, BUTCE, HARCAMA, D_IC_BORC, GELIR, DIS_BORC.

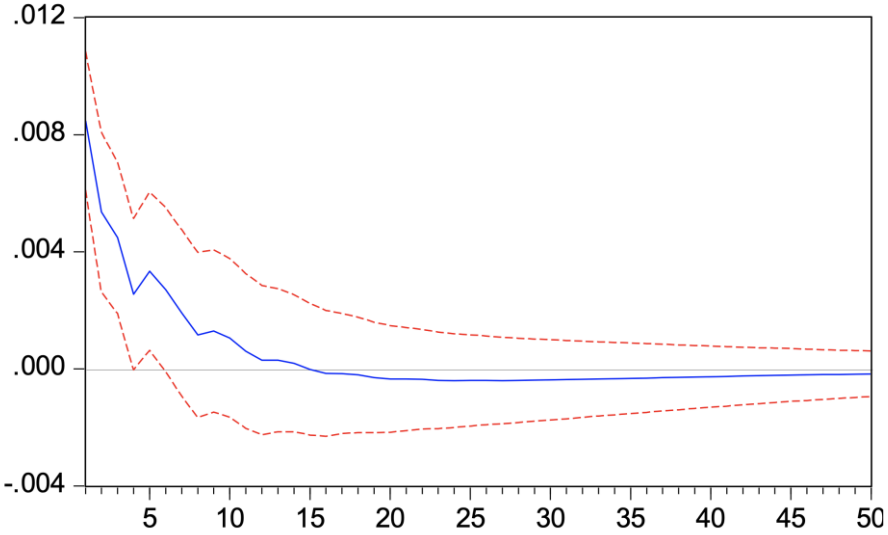
Tablo 56: Mali Analiz için VAR Modeli Sonuçları

	VERGI	BUTCE	HARCAMA	D_IC_B ORC	GELIR	DIS_BOR C
VERGI(-1)	0.611	2.622896	0.827982	7.494996	1.834755	28.15137
VERGI(-2)	-0.029	0.94995	-2.717075	-9.646586	- 1.058471	-22.65408
BUTCE(-1)	-0.017	0.159801	0.309784	0.707588	- 0.081372	0.684963
BUTCE(-2)	0.040838	0.153242	0.017725	-0.430634	- 0.034583	0.429338
HARCAMA(- 1)	- 0.032525	-0.099636	0.573214	0.402474	- 0.079487	0.540148
HARCAMA(- 2)	0.039111	0.077737	0.206568	-0.461024	0.02649	-0.035962
D_IC_BORC(- 1)	0.010425	0.053662	0.005695	-0.13366	0.032228	0.054853
D_IC_BORC(- 2)	- 0.011927	0.045669	-0.131229	-0.56275	- 0.041022	-0.867235
GELIR(-1)	0.045401	0.265981	-1.10879	-3.575601	0.025343	-7.807827
GELIR(-2)	0.035326	-0.391862	0.775559	1.520063	0.581261	2.979805
D_DIS_BOR C(-1)	- 0.001471	-0.040725	0.050528	0.083503	0.004037	0.877317
D_DIS_BOR C(-2)	0.001696	0.02074	-0.019018	-0.060574	-0.00573	-0.014193
C	- 0.001455	-0.074767	0.128122	0.381064	0.053322	0.770696
KRIZ	- 0.001133	-0.022886	0.022153	0.113178	0.003168	0.179651

Tablo 56’da mali analiz için kurulan VAR modelinin tahmini katsayıları görülmektedir.

Analiz sonuçlarında, etki-tepki fonksiyonları için sadece bağımlı değişken olan vergiye ilişkin sonuçlar gösterilmiştir. Diğer etki tepki grafikleri ekler kısmında yer almaktadır. Şekil 12,

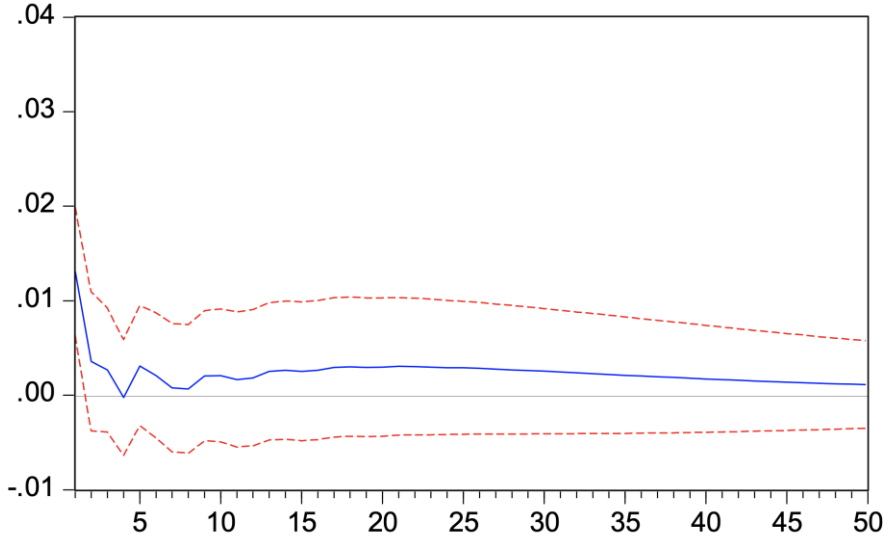
VERGI’deki bir standart sapmalık şoka GELİR’in tepkisi 50 dönemlik olarak gözlemlenmektedir.



Şekil 12. VERGI’deki bir standart sapmalık şoka GELİR’in tepkisi

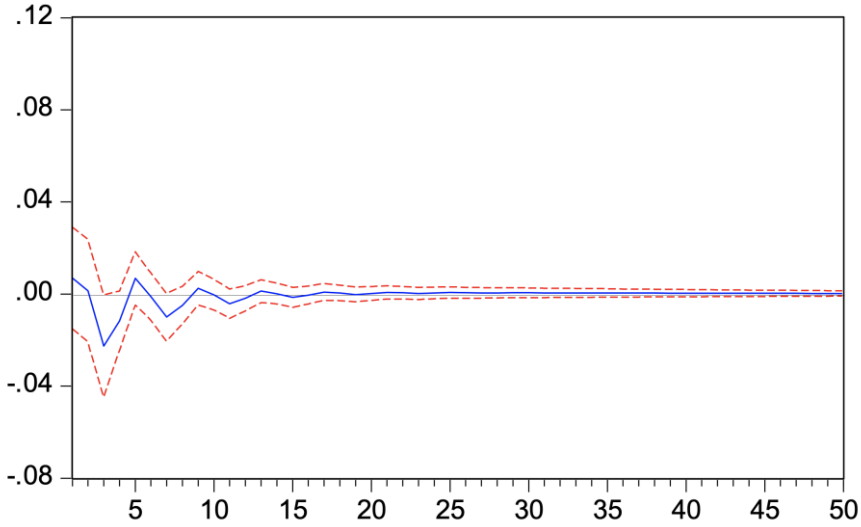
Şekil 12’de GELİR’in verdiği ilk tepki azalış olurken daha sonra bir artış bir azalış şeklinde tepkinin büyüklüğü azalarak devam etmektedir. 15. dönemden itibaren şokların etkisi sürekli azalarak sıfıra yaklaşılmaya devam etmiş fakat 50. dönemin sonunda henüz dengeye gelmemiştir.

Vergideki bir şok kamu gelirlerinde azaltıcı etki göstermektedir. 15. dönem sonunda etki tamamen sıfırlanmaktadır. Dolayısıyla 15 dönem boyunca ithalat üzerinden alınan vergiler devlet hazinesine gelir getirerek mali amaca katkı sağlamaktadır.



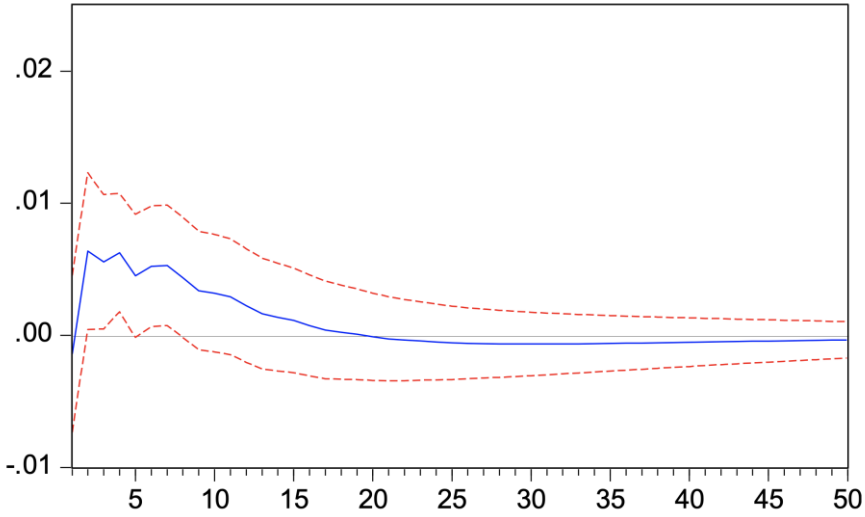
Şekil 13. VERGI'deki bir standart sapmalık şoka HARCAMA'nın tepkisi

Şekil 13'de VERGI'deki bir standart sapmalık şoka HARCAMA'nın tepkisi ilk 50 dönem için gösterilmektedir. HARCAMA'nın verdiği ilk tepki azalış olurken daha sonra 5. dönemden bir artış sonra bir azalış şeklinde tepkinin büyüklüğü bu şekilde devam etmektedir ve 50. dönemin sonunda bile dengeye ulaşmamıştır. 5. dönemden itibaren vergideki bir şok kamu harcamalarında etkisini yitirmektedir. Bu dönemden itibaren harcamaları finanse etmemektedir.



Şekil 14. VERGI'deki bir standart sapmalık şoka D_IC_BORC'un tepkisi

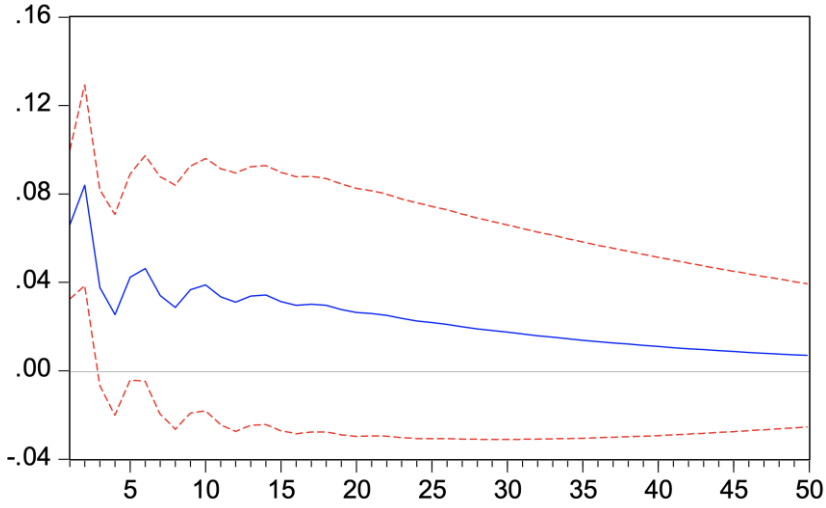
Şekil 14'de VERGI'deki bir standart sapmalık şoka D_IC_BORC'un tepkisi ilk 50 dönem için gösterilmektedir. D_IC_BORC'un verdiği ilk tepki azalış olurken daha sonra bir artış bir azalış şeklinde tepkinin büyüklüğü azalarak devam etmektedir. 20. dönemden itibaren şokların etkisi sıfıra çok yaklaşmaktadır. İthalat vergilerinin 15. döneme yakın iç borcu azaltıcı etkisi devam etmektedir.



Şekil 15. VERGI'deki bir standart sapmalık şoka BUTCE'nin tepkisi

Şekil 15'de VERGI'deki bir standart sapmalık şoka BUTCE'nin tepkisi ilk 50 dönem için gösterilmektedir. BUTCE'nin verdiği ilk tepki artış olurken daha sonra bir azalış şeklinde devam etmiş, bir artış bir azalış şeklinde tepkinin büyüklüğü azalarak devam etmektedir. 50. dönemin sonunda şokların etkisi sifıra yaklaşmıştır.

İthalat vergilerinin bütçe açığını azaltması 5. dönemden itibaren etkisini yitirmektedir. Bütçe dengesini olumlu etkilemektedir.



Şekil 16. VERGI'deki bir standart sapmalık şoka DIS_BORC'un tepkisi

Şekil 16'da VERGI'deki bir standart sapmalık şoka DIS_BORC'un tepkisi ilk 50 dönem için gösterilmektedir. DIS_BORC'un verdiği ilk iki tepki artış olurken daha sonra bir azalış bir artış şeklinde tepkinin büyüklüğü azalarak devam etmektedir. 15. dönemden itibaren şokların etkisi sürekli azalarak sıfıra yaklaşılmaya devam etmiş ancak 50. dönem sonunda halen sıfır dengesine ulaşamamıştır.

VAR modelinin daha iyi anlaşılması hareketli ortalama dönüşümü ile elde edilen Varyans ayrıştırması ile mümkündür. Varyans ayrıştırması sistemdeki değişkenlerin dikeyleşmiş gözlemlerin içsel değişkenin tahmin hatası üzerindeki katkısını göstermektedir. Tablo 57'de mali analizde kullanılan VERGI değişkeninin varyans ayrıştırması görülmektedir.

Tablo 57: Mali Analizde Kullanılan VERGI Değişkenine İlişkin
Varyans Ayrıştırması

Period	S.E.	VERGI	BUTCE	HARCAMA	D_IC_BORC	GELIR	DIS_BORC
1	0.003040	100.00	0	0	0	0	0
2	0.003706	91.26	0.02	0.08	7.27	1.15	0.21
3	0.004217	87.04	2.71	0.16	7.08	2.82	0.18
4	0.004539	85.26	2.74	0.22	6.15	5.32	0.30
5	0.004883	83.30	2.42	1.14	6.17	6.66	0.32
6	0.005119	83.13	2.22	1.37	5.88	7.09	0.31
7	0.005280	82.49	2.09	1.38	5.60	8.11	0.32
8	0.005406	81.68	2.01	1.47	5.35	9.15	0.34
9	0.005523	80.87	2.08	1.65	5.26	9.78	0.35
10	0.005605	80.47	2.14	1.72	5.15	10.18	0.35

Buna göre; VERGI değişkenine ilişkin hata terimlerine, kendisi hariç diğer değişkenlerin katkısı ikinci dönemde artmakta ve sonrasında dengeye ulaşmaktadır. Buna ek olarak VERGI değişkeninin katkısı birinci dönemde %100 iken, 10. dönem sonunda yaklaşık %80 olmuştur.

4.1.3. Bulgular ve Yorumlar

Çalışmada ithalat üzerinden alınan vergilerin hukuki, iktisadi ve mali açıdan etkileri ortaya konulmaya çalışılmıştır. Her bir analiz için ithalat üzerinden alınan vergilerin etkilerini ölçmek amacıyla değişkenler kullanılmıştır. Bu ilişkinin araştırılmasında, 1994Q1-2019Q4 dönemi zaman serileri kullanılmıştır. Serilerin durağanlığı analizin güvenilirliği ve doğru tahminlerde bulunulması için parasal veriler GSYİH'ye oranlanmıştır (TL cinsinden değişkenler TL GSYİH'a, dolar cinsinden olan değişkenler dolar GSYİH'a oranlanmıştır). Hukuki analiz için regresyon analizi; iktisadi ve mali etki VAR analizi ile tespit edilmiştir. Durağanlaştırılmış serilere ait gecikme sayısı VAR analizi ile belirlenmiştir. Daha sonra tespit edilen bu gecikme sayısı baz alınarak Granger Nedensellik Testi ve Etki-Tepki analizi yapılmıştır.

Hukuki analiz için; dış ticaret vergileri ile ilgili yapılan hukuki düzenlemelerin vergi, ihracat ve ithalat arasındaki ilişki regresyon analizi ile ölçülmüştür. Analiz sonuçlarına göre vergi bağımlı değişken olduğunda büyüme ve kriz değişkenleri anlamlı, kanunun düzenleme ve yürürlük tarihi anlamsız çıkmıştır. BUYUME'deki bir birimlik değişim VERGI değişkeninde 0.01 birim değişime neden olmaktadır. Dolayısıyla büyümede meydana gelen yüzde 1 oranında artışın ithalat üzerinden alınan vergi gelirlerinde yaklaşık yüzde 0.1 kat azalışa neden olduğu söylenebilir. Normal şartlarda Türkiye gibi ithal bağımlılık oranı yüksek bir ülkede bu ilişkinin pozitif olması beklenmektedir. Ancak analizin başlangıç yılı olan 1994 yılından günümüze kadar gümrük vergisi rejiminde kapsamlı değişiklikler yapıldığından bu değişiklikler Türkiye'deki büyüme ile ithalattan alınan vergi gelirleri arasındaki ilişkiyi negatife çevirmiştir. Nitekim 1 Ocak 1996 tarihinde yürürlüğe giren Gümrük Birliği anlaşmasıyla Avrupa Birliği ülkeleri ile yapılacak dış ticarete uygulanan gümrük vergileri aşamalı olarak kaldırılmış ve Türkiye, ithalattan elde ettiği gümrük vergisi gelirinin önemli bir kısmından mahrum kalmıştır.

İhracat değişkeni bağımlı değişken olarak alındığında büyüme anlamlı ve negatif, DY anlamlı ve pozitif ilişki çıkmıştır. Bu sonuca göre teorik açıdan bakıldığında büyüme ile ihracat arasında pozitif ilişkinin beklenmesine rağmen literatürde büyüme ve ihracat arasındaki ilişkinin yönü hakkında görüş birliği bulunmamaktadır. Çalışmaların önemli bir kısmı ihracattan büyümeye doğru nedensellik bulurken birçoğunda büyümeden ihracata doğru nedenselliğin olmadığı görülmektedir. Örneğin Gerni vd. (2008), İspir vd. (2009) ve Çamurdan (2013) ihracat ile büyüme arasında istatistiki olarak anlamlı bir ilişki bulurken; Yıldırım (2015) ve Ilıkkan Özgür (2015) iki değişken arasında herhangi bir ilişkinin olmadığı bulgusuna ulaşmıştır. Türkiye için yapılan söz konusu çalışmalardan elde edilen bir diğer bulgu ise büyüme ve ihracatta yaşanan olumlu değişimlerin ithalat üzerinde de etkili olmasıdır.

DY değişkenin pozitif çıkması, politika yapıcılarının ihracatı artırmaya yönelik yapmış olduğu yasal düzenlemelerin etkili olduğunu göstermektedir.

İthalat değişkeni bağımlı değişken olarak alındığında sadece büyüme ve kriz ile anlamlı bir ilişki çıkmıştır. Literatürde ithalat ile ekonomik büyüme arasındaki ilişkiyi inceleyen çalışmalar genellikle bu iki değişken arasındaki ilişkinin ithal malların türüne ve ülkenin gelişmişlik düzeyine göre farklılık gösterdiği yönünde bulgulara ulaşmıştır. Nitekim Pawlos (2002), 1960-2000 dönemi için Etiyopya üzerine ara malı ve sermaye malı ile ekonomik büyüme arasındaki ilişkiyi zaman serisi kullanarak incelemiş ve ara malı ithalatı ile ekonomik büyüme arasında pozitif sermaye malı ile ithalat arasında ise negatif ilişki bulmuştur. Yine Li vd. (2003), gelişmiş ve gelişmekte olan ülkeler için hizmet ithalatı ve ekonomik büyüme arasındaki ilişkiyi incelemiş ve gelişmiş ülkelerde pozitif gelişmekte olan ülkelerde ise negatif ilişki olduğu sonucuna ulaşmıştır. Humpage (2000: 2) ise büyüme ve ithalat arasındaki ilişkin pozitif olduğunu savunmaktadır.

Açıklamalardan anlaşılabacağı üzere çalışmada büyüme ile ithalat arasındaki ilişkinin negatif olmasının muhtemel nedeni analiz döneminde Türkiye’de büyümeye katkı sağlayan sektörlerin ithalata daha az bağımlı sektörler olmasıdır. Diğer yandan Türkiye’de 1994 yılında Gümrük Birliği’nin kabul edilmesiyle birlikte aşamalı olarak ithal işlemler üzerinden alınan vergilerin kaldırılması geçmişe kıyasla ithalat üzerinden tahsil edilen vergi gelirlerinin düşmesine neden olmuştur.

İktisadi analiz için; büyüme, dış ticaret (ithalat-ihracat), cari açık, net doğrudan yatırım gibi makroekonomik büyüklükler ile ithalat üzerinden alınan vergiler arasındaki ilişki VAR modeli yardımıyla incelenmiştir. VAR modeli Granger Nedensellik Testleri ve Etki-Tepki fonksiyonları aracılığıyla incelenmektedir.

Granger nedensellik testine göre; vergiden net doğrudan yatırıma tek yönlü nedensellik, büyümeden vergiye doğru çift yönlü nedensellik, ithalattan vergiye çift yönlü, cariden net doğrudan yatırıma tek yönlü, büyümeden net doğrudan yatırıma tek yönlü, ihracattan net doğrudan yatırıma tek yönlü, net doğrudan yatırımdan ithalata tek yönlü, büyümeden cariye tek yönlü, büyümeden ihracata tek yönlü, ithalattan büyümeye çift yönlü, ithalattan ihracata çift yönlü nedensellik bulunmaktadır.

VERGI'deki bir standart sapmalık şoka CARI'nin tepkisi ilk 50 dönem için gösterilmektedir. CARI'nin verdiği ilk tepki artış olurken, 20. dönemden sonra tepkinin şiddeti azalmış ancak 50. dönemin sonunda bile halen bir artış bir azalış şeklinde devam etmektedir. Değişkenler arasındaki bu tepki teoriyle de uyumludur. Zira ithalatın artması sonucu ithalat üzerinden alınan vergiler artacaktır. Dolayısıyla ithalatın artması cari işlemler açığını da artırmaktadır.

VERGI'deki bir standart sapmalık şoka NETDY'nin tepkisi ilk 50 dönem için gösterilmektedir. NETDY'nin verdiği ilk tepki artış olurken 5. dönemde ani bir azalış şeklinde devam etmiştir. Bir artış bir azalış şeklindeki tepkiler tüm dönemlerde devam etmektedir. Bu sonuç teoriyle de uyum göstermektedir. Zira bir ülkede gümrük vergilerinde meydana gelen artış ithalatı maliyetli hale getireceğinden yabancı firmaların o ülkede yatırım yapması hem ithalattan doğan vergi maliyetinin hem de lojistik maliyetlerin düşmesini sağlamaktadır. Bu da dış ülkelerden ülkeye yapılacak yabancı yatırım miktarının yükselmesiyle sonuçlanmaktadır.

VERGI'deki bir standart sapmalık şoka BUYUME'nin tepkisi ilk 50 dönem için gösterilmektedir. BUYUME'nin verdiği ilk tepki çift yönlüdür. İthalat vergileri ile büyüme arasındaki istikrarsızlık 5. dönemden itibaren düzeltilmektedir. Vergideki dalgalanma azaldıkça büyümedeki dalgalanma da azalmaktadır. Dolayısıyla 5. dönemden itibaren alınan bir politik karar etkisini yitirmektedir.

Büyüme, üretimde ve toplam talepte yaşanan değişimin bir sonucu olduğuna göre bu dönemlerde üretim faktörü gelirlerinin ve tüketim talebinin değişmesinin ithalat üzerinden alınan vergilerde değişime yol açması doğaldır. Bununla birlikte bu sonuç, ithal mallar üzerinden alınan vergilerdeki değişimin ithal malları maliyetli hale getirerek yurt içi üretim yapısında değişime yol açtığını ve ülkede ithal ikameci politikalar için bir motivasyon oluşturduğunu göstermektedir.

Vergideki bir standart sapmalık şokun ihracat ve ithalattaki etkisi benzer olmuştur. İlk tepki azalış şeklinde olmuş sonra bir artış bir azalış şeklinde devam etmiştir.

Mali analiz için; vergi gelirleri, kamu harcamaları, bütçe dengesi ve iç ve dış borç ile ithalat üzerinden alınan vergiler arasındaki ilişki, VAR modeli yardımıyla incelenmiştir.

Granger nedensellik testine göre; vergiden harcamaya tek yönlü nedensellik, vergiden gelire tek yönlü, bütçeden vergiye tek yönlü, vergiden iç borca tek yönlü, harcamadan gelire tek yönlü, iç borçtan harcamaya tek yönlü, harcamadan dış borca tek yönlü, dış borçtan gelire çift yönlü, bütçeden dış borca tek yönlü nedensellik bulunmaktadır.

VERGI'deki bir standart sapmalık şoka GELİR'in verdiği ilk tepki azalış olurken daha sonra bir artış bir azalış şeklinde tepkinin büyüklüğü azalarak devam etmektedir. 15. dönemden itibaren şokların etkisi sürekli azalarak sifıra yaklaşılmaya devam etmiş fakat 50. dönemin sonunda henüz dengeye gelmemiştir.

Vergideki bir şok kamu gelirlerinde azaltıcı etki göstermektedir. 15. dönem sonunda etki tamamen sıfırlanmaktadır. Dolayısıyla 15 dönem boyunca ithalat üzerinden alınan vergiler devlet hazinesine gelir getirerek mali amaca katkı sağlamaktadır.

VERGI'deki bir standart sapmalık şoka HARCAMA'nın tepkisi ilk beş dönem azalış şeklinde olmuştur. 5. dönemden itibaren

vergideki bir şok kamu harcamalarında etkisini yitirmektedir. Bu dönemden itibaren harcamaları finanse etmemektedir.

VERGI'deki bir standart sapmalık şoka D_IC_BORC'un verdiği ilk tepki azalış olurken daha sonra bir artış bir azalış şeklinde tepkinin büyüklüğü azalarak devam etmektedir. 20. dönemden itibaren şokların etkisi sıfıra çok yaklaşmaktadır. İthalat vergilerinin 15. döneme yakın iç borcu azaltıcı etkisi devam etmektedir.

VERGI'deki bir standart sapmalık şoka BUTCE'nin verdiği ilk tepki artış olurken bir azalış bir artış şeklinde tepkinin büyüklüğü azalarak devam etmektedir. 50. dönemin sonunda şokların etkisi sıfıra yaklaşmıştır. İthalat vergilerinin bütçe açığını azaltması 5. dönemden itibaren etkisini yitirmektedir. Bütçe dengesini olumlu etkilemektedir.

VERGI'deki bir standart sapmalık şoka DIS_BORC'un verdiği ilk tepki artış olurken daha sonra bir azalış bir artış şeklinde tepkinin büyüklüğü azalarak devam etmektedir. 15. dönemden itibaren şokların etkisi sürekli azalarak sıfıra yaklaşmaya devam etmiş ancak 50. dönem sonunda halen sıfır dengesine ulaşamamıştır.

SONUÇ

Vergi, devletlerin kamu finansman ihtiyacını karşılamak amacıyla gerçek veya tüzel kişilerden zorunlu ve karşılıksız olarak tahsil ettiği en önemli ve bütçede en yüksek paya sahip gelir türüdür. Devletler hazineye gelir getirmek amacının yanında ekonomiye yön vermek ve ekonomik hedeflerini gerçekleştirmek gibi ekonomik ve stratejik amaçlarla da bir politika aracı olarak vergileri kullanmaktadır. Dış ticaret politikası araçlarından biri de dış ticaret üzerinden alınan vergilerdir.

Adam Smith'in Mutlak Üstünlükler Kuramı ve David Ricardo'nun Karşılaştırmalı Üstünlükler Kuramı'nda ülkelerin dış ticaretten kazançlı çıkmasının yolları bulunmaya çalışılmıştır. Kısaca bir malda karşılaştırmalı üstünlüğe sahip ülke o malı ihraç edip, karşılaştırmalı üstünlüğünün olmadığı malı ithal ederek kazançlı çıkabilmektedir. Böylece dış ticaretin temelleri atılmıştır. Giderek artan ve günümüzde küreselleşme ve ticari serbestleşmeyle birlikte, ülkeler arasında ekonomik entegrasyonların artması, ikili veya çok taraflı ticari kolaylıklar sağlayan anlaşmaların yapılması, bu konuda birliklerin kurulması dünya dış ticaret hacmini artırmaktadır. Dünyada GATT ve DTÖ gibi kuruluşların ve Avrupa Birliği tarafından getirilen Gümrük Birliği gibi entegrasyonların amacı dış ticaretin daha da artırılmasıdır.

Küreselleşme ve dış ticaretin serbestleşmesi ile birlikte mal ve hizmet ticaretini kısıtlayıcı düzenlemelerin ortadan kalkması, ekonomik karar alma sürecini etkileyen en önemli politika aracı olarak vergilendirmeyi daha da önemli hale getirmiştir. Dış ticaret işlemleri üzerinden vergi alınmasının nedenleri; hazineye gelir getirmek, ucuza ithal edilen mallar nedeniyle uluslararası rekabete ayak uyduramayan yurt içindeki üreticiyi korumak, üzerine vergi konulan malın ithalatının kısılması ile tüketimin azaltılmasını sağlamak, tüketimin kısılması yoluyla tasarrufların artırılması ve bu tasarrufların yatırımlara dönüştürülmesini sağlamak, yine ithalatın kısıp ihracatın teşvik edilmesiyle ülkeye döviz kazandırmak şeklinde sayılabilir. Tüm bu ve benzeri sebeplerden dolayı dış ticaret

işlemleri üzerinden vergi ve eş etkili mali yükümlülükler alınabilmektedir.

Gümrük vergisi, ithalde alınan katma değer vergisi, ithalde alınan özel tüketim vergisi, damga vergisi, anti-damping vergisi ve sübvansiyona karşı telafi edici vergi, toplu konut fonu, ilave gümrük vergisi, kaynak kullanımı destekleme fonu, maden fonu ve savunma sanayii destekleme fonu ve diğer eş etkili mali yükümlülükler ithalata uygulanan vergisel araçlardır. Bunlar dışında ihracat üzerinden alınan destekleme fiyat istikrarı fonu ve dahilde işleme rejimi kapsamında alınan telafi edici vergi şeklinde uygulamalar da bulunmaktadır.

Gümrük vergisi, ithal mallar üzerinden alınan dolaylı bir vergidir. İthal edilen malın gümrük idaresine beyan edilmesi sonucu gümrük yükümlülüğü doğmakta ve beyan eden kişiler tarafından verginin ödemesi yapılmaktadır. Gümrük Vergisi, VUK hükümlerine tabi olmayan kendine özgü Gümrük Kanunu olan bir vergidir. Verginin matrahı gümrük kıymetidir. Gümrük kıymeti, malın CIF değeri üzerinden hesaplanmaktadır. Vergi miktar ya da değer üzerinden alınabilmektedir. Verginin oranı Türk Gümrük Tarife Cetveli'nde belirtilen tarife pozisyonuna göre her yıl İthalat Rejim Kararı Eki'nde açıklanmaktadır. Gümrük Birliği'ne göre; AB üye ülkelerinde vergi oranı sıfırlanmış, üye ülke dışındaki üçüncü ülkelere karşı ortak gümrük tarifesi uygulanmaktadır. Türkiye'de ithalat vergileri içindeki en az pay gümrük vergisidir.

İthalatta alınan KDV'nin konusu mal ve hizmet ithalidir. Verginin yasal oranı %10'dur. Ancak Cumhurbaşkanı bu oranı yasal yetkisini kullanarak listelere göre %1, %8 ve %18 olarak belirlemiştir. Yurt içinde alınan katma değer vergilerden en önemli farkı bu vergilerin tahsili gümrük idarelerince yapılırken, dahilde alınan KDV'nin tahsili vergi dairesi tarafından yapılmaktadır. İthalat üzerinden alınan vergiler içinde en yüksek payı oluşturan KDV'nin, Gümrük Kanunu'na atıfta bulunması ithalat üzerinden alınan vergilerin karmaşık olan uygulamasını daha da karmaşık hale getirmekte, verginin sade ve anlaşılır olmasını zorlaştırmaktadır.

İthalde alınan KDV'nin ayrı olarak düzenlenmesi gümrük mevzuatının anlaşılabilir olması açısından yerinde olacaktır.

İthalatta alınan ÖTV, dört listede belirtilen mallar üzerinden alınmaktadır. Vergi oranı spesifik ve maktu olarak belirlenmektedir. Verginin konusu listelerde belirtilen mal ve hizmetlerin teslimi, ilk iktisabı ve ithalidir. Gümrük vergisi, KKDF gibi vergi ve diğer maliyetler ÖTV matrahına girmekte, ÖTV'de KDV matrahına dahil edilmektedir. Bu durum vergi piramitleşmesine neden olmaktadır.

İthalatta kullanılan kağıtlar üzerinden alınan damga vergisi, ithalatta anti-damping vergisi ve sübvansiyona karşı telafi edici vergi gibi vergiler alınmaktadır. Bunlar dışında ilave gümrük vergisi, KKDF, Toplu Konut Fonu, Tütün Fonu, TRT Bandrol Ücreti, Çevre Kirliliği Önleme Fonu, Telafi Edici Vergi, Tek ve Maktu Vergi, Madencilik Fonu, Savunma Sanayi Destekleme Fonu gibi ithalatta alınan eş etkili vergi ve mali yükümlülükler de bulunmaktadır. Bu fonların bir kısmı günümüzde yürürlükten kaldırılmıştır. İhracatta ise vergiler ihracatın teşviki nedeniyle alınmamaktadır. Sadece Destekleme ve Fiyat İstikrarı Fonu ve Dahilde İşleme Rejimi Kapsamında Alınan Telafi Edici Vergiler ihracat üzerinden alınan vergi ve eş etkili mali yükümlülüktür.

Avrupa Birliği ülkelerinde ithalat üzerinden alınan vergiler, Gümrük Vergisi, KDV ve ÖTV'dir. Türkiye, AB'ye üye olabilmek amacıyla ulusal kanun ve düzenlemelerini AB vergi sistemiyle uyumlaştırmaktadır. Bu nedenle benzer bir vergi sistemi karşımıza çıkmaktadır. Türkiye AB'ye üyelik sürecinde 1996 yılında Gümrük Birliği'ne üye olarak, AB üye ülkeleriyle yapılan ithalatta gümrük vergisi oranlarını sıfırlamıştır. Ancak diğer ülkelerle yapılan ticaretlerdeki mallara gümrük vergisi uygulanmaktadır.

ABD'de ithalat üzerinden gümrük ve özel tüketim vergisi alınmaktadır. Rusya Federasyonu'nda gümrük, katma değer vergisi ve ithalatta alınan diğer vergi ve mali yükümlülükler bulunmaktadır. Japonya ve Çin'de gümrük ve katma değer vergisi uygulamaları bulunmaktadır. TÜİK 2021 verileri ışığında; Türkiye'nin en çok ithalat yaptığı beş ülke sırasıyla Çin, Rusya, Almanya, ABD ve İtalya

iken; en çok ihracat yaptığı beş ülke sırasıyla Almanya, ABD, Birleşik Krallık, İtalya ve Irak'tır. 2021 yılı ithalatında %84 oranında ara malı ithal eden Türkiye'nin, ihracatta en büyük payını %93 oranı ile imalat sanayi sektörü oluşturmaktadır. Dolayısıyla Türkiye'nin ihracatının ara malı ithalatına bağlı olduğunu söylemek yanlış bir ifade olmayacaktır.

2020 yılı için toplam bütçe gelirlerinin yüzde 57'sini vergi gelirleri oluşturmaktadır. Vergi gelirlerinin yaklaşık yüzde 22'sini dış ticaret üzerinden alınan vergiler, yüzde 3'ünü gümrük vergileri, yüzde 19'unu ithalde alınan KDV ve yüzde 25'ini ÖTV oluşturmaktadır. ÖTV'nin bütçe içindeki payı diğer vergilere göre yüksektir. Bunun nedeni, verinin sadece ithalattan alınan ÖTV değil ülke içindeki özel tüketim vergilerinin de dahil olması olmakla birlikte dolaylı vergiler içinde özel tüketim vergilerinin payı genellikle yüksek olmaktadır. Ancak dış ticaret işlemleri üzerinden alınan vergiler içinde en yüksek pay ithalde alınan katma değer vergisine ait iken, en düşük pay ise gümrük vergilerine aittir.

2019 yılında iki büyük dünya ekonomisine sahip ABD-Çin arasındaki ticaret savaşlarının ve küresel salgının etkisiyle, Türkiye'nin ithalatında azalma ihracatında ise artış görülmektedir. İthalat vergi gelirlerinde ise ithalata bağlı olarak çok az bir azalma olmuştur. Ancak ithalat oransal olarak yüksek iken ithalattan alınan vergi gelirlerinin payında çok fazla bir değişimin olmaması ithalatın ağır bir şekilde vergilendirilmediği sonucunu vermektedir. Ayrıca ithalat büyük bir etken olmasına rağmen tek başına dış ticaret veya ithalat üzerinden alınan vergi gelirleri üzerinde etkiye sahip olmamaktadır. Burada başka etkenlerin de olduğu kabul edilmelidir.

Çalışmanın üçüncü bölümünde, dış ticaret vergilerinin hukuki, iktisadi ve mali etkileri teorik olarak incelenmiştir. İlk olarak; dış ticaretle ilgili olarak yasal düzenlemeler; uluslararası anlaşmalar, kanunlar, Cumhurbaşkanlığı kararları, İthalat Rejimi Kararları ile yapılmaktadır. 2018 yılında Cumhurbaşkanlığı Hükümet Sistemi'ne geçişle kaldırılmış olsa da halen yürürlükte olan yönetmelik, tebliğ gibi düzenlemeler dış ticaret mevzuatında yer almaktadır. Ayrıca

Anayasa'nın 167. maddesi ve 1976 sayılı Kanun ile dış ticaret üzerinde değişiklik yapma yetkisi Cumhurbaşkanına verilmiştir. İthalatta alınan vergi kanunları (GV, KDV, ÖTV) dışında dış ticaretle; 213 sayılı VUK, 5326 sayılı Kabahatler Kanunu ile 5607 sayılı Kaçakçılıkla Mücadele Kanunu'nu doğrudan ilişkilidir.

İkinci olarak dış ticaret üzerinden alınan vergilerin iktisadi etkileri; dar ve geniş veya mikro ve makro etkiler şeklindedir. Üretim, tüketim, hazineye gelir sağlama, bölüşüm gibi mikro etkiler ile birlikte; dış ticaret bilançosu açıklarını giderme, ulusal geliri ve istihdamı artırma, dış ticaret hadlerini iyileştirme, ülkedeki gelir dağılımını iyileştirme gibi makro etkileri bulunmaktadır. Bunlar dışında; tezin analiz kısmında kullanılan cari açık, büyüme, net doğrudan yatırım, dış ticaret, döviz kuruna etkileri teorik olarak anlatılmıştır. Son olarak da dış ticaret vergilerinin bütçe, kamu gelirleri, kamu harcamaları, iç ve dış borçlanma üzerindeki etkilerine değinilmiştir.

Son bölüm olan dördüncü bölümde; dış ticaret vergilerinin hukuki, iktisadi ve mali etkileri ekonometrik analiz yöntemiyle incelenmiştir. Türkiye'de Gümrük Birliği'nden günümüze kadar ithalat üzerinden çeşitli adlarla alınmış olan vergi ve eş etkili mali yükümlülüklerin etkinliği araştırılmış ve 1994Q1-2019Q4 döneminde ithalat üzerinden alınan vergi ve eş etkili mali yükümlülüklerin hukuki, iktisadi ve mali boyutu incelenmiştir. Hukuki analiz kapsamında dış ticaret işlemleriyle ilgili vergilere yönelik kanuni düzenlemeler ile ithalat vergileri, ihracat ve ithalat arasında herhangi bir korelasyon olup olmadığı analiz edilmiştir. İktisadi analizde ise dış ticaret üzerinden alınan vergilerin cari işlemler dengesi, büyüme ve doğrudan yatırımlar üzerindeki etkisi araştırılmıştır. Son olarak mali analiz kapsamında dış ticaret üzerinden tahsil edilen vergiler ile kamu harcamaları, vergi gelirleri ve borçlanma arasındaki ilişkiler analiz edilmiştir.

Hukuki analiz sonucunda, vergi bağımlı değişken olarak alındığında vergi ile büyüme ve kriz arasındaki ilişki anlamlı ve negatif çıkmıştır. Vergi ile büyüme arasında negatif ilişki çıkmasının

nedeni olarak; Türkiye'nin GB sonrası ithalat vergi gelirlerinde azalma olduğu söylenebilir. İhracat değişkeni bağımlı değişken olarak alındığında büyüme ile anlamlı ve negatif, DY ile anlamlı ve pozitif ilişki çıkmıştır. İthalat değişkeni bağımlı değişken olarak alındığında ise, büyüme ve kriz ile anlamlı ve negatif bir ilişki çıkmıştır.

İktisadi analiz sonucunda; Granger nedensellik sonuçları şu şekildedir: Vergiden net doğrudan yatırıma tek yönlü nedensellik, büyümeden vergiye doğru çift yönlü nedensellik, ithalattan vergiye çift yönlü, cariden net doğrudan yatırıma tek yönlü, büyümeden net doğrudan yatırıma tek yönlü, ihracattan net doğrudan yatırıma tek yönlü, net doğrudan yatırımdan ithalata tek yönlü, büyümeden cariye tek yönlü, büyümeden ihracata tek yönlü, ithalattan büyümeye çift yönlü, ithalattan ihracata çift yönlü nedensellik bulunmaktadır.

Mali analiz sonucunda; Granger nedensellik sonuçları şu şekildedir: Vergiden harcamaya tek yönlü nedensellik, vergiden gelire tek yönlü, bütçeden vergiye tek yönlü, vergiden iç borca tek yönlü, harcamadan gelire tek yönlü, iç borçtan harcamaya tek yönlü, harcamadan dış borca tek yönlü, dış borçtan gelire çift yönlü, bütçeden dış borca tek yönlü nedensellik bulunmaktadır.

Öneriler:

Hem ithalatta hem de dahilde KDV, 3065 sayılı KDV Kanunu kapsamında olmasına rağmen vergi tahsilatlarının uygulamada farklı birimler tarafından yapılması vergilemede karışıklığa neden olabilmektedir. Bu konuda, ithalatta KDV'nin yasal olarak gözden geçirilmesi yerinde olacaktır.

Gümrük Vergisi'nin, VUK kapsamında olmayıp kendine özgü bir kanuna sahip olması doğru bir adımdır. Ancak özellikle zamanaşımı, uyuşmazlıklar, kaçakçılık gibi durumlarda diğer kanunların devreye girmesi yerine Gümrük Kanunu'na eklemeler yapılması yerinde olacağı düşünülmektedir.

Özel Tüketim Vergisi matrahına dahil edilen GV, KKDF, DV gibi vergi ve maliyetlerin matraha dahil edilmesi, KDV matrahına da ÖTV'nin dahil edilmesi vergi piramitleşmesine neden olmaktadır.

Geçmişte çok tartışılan KKDF'nin halen hukuksal ve vergileme tekniği açısından çözülememiş olması nedeniyle kaldırılması, ithalat mevzuatının sadeleştirilmesi açısından önemli bir adım olacaktır. Bununla birlikte varlığı belirsiz olan eş etkili mali yükümlülükler ile ilgili de gerekli yasal düzenlemeler yapılmalıdır. Her biri ayrı ayrı kanun veya düzenlemelerle getirilen ithalat vergileri ve eş etkili mali yükümlülükler, yeterince anlaşılması zor ve karmaşık olan bu alanın daha da karmaşık hale gelmesine sebep olmaktadır.

Hammadde ve ara malı ithalatı sonucu ihracatın artması, ülke üretiminin arttığı anlamına gelmemektedir. Bu algı düzeltilmeli ve üretim yoluyla ihracatı artıracak yeterli yatırımlar yapılmalıdır. Ayrıca ara malı ithalatını azaltmak amacıyla, ithal ikameci politikalar uygulanmalıdır. Bu durumda gerçekleşecek ihracata dayalı büyüme, ekonomik büyümeyi sürdürülebilir hale getirecektir.

Türkiye'de veriler ile ilgili bir bütünlük bulunmamaktadır. Çalışmada kullanılan verilerin tek bir kaynaktan elde edilememesi yanında bulunan rakamlar birbiri ile uyumlu değildir. Verilerin açıklanması tek elden ve güvenilir olmalıdır.

Son olarak çalışmada, çok karmaşık ve uzak durulan bir alan olan dış ticaret vergilerinin Türkiye analizi hem hukuki, hem iktisadi hem de mali açıdan incelenmiş ve ekonometrik analizle de teorik kısımlar desteklenmiştir. Çalışmanın, diğer ülkeleri de analize dahil ederek geliştirilmesi ve literatüre katkı sağlaması ümit edilmektedir.

KAYNAKLAR

- Agbeyegbe, T. Stotsky, J. G. ve WoldeMariam, A. (2004). “Trade Liberalization, Exchange Rate Changes and Tax Revenue in Sub-Saharan Africa”, *IMF Working Paper*, WP/04/178.
- Ağsakal, A. ve Erkan, M.K. (2016). “Türkiye’de Dış Ticarete Ödeme Şekilleri ve Faiz Oranları”, *Uluslararası Yönetim İktisat ve İşletme Dergisi*, Cilt 12, Sayı 12, 2016, 581-588.
- Akdemir, T. (2020). “Avrupa Birliği Katma Değer Vergisinde Kaçakçılıkla Mücadele Yöntemi: Tersine Vergilendirme (Reverse Charge) Mekanizması”, *IX. Genç Vergi Hukukçuları Sempozyumu Bildiri Kitabı*, Atılım Üniversitesi Yayınları, Ankara.
- Akdoğan A. (2011). *Kamu Maliyesi*, Gazi Kitapevi, Ankara.
- Akdoğan, U. ve Doğan, S. (2018). “Türkiye’de 2001 Ekonomik Krizi Öncesi ve Sonrasında Reel Döviz Kuru Değişimlerinin Ödemeler Dengesine Etkileri”, *Finansal Araştırmalar ve Çalışmalar Dergisi*, Cilt: 10, Sayı: 19, Temmuz 2018, ISSN: 1309-1123, 197-230.
- Akıncı, A. (2018). “Türkiye’de Vergi Gelirlerinin Ekonomik Büyüme Üzerindeki Etkisi”, *Finans Ekonomi ve Sosyal Araştırmalar Dergisi*, Cilt 4/Sayı 1, 100-106.
- Akkaya, Ş. (1994). “Dış Ticaret Vergilerinin Kamu Gelirleri İçindeki Yeri ve Gelişimi”, *Maliye Araştırma Merkezi Konferansları*, Cilt 0, Sayı 36, 267-294.
- Aliyu, M. A. (2005). “Foreign Direct Investment and The Environment: Pollution Haven Hypothesis Revisted”, *8th Annual Conference on Global Economic Analysis*, Lübeck, Germany.

- Altınır, A. ve Çalçalı, Ö. (2019). “Türkiye’de Vergi Gelirleri ve Bütçe Harcamalarının Ekonomik Büyüme ile Etkileşimi”, *Maliye Dergisi*, Ocak-Haziran 2019; 176: 406-427.
- Altuntepe, N. (2018). “Dış Ticaretin İstihdam Üzerine Etkilerinin Analizi: Karabük İli Örneği (2006:1- 2017:12)”, *Yönetim ve Ekonomi*, 25/3 (2018), 895-911.
- Anastassiou, T. ve Dritsaki, C. (2005), “Tax Revenues and Economic Growth: An Empirical Investigation for Greece Using Causality Analysis”, *Journal of Social Sciences*, 1 (2): 99-104.
- Arıkan, C. (2016). “Dış Ticaret İşlemlerinden Elde Edilen Vergi Gelirlerine Ekonometrik Bir Bakış”, *Gümrük ve Ticaret Uzman Görüş (e-Dergi)*, 4, 1-10.
- Arslan, K. (2014). *Dış Ticaret Politikaları*, Detay Yayıncılık, Ankara.
- Aslan, M. B. ve Ersungur, Ş. M. (2018). “Türkiye ile OECD Ülkeleri Arasındaki Dış Ticaretin Marshall-Lerner Kuralı Çerçevesinde İncelenmesi”, *UIİİD-IJEAS*, 2018 (18. EYİ Özel Sayısı): 525-540.
- Baran, T. (2019). “Dünyada Gümrük ve Ticaret Savaşları: Türk Vergi Kapasitesine Etkisinin Analizi”, *Gümrük Ticaret Dergisi*, Yıl:2019, Sayı: 18.
- Bayram, O. (2019). “Uluslararası Ticarete Tahsil Esasına Dayalı Ödeme Şekilleri (Collection Basis) ve Uygulama Adımları”, *İzmir Kâtip Çelebi Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 2019; 2(2): 209-216.
- Bilici, N. (2012). *Avrupa Birliği ve Türkiye*, Seçkin Yayıncılık, Güncelleştirilmiş 5. Baskı, Ankara.
- Bilici, N. (2017). *Türk Vergi Sistemi*, Savaş Yayınevi, Güncelleştirilmiş 40. Baskı, Ankara.

- Bora, S. M. (2013). “The Effectiveness of Tax Incentives in Attracting Foreign Direct Investment to Ethiopia”, *International Institute of Social Studies ISS, A Research Paper*.
- Bozkurt, N. (2011). “İthalat Sürecinde Tahsil Edilen Ek Mali Yüklerin Hukuksal Anlamı”, *Mali Çözüm Dergisi*, Eylül – Ekim 2011, 137-145.
- Bulut, M. K. (2007). “Gümrük Vergisine Eş Etkili Vergi ve Mali Yüklerin Gümrük Vergisi Tanımı Kapsamında Değerlendirilmesi”, *Vergi Dünyası Dergisi*, Sayı: 314, 139-148.
- Bülbül, D. ve İbrahimova, S. (2019). “Rusya Vergi Sistemi ve Denetimi”, *Mali Hukuk Dergisi*, Cilt: 15/Sayı: 177/Yıl: 2019, 1913-1942.
- Cirera X. Willenbockel D. ve Lakshman R. (2011). “What is The Evidence of The Impact of Tariff Reductions on Employment and Fiscal Revenue in Developing Countries?”, *Technical Report. London: EPPI- Centre, Social Science Research Unit, Institute of Education, University of London*.
- Coşkun Karadağ, N. ve Organ, İ. (2014). “Gümrük Uzlaşması ve Vergi Usul Kanunu’ndaki Uzlaşma Kurumu ile Karşılaştırılmalı Olarak Değerlendirilmesi”, *Niğde Üniversitesi İİBF Dergisi*, 2014, Cilt: 7, Sayı: 1, s. 370-396.
- Çağan, N. (1982). *Vergilendirme Yetkisi*, Kazancı Hukuk Yayınları, İstanbul, 1982.
- Çamurdan, B. (2013). “Türkiye’de 1999-2013 Dönemi için İhracat, İthalat ve Ekonomik Büyüme Arasındaki Nedensellik İlişkisi”, *NWSA-Social Sciences*, 3C0117, 8, (4), 183-195.
- Çelik, B. (1999). *Dış Ticaretten Alınan Vergilerden Gümrük Vergisi Hukuku*, İmaj Yayıncılık, Ankara.

- Çelikkaya, A. (2016). “Katma Değer Vergisinde Yeni Model Arayışları Üzerine Bir İnceleme”, *Yönetim ve Ekonomi Araştırmaları Dergisi*, Cilt:14, Sayı:1 (Ocak 2016), 192-208.
- Çetinkol, G. (2013). *Türk Vergi Sisteminin Avrupa Birliği Vergi Sistemine Dolaylı Vergiler Bakımından Uyumlaştırılması*, (Basılmamış Yüksek Lisans Tezi), Dokuz Eylül Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, İzmir.
- Çiçek, H. G. ve Atalay, O. (2017). “Gümrük İdarelerinde Eş Etkili Vergiler ve Fonların Tahsili, Karşılaşılan Sorunlar ve Çözüm Önerileri”, *Gümrük ve Ticaret Dergisi*, Sayı: 10, Yıl: 2017, 15- 24.
- Demir, İ. C. (2008). “ABD Vergi Sistemi ve Gelir İdaresi”, *Afyon Kocatepe Üniversitesi, İ.İ.B.F. Dergisi (C.X, S I, 2008)*, 275-297.
- Derdiyok, T. (2013). *Dış Ticarete Vergi ve Mali Yükümlülükler*, Seçkin Yayıncılık, Ankara.
- Dinler, Z. (1997). *İktisada Giriş*, Üçüncü Basım, Ekin Kitabevi Yayınları, Bursa.
- Doğan, S. (2016). *Uluslararası İktisat I*, İstanbul Üniversitesi Açıköğretim Fakültesi Yayınları, İstanbul.
- Dölek, A. (2004). *Gümrük İşlemleri ve Kaçakçılık*, Beta, İstanbul.
- Dönmez, M. (2012). *Türkiye-Avrupa Birliği İlişkilerinde Gümrük Birliği*, Lizbon Antlaşması Sonrası Avrupa Birliği Serbest Dolaşım ve Politikalar, (Ed. Belgin Akçay- Gülüm Bayraktaroğlu Özçelik), Seçkin Yayıncılık, Ankara.
- Durkaya, M. ve Ceyhan, S. (2006). “Vergi Gelirleri ve Ekonomik Büyüme”, *Maliye Dergisi*, Sayı 150, Ocak- Haziran 2006, 79-89.
- Durukanoğlu, N. (2008). *Dış Ticaret Dünyası*, Beta Basım Yayın Dağıtım, İstanbul.

- Edizdoğan, N. ve Çelikkaya A. (2012). *Vergilerin Ekonomik Analizi*, Dora Basım Yayın Dağıtım Limited Şirketi, Bursa.
- Ekinci, A. C. (2015). “Usul Hukuku Açısından Gümrük Kanunu ve Vergi Usul Kanunu’nun Analizi”, *Gümrük ve Ticaret Dergisi*, (5), 34-50.
- Enders, W. (2010). *Applied Econometric Time Series*, Wiley Series in Probability and Mathematical Statistics, 3th Edition, USA.
- Gallezot, J. ve Aussilloux, V. (2006). “Collected Customs Duties: A Comparative Analysis of The Protection Applied by The US and The EU”, *IMF Working Paper*, WP/06/16.
- Gedik, G. (2018). “ABD, AB ve Türk Gümrük Vergisinde Temsil”, *Mali Hukuk Dergisi*, Cilt: 14/Sayı: 159/Yıl: 2018, 675-704.
- Gençtürk, Y. K. ve Uzunöner, M. (2020). “İlave Gümrük Vergisi’nin Hukuki Niteliği ve Verginin Yasallığı İlkesi Bağlamında Değerlendirilmesi”, *IX. Genç Vergi Hukukçuları Sempozyumu Bildiri Kitabı*, Atılım Üniversitesi Yayınları, Ankara.
- Gerni, C., Emsen, Ö. S. ve Değer, M. K. (2008). “İthalata Dayalı İhracat ve Ekonomik Büyüme: 1980-2006 Türkiye Deneyimi”, 2. *Ulusal İktisat Kongresi*, 20-22 Şubat 2008 / DEÜ İİBF İktisat Bölümü / İzmir-Türkiye.
- Giray, F. (2018). *Maliye Tarihi*, Dora Yayınevi, Bursa.
- Göçer, İ., Mercan, M., Bulut, Ş. ve Dam, M. M. (2010). “Ekonomik Büyüme ile Vergi Gelirleri Arasındaki İlişki: Sınır Testi Yaklaşımı”, *Sakarya 11. Ekonometri ve İstatistik Sempozyumu ve 2nd International Symposium on Sustainable Development (ISSD 2010)*, 8-9 June, 2010 in Sarajevo, Bosnia and Herzegovina.
- Gök, Ö. (2020). “İthalatta Alınan Katma Değer Vergisi Bir Gümrük Vergisi Midir?”, *IX. Genç Vergi Hukukçuları Sempozyumu Bildiri Kitabı*, Atılım Üniversitesi Yayınları, Ankara.

- Granger, C. W. J. ve Newbold, P. (1974). “Spurious Regressions in Econometrics”, *Journal of Econometrics* 2, 111-120, North-Holland Publishing Company, [https://wolfweb.unr.edu/homepage/zal/STAT758/Granger Newbold_1974.pdf](https://wolfweb.unr.edu/homepage/zal/STAT758/Granger_Newbold_1974.pdf), (06.10.2018).
- Gujarati, D. N. ve Porter, D. C. (2008). *Basic Econometrics*, 5th Edition, The McGraw-Hill.
- Gültekin, R. (2019). *Gümrük Kabahatleri: Hukuki Analizi, Sorunlar ve Çözüm Önerileri*, (Basılmamış Doktora Tezi), Anadolu Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Eskişehir.
- Gümüş, M. (2018). *İthalatta Vergi ve Mali Yükümlülükler*, ÖNKA Matbaa San. ve Tic. Ltd. Şti., Ankara.
- Gürsoy, Y. (2010). *Dış Ticaret Muhasebesi*, Ekin Basım Yayın Dağıtım, Bursa.
- Hacıköylü, C. (2015). “İthalat Sırasında Ödenen Vergiler ve Diğer Mali Yükümlülükler: Türkiye ve Cep Telefonu İthalatı”, *Aksaray Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, Ocak 2015, Cilt 7, Sayı 1, 21-36.
- Hakman, H. (1996). “Avrupa Topluluğunda Gümrük Birliği”, *Maliye Dergisi*, Sayı 121 (Ocak-Nisan).
- Hepaktan, C. E. (2009). Türkiye’nin Marshall-Lerner Koşuluna İlişkin Parçalı Eşbütünleşme Analizi, *Yönetim ve Ekonomi*, 16/1 (2009), 39-55.
- Humpage, O. F., (2000). “Do Imports Hinder or Help Economic Growth”, *Federal Reserve Bank of Cleveland*, (02.12.2020).
- Ilıkkan Özgür, M. (2015). İhracat, “İthalat ve Ekonomik Büyüme Arasındaki Nedensellik İlişkileri: Türkiye Örneği”, *Uluslararası Alanya İşletme Fakültesi Dergisi International*, Yıl:2015, C:7, S:2, 187-194.

- İlhan, G. (2005). “Avrupa Birliği Özel Tüketim Vergisi Uyumlaştırması ve Türk Vergi Sisteminin Uyumı”, *Uluslararası İnsan Bilimleri Dergisi*, ISSN: 1303-5134, Cilt: 4 Sayı: 2 Yıl: 2007, 1-23.
- İncekara, R. ve İncekara, B. (2015). “Avrasya Ekonomik Birliği ve Politik Ekonomik Etkileri”, *Nişantaşı Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*, 3(1) 2015.
- İspir, M. S., Açıköz Ersoy, B. ve Yılmaz, M. (2009). “Türkiye’nin Büyüme Dinamiğinde İhracat Mı İthalat Mı Daha Etkin?”, *Dokuz Eylül Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, Cilt:24, Sayı:1, Yıl:2009, Ss.59-72.
- Kalaycı, C. ve Artan, S. (2015). “Gümrük Birliğinin Türkiye’nin Dış Ticaretine Etkileri: Panel Veri Analizi”, *Dumlupınar Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*, (27), <https://dergipark.org.tr/tr/pub/dpusbe/issue/4769/65617> (20.12.2016).
- Karaca, C. (2020). *Güncel Ekonomik ve Mali Sorunlar*, Ekin Basım Yayın Dağıtım, Bursa.
- Karagöz, H. (2009). “Döviz Kuru Dış Ticaret İlişkisi”, Konya Ticaret Odası, *Etüd Araştırma Servisi*, Konya.
- Karakaş, M. (2021). *Gümrük Birliği’nin Türkiye’nin Dış Ticaretine Etkisinin Analizi (1980-2019)*, (Basılmış Doktora Tezi), Dicle Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü İktisat Anabilim Dalı, Diyarbakır.
- Kargı, V. ve Yaygır, T. (2017). “Küreselleşme ve Gümrük Vergisi”, *Mali Hukuk Dergisi*, Cilt: 13/Sayı: 151/Yıl: 2017, 1653-1672.
- Karluk, S. R. (2003). *Uluslararası Ekonomi Teori ve Politika*, Beta Basım Yayın Dağıtım A.Ş., İstanbul.

- Kneller, R., Bleaney, M. F., ve Gemmell, N. (1999). “Fiscal Policy and Growth: Evidence from OECD Countries”, *Journal of Public Economics*, 74 (2), 171- 190.
- Kolçak, M. (2013). “Dış Ticaret Vergilerinin Türkiye Ekonomisine Etkileri” *Atatürk Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi*, Cilt: 27, Sayı: 4, 188- 209.
- Kowalski, P. (2005). “Impact of Changes in Tariffs on Developing Countries’ Government Revenue”, *OECD Trade Policy Working Papers*, No. 18, OECD Publishing.
- Li, X., Greenaway, D. ve Hine, R. C. (2003). “Imports of Services and Economic Growth: A Dynamic Panel Approach”, *GEP, School of Economics*, University of Nottingham.
- Madzivanyika, E. (2016). “Customs Duty Incentives and Their Effects on Customs Revenue Mobilization: The Case of Zimbabwe (2009-2014)”. *Public and Municipal Finance*, 5(1), 6-13.
- Mucuk, M. ve Alptekin, V. (2008). “Türkiye’de Vergi ve Ekonomik Büyüme İlişkisi: VAR Analizi (1975-2006)”, *Maliye Dergisi*, Sayı: 155, Temmuz- Aralık 2008, 159-174.
- Nadaroğlu, H. (1983). *Kamu Maliyesi Teorisi*, 5. Baskı, MET-ER Matbaası, İstanbul.
- Nişancı, M., Karabıyık, İ. ve Uçar, M. (2011).”Üst Orta Gelir Grubu Ülkelerinde Dış Ticaret ve İktisadi Büyüme”, *C.Ü. İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi*, 12(1), ss. 303-312.
- Oral, H. (2005). “Avrupa Birliği’ndeki Vergi Uyum Çalışmaları ve Türkiye”, *TBB Dergisi*, 56, 261- 280.
- Öncel, M., Kumrulu, A. ve Çağan, N. (2000). *Vergi Hukuku*, Ankara Turhan Kitabevi, 8. Baskı, Ankara.
- Öner, E. (2019). *Türk Vergi Sistemi*, Seçkin Yayıncılık, Gözden Geçirilmiş ve Güncellenmiş 9. Baskı, Ankara.

- Öz, E. (2008). *Dış Ticarete Ulusal ve Uluslararası Vergilendirme*, Nobel Kitabevi, Adana.
- Özçiftçi, Ö. (2007). *Türkiye Enflasyon Dinamikleri: VAR Analizi*, (Basılmamış Yüksek Lisans Tezi), Gazi Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Ankara.
- Özgen, F.B. ve Güloğlu, B. (2004). “Türkiye’de İç Borçların İktisadi Etkilerinin VAR Tekniğiyle Analizi”, *METU Studies in Development*, 31, 93-114.
- Öztürk, N. (2012). *Dış Ticaret*, Ekin Yayınevi, Bursa.
- Pawlos, S. (2002). “The Relationship Between Import and Gdp Growth in Ethiopia: An Empirical Analysis”, *A Thesis Submitted to the School of Graduate Studies of The Addis Ababa University in Partial Fulfilment of The Requirements for The Degree of Masters Of Science*.
- Pehlivan, O. (2019). *Vergi Hukuku-Genel Hükümler ve Türk Vergi Sistemi*, Celepler Matbaacılık Yayın ve Dağıtım, Trabzon.
- Pehlivan, O. ve Öz, E. (2019). *Uluslararası Maliye ve Vergilendirme*, Celepler Matbaacılık Yayın ve Dağıtım, Trabzon.
- Ricardo, D. (2013). *Siyasal İktisadın ve Vergilendirmenin İlkeleri*, Hasan Ali Yücel Klasikler Dizisi, İngilizce aslından çeviren: Barış Zeren, Sunuş: Gülten Kazgan, İkinci Baskı, Türkiye İş Bankası Kültür Yayınları, İstanbul.
- Santheran, M. (2016). “The Impact of Import Tax Liberalization Towards The Economic Competitiveness of Malaysia in Long Run: A Johansen Co-Integration Approach”, *International Journal of Business, Economics and Law*, Vol. 11, Issue 3 (Dec.) ISSN 2289-1552, 8-12.

- Saraçoğlu, F. ve Ejder, H. (2002). “Avrupa Birliği’nde Vergi Sınırlarının Kaldırılması”, *Mevzuat Dergisi*, Yıl: 5, Sayı: 51, Mar 2002.
- Saygılıoğlu, N. ve Gerçek, A. (2007). *Dış Ticaret ve Gümrük Kurallar, İşlemler ve Vergileme*, Yaklaşım Yayıncılık, Ankara.
- Selen, U. (2014). *Gümrük İşlemleri ve Vergilendirilmesi*, Seçkin Yayıncılık, Ankara.
- Sevüktekin, M. ve Nargeleçekenler, M. (2007). *Ekonometrik Zaman Serileri Analizi (EViews Uygulamalı)*, Nobel Yayın Dağıtım, Ankara.
- Seyidoğlu, H. (2015). *Uluslararası İktisat*, 11. Baskı, Gizem Yayınları, İstanbul.
- Seyidoğlu, H. (2017). *Uluslararası İktisat Teori Politika ve Uygulama*, Güzem Can Yayınları, Geliştirilmiş 21. Baskı, İstanbul.
- Siverekli Demircan, E. (2003). “Vergilendirmenin Ekonomik Büyüme ve Kalkınmaya Etkisi”, *Erciyes Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, Sayı: 21, Temmuz-Aralık 2003, 97-116.
- Smith, A. (2015), *Milletlerin Zenginliği*, Hasan Ali Yücel Klasikler Dizisi, Çevirmen: Haldun Derin, Sunuş: Gülten Kazgan, Onuncu Baskı, Türkiye İş Bankası Kültür Yayınları, İstanbul.
- Şahin, M. (2019). *Gümrük Vergileri*, Gazi Kitabevi, Ankara.
- Şanlı, O. ve Ateş, İ. (2020). “ABD-Çin Odaklı Ticaret ve Kur Savaşlarının Dünya Ekonomisi Üzerine Etkileri” *Aydın Adnan Menderes Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, Yıl: 2020, Cilt: 7, Sayı: 1 (ss. 75-101).
- Tarı, R. (2005). *Ekonometri*, Kocaeli Üniversitesi Yayınları, Yayın No: 172, Kocaeli.

- Taylar, Y. (2010). “Vergi Teorisi Açısından Özel Tüketim Vergileri ve Türk Özel Tüketim Vergisi Uygulaması”, *Dokuz Eylül Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi*, 12 (Özel Sayı): 435-467.
- TCMB, Elektronik Veri Dağıtım Sistemi “EVDS Sistemi”, <http://evds.tcmb.gov.tr/> (28.03.2021)
- Temiz, D. (2008). “Türkiye’de Vergi Gelirleri ve Ekonomik Büyüme İlişkisi: 1960-2006 Dönemi” 2. *Ulusal İktisat Kongresi*, 20-22 Şubat 2008, İzmir.
- Terzi, G. (2017). “Dış Ticarete Tek ve Maktu Vergi Uygulaması”, *Mali Çözüm Dergisi*, Yıl 2017, Sayı 143 (Eylül-Ekim), 93-102.
- Tomanbay, M. (1998). *Dış Ticaret Rejimi ve İhracatın Finansmanı*, Hatiboğlu Basın ve Yayın San. Tic. Ltd. Şti., Ankara.
- Tucci, L. A. ve Tucker, J. J. (1996). “The General Agreement on Tariffs and Trade (GATT): Implications for Consumer Products Marketing”, *Journal of Consumer Marketing*, Vol. 13 No. 1 1996, 35-61.
- Tuncer, S. (2000). “İthalde Gümrük Vergisi Dışında Alınan Vergi Resim ve Fonlar”, *Yaklaşım*, Yıl 8, Sayı: 96 (Aralık), 19-25.
- Tuncer, S. (2001). *Gümrükler ve Gümrük Vergileri (Teori – Uygulama)*, Yaklaşım Yayıncılık, Ankara.
- Uyanık, M. (2020). *Dış Ticaretten Alınan Mali Yükümlülüklerde İdarenin Düzenleyici İşlem Yapma Yetkisi*, (Basılmış Doktora Tezi), Erciyes Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Kayseri.
- Uzun, F. (2013). “İthalatta Hangi Durumlarda Kaynak Kullanımı Destekleme Fonu (KKDF) Ödenir?”, *Vergi Dünyası*, Sayı 377, Ocak 2013.

- Üyümez, M. E. (2016). “Bir Çevre Vergisi Olarak Motorlu Taşıtlar Vergisi: AB ve Türkiye Uygulamalarının Karşılaştırmalı Analizi”, *Çukurova Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, 25(3): 427-440.
- Yamak, R. ve Korkmaz, A. (2005). “Reel Döviz Kuru ve Dış Ticaret Dengesi İlişkisi”, *İstanbul Üniversitesi İktisat Fakültesi Ekonometri ve İstatistik Dergisi*, (2), 11-29.
- Yavuz, H. ve Beşel, F. (2015). “Türkiye’de Uluslararası Ticaret ve Muamelelerden Alınan Vergi Gelirleri-Ekonomik Büyüme İlişkisi: Frekans Nedensellik Analizi”, *Siyaset, Ekonomi ve Yönetim Araştırmaları Dergisi*, 2015, Yıl:3, Cilt:3, Sayı:1, 45-55.
- Yavuz, H. (2019). “Japonya Katma Değer Vergisi Sistemi: Türkiye’ye İlişkin Çıkarımlar”, *Vergi Sorunları Dergisi*, Şubat 2019, Sayı: 365.
- Yerci, C. (2005). *Gümrük Mevzuatı Dahil Tüm Yönleriyle İthalatta KDV*, Seçkin Yayıncılık, Ankara.
- Yerci, C. (2019). *Gümrük Hukuku ve Davaları*, Seçkin Yayıncılık, Ankara.
- Yereli, B. (1994). İslam Vergi Hukukunda Dış Ticaret Vergileri ve Osmanlı Devletinde Gümrük Vergileri Uygulaması, *D.E.Ü. İ.İ.B.F. Dergisi*, Cilt: 9, Sayı: I, 1994, 79-104.
- Yıldırım, A. E. (2015). “Avrupa Birliği ve Türk Vergi Sistemlerinde Özel Tüketim Vergisi”, *Ankara Hacı Bayram Veli Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi*, 19 (1): 219-252.
- Yıldırım, E. (2015). “İhracata Dayalı Büyüme İllüzyon Mu? Simetrik ve Asimetrik Nedensellik Testlerinden Kanıtlar”, *Uluslararası İktisadi ve İdari İncelemeler Dergisi*, Yıl:8 Sayı:15, Yaz 2015 ISSN 1307-9832.

Yıldız Tokathoğlu, M. (2005). “Türkiye’de Dış Ticaretin Vergilendirilmesi ve Avrupa Birliği”, *Akdeniz İİBF Dergisi*, (10), 46- 72.

Yılmaz, F. ve Tezcan, N. (2007). “Vergi Hasılatı ve Sabit Sermaye Yatırımlarının Ekonomik Büyümeye Olan Etkisi: Ekonometrik Bir İnceleme”, 8. *Türkiye Ekonometri ve İstatistik Kongresi*, 24-25 Mayıs 2007, İnönü Üniversitesi Malatya, 1-14.

Kanunlar

15.05.2019 tarihli 1111 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararı

1567 sayılı Türk Parasının Kıymetini Koruma Hakkında Kanun

2000/1803 sayılı İthalat Rejimi Kararı

2004/7305 sayılı BKK İthalatta Korunma Önlemleri Hakkında Karar

2005/8391 sayılı Dâhilde İşleme Rejimi Kararı

2007/11864 sayılı Hariçte İşleme Rejimi Kararı (BKK, tebliğ)

2009/15481 sayılı 4458 sayılı Gümrük Kanununun Bazı Maddelerinin Uygulanması Hakkında Karar

2009/15481 Sayılı Bakanlar Kurulu Kararı

2011/1476 sayılı BKK İthalat Rejimi Kararına Ek Karar

2012/2924 sayılı BKK Türkiye Gümrük Bölgesi Üzerinden Transit Edilecek Sigaralar Hakkında Karar

2012/3305 sayılı Yatırımlarda Devlet Yardımları Hakkında Karar

2017/10236 sayılı BKK Bazı Ürünlerin İthalatında Ek Mali Yükümlülük Olarak İlave Toplu Konut Tahsili Hakkında Karar

2017/10440 sayılı BKK İthalat Rejimi Kararına Ek Karar

- 2017/10580 sayılı BKK İthalat Rejimi Kararına Ek Karar (Karar Sayısı:2017/10580) (İnşaat Malzemelerine İlave Gümrük Vergisi -İGV)
- 2017/10798 sayılı BKK İthalat Rejimi Kararına Ek Karar (Karar Sayısı: 2017/10798) (Tayland menşeli klimaların gümrük vergileri hk)
- 2017/10799 sayılı BKK İran Menşeli Polyester Elyaf İthalatında Korunma Önlemi Uygulanmasına İlişkin Karar
- 2018/11818 sayılı BKK Bazı Mallara Uygulanan Özel Tüketim Vergisi Tutarlarının Belirlenmesi Hakkında Karar
- 23923 sayılı 23 sıra No.lu Gümrük Genel Tebliği (Eki: Gümrük Giriş Tarife Cetveli)
- 23939 sayılı Gümrük Yönetmeliği
- 24884 sayılı tebliğ 2019 Yılına İlişkin İthalat Rejimi Kararına Ek Karar Çalışmalarına Yönelik Tebliğ (İthalat: 2018/3)
- 26458 sayılı Türkiye ile Avrupa Topluluğu Arasında Oluşturulan Gümrük Birliğinin Uygulanmasına İlişkin Esaslar Hakkında Kararda Değişiklik Yapılmasına Dair Karar
- 27293 sayılı Türkiye ile Avrupa Topluluğu Arasında Oluşturulan Gümrük Birliğinin Uygulanmasına İlişkin Esaslar Hakkında Kararda Değişiklik Yapılmasına Dair Karar
- 27447 sayılı Bazı Mallara Uygulanacak Tütün Fonu Tutarlarının Belirlenmesine Dair Bakanlar Kurulu Kararı
- 2872 Sayılı Kanun, (1983). Çevre Kanunu
- 2976 sayılı Dış Ticaretin Düzenlenmesi Hakkında Kanun
- 2985 sayılı Toplu Konut Kanunu
- 30388 sayılı BKK 4458 Sayılı Gümrük Kanunu'nun Bazı Maddelerinin Uygulanması Hakkında Kararda Değişiklik Yapılmasına Dair Karar

- 30456 sayılı BKK Bazı Ürünlerin İthalatında Ek Mali Yükümlülük Tahsili Hakkında Karar
- 30459 sayılı BKK Amerika Birleşik Devletleri Menşeli Bazı Ürünlerin İthalatında Ek Mali Yükümlülük Uygulanmasına Dair Karar
- 3065 Sayılı KDV Kanunu
- 30711 sayılı Cumhurbaşkanı Kararı Patates İthalatında Tarife Kontenjanı Uygulanması Hakkında Karar
- 30781 sayılı Cumhurbaşkanı Kararı Amerika Birleşik Devletleri Menşeli Bazı Ürünlerin İthalatında Ek Mali Yükümlülük Uygulanmasına Dair Kararda Değişiklik Yapılmasına İlişkin Karar
- 30801 sayılı Cumhurbaşkanı Kararı Sırbistan Cumhuriyeti Menşeli Bazı Tarım ve İşlenmiş Tarım Ürünleri İthalatında Tarife Kontenjanı Uygulanması Hakkında Kararda Değişiklik Yapılmasına Dair Karar
- 3093 sayılı Kanun (1984). Türkiye Radyo-Televizyon Kurumu Gelirleri Kanunu
- 3213 sayılı Maden Kanunu
- 3238 Sayılı Kanun, (1985). Savunma Sanayii İle İlgili Bazı Düzenlemeler Hakkında Kanun
- 3351 sayılı İthalatta İlave Gümrük Vergisi Uygulanmasına İlişkin Cumhurbaşkanı Kararı
- 3577 Sayılı İthalatta Haksız Rekabetin Önlenmesi Hakkında Kanun
- 4458 sayılı Gümrük Kanunu
- 4458 Sayılı Gümrük Kanunu, Gümrük Yönetmeliği ve Gümrük Uzlaşma Yönetmeliği.
- 4629 sayılı Bazı Fonların Tasfiyesi Hakkında Kanun

4670 Sayılı ÖTV Kanunu

474 sayılı Gümrük Giriş Tarifesi Cetveli Hakkındaki Kanun

4760 Sayılı Kanun, (2002). Özel Tüketim Vergisi Kanunu

488 sayılı Damga Vergisi Kanunu

5326 sayılı Kabahatler Kanunu

5383 sayılı Kanun (1949). Gümrük Kanunu

5491 sayılı Çevre Kanununda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun

5607 Sayılı Kanun Kaçakçılıkla Mücadele Kanunu

5846 Sayılı Fikir ve Sanat Eserleri Kanunu

5911 sayılı Gümrük Kanunu İle Bazı Kanun Ve Kanun Hükmünde
Kararnamelerde Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun

6290 sayılı Kanun (1954). Gümrük Kanununun Bazı Maddelerinin
Değiştirilmesine ve 1499 Sayılı Gümrük Tarifesi Kanunu ile
Ek ve Tadillerinin Kaldırılmasına Dair Kanun

6491 sayılı Türk petrol Kanunu göre 2017/10441 sayılı Kararname
BKK

88/12944 sayılı Kaynak Kullanımı Destekleme Fonu Hakkındaki
Bakanlar Kurulu Kararı

88/13384 sayılı Destekleme ve Fiyat İstikrarı Fonu Hakkında Karar

95/7623 sayılı İhracat Rejimi Kararı

99/13482 sayılı BKK. İthalatta Haksız Rekabetin Önlenmesi
Hakkında Karar (2005/9840 Sayılı Kararla Yapılan
Değişiklikler İşlenmiştir)

99/13812 sayılı BKK İhracat, İhracat Sayılan Satış ve Teslimler ile
Döviz Kazandırıcı Hizmet ve Faaliyetlerde Vergi, Resim ve
Harç İstisnası Hakkında Karar

https://www.wto.org/english/res_e/statis_e/wts2021_e/wts2021chapter05_e.pdf (10.01.2022).

İthalat Rejimi Kararına Ek 517 Sayılı Karar, İthalatta Haksız Rekabetin Önlenmesi Hakkında Kanun (4412 Sayılı Kanun ile Değişiklik 3577 Sayılı Kanun)

T.C. Merkez Bankası, www.tcmb.gov.tr

T.C. Ticaret Bakanlığı, (2021), Japonya Ülke Profili, Dış Temsilcilikler ve Uluslararası Etkinlikler Genel Müdürlüğü.

T.C. Ticaret Bakanlığı, www.ticaret.gov.tr

Text of The General Agreement On Tariffs And Trade, (1986). GATT, Geneva, July 1986, https://www.wto.org/english/docs_e/legal_e/gatt47.pdf (14.08.2019).

Treaty Establishing The European Economic Community, (1957). The Treaty of Rome, H. M Stationary Office, London, 25 March 1957, https://ec.europa.eu/archives/emu_history/documents/treaties/rometreaty2.pdf (05.03.2019).

WEB_1. (2021). World Trade Organization World Trade Statistical Review 2021,

https://www.wto.org/english/res_e/statis_e/wts2021_e/wts2021chapter05_e.pdf (10.02.2022).

WEB_2. (2020). Tütün Raporu. http://www.tutunekspert.org.tr/files/sidebar/Tutun_Raporu_3f8e8dbgv7uo8.pdf (11.08.2021).

WEB_3. (2022). T.C. Ticaret Bakanlığı, <https://ticaret.gov.tr/data/5d63d89d13b8762f7c43a738/26-Vergi%20Turune%20Gore%20Tahsil%20Edilen%20Gumruk%20Vergileri.pdf> (30.01.2022).

WEB_4. (2022). <http://data.imf.org> (25.01.2022).

WEB_5. (2022). <https://data.tuik.gov.tr/> (20.01.2022).

- WEB_6. (2021). T.C. Hazine ve Maliye Bakanlığı Muhasebat Genel Müdürlüğü, <https://muhasebat.hmb.gov.tr/genel-yonetim-butce-istatistikleri>, (12.12.2021).
- WEB_7. (2021). The World Bank Database, <https://databank.worldbank.org/> (12.12.2021).
- WEB_8. (2021). OECD Revenue Statistics, OECD Countries: Comparative Tables, Paris, <https://stats.oecd.org/index.aspx?DataSetCode=REV> (25.02.2022).
- WEB_9. (2021). VAT Rates Applied in the Member States of the European Union, Situation at 1st January 2021, https://ec.europa.eu/taxation_customs/sites/taxation/files/resources/documents/taxation/vat/how_vat_works/rates/vat_rates_en.pdf (29.06.2021).
- WEB_10. (2020). OECD Revenue Statistics, OECD Countries: Comparative Tables, Paris, <https://stats.oecd.org/> (20.12.2021).
- WEB_11. (2021). T.C. Ticaret Bakanlığı Uluslararası Anlaşmalar ve Avrupa Birliği Genel Müdürlüğü, ABD Ülke Profili, <https://ticaret.gov.tr/data/5f0d8c1313b8769ff0574a81/ABD%20%C3%9Clke%20Profili.pdf> (05.01.2022).
- WEB_12. (2020). OECD <https://stats.oecd.org/> (28.12.2021).
- WEB_13. (2021). T.C. Ticaret Bakanlığı Uluslararası Anlaşmalar ve Avrupa Birliği Genel Müdürlüğü, Rusya Ülke Profili, <https://ticaret.gov.tr/data/5ef4643b13b8767a5802184f/Rusya%20%C3%9Clke%20Profili-12.2021.pdf> (06.01.2022).
- WEB_14. (2021). Federal Tax Service of Russia https://www.nalog.ru/eng/taxation_in_russia/ (08.10.2021).
- WEB_15. (2022). Rusya Federasyonu Ülke Raporu 2021, Moskova Büyükelçiliği Ticaret Müşavirliği,

https://ticaret.gov.tr/data/5bcc5d4813b876034cfece26/RF_Ulke_Raporu-2021.pdf (12.01.2022).

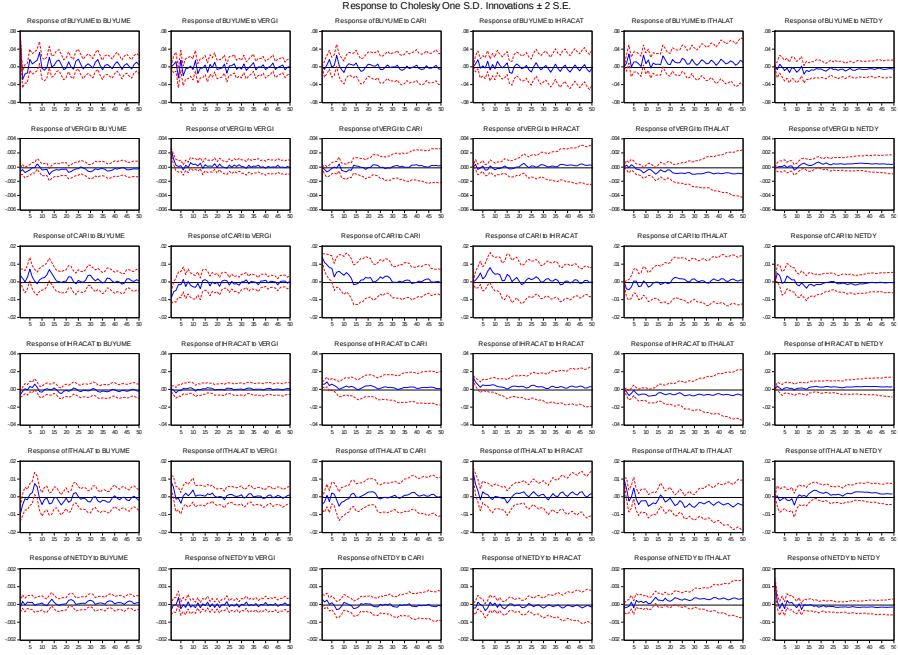
WEB_16. (2021). Worldwide Tax Summaries Online, <https://taxsummaries.pwc.com/> (20.12.2021).

WEB_17. (2021), Çin Ülke Profili, T.C. Ticaret Bakanlığı Uluslararası Anlaşmalar ve Avrupa Birliği Genel Müdürlüğü, https://ticaret.gov.tr/data/5f3b925713b876ea88e4c9c4/chc_ulke_profil_2021_11.pdf (13.01.2022).

WEB_18. (2021). İthalatta ÖTV- (Konu, Matrah ve Vergilendirme Zamanı), https://sezaikaya.com/post/ithalatta-otv-konu-matrah-ve-vergilendirme-zamani_34 (27.02.2021).

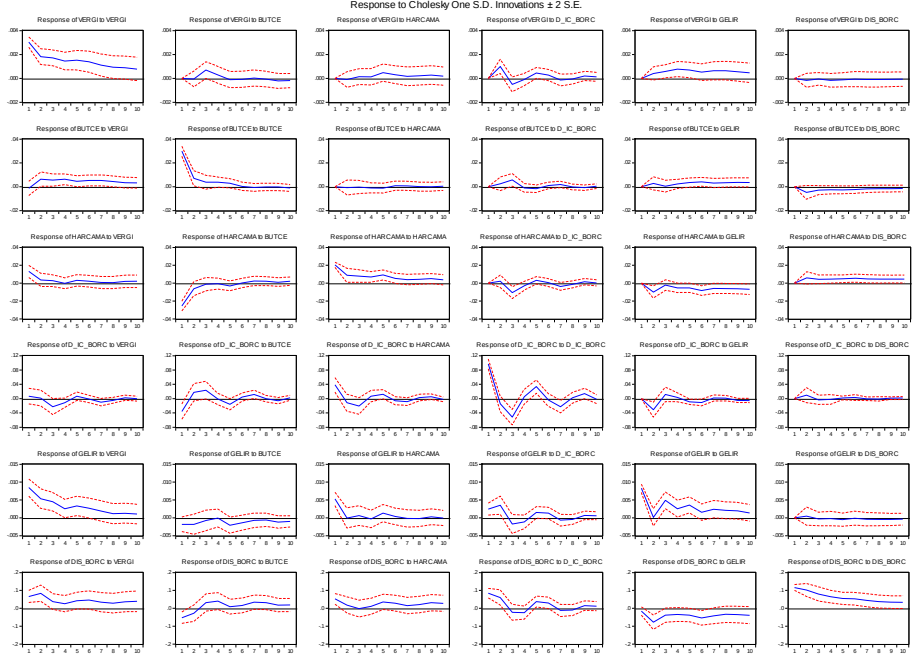
EKLER

Ek-1: İKTİSADİ ANALİZE İLİŞKİN ETKİ TEPKİ ONKSİYONLARI



İthalat Üzerinden Alınan Vergi ve Eş Etkili Mali Yükümlülüklerin
Hukuki, İktisadi ve Mali Etkisi: Türkiye Analizi

Ek-2: MALİ ANALİZE İLİŞKİN ETKİ TEPKİ ONKSİYONLARI



İthalat Üzerinden Alınan Vergi ve Eş Etkili Mali Yükümlülüklerin
Hukuki, İktisadi ve Mali Etkisi: Türkiye Analizi

**Ek-3: İKTİSADİ ANALİZ VARYANS AYRIŞTIRMASI
SONUÇLARI**

Variance Decomposition of BUYUME:							
Period	S.E.	BUYUME	VERGI	CARI	IHRACAT	İTHALAT	NETDY
1	0.067897	100.0000	0.000000	0.000000	0.000000	0.000000	0.000000
2	0.075262	96.19032	0.443810	0.578918	0.789200	1.230000	0.767754
3	0.084712	79.48759	2.242549	0.732907	4.069794	12.42655	1.040617
4	0.091076	71.15544	9.745522	3.784704	3.657402	10.75321	0.903728
5	0.094675	68.77346	11.39387	3.517239	3.443902	11.23654	1.634984
6	0.097860	64.81452	15.00372	3.419367	3.316379	11.81636	1.629651
7	0.103617	58.86692	13.57718	9.206840	4.440910	10.92004	2.988108
8	0.105030	59.27514	13.30245	9.057902	4.785759	10.63704	2.941709
9	0.113413	58.90795	11.42301	8.096867	4.299429	14.62547	2.647269
10	0.115302	57.09476	11.31431	9.090619	4.280243	14.54051	3.679553
11	0.118281	54.65910	12.18088	8.646269	5.093856	15.56582	3.854073
12	0.119520	53.55356	13.52132	8.781199	5.072008	15.28758	3.784337
13	0.123089	53.60080	12.82585	8.446361	4.820250	14.89655	5.410183
14	0.123541	53.21048	12.78365	8.452108	4.812641	14.96134	5.779781
15	0.124845	52.17401	12.61425	8.738973	5.206240	14.87621	6.390313
16	0.127061	51.38189	13.13728	8.479639	6.054642	14.49544	6.451110
17	0.131823	49.01689	12.36876	8.521935	6.867223	16.91091	6.314289
18	0.133195	48.14684	12.13486	8.750229	6.728040	17.95835	6.281689
19	0.134138	47.71811	12.52299	8.631949	6.855788	17.93144	6.339728
20	0.134604	47.43031	12.63942	8.749357	6.831608	17.91725	6.432056
21	0.136494	46.81205	12.38763	8.636690	6.732735	18.87588	6.555014
22	0.137300	46.26546	12.29267	8.549882	6.675307	19.21744	6.999242
23	0.137987	45.94998	12.35982	8.480371	6.652147	19.45118	7.106504
24	0.139906	45.54849	13.04127	8.426731	6.697493	19.35844	6.927578

İthalat Üzerinden Alınan Vergi ve Eş Etkili Mali Yükümlülüklerin
Hukuki, İktisadi ve Mali Etkisi: Türkiye Analizi

25	0.143084	45.05984	12.49208	8.231197	7.098569	20.30653	6.811786
26	0.144322	44.43446	12.30787	8.292383	6.977528	21.16425	6.823510
27	0.145187	44.02389	12.38213	8.199790	7.292980	21.06153	7.039681
28	0.145638	43.77219	12.45288	8.226205	7.249639	21.14933	7.149749
29	0.147051	43.16322	12.22011	8.084464	7.331872	22.05560	7.144725
30	0.147727	42.79702	12.23251	8.011204	7.275254	22.19357	7.490440
31	0.148128	42.60902	12.35180	7.970210	7.278310	22.12887	7.661790
32	0.149129	42.52979	12.48901	7.920222	7.274056	22.15971	7.627211
33	0.151652	42.25882	12.09030	7.781368	7.693174	22.55125	7.625083
34	0.152720	41.72698	11.96232	7.942827	7.662971	22.91050	7.794400
35	0.153569	41.46429	12.17593	7.969811	7.733607	22.83205	7.824318
36	0.154091	41.21907	12.30306	7.929039	7.742810	22.95436	7.851659
37	0.155416	40.63118	12.09409	7.858197	8.049370	23.50250	7.864668
38	0.155898	40.38320	12.02518	7.824194	8.006051	23.80003	7.961353
39	0.156211	40.29195	12.06187	7.792966	8.034064	23.74834	8.070806
40	0.156917	40.05876	12.12052	7.781894	8.114880	23.85270	8.071245
41	0.158841	39.62265	11.84066	7.659762	8.486524	24.43764	7.952757
42	0.159653	39.28817	11.72595	7.730926	8.461511	24.77032	8.023127
43	0.160308	39.10431	11.91995	7.760392	8.460725	24.72753	8.027088
44	0.160777	38.91590	11.99746	7.739041	8.442273	24.89505	8.010278
45	0.161880	38.58233	11.84191	7.668096	8.638696	25.26910	7.999875
46	0.162331	38.36945	11.78017	7.665185	8.595779	25.49709	8.092321
47	0.162654	38.30727	11.80005	7.635662	8.649297	25.44265	8.165074
48	0.163228	38.14859	11.89448	7.624732	8.704931	25.45450	8.172772
49	0.164728	37.84299	11.68338	7.566360	9.039414	25.77111	8.096753
50	0.165386	37.61836	11.59386	7.643512	9.007873	25.97810	8.158298
Variance Decomposition of VERGI:							
Period	S.E.	BUYUME	VERGI	CARI	IHRACAT	İTHALAT	NETDY
1	0.002455	5.584316	94.41568	0.000000	0.000000	0.000000	0.000000

İthalat Üzerinden Alınan Vergi ve Eş Etkili Mali Yükümlülüklerin
Hukuki, İktisadi ve Mali Etkisi: Türkiye Analizi

2	0.002788	5.843827	89.72133	1.429843	2.009983	0.993080	0.001941
3	0.003004	11.68609	78.07683	6.222271	2.933858	0.939655	0.141301
4	0.003116	14.28933	72.63680	7.999555	2.872305	1.978054	0.223957
5	0.003170	15.32243	70.66803	8.026834	3.026798	2.040828	0.915076
6	0.003238	14.72737	69.24643	7.691806	4.642291	2.749411	0.942693
7	0.003294	14.31159	67.56451	7.579922	5.782622	3.592083	1.169271
8	0.003396	15.37286	63.58733	8.764259	5.669134	5.266951	1.339472
9	0.003601	13.69894	59.58782	9.372490	5.126306	9.840066	2.374380
10	0.003755	13.68962	55.77170	10.93703	5.653671	11.51899	2.429001
11	0.003876	13.68235	53.64101	13.19733	5.507025	11.46760	2.504691
12	0.003958	13.70471	51.63106	13.57406	5.561725	11.92543	3.603022
13	0.004246	17.99395	46.55434	12.87647	4.846215	12.80215	4.926874
14	0.004435	18.65686	42.84881	12.15335	4.568655	16.63789	5.134427
15	0.004537	18.77824	41.48071	11.76028	4.378947	18.41117	5.190658
16	0.004581	19.00992	40.73842	11.60615	4.614342	18.64514	5.386023
17	0.004662	19.19585	39.47045	11.21684	4.702254	19.49587	5.918733
18	0.004762	18.76962	37.90384	10.77016	4.620840	20.69349	7.242048
19	0.004875	18.30610	37.12146	10.69835	4.410061	20.34055	9.123488
20	0.004930	18.23573	36.30463	10.48536	4.321418	20.66059	9.992274
21	0.005094	19.18546	34.77482	9.828833	4.479090	21.75704	9.974755
22	0.005276	19.24867	32.43112	9.568618	5.162765	23.00994	10.57889
23	0.005398	18.93080	30.99140	9.477532	5.058388	24.82601	10.71587
24	0.005486	18.53572	30.08517	9.359438	4.925163	26.40585	10.68866
25	0.005585	18.03542	29.30012	9.044865	4.827980	27.71973	11.07189
26	0.005680	17.44679	28.33452	8.746853	4.755134	29.41675	11.29996
27	0.005763	16.99436	27.75435	8.663422	4.619538	30.45168	11.51665
28	0.005841	16.75181	27.03454	8.473087	4.541034	31.31530	11.88423
29	0.005988	16.85062	26.05511	8.132049	4.680727	32.46262	11.81888
30	0.006132	17.19090	24.86424	7.778860	4.710861	33.74536	11.70978
31	0.006244	17.25361	23.98376	7.575003	4.603395	34.75432	11.82991

İthalat Üzerinden Alınan Vergi ve Eş Etkili Mali Yükümlülüklerin
Hukuki, İktisadi ve Mali Etkisi: Türkiye Analizi

32	0.006342	16.84739	23.33148	7.479769	4.463615	35.89286	11.98488
33	0.006443	16.61659	22.75829	7.247811	4.362375	36.89049	12.12445
34	0.006527	16.31256	22.17873	7.112272	4.306907	37.65847	12.43106
35	0.006594	16.06776	21.77038	6.967560	4.222215	38.14966	12.82242
36	0.006661	15.93799	21.36008	6.829103	4.167893	38.44214	13.26278
37	0.006772	16.07587	20.81537	6.606872	4.355442	38.66305	13.48339
38	0.006895	16.09609	20.08028	6.548145	4.525474	39.20462	13.54539
39	0.006995	16.02030	19.52088	6.520153	4.553681	39.63701	13.74797
40	0.007080	15.71536	19.10922	6.591284	4.560673	40.12669	13.89677
41	0.007170	15.46262	18.65627	6.503251	4.624495	40.83927	13.91409
42	0.007254	15.17489	18.22766	6.459166	4.667148	41.41730	14.05384
43	0.007317	14.92749	17.91734	6.365359	4.649877	41.87136	14.26857
44	0.007375	14.71357	17.63859	6.271534	4.640650	42.33964	14.39603
45	0.007465	14.61959	17.33293	6.120973	4.828971	42.68647	14.41106
46	0.007567	14.46869	16.86776	6.049746	5.046884	43.19390	14.37302
47	0.007650	14.32414	16.50588	5.996992	5.070468	43.74801	14.35451
48	0.007720	14.14561	16.22246	5.983226	5.067603	44.21309	14.36801
49	0.007798	13.98934	15.91055	5.907862	5.130401	44.72122	14.34062
50	0.007873	13.79326	15.61046	5.879641	5.141384	45.22665	14.34862

Variance Decomposition of CARI:

Period	S.E.	BUYUME	VERGI	CARI	IHRACAT	İTHALAT	NETDY
1	0.016928	4.594882	28.92100	66.48411	0.000000	0.000000	0.000000
2	0.021954	3.561374	23.74050	64.24350	0.183842	3.295215	4.975569
3	0.025229	2.698306	21.48291	63.25403	1.193850	5.621382	5.749521
4	0.027300	3.226246	18.65986	62.75541	4.400317	5.945583	5.012585
5	0.029309	8.639214	16.50466	61.17123	4.154436	5.181576	4.348886
6	0.029928	9.075901	16.03841	59.54500	5.002366	4.996148	5.342177
7	0.031303	8.311085	15.36462	57.45400	8.186952	5.282894	5.400447
8	0.032969	7.580843	13.85435	54.99644	13.26415	5.313809	4.990415

İthalat Üzerinden Alınan Vergi ve Eş Etkili Mali Yükümlülüklerin
Hukuki, İktisadi ve Mali Etkisi: Türkiye Analizi

9	0.033870	7.284896	13.43091	54.08506	15.30267	5.060285	4.836178
10	0.034553	7.376206	13.57031	53.07078	16.24428	4.893083	4.845335
11	0.035661	7.370306	13.49497	52.00942	16.87785	5.290246	4.957204
12	0.036417	8.282036	13.00885	51.07299	17.42442	5.439586	4.772116
13	0.037394	11.29417	13.43579	48.72138	16.55130	5.191804	4.805552
14	0.037921	12.58258	13.10190	47.55865	16.13844	5.049056	5.569372
15	0.038302	12.73620	12.94467	46.73095	16.97700	4.951252	5.659930
16	0.038497	12.62144	12.82168	46.28140	17.48540	5.053398	5.736683
17	0.038659	12.51774	13.07086	45.96757	17.34058	5.070202	6.033048
18	0.038730	12.48090	13.02380	45.88303	17.38903	5.053606	6.169638
19	0.038946	12.34612	12.95214	45.78498	17.59302	5.072976	6.250759
20	0.039044	12.29232	12.89342	45.85793	17.51687	5.074163	6.365299
21	0.039369	12.64211	13.07327	45.48497	17.37246	5.132716	6.294483
22	0.039554	12.99751	12.96202	45.05990	17.25325	5.484133	6.243184
23	0.039643	12.94056	12.95893	44.85788	17.26148	5.760473	6.220673
24	0.039779	12.92860	12.89620	44.64803	17.43364	5.914526	6.179002
25	0.039983	12.83970	12.96664	44.67993	17.35797	6.034868	6.120892
26	0.040096	12.76768	12.89635	44.64725	17.46054	6.133746	6.094438
27	0.040365	12.60281	12.81958	44.69734	17.73446	6.056629	6.089188
28	0.040569	12.52705	12.75220	44.87474	17.75582	5.996045	6.094150
29	0.040868	13.16945	12.78369	44.49591	17.49844	6.024808	6.027699
30	0.041082	13.82197	12.65159	44.03655	17.31721	6.142092	6.030591
31	0.041179	13.95251	12.59307	43.83109	17.36311	6.122860	6.137371
32	0.041253	13.92130	12.62411	43.67923	17.49836	6.102269	6.174733
33	0.041332	14.03449	12.64833	43.52253	17.45132	6.111641	6.231706
34	0.041383	14.01921	12.61942	43.41816	17.41970	6.107033	6.416476
35	0.041453	13.99885	12.57723	43.29843	17.49006	6.106441	6.528990
36	0.041494	13.97082	12.55685	43.27330	17.48692	6.122619	6.589493
37	0.041649	14.15826	12.61748	42.98737	17.50285	6.107303	6.626747
38	0.041771	14.26372	12.55748	42.78183	17.51094	6.235513	6.650522

İthalat Üzerinden Alınan Vergi ve Eş Etkili Mali Yükümlülüklerin
Hukuki, İktisadi ve Mali Etkisi: Türkiye Analizi

39	0.041799	14.25632	12.55784	42.74487	17.49419	6.274833	6.671938
40	0.041823	14.25379	12.59447	42.70076	17.48357	6.292757	6.674646
41	0.041870	14.22891	12.59039	42.61332	17.46543	6.439071	6.662891
42	0.041907	14.20521	12.57394	42.53728	17.43452	6.586434	6.662615
43	0.041957	14.25168	12.54472	42.48184	17.47603	6.582233	6.663503
44	0.042003	14.25016	12.51803	42.52182	17.48703	6.570801	6.652159
45	0.042127	14.33030	12.60407	42.41561	17.42043	6.613228	6.616359
46	0.042203	14.43766	12.55963	42.26318	17.39008	6.740669	6.608782
47	0.042228	14.43672	12.55519	42.21457	17.40281	6.773785	6.616933
48	0.042243	14.42887	12.55911	42.18411	17.43009	6.778607	6.619214
49	0.042284	14.48361	12.56159	42.10574	17.40461	6.830345	6.614100
50	0.042311	14.48186	12.55373	42.06846	17.38210	6.883063	6.630780

Variance Decomposition of IHRACAT:

Period	S.E.	BUYUME	VERGI	CARI	IHRACAT	İTHALAT	NETDY
1	0.015630	14.40563	0.100356	12.41500	73.07902	0.000000	0.000000
2	0.019315	11.09334	0.266798	17.15501	65.62515	2.191198	3.668509
3	0.023218	7.748524	3.193951	25.00456	50.60790	10.61339	2.831673
4	0.024205	7.201620	3.200256	26.09261	47.36522	13.43716	2.703125
5	0.025683	7.909893	3.238089	28.13640	45.81213	12.13439	2.769099
6	0.026904	7.667166	3.103146	28.06362	44.29523	13.84791	3.022930
7	0.028792	10.83889	2.748251	25.32384	40.97560	17.33400	2.779422
8	0.029806	10.68602	2.716432	23.63174	40.43429	19.79167	2.739849
9	0.030935	10.63306	2.923319	22.06788	40.30242	21.45652	2.616803
10	0.032054	10.96482	2.774826	21.16706	39.54541	23.03711	2.510767
11	0.033392	10.12703	2.914474	20.65573	37.24831	26.57457	2.479890
12	0.034457	9.553817	2.739238	19.87562	35.54782	29.77543	2.508076
13	0.035414	9.054053	2.607499	19.69838	34.11800	32.09501	2.427063
14	0.036173	8.684255	2.539525	19.32722	32.91668	34.20583	2.326496
15	0.036510	8.697712	2.516153	18.98093	32.31196	34.89236	2.600882

İthalat Üzerinden Alınan Vergi ve Eş Etkili Mali Yükümlülüklerin
Hukuki, İktisadi ve Mali Etkisi: Türkiye Analizi

16	0.036879	8.556934	2.704554	18.61470	31.87672	35.21379	3.033305
17	0.037686	9.158652	2.687374	17.90630	31.22694	35.54904	3.471704
18	0.038910	10.16036	2.612404	17.20112	30.14494	35.85304	4.028131
19	0.039762	10.07386	2.541559	17.35959	29.49383	36.21275	4.318401
20	0.040418	9.827094	2.462804	17.67013	29.03762	36.47488	4.527475
21	0.041343	9.685043	2.356699	17.94252	28.41929	36.89471	4.701739
22	0.042191	9.355828	2.264108	17.90764	27.73191	37.63532	5.105198
23	0.042676	9.249439	2.251307	17.76770	27.20076	38.05585	5.474933
24	0.043004	9.118227	2.313059	17.50408	27.03909	38.30017	5.725374
25	0.043712	8.960122	2.307723	17.00309	27.08902	38.66932	5.970724
26	0.044794	8.880927	2.235158	16.41740	26.87858	39.54881	6.039131
27	0.045590	8.653240	2.178508	16.22338	26.44472	40.37940	6.120753
28	0.046197	8.500248	2.122977	16.01472	26.08120	41.15217	6.128685
29	0.046996	8.380517	2.051579	15.69329	25.64033	42.18366	6.050619
30	0.047754	8.167328	1.990722	15.36639	25.11746	43.22215	6.135952
31	0.048262	8.028986	1.976468	15.14018	24.62974	43.91951	6.305109
32	0.048634	7.906657	1.981548	14.90948	24.29408	44.45430	6.453938
33	0.049254	7.944846	2.029705	14.53963	24.03669	44.88406	6.565065
34	0.050051	8.104500	2.020311	14.14885	23.75486	45.27707	6.694404
35	0.050627	8.095839	1.982139	14.00185	23.36743	45.64330	6.909450
36	0.051154	8.139422	1.942106	13.85291	23.02795	45.95522	7.082399
37	0.051884	8.194819	1.888577	13.69325	22.72095	46.31019	7.192221
38	0.052587	8.126416	1.839620	13.59661	22.38719	46.68866	7.361506
39	0.053036	7.989648	1.830691	13.57777	22.06927	46.90942	7.623195
40	0.053385	7.887957	1.811848	13.44727	21.85843	47.12891	7.865586
41	0.053951	7.864991	1.813951	13.21104	21.75596	47.33228	8.021768
42	0.054638	7.888369	1.791555	12.98666	21.65438	47.49934	8.179699
43	0.055156	7.799313	1.771839	12.92076	21.44199	47.71851	8.347597
44	0.055633	7.734559	1.742027	12.80436	21.26965	47.99629	8.453105
45	0.056315	7.696513	1.702089	12.64363	21.15964	48.32452	8.473603

İthalat Üzerinden Alınan Vergi ve Eş Etkili Mali Yükümlülüklerin
Hukuki, İktisadi ve Mali Etkisi: Türkiye Analizi

46	0.056998	7.603422	1.661607	12.53245	20.96030	48.74234	8.499875
47	0.057437	7.487591	1.656523	12.47349	20.70432	49.07492	8.603156
48	0.057777	7.400299	1.639726	12.34616	20.52685	49.37671	8.710251
49	0.058283	7.349858	1.635110	12.14946	20.41835	49.68765	8.759562
50	0.058871	7.347720	1.620004	11.95700	20.28512	49.96517	8.824983
Variance Decomposition of İTHALAT:							
Period	S.E.	BUYUME	VERGI	CARI	İHRACAT	İTHALAT	NETDY
1	0.021381	20.61913	15.46959	3.818512	40.65760	19.43518	0.000000
2	0.024245	19.57725	16.62928	4.355178	40.40274	18.97426	0.061290
3	0.024766	18.96291	16.20510	4.262776	40.61943	19.08544	0.864344
4	0.025069	18.94252	15.95403	5.310338	40.07818	18.62785	1.087074
5	0.026104	17.73814	16.67758	5.609039	38.17404	20.77052	1.030679
6	0.026417	18.13512	16.32349	5.803974	37.67996	20.53329	1.524161
7	0.028052	23.26092	14.99626	5.539928	33.62061	20.61239	1.969895
8	0.029206	25.10949	13.86930	8.410639	31.05203	19.59365	1.964890
9	0.029957	24.02886	13.62188	9.035482	29.78705	19.21568	4.311053
10	0.030702	24.82622	14.52792	9.293212	28.36087	18.78730	4.204469
11	0.031259	24.18440	14.02236	9.187000	27.35884	21.05550	4.191894
12	0.031607	23.69593	13.78777	9.096568	26.77819	22.53454	4.106999
13	0.032133	24.53275	13.42908	9.024008	25.99233	22.98158	4.040246
14	0.032650	24.96566	13.05028	9.103207	25.24636	23.72089	3.913602
15	0.032947	24.54295	12.83041	8.943192	25.94569	23.59727	4.140479
16	0.033181	24.21767	12.92339	8.829048	25.89449	23.38029	4.755109
17	0.033513	24.40495	12.79006	8.663141	25.38504	22.93746	5.819357
18	0.034250	25.17003	12.63816	8.355182	24.45641	22.70964	6.670569
19	0.034643	25.22063	12.36968	8.422017	24.29319	22.56239	7.132087
20	0.034889	24.91268	12.20359	8.897153	24.24439	22.29083	7.451356
21	0.035385	25.00330	11.86631	9.262063	23.99913	22.30449	7.564701
22	0.036117	24.36714	11.39092	9.525054	23.65276	23.27281	7.791308

İthalat Üzerinden Alınan Vergi ve Eş Etkili Mali Yükümlülüklerin
Hukuki, İktisadi ve Mali Etkisi: Türkiye Analizi

23	0.036572	24.02884	11.30966	9.611082	23.13897	24.02057	7.890884
24	0.036733	24.21948	11.24679	9.548855	22.93620	24.16836	7.880318
25	0.036980	23.89828	11.21931	9.517566	22.84001	24.63745	7.887385
26	0.037638	23.19436	10.96506	9.211308	22.64785	26.27865	7.702770
27	0.038061	22.72244	10.73834	9.014929	22.28412	27.55762	7.682536
28	0.038289	22.54039	10.61415	8.943116	22.02665	28.21111	7.664588
29	0.038785	22.47252	10.36041	8.719770	21.55388	29.41098	7.482436
30	0.039427	22.25344	10.11765	8.443802	21.00222	30.79452	7.388358
31	0.039768	21.87799	9.986682	8.346252	20.65031	31.61802	7.520749
32	0.039967	21.66223	9.887805	8.271642	20.64322	31.91702	7.618086
33	0.040270	21.63874	9.919234	8.197983	20.33497	32.14939	7.759676
34	0.040768	21.71844	9.857627	7.999291	20.06082	32.34602	8.017796
35	0.041058	21.64478	9.719914	7.935511	19.78909	32.51459	8.396107
36	0.041295	21.67653	9.612871	7.885958	19.56467	32.50857	8.751399
37	0.041758	21.73194	9.412943	7.841070	19.40439	32.62109	8.988565
38	0.042372	21.57592	9.152143	7.917806	19.26287	32.98628	9.104976
39	0.042713	21.25596	9.059034	8.155459	19.00699	33.16551	9.357047
40	0.042901	21.09145	8.998365	8.175857	18.84379	33.27556	9.614978
41	0.043180	20.84703	8.913185	8.080220	18.78131	33.64353	9.734721
42	0.043634	20.56721	8.794636	7.935635	18.81849	34.06985	9.814173
43	0.043927	20.30024	8.696207	7.904466	18.69128	34.46201	9.945792
44	0.044131	20.11608	8.615936	7.838322	18.56536	34.84497	10.01933
45	0.044539	19.91137	8.487802	7.703847	18.54714	35.38442	9.965426
46	0.045104	19.64819	8.281831	7.592647	18.47604	36.15735	9.843943
47	0.045426	19.37878	8.202667	7.587684	18.23627	36.74402	9.850576
48	0.045602	19.23369	8.141378	7.531556	18.09687	37.08272	9.913781
49	0.045865	19.05683	8.073374	7.447276	17.96688	37.53518	9.920462
50	0.046259	18.92401	7.988700	7.324952	17.83594	37.99660	9.929807

İthalat Üzerinden Alınan Vergi ve Eş Etkili Mali Yükümlülüklerin
Hukuki, İktisadi ve Mali Etkisi: Türkiye Analizi

Variance Decomposition of NETDY:							
Period	S.E.	BUYUME	VERGI	CARI	IHRACAT	İTHALAT	NETDY
1	0.001408	1.328210	4.927796	4.054139	1.944035	2.030228	85.71559
2	0.001457	2.448149	4.649730	4.657117	3.811508	3.211919	81.22158
3	0.001506	2.350394	4.421442	6.940969	4.279567	3.535249	78.47238
4	0.001564	2.787917	9.948368	6.432746	3.977777	3.905966	72.94723
5	0.001619	3.030726	11.52732	6.302544	3.973044	4.852937	70.31343
6	0.001690	3.230708	10.58110	5.919310	8.075378	6.129945	66.06355
7	0.001744	3.118101	10.93694	8.538547	8.943409	6.259333	62.20367
8	0.001784	2.986842	11.12264	10.20510	8.973084	6.871752	59.84058
9	0.001800	2.957113	11.72399	10.43846	8.904054	7.017137	58.95925
10	0.001825	3.108978	11.48625	10.52930	8.842064	7.689109	58.34429
11	0.001845	3.095233	12.34840	10.38246	9.513721	7.560291	57.09989
12	0.001872	3.158978	12.20541	10.09526	9.258699	7.469679	57.81198
13	0.001907	3.373951	12.70953	9.825512	9.827484	8.597363	55.66616
14	0.002001	5.198277	11.58052	10.41042	10.44754	11.69439	50.66886
15	0.002034	5.347347	11.34216	11.15117	10.40134	12.67693	49.08106
16	0.002055	5.237124	11.48201	11.31988	10.19970	13.69087	48.07040
17	0.002073	5.214232	11.74161	11.16118	10.03354	14.31737	47.53208
18	0.002106	5.055236	11.40019	10.82243	9.943328	16.57037	46.20845
19	0.002130	4.948498	11.76056	10.61672	9.775809	17.16918	45.72923
20	0.002140	4.912188	11.66386	10.51193	9.685829	17.63086	45.59534
21	0.002182	5.730079	11.97936	10.12902	9.928375	18.27157	43.96160
22	0.002246	6.897013	11.31203	9.755092	10.11196	19.99703	41.92688
23	0.002289	7.388692	10.90994	9.734727	9.940055	21.46569	40.56090
24	0.002318	7.205224	11.04321	9.890467	9.751259	22.28009	39.82975
25	0.002338	7.099806	11.16944	9.726186	9.608866	22.97163	39.42407
26	0.002369	6.967727	10.87708	9.520718	9.661886	24.11582	38.85677
27	0.002393	6.895959	10.84229	9.331550	9.522854	24.80288	38.60446

İthalat Üzerinden Alınan Vergi ve Eş Etkili Mali Yükümlülüklerin
Hukuki, İktisadi ve Mali Etkisi: Türkiye Analizi

28	0.002409	6.861098	10.72094	9.220273	9.406566	25.27677	38.51435
29	0.002443	7.278685	10.85907	8.986389	9.438071	25.58976	37.84803
30	0.002498	7.835020	10.38883	8.811322	9.747173	26.69203	36.52563
31	0.002542	8.031294	10.04835	8.818731	9.694448	27.73308	35.67410
32	0.002574	7.838279	10.05437	8.984032	9.469809	28.44051	35.21299
33	0.002598	7.738628	9.979876	8.826892	9.379399	29.30039	34.77482
34	0.002629	7.655842	9.751073	8.683271	9.388992	30.22933	34.29150
35	0.002654	7.572753	9.635923	8.528485	9.306065	30.88188	34.07489
36	0.002672	7.468821	9.528504	8.423069	9.184670	31.36790	34.02703
37	0.002704	7.593182	9.557068	8.241830	9.210345	31.84209	33.55548
38	0.002753	7.868869	9.218986	8.085912	9.482778	32.68920	32.65425
39	0.002792	7.979327	8.981049	8.021916	9.449531	33.49231	32.07587
40	0.002817	7.847531	8.943300	8.091810	9.295347	34.03102	31.79100
41	0.002841	7.798383	8.844904	7.969318	9.222997	34.65619	31.50821
42	0.002874	7.747110	8.646518	7.873874	9.225306	35.40154	31.10565
43	0.002899	7.680714	8.528100	7.765327	9.150868	35.93094	30.94405
44	0.002916	7.590325	8.456086	7.708957	9.055628	36.27020	30.91881
45	0.002942	7.639810	8.454799	7.575397	9.084011	36.59351	30.65247
46	0.002983	7.827862	8.227694	7.472390	9.295825	37.06195	30.11427
47	0.003017	7.902953	8.046116	7.446719	9.297383	37.55729	29.74954
48	0.003040	7.800185	8.007040	7.513165	9.187118	37.91039	29.58210
49	0.003062	7.761558	7.924105	7.429979	9.174435	38.32534	29.38458
50	0.003094	7.705278	7.763984	7.394649	9.246237	38.85345	29.03640
Cholesky Ordering: BUYUME VERGI CARİ İHRACAT İTHALAT NETDY							

İthalat Üzerinden Alınan Vergi ve Eş Etkili Mali Yükümlülüklerin
Hukuki, İktisadi ve Mali Etkisi: Türkiye Analizi

Ek-4: MALİ ANALİZ VARYANS AYRIŞTIRMASI SONUÇLARI

Variance Decomposition of VERGI:							
Period	S.E.	VERGI	BUTCE	HARCAMA	D_IC_BORC	GELİR	DIS_BORC
1	0.00304	100	0	0	0	0	0
2	0.003706	91.2646	0.018706	0.075594	7.273858	1.154305	0.212932
3	0.004217	87.04487	2.712926	0.163907	7.083431	2.818379	0.176483
4	0.004539	85.26413	2.737689	0.220746	6.154875	5.323568	0.298992
5	0.004883	83.30115	2.416209	1.138456	6.165422	6.657344	0.321416
6	0.005119	83.13106	2.223289	1.367194	5.883727	7.085993	0.308737
7	0.00528	82.49225	2.091455	1.379734	5.604341	8.112248	0.319973
8	0.005406	81.67784	2.009071	1.468445	5.354953	9.148818	0.340869
9	0.005523	80.87294	2.082738	1.65499	5.255759	9.783796	0.349783
10	0.005605	80.46684	2.137451	1.719027	5.149167	10.17632	0.351201
Variance Decomposition of BUTCE:							
Period	S.E.	VERGI	BUTCE	HARCAMA	D_IC_BORC	GELİR	DIS_BORC
1	0.029872	0.221445	99.77856	0	0	0	0
2	0.031927	4.1852	92.204	0.049698	0.576853	0.783337	2.200916
3	0.033254	6.655325	86.26594	0.051341	3.500466	0.743716	2.783216
4	0.034255	9.607537	82.5405	0.131627	3.382017	1.138628	3.199694
5	0.035009	10.86013	79.69256	0.245092	3.470667	2.080691	3.650857
6	0.035734	12.55814	76.50326	0.293239	3.412774	3.275766	3.956823
7	0.036358	14.24869	73.92567	0.324646	3.560892	3.859111	4.08099
8	0.036819	15.30513	72.08829	0.316764	3.476525	4.627195	4.186096
9	0.037202	15.81547	70.61552	0.310417	3.451071	5.518532	4.288991
10	0.03756	16.23572	69.36427	0.320875	3.401371	6.314918	4.362851
Variance Decomposition of HARCAMA:							
Period	S.E.	VERGI	BUTCE	HARCAMA	D_IC_BORC	GELİR	DIS_BORC
1	0.035339	13.73873	52.57687	33.6844	0	0	0
2	0.038934	12.16152	45.93063	32.80192	0.297264	6.530371	2.278299
3	0.041497	11.11696	40.51145	32.49996	6.824437	5.998414	3.048777
4	0.04275	10.4778	38.1942	33.18689	6.918754	7.184802	4.037551
5	0.044641	10.09064	35.53962	34.67405	6.831226	7.984671	4.879791
6	0.046094	9.666821	33.33474	33.87575	6.419897	10.70483	5.997963

İthalat Üzerinden Alınan Vergi ve Eş Etkili Mali Yükümlülüklerin
Hukuki, İktisadi ve Mali Etkisi: Türkiye Analizi

7	0.047093	9.288188	32.20345	33.15638	6.775173	11.79549	6.781319
8	0.047963	8.973802	31.24288	32.7966	6.606397	12.94801	7.432321
9	0.048924	8.800921	30.07207	32.5818	6.445133	14.1137	7.986375
10	0.049842	8.654038	29.16007	31.98121	6.212783	15.47587	8.516029
Variance Decomposition of D_IC_BORC:							
Period	S.E.	VERGI	BUTCE	HARCAMA	D_IC_BORC	GELIR	DIS_BORC
1	0.11086	0.391492	10.65445	12.07143	76.88262	0	0
2	0.118319	0.356884	11.59965	11.53974	69.02482	6.80515	0.673753
3	0.135358	3.051149	11.91827	11.18115	67.32738	5.929682	0.592365
4	0.136213	3.741248	11.77762	11.30198	66.64356	5.922074	0.61352
5	0.142217	3.658938	12.03966	11.08922	66.8108	5.824849	0.57653
6	0.142939	3.628175	12.00903	11.15537	66.21503	6.374735	0.617657
7	0.145822	3.96095	12.19662	11.04684	66.06206	6.138965	0.59456
8	0.14596	4.067662	12.17435	11.06368	65.96317	6.133943	0.597193
9	0.146987	4.039577	12.16377	11.03723	65.99185	6.172435	0.595141
10	0.14714	4.031794	12.16286	11.03717	65.86888	6.293303	0.605988
Variance Decomposition of GELIR:							
Period	S.E.	VERGI	BUTCE	HARCAMA	D_IC_BORC	GELIR	DIS_BORC
1	0.01333	40.40723	1.852967	15.88656	3.328389	38.52485	0
2	0.014914	45.18127	2.962592	12.69243	8.27757	30.78704	0.099095
3	0.016444	44.60389	2.634079	10.58579	7.913406	34.14223	0.120604
4	0.016878	44.62301	2.501235	10.0821	7.964034	34.70059	0.129033
5	0.017818	43.5357	3.613402	9.608628	7.858312	35.18184	0.202123
6	0.018193	43.96593	4.032015	9.254636	8.051633	34.49697	0.198808
7	0.018481	43.67366	4.050292	8.976843	7.934789	35.12789	0.236531
8	0.018658	43.23271	4.071983	8.81822	7.849931	35.73726	0.289894
9	0.018864	42.76021	4.389272	8.647548	7.800899	36.05523	0.346848
10	0.01898	42.54185	4.607738	8.542017	7.790307	36.13799	0.38009
Variance Decomposition of DIS_BORC:							
Period	S.E.	VERGI	BUTCE	HARCAMA	D_IC_BORC	GELIR	DIS_BORC
1	0.175524	14.18379	8.979258	9.031965	23.13325	0.764748	43.90699

İthalat Üzerinden Alınan Vergi ve Eş Etkili Mali Yükümlülüklerin
Hukuki, İktisadi ve Mali Etkisi: Türkiye Analizi

2	0.24306	19.31662	5.949989	5.257667	18.24061	10.71464	40.52047
3	0.264357	18.35374	6.457917	4.451687	16.15802	11.20005	43.37859
4	0.279756	17.21092	7.826333	4.136862	15.21156	11.55501	44.05932
5	0.295309	17.50173	7.11029	5.178728	15.22072	12.01242	42.97612
6	0.311351	17.94936	6.651835	5.49302	14.6062	13.77807	41.52151
7	0.321564	17.94741	7.353664	5.367021	13.83797	14.65122	40.84271
8	0.329036	17.90239	7.938479	5.518847	13.3141	15.03647	40.28971
9	0.336941	18.25641	7.845266	6.11682	12.8867	15.43775	39.45706
10	0.344823	18.70131	7.770237	6.48486	12.42782	16.01829	38.59749
Cholesky Ordering: VERGI BUTCE HARCAMA D_IC_BORC GELİR DIS_BORC							