

ÖZEL TÜKETİM VERGİSİ KANUNUNUN
İNCELENMESİ VE DİĞER ÜLKELERDE UYGULANAN
ÖZEL TÜKETİM VERGİSİ İLE KARŞILAŞTIRILMASI

Belkız Özkubat
(Yüksek Lisans Tezi)
Eskişehir, 2004

ÖZEL TÜKETİM VERGİSİ KANUNUNUN İNCELENMESİ VE DİĞER
ÜLKELERDE UYGULANAN ÖZEL TÜKETİM VERGİSİ İLE
KARŞILAŞTIRILMASI

Belkız Özkubat

Yüksek Lisans Tezi
Maliye Anabilim Dalı
Danışman: Prof. Dr. Fethi Heper

Eskişehir
Anadolu Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü
Nisan 2004

YÜKSEK LİSANS TEZ ÖZÜ

ÖZEL TÜKETİM VERGİSİ KANUNU'NUN İNCELENMESİ VE
DİĞER ÜLKELERDE UYGULANAN ÖZEL TÜKETİM VERGİLERİ
İLE KARŞILAŞTIRILMASI

Belkız ÖZKUBAT

Maliye Anabilim Dalı

Anadolu Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Mart 2004

Danışman: Prof. Dr. Fethi HEPER

Vergi, devletin kamu harcamalarını karşılamak için yasalar çerçevesinde, gerçek ve tüzel kişilerden ödeme gücü nispetinde karşılıksız olarak ve zora dayanarak aldığı parasal değerlerdir.

Vergi sistemleri vergi mükelleflerinin gerçek ödeme gücüne ulaşabilmek için gelir, harcama ve servet temeline oturtulmuştur. Katma Değer Vergisi (KDV) ve Özel Tüketim Vergisi (ÖTV) gibi dolaylı vergiler mükelleflerin harcamalarını esas alan vergilerdir.

Türk Vergi Sisteminde dolaylı vergiler alanında reform 01.01.1985 tarihinde yürürlüğe giren 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu ile başlamıştır. KDV, mal ve hizmetlerin ithali veya üretiminden nihai tüketiciye kadar olan bütün aşamalarda yaratılan katma değer üzerinden alınmaktadır. Dolaylı vergilerde ikinci reform denebilecek değişiklik 06.06.2002 tarih ve 24783 sayılı Resmi Gazete'de Yayımlanan 4760-sayılı Özel Tüketim Vergisi Kanunu'dur.

2003 yılında vergi gelirlerinin %18'ini oluşturan özel tüketim vergisi mükelleflere yeni bir yük getirmemektedir. Sadece dağınık durumda olan dolaylı vergileri bir çatı altında toplamaktadır.

1999 yılındaki Helsinki Zirvesi sonucu toplulukla ilişkilerimizde yeni bir döneme girilmiştir. Bunun sonucu mevzuatımızın da topluluk mevzuatına uyumlu hale getirilmesi zorunluluğu doğmuştur. Bu gelişme sonucu 2001/2129 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile mevzuata uyum süreci, kısa ve orta vadeli takvime bağlanmıştır. Bu Kararname ekimdeki “Avrupa Birliği Müktesebatının Üstlenilmesine Dair Türkiye Ulusal Programı”na göre, özel tüketim vergileri alanındaki uyumlaştırma 2002 yılında başlayan orta vadeli taahhütümüzün yerine getirilmesi amacıyla hazırlanan ÖTV Kanunu’nun yasalaşmasıyla birlikte Avrupa Birliğine tam üyelik sürecinde önemli bir adım atılmış oldu.

ABSTRACT

Taxes are monetary values that governments take unreturned by law from real and judicial bodies according to their solvencies, in order to meet public expenses.

Tax systems have been designed to be based on the income, consumption and wealth in order to reach the real solvencies of the tax payers. Indirect taxes such as Value Added Tax (VAT) and Special Consumption Tax are based on the consumptions of the tax payer.

Reform on indirect taxes in the Turkish Tax System started with the 3065 numbered Value Added Tax Law which became valid on 01.01.1985. VAT is taken from the added values of products that are created from import or production of goods and services to the levels until it reaches the last consumer. The change which can be considered as the second reform in indirect taxes is the 4760 numbered Special Consumption Tax Law that was published in the Official Gazette on 06.06.2002.

The Special Consumption Tax which is expected to from 22% of tax incomes does not bring extra burdens to the tax payers. It only organizes the disorganized indirect tax under one topic.

As a result of the Helsinki Summit in 1999, we have entered a new period of our relationship with the community. Consequently, we had to change our regulations in order for them to be compatible with the community regulations. Due to this condition, the compatibility process to the regulation has been organized in short term and long term calendars with the 2001/2129 numbered Board of Ministers Law. According to the attached "Turkish National European Community Acquirement Program", the adaptation studies on special consumption taxes together with the legalization of the Special Consumption Tax Law, which was prepared to fulfill our medium term responsibility that started in 2002, has been an important step towards full membership process to the European Community.

İÇİNDEKİLER

| | Sayfa |
|----------------------------|-------|
| ÖZ..... | ii |
| ABSTRACT..... | iv |
| JÜRİ VE ENSTİTÜ ONAYI..... | v |
| ÖZGEÇMİŞ..... | vi |
| GİRİŞ..... | 1 |

BİRİNCİ BÖLÜM

ÖZEL TÜKETİM VERGİSİNE TEORİK AÇIDAN İNCELENMESİ

| | |
|---|----|
| 1.TÜKETİM VERGİLERİNİN TANIMI, SINIFLANDIRILMASI VE TÜRKİYE’DEKİ EVİRİMİ | 3 |
| 1.1. Tüketim Vergilerinin Tanımı..... | 3 |
| 1.2.Tüketim Vergilerinin Sınıflandırılması..... | 4 |
| 1.2.1. İktisadi ve Hukuki Muamele Vergileri..... | 4 |
| 1.2.2. Genel ve Özel Tüketim Vergileri..... | 4 |
| 1.3.Tüketim Vergilerinin Türkiye’deki Evrimi..... | 5 |
| 1.3.1.Umumi İstihlak Vergisi Denemesi..... | 5 |
| 1.3.2.Muamele Vergisinin Evrimi (1927-1957)..... | 5 |
| 1.3.3.Bazı Maddeler İstihlak Vergisi..... | 6 |
| 1.3.4.Özel Tüketim Vergileri..... | 6 |
| 1.3.5.1957 Gider Vergileri Reformu..... | 7 |
| 1.3.6.Katma Değer Vergisi Reformu..... | 7 |
| 2.ÖZEL TÜKETİM VERGİSİ..... | 7 |
| 2.1. Özel Tüketim Vergisinin Tanımı..... | 8 |
| 2.2.Özel Tüketim Vergisinin Vergi Türleri İçindeki Yeri..... | 9 |
| 2.2.1. Gelir , Servet ve Harcama Vergileri Açısından Özel Tüketim Vergisi.... | 9 |
| 2.2.2.Sübjektif – Objektif Vergiler Açısından Özel Tüketim Vergisi..... | 9 |
| 2.2.3. Dolaylı-Dolaysız Vergiler Açısından Özel Tüketim Vergisi..... | 10 |
| 2.3. Özel Tüketim Vergisinin Alınma Nedenleri ve Özel Tüketim Vergisine Tabi Malların Özellikleri..... | 11 |
| 2.4. Özel Tüketim Vergisinin Özellikleri..... | 13 |

| | |
|--|----|
| 2.4.1. Basitlik..... | 13 |
| 2.4.2. Şeffaflık..... | 13 |
| 2.4.3. Sınırlı Kapsam..... | 14 |
| 2.4.4. Kolay Yönetim..... | 14 |
| 2.4.5. Yüksek Kamu Geliri..... | 15 |
| 2.4.6. Etkinlik..... | 18 |
| 2.4.7. Adalet..... | 18 |
| 2.5.Özel Tüketim Vergisinin Yapısal Olarak İncelenmesi..... | 19 |
| 2.5.1.Özel Tüketim Vergisinin Konusu..... | 19 |
| 2.5.2.Özel Tüketim Vergisini Doğuran Olay..... | 20 |
| 2.5.3.Özel Tüketim Vergisinin Mükellefi..... | 20 |
| 2.5.4.Özel Tüketim Vergisinin Matrahı..... | 20 |
| 2.5.5.Özel Tüketim Vergisinin Oranı Ya da Tutarı..... | 22 |
| 2.5.6.Özel Tüketim Vergisinin Tahsili..... | 22 |
| 2.6. Özel Tüketim Vergilemesinin Etkileri..... | 22 |
| 2.6.1. Mali Etkisi..... | 22 |
| 2.6.2.Ekonomik Etkisi..... | 23 |
| 2.6.3. Sosyal Etkisi..... | 24 |
| 2.7.Özel Tüketim Vergisinin Vergi Sistemimizdeki Yeri..... | 24 |
| 2.7.1.ÖTV Kanunu İle Yürürlükten Kaldırılan Mali Yükümlülükler | 25 |
| 2.7.2.ÖTV ile KDV’de Yapılan Değişiklikler..... | 29 |

İKİNCİ BÖLÜM

DÜNYA ÜLKELERİNDE ÖZEL TÜKETİM VERGİSİ UYGULAMASI

| | |
|--|----|
| 1.AVRUPA BİRLİĞİ’NDE ÖZEL TÜKETİM VERGİSİ..... | 31 |
| 1.1.Avrupa Birliği’nde Özel Tüketim Vergisinin Harmonizasyonu..... | 31 |
| 1.2.AB’de Özel Tüketim Vergisi Harmonizasyonunun Tarihi..... | 31 |
| 1.3.AB’de Özel Tüketim Vergisi Harmonizasyonu Genel Kavramı..... | 32 |
| 1.3.1.Yatay Direktif..... | 33 |
| 1.3.2. Alkollü İçecekler Hakkında Direktifler..... | 33 |

| | |
|--|----|
| 1.3.2.1. Yapı Direktifi..... | 33 |
| 1.3.2.2. Minimum-Oran Direktifi..... | 34 |
| 1.3.3. Tütün Hakkında Direktifler..... | 34 |
| 1.3.3.1. Yapı Direktifi..... | 34 |
| 1.3.3.2. Minimum-Oran Direktifi..... | 34 |
| 1.3.4. Mineral Yağlar Hakkında Direktifler..... | 35 |
| 1.3.4.1. Yapı Direktifi..... | 35 |
| 2. SLOVAKYA'DA UYGULANAN ÖZEL TÜKETİM VERGİLERİ..... | 35 |
| 2.1. Alkol Üzerinden Alınan Özel Tüketim Vergisi..... | 35 |
| 2.2. Şarap Üzerinden Alınan Özel Tüketim Vergisi..... | 35 |
| 2.3. Bira Üzerinden Alınan Özel Tüketim Vergisi..... | 36 |
| 2.4. Tütün Ve Tütün Ürünleri Üzerinden Alınan Özel Tüketim Vergisi..... | 36 |
| 2.5. Mineral Yağlar Üzerinden Alınan Özel Tüketim Vergisi..... | 37 |
| 3. İNGİLTERE'DE UYGULANAN ÖZEL TÜKETİM VERGİSİ..... | 38 |
| 4. FRANSA'DA UYGULANAN ÖZEL TÜKETİM VERGİSİ..... | 40 |
| 4.1. Mineral Yağlar Üzerinden Alınan Özel Tüketim Vergisi..... | 40 |
| 4.2. Tütün Üzerinden Alınan Özel Tüketim Vergisi..... | 41 |
| 4.3. Alkol Ve Alkollü İçkiler Üzerinden Alınan Özel Tüketim Vergisi..... | 42 |
| 5. HİNDİSTAN'DA UYGULANAN ÖZEL TÜKETİM VERGİLERİ..... | 43 |
| 5. PAKİSTAN'DA UYGULANAN ÖZEL TÜKETİM VERGİSİ..... | 45 |
| 6. JAPONYA'DA UYGULANAN ÖZEL TÜKETİM VERGİSİ..... | 45 |
| 7. ABD'DE UYGULANAN ÖZEL TÜKETİM VERGİLERİ..... | 46 |

ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

TÜRKİYE'DE UYGULANAN ÖZEL TÜKETİM VERGİSİ

| | |
|---|----|
| 1. GENEL OLARAK ÖZEL TÜKETİM VERGİSİ KANUNU..... | 48 |
| 1.1. Özel Tüketim Vergisinin Konusu..... | 48 |
| 1.2. Özel Tüketim Vergisinde Vergiyi Doğuran Olay..... | 48 |
| 1.3. Özel Tüketim Vergisinde Mükellef ve Vergi Sorumlusu..... | 48 |
| 1.4. Özel Tüketim Vergisi'nde İndirim Müessesesi..... | 49 |

| | |
|---|-----|
| 1.4.1.Katma Değer Vergisinde İndirim Müessesesi..... | 50 |
| 1.4.2.Özel Tüketim Vergisinde İndirim Müessesesi..... | 51 |
| 1.4.2.1. İndirim Hakkı Sadece İmalatçılara Tanınmıştır..... | 52 |
| 1.4.2.2. İmalatçının ÖTV Ödeyerek Aldığı Mal İle İmal Ettiği Mal Aynı Listede Yer Almalıdır..... | 52 |
| 1.4.2.3. İndirilecek Olan ÖTV Ödenmiş Olmalıdır..... | 52 |
| 1.4.2.4. İndirim Belgeye Dayalı Olmalıdır..... | 53 |
| 1.4.3.ÖTV'yi Sonraki Döneme Devredebilme..... | 53 |
| 1.5.Özel Tüketim Vergisi'nde İhracat İstisnası Ve İadesi..... | 55 |
| 1.5.1.ÖTV'de İhracat İstisnasının Şartları ve Kapsamı | 55 |
| 1.5.1.1.ÖTV Yüklenilmeden İhraç Edilen Mallarda ÖTV İstisnası..... | 56 |
| 1.5.1.2.ÖTV Yüklenilerek Satın Alınan Malların İhracı | 56 |
| 1.5.1.3. İhracat İstisnasında Aranılan Belgeler..... | 57 |
| 1.5.1.4. ÖTV'nin İadesi..... | 58 |
| 1.5.1.4.1.Mahsup Yoluyla İade..... | 59 |
| 1.5.1.4.2.Maliye Bakanlığınca Belirlenen Sınırı Aşmayan Nakden ÖTV İadesi..... | 59 |
| 1.5.1.4.3.Yeminli Mali Müşavir Tasdik Raporuna Dayalı Nakden ÖTV İadesi..... | 60 |
| 1.5.1.4.4.Teminat Karşılığı Nakden ÖTV İadesi..... | 60 |
| 1.5.1.4.5.Vergi İnceleme Raporu ile ÖTV İadesi..... | 60 |
| 1.6. Özel Tüketim Vergisinde Oran veya Tutar..... | 60 |
| 1.7.Özel Tüketim Vergisinin Beyanı Tarhı ve Ödenmesi..... | 61 |
| 2. DÜNYA ÜLKELERİNDE UYGULANAN ÖZEL TÜKETİM VERGİSİ İLE TÜRKİYE'DE UYGULANAN ÖZEL TÜKETİM VERGİSİNİN KARŞILAŞTIRILMASI..... | 61 |
| SONUÇ..... | 66 |
| EKLER..... | 69 |
| KAYNAKÇA..... | 103 |

GİRİŞ

Tüketim vergileri, bütün mal ve hizmetlerden alınan genel tüketim vergisi şeklinde olabileceği gibi, belirli mal ve hizmetlerden alınan özel tüketim vergisi şeklinde de olabilir.

Günümüzde, genel gider vergisi katma değer vergisidir. Bütün dünyada olduğu gibi ülkemizde de, kamu gelirlerini artırmaya yönelik arayışların artmasıyla nedeniyle KDV'den elde edilen gelir yeterli olmamış ve seçilmiş bazı ürünlerden özel gider (tüketim) vergisi alma yoluna gidilmiştir. Belirli mal gruplarından alınan özel tüketim vergilerinin konusu ülkeden ülkeye değişmektedir. Özel tüketim vergisinin konusu genellikle lüks mallar, alışkanlık verici maddeler ve sürümü yüksek olan bazı ilk maddeler (hammadde) oluşturmaktadır.

Özel tüketim vergisi niteliğine sahip vergiler eski zamanlarda günümüze kadar farklı bazı yanları olmakla beraber uygulanmıştır. İlk kez 1972 yılında uluslar arası alanda Komisyonun AB'de 5 özel tüketim vergisini (tütün, yağ, alkol, bira ve şarap vergisi) uygulamaya yönelmesini teklifi ile birlikte, Avrupa Birliği'ne üye olan ülkelerde bu vergi türü malların serbest dolaşımını olumsuz yönde etkilediği gerekçesiyle uyumlaştırma kapsamına alınmış, uyumlaştırma çalışmaları 1992 yılından itibaren ileri düzeylere varmıştır.

Türkiye 12 Eylül 1963 yılında imzalanan Ankara Anlaşması ile, Avrupa Topluluğuna katılma yönünde tercih yapmış, topluluğa katıldığı takdirde sağlayacağı avantajların yanında katlanması gereken mükellefiyetleri de kabul etmiştir. O tarihten bu yana devam eden ilişkiler, 1995 yılında hız kazanmış ve 1/95 sayılı Ortaklık Konseyi Kararlarının alınması ile 1.1.1996 tarihinden itibaren gümrük birliği başlamıştır.

Gümrük Birliğine geçilmesinden sonra, ekonomik ve mali kayıplarımızı telafi etmek için özel tüketim vergisi uygulamasına geçmenin doğru bir adım olduğu söylenebilir. Ülkemizde, 1985 yılında genel tüketim vergileri alanında yapılan reformla, 8 adet dolaylı vergi yürürlükten kaldırılmış ve katma değer vergisi uygulamaya konulmuştur. Genel tüketim vergilerine ilişkin söz konusu reform sonrası, dolaylı vergiler alanındaki ikinci reform özel tüketim vergisi ile yapılmaktadır. Özel tüketim vergisi uygulaması ile belirli ve az sayıda mal grubu kapsama alınarak bir yandan söz konusu malların vergilendirilmesine ilişkin oldukça karmaşık hale gelen mevcut yapının

basitleştirilmesi sağlanmakta diğer yandan ise basitleşen sistem yardımıyla yükümlülerin vergiye gönüllü uyumlarına katkı sağlanması hedeflenmektedir. Dolaylı vergiler alanında ciddi bir basitleştirme öngören bu kanunla 16 adet vergi, harç, fon ve pay yürürlükten kaldırılmıştır.

Çalışmanın birinci bölümünde tüketim vergisinin tanımı, sınıflandırılması ve Türkiye'deki evrimine değinilmiş, daha sonra özel tüketim vergisinin tanımı yapılarak, vergi türleri içindeki yeri ele alınmıştır. Özel tüketim vergilerinin alınma nedenleri, özel tüketim vergisine tabi malların özellikleri ele alınmış, böylece KDV'den sonra neden ÖTV'ye de ihtiyaç duyulduğunun anlaşılması için yol göstericidir. Ayrıca özel tüketim vergisinin özelliklerine, özel tüketim vergisinin yapısına, özel tüketim vergilemesinin etkilerine değinilerek Türkiye'de uygulanmaya başlanan ÖTV'nin vergi sistemimize katkılarının gösterilmesi hedeflenmiştir. Özel tüketim vergisinin vergi sistemimizdeki yeri başlığı altında ise ÖTV'nin kanunlaşması ile yürürlükten kaldırılan ve özel tüketim vergisi özelliği gösteren dolaylı vergilere ve KDV ile olan ilişkisine kısaca değinilmiştir.

Çalışmanın ikinci bölümünde, dünya ülkelerinden bazılarındaki ÖTV uygulaması ele alınarak, özellikle, verginin kapsamı ve oran / tutarlar incelenerek ÖTV'nin diğer ülkelerdeki yeri hakkında fikir edinilmeye çalışılmıştır.

Çalışmanın üçüncü bölümünde ise, Türk Özel Tüketim Vergisi Kanunu, verginin konusu, vergiyi doğuran olay, verginin mükellefi, vergi indirimi, ihracat istisnası ve iadesi, oran veya tutarlar, verginin ödenmesi yönünden ele alınmış ve diğer ülkelerdeki uygulama ile karşılaştırılmıştır.

Tüketim vergileri, gelir ve serveti harcandıkları anda genellikle mal ve hizmetlerin fiyatları içinde gizlenmiş bir şekilde vergilendirirler. Mal ve hizmetlerin fiyatları içinde gizlendikleri için tüketim vergileri dolaylı vergiler kategorisine dahildirler. Yükümlülerin kişisel durumları dikkate alınmaksızın üretim, tüketim, değişim gibi olaylara dayanarak alındıkları için tüketim vergileri objektif vergilerdir.

Yukarıda yapılan açıklamalardan da anlaşılacağı gibi, özel tüketim vergisi, bir harcama (tüketim) vergisidir.

1.2.Tüketim Vergilerinin Sınıflandırılması

Tüketim vergileri başlıca iki kritere göre sınıflandırılabilir. Birincisi vergiyi doğuran olay, ikincisi verginin kapsamı kriteridir. Birincisi kritere göre tüketim vergileri “iktisadi ve hukuki muamele vergileri” ikincisine göre de “genel ve özel harcama vergileri” olarak sınıflandırılabilir.²

1.2.1.İktisadi ve Hukuki Muamele Vergileri

Vergiyi doğuran olay kriterine göre, üretim ve değişim gibi iktisadi işlemler dolayısıyla yapılan harcamalar üzerinden alınan vergilere iktisadi muamele vergileri denir. Bizdeki eski İstihsal Vergisi buna bir örnek olarak gösterilebilir. Tek taraflı yada iki taraflı hukuki işlemler, karar ve tasarruflar dolayısıyla alınan vergiler ise hukuki muamele vergileridir. Damga resimleri ve harçlar hukuki muamele vergilerine örnek verilebilir.³

1.2.2.Genel ve Özel Tüketim Vergileri

Verginin kapsamı kriterine göre harcama vergisi ya genel yada özel niteliktedir. İstisna ve muafiyetler dışında bütün mal ve hizmetleri kapsayan global karakterdeki vergilere genel tüketim vergisi, belli mal ve hizmetler üzerinden alınan vergilere de özel tüketim vergisi adı verilir.⁴

² Halil Nadaroğlu, **Kamu Maliyesi Teorisi**, (Gözden Geçirilmiş ve Düzenlenmiş 9. Baskı, İstanbul 1996), s.361

³ Nadaroğlu, **a.g.e.**, s.361

⁴ Nadaroğlu, **a.g.e.**, s.361

1.3.Tüketim Vergilerinin Türkiye’deki Evrimi

Tüketim Vergilerinin 1926 yılından günümüze kadar geçirdiği aşamalar aşağıdaki gibidir.

1.3.1.Umumi İstihlak Vergisi Denemesi

Alkollü içkiler, sigara kağıdı, kibrit vb. bazı maddeler üzerine konulmuş tüketim vergilerinin mevcut olmasına rağmen 1926 yılına kadar sistemli bir muamele vergisi uygulanmamıştır. Ancak 1925 yılında Aşar’ın kaldırılması üzerine devlet gelirlerinde meydana gelen kayıpları telafi etmek amacıyla bir takım tedbirler alınmış ve bu arada 1926 yılında “Umumi İstihlak Vergisi” getirilmiştir. Yayılı muamele vergisi tipindeki bu verginin oranı %2,5 idi. Küçük esnaf ve sanatkarların işyeri ve ekmek satışları hariç olmak üzere bütün satışları ve muameleleri kapsayan bu vergi pul yapıştırma usulü ile tahsil ediliyordu. “Umumi İstihlak Vergisi”, “Eğlence ve Hususi İstihlak Vergisi” adı verilen bir diğer vergi ile de tamamlanmak istenmiştir. Bu vergi, meyhane, lokanta, bar vb. yerlerde yapılan harcamalar ile sinema ve tiyatro gibi yerlere giriş ücretleri üzerinden %10-30 oranında yine pul yapıştırma yöntemiyle alınıyordu. Türkiye’nin 1926 yılındaki idari ve mali koşulları ile teknik imkanları, pul yapıştırma yöntemi ile tahsil olunan yayılı tipteki bu genel muamele vergisini gerçek anlamda uygulayabilmesini engellemiş ve Umumi İstihlak Vergisi kısa bir süre içinde kaldırılmıştır.⁵

1.3.2.Muamele Vergisi’nin Evrimi (1927-1957)

1927 yılında 1039 sayılı ilk Muamele Vergisi yürürlüğe konulmuştur. Dört yıllık bir uygulamadan sonra kaldırılmış ve 1931 yılında 1860 sayılı Muamele Vergisi Kanunu getirilmiştir. Muafiyet ve istisnaları genişleten bu yeni verginin en büyük özelliği ihracat üzerinden alınan vergiyi kaldırmış olması ve muamele vergisi mükerrerliğini önleyici “ilk madde indirimi” usulünü basit bir şekilde de olsa ilk defa vergiciliğimize getirmiş olmasıdır.⁶

1860 sayılı Kanun, bazı tanımlardaki yetersizliğin kaçakçılığa sebebiyet

⁵ Nadaroğlu, a.g.e., s.358

⁶ Nadaroğlu, a.g.e., s.358,359

vermesi gibi aksaklıkları sebebiyle dört yıl sonra yerini 2430 sayılı Kanun'a bırakmıştır. 2430 sayılı Kanun bu aksaklıkları giderecek yeni hükümler getirdiği gibi vergi oranlarını da değiştirmiştir. 2430 sayılı Kanun altı yıl uygulandıktan sonra 1940 yılında kaldırılmış yerine 3843 sayılı Muamele Vergisi Kanunu getirilmiştir. Bu yeni Kanun'la vergi: 1-İmal olunan maddeler muamele vergisi, 2-Banka, banker ve sigorta şirketleri muamele vergisi, 3-İthalat muamele vergisi olmak üzere üç kısımda toplanmış ve verginin tekniği de bu esasa göre düzenlenmiştir. Bu kanun, vergiyi toptan ticaret alanına da yaymak suretiyle muamele vergisinde yeni bir anlayış getirmiştir. Türk maliyecilerinden bazılarının Katma Değer Vergisi'nin prototipi olarak niteledikleri bu uygulama, 1946 yılı ortalarında kaldırılmıştır. 3843 sayılı Kanun bir takım değişikliklere uğramasına rağmen 1957 tarihinde gerçekleştirilen Gider Vergileri reformuna kadar esas itibariyle yürürlükte kalmıştır.⁷

1.3.3.Bazı Maddeler İstihlak Vergisi

Muamele vergisinin Türkiye'de geçirdiği aşamaları incelerken 1934-1946 yılları arasında uygulanan "Bazı Maddeler İstihlak Vergisi" ne kısaca değinelim. Muamele vergisi'nde olduğu gibi, dahilde imal veya hariçten ithal olunan mamuller üzerine konulmuştu. Bu verginin en büyük özelliği spesifik bir vergiydi. Bazı güçlükler nedeniyle, Bazı Maddeler İstihlak Vergisi'nin 1946 yılında yürürlükten kaldırılmıştır.⁸

1.3.4.Özel Tüketim Vergileri

1957'de Gider Vergileri reformunun gerçekleştirilmesinden önceki yıllarda Türkiye'de bir takım özel tüketim vergileri de vardı. Başlıca iki grupta toplanıyordu. Birinci grubu oluşturan vergiler: Şeker, glikoz, akaryakıtlar, elektrik, havagazı, kibrit, kahve, bira ve şarap üzerinden alınan tüketim vergileri ile ulaştırma hizmetleri üzerinden alınan nakliyat vergisiydi. İkinci grupta ise tekelle konusuna giren tütün, alkol ve alkollü içkiler, çay, tuz, patlayıcı maddeler üzerinden alınan tüketim vergileri vardı.⁹

Görüldüğü gibi Özel Tüketim vergisi 2002 yılında ilk kez sisteme dahil

⁷ Nadaroğlu, a.g.e., s.359

⁸ Nadaroğlu, a.g.e., s.359

⁹ Nadaroğlu, a.g.e., s.359,360

edilmemiştir. Daha öncede vergi sistemimizde sürümü yüksek ve talep esnekliği az belirli mal ve hizmetler üzerine konulmuş özel tüketim vergileri mevcuttur.

1.3.5.1957 Gider Vergileri Reformu

1950 yılında dolaysız vergiler alanında gerçekleştirilen reform hareketlerinin dolaylı vergiler alanındaki devamı ve tamamlayıcısı 1957 yılında yapılan Gider Vergileri reformudur. Gider Vergileri reformunun amacı, yürürlükte olan ahenksiz, bağlantısız ve dağınık karakterdeki muamele ve tüketim vergilerini bilimsel ve rasyonel esaslara uygun bir hale getirmek idi. Bu amaçla 1957 yılında yürürlüğe konulan 6802 sayılı Gider Vergileri Kanunu iki kısımdan kurulu bir sisteme dayandırılmıştır: 1-İstihsal (üretim)Vergisi, 2-Hizmet Vergileri.¹⁰

İstihsal (üretim) Vergisi küçük ve orta ölçekteki işletmeleri vergi dışında bırakan toplu bir muamele vergisiydi. İstihsal Vergisi ayrıca, daha önce özel tüketim vergilerine tabi bulunan maddeleri de (şeker hariç) bünyesine almıştı. Bunlar arasında tekel konusu olan patlayıcı maddeler de vardı. Tekel konusuna giren diğer özel tüketim vergileri ise 1957-1984 döneminde durumlarını korumuşlardır. Hizmet Vergilerini ise: 1-Banka ve Sigorta Muameleleri Vergisi, 2-Nakliyat Vergisi, 3-P.T.T. Hizmetleri Vergisi oluşturuyordu.¹¹

1.3.6.Katma Değer Vergisi Reformu

1950 yılında Gelir Vergisi, Kurumlar Vergisi ve Vergi Usul Kanunu ile dolaysız vergiler ve vergi hukuku alanlarında başlatılan çağdaş vergi reformları 1985 yılı başında Katma Değer Vergisinin uygulamaya konulması ile tamamlanmıştır.

2.ÖZEL TÜKETİM VERGİSİ

Aşağıda özel tüketim vergisinin tanımı, vergi türleri içindeki yeri, alınma nedenleri ve özel tüketim vergisine tabi malların özellikleri, özel tüketim vergisinin özellikleri incelenecek ve yapısal olarak ele alınacaktır.

¹⁰ Nadaroğlu, a.g.e., s.360

¹¹ Nadaroğlu, a.g.e., s.360

2.1. Özel Tüketim Vergisinin Tanımı

Harcama üzerinden alınan ve nihai olarak tüketiciye yansıtılan vergiler tüketim vergileri olarak ifade edilmektedir.¹² Ekonomik sürecin üretim ve dağıtım aşamalarında veya bunlardan sadece birinde, istisna ve muafiyetler dışındaki bütün mal ve hizmetlerden alınan genel tüketim vergilerine karşılık, bazı mal ve hizmetlerden alınan vergilere **Özel Tüketim Vergileri** adı verilir.

Esasında özel tüketim vergilemesinde, tüketici gruplarının gelir düzeyi ve vergiye tabi tutulacak malların talep esneklikleri de dikkate alınarak genel tüketim vergilerinin konusu daraltılmakta ve vergiye tabi mal grupları minimum düzeye inmektedir.¹³

Tüketim vergileri, belli bir malın üretimi, tüketimi, satışı veya bir hizmetin ifası üzerinden alınan vergilerdir. İmal, tüketim, satış ve bir hizmetin yerine getirilmesinde bu muameleler karşılığı alınan bedel tüketim vergilerinin matrahını oluşturur. Verginin mükellefi, imal eden, alan, tüketen ve hizmetlerden yararlananlardır. Konularına göre üç gruba ayrılırlar; Birincisi, bir malın satışı veya bir hizmetin yapılmasıyla ifade edilen tüm ekonomik işlemlere uygulanan muamele vergileri, ikincisi, belli bir ürünün imali anında tahsil edilen veya tüketimi esnasında alınan özel tüketim vergileri, üçüncüsü, sermaye hareketlerini, sigorta anlaşmalarını vb. vergilendiren diğer dolaylı vergilerdir.¹⁴

Her hangi bir mal veya hizmetin satın alınması nedeniyle yapılan harcamalar üzerinden alınan bu vergilerin adil olmadığı ileri sürülse de, her geçen gün vergi sistemlerinde daha çok yer almaya başlamıştır. Özellikle Katma Değer Vergisi yaygınlaşmasıyla bir çok ülkede aynı şekilde uygulanan ortak bir vergi haline gelmiştir.¹⁵

¹² Mehmet Ali Özyer, "Özel Tüketim Vergisi Tasarısı Hazırlıkları", **Vergi Dünyası**, Sayı 246, (şubat 2002), s.23

¹³ Ali Baş, "Özel Tüketim Vergisi Ve Gümrük Birliği Sürecinde Özel Tüketim Vergisi Uyumlaştırma Çalışmaları", **Vergi Raporu**, Sayı 24, (Ağustos-Eylül 1996), sf.15-25

¹⁴ Ramazan Uludağ, **Avrupa Topluluğu ve Türk Vergi Sisteminin Topluluk Modeline Uyum**, (Maliye ve Gümrük Bakanlığı Araştırma ve Planlama ve Koordinasyon Kurulu, Ankara 1988), s.122

¹⁵ Galip Çelik, **Servet ve Harcama Vergileri**, (Seçkin Yayınevi, 1. Baskı, Ankara 1995), s.8,9

2.2.Özel Tüketim Vergisinin Vergi Türleri İçindeki Yeri

Vergiler kaynağına, yükümlünün durumuna ve tahsil yöntemine göre kategorize edilebilir. Üzerinden vergi alınan ekonomik kaynağa göre yapılan sınıflandırmada gelir, servet ve harcama vergileri, yükümlünün kişisel durumu dikkate alınarak yapılan sınıflandırmada vergiler objektif ve sübjektif vergiler olarak adlandırılabilir. Bir diğer ayırım da dolaylı–dolaysız vergiler ayırımıdır. Dolaylı–dolaysız vergiler ayırımını yaparken pek çok kriter kullanılır bunlara aşağıda değinilecektir.

2.2.1. Gelir, Servet ve Harcama Vergileri Açısından Özel Tüketim Vergisi

Vergiler, üzerinden alındığı ekonomik kaynağa göre gelir, servet ve harcama vergileri şeklinde ayrılabilir.¹⁶ Gelir vergileri, gelirin doğduğu anda alınan vergilerdir, servet vergileri, herhangi bir iktisadi varlığa sahip olma yada sahip olunan iktisadi varlığın el değiştirmesi ile servetin değerinde meydana gelen artışlardan alınan vergilerdir, harcama vergileri ise elde edilen gelirin tüketim amacıyla kullanılması aşamasında alınan vergilerdir.¹⁷

Bu ayırma göre özel tüketim vergisinin yerini belirlemek istersek; vergi, özel tüketim vergisi kapsamına giren malların tüketim amacıyla satın alınması durumunda ortaya çıkar. Dolayısıyla, gelirin harcanması aşamasında ortaya çıkan özel tüketim vergisi bir tür harcama vergisidir.

2.2.2.Sübjektif–Objektif Vergiler Açısından Özel Tüketim Vergisi

Yükümlünün kişisel durumu dikkate alınırsa yani kişi ekonomik ve sosyal düzeyine göre vergilendirilirse, sübjektif vergiler; yükümlü, kişisel durumu göz önüne alınmadan, herhangi bir ekonomik değer üzerinden vergilendirilirse objektif

¹⁶Orhan Çakmak,“1980 Sonrası Türkiye’de Tüketim Vergilerinin Gelişimi Ve Gelir Dağılımı Üzerindeki Etkisi”, (Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, Dokuz Eylül Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, 1998), s.16

¹⁷ Neslihan Coşkun , “Dolaylı Vergilerin Avrupa Birliği Vergi Sistemine Uyumlaştırılması Açısından Özel Tüketim Vergisi Ve Türkiye Uygulaması”, (Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi Anadolu Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Eskişehir 1998), s.9

vergiler söz konusudur. Sübjektif-objektif vergi ayırımında kriter, yükümlünün kişisel durumudur.

Burada özel tüketim vergisinin yerini belirlemek istersek; özel tüketim vergisi alınırken vergi mükellefinin meslek grubu, medeni hali, gelir miktarı gibi kriterler dikkate alınmaz. Bu nedenle özel tüketim vergisi objektif bir vergidir.

2.2.3. Dolaylı-Dolaysız Vergiler Açısından Özel Tüketim Vergisi

Dolaylı-dolaysız vergiler ayırımında kullanılan pek çok kriter vardır. Yansıma kıstası, vergilendirme usulü ve tahsil şekli, süreklilik kıstası gibi kıstaslar, özel tüketim vergisinin hangi vergi türüne girdiğini belirlemede yardımcı olacaktır.

Dolaylı-dolaysız vergi ayırımının belirlenmesinde kullanılan birinci kıstas yansıma kıstasıdır. Yansıma, vergi yasalarına göre parasal yükümlülük altında olan kişinin bu yükümlülüğünü yerine getirmeden veya yerine getirdikten sonra vergi yükünün tamamını veya bir kısmını kendi üzerinden başkasına aktarmasıdır. Dolaylı vergiler ise sistem içinde diğer bireyler üzerine aktarılabilen, parasal yükün son kullanıcı üzerinde kaldığı vergiler olarak tanımlanmaktadır. Özel tüketim vergisi malın satışı esnasında fiyata eklenerek tüketiciden alınan bir vergidir. Özel tüketim vergisi mükellef tarafından, fiyat mekanizması ile bir başka kişiye yansıtılabilmekte, parasal yük malı satın alan kişinin üzerinde kalmaktadır. Özel tüketim vergisinin alınması sebebiyle fiyatlarda artış meydana gelecek ve vergiyi de içeren fiyat bir sonraki aşamada malın alış maliyetinin içinde yer alacaktır. Bu sebepten özel tüketim vergisini ödeyen ve verginin asıl yüklenicisi malı satın alan son tüketici olacaktır. Özel tüketim vergisi bu şekilde yansıma olanağına sahip olduğundan dolaylı bir vergidir.¹⁸

Dolaylı-dolaysız vergi ayırımında kullanılan ikinci kıstas, vergilendirme usulü ve tahsil şeklidir. Yasalarla önceden belirlenebilen vergi konusu, belirli zamanlarda, mükellefin şahsına tarh, tahakkuk ve tahsil ediliyorsa vergi dolaysız, tersine önceden belirlenemeyen işlemleri vergilendiriyor ve belirli olmayan zamanlarda mükellefin şahsına bağlı olmaksızın tarh, tahakkuk ve tahsil ediliyorsa vergi dolaylıdır. Özel tüketim vergisi, malların el değişimi sırasında alındığından, malın kim tarafından, ne zaman satın alınacağı bilinemez. Özel tüketim vergisinin asıl yüklenicisi yapılan alış-veriş veya işleme bağlı olarak ortaya çıkar. Özel tüketim vergisi, vergiyi doğuran olayın

¹⁸Coşkun, a.g.e., s.10

meydana geldiği anda tüketiciden tahsil edilir. Bu nedenle özel tüketim vergisi dolaylı bir vergidir.¹⁹

Dolaylı- dolaysız vergiler ayırımında kullanılan üçüncü kıstas süreklilik kıstasıdır. Özel tüketim vergisinde verginin yüklenicisi önceden belli değildir yani üreticiden veya ithalatçıdan malı kim alıyorsa o kişi tarafından ödenir. Dolayısıyla özel tüketim vergisinde vergiyi doğuran olayın meydana geldiği anda yani malın el değişimi anında vergiyi ödeyecek kişi belli olur ve mükellef adına tarh, tahakkuk ve tahsil edilir. Olayın sürekliliği yoktur, bir defada gerçekleşir. Bu kritere göre de özel tüketim vergisinin dolaylı bir vergi olduğu söylenebilir.²⁰

Bütün bu açıklamalardan sonra özel tüketim vergisinin bir harcama vergisi olduğunu, subjektif bir vergi ve dolaylı bir vergi olduğunu söyleyebiliriz.

2.3. Özel Tüketim Vergisinin Alınma Nedenleri ve Özel Tüketim Vergisine Tabi Malların Özellikleri

Vergi teorisinde, gelir vergisinin yer aldığı bir vergileme düzeninde özel tüketim vergilerinin de yer alması etkinlik ve adalet yönünden şu şekilde değerlendirilebilir. Birincisi, eğer ülkede gelir vergisi belli varsayımlar altında optimal biçimde tasarlanıp uygulanıyorsa, farklılaştırılmış mal vergilemesi (differential commodity taxation) olarak da adlandırılan, özel tüketim vergilemesinin sosyal refahı arttıracığı ve optimum olacağı beklenmemelidir. Buna karşılık, gelir vergisinin yapısı etkinlik ve adalet yönünden optimal değilse, o zaman özel tüketim vergilemesi sosyal refahı olumlu etkileyebilir. Ülkemizde olduğu gibi gelir vergilemesi etkinlik ve adalet yönünden yetersiz ise, lüks malları yüksek oranda vergileyen bir özel tüketim vergilemesi, gelir vergisinin bu optimum altı yapısını telafi edebilir.²¹

Özel tüketim vergilemesinin vergi düzeninde yer almasının ikinci gerekçesi, negatif dışsallıklardır. Bir mal topluma üreticisinin veya tüketicisinin katlanmadığı bir sosyal maliyet yüklüyorsa, devletin vergileme ile bu dışsallığı içselleştirmesi

¹⁹ Coşkun, a.g.e., s.11

²⁰ Coşkun, a.g.e., s.11

²¹ Ömer Faruk Batırel, "Özel Tüketim Vergilemesi ve 4760 Sayılı Özel Tüketim Vergisi Yasası Üzerine Bazı Düşünceler", *Vergi Dünyası*, Sayı 253, (Eylül 2002), s.4

gerekmektedir. Alkollü içki, tütün ve çevre kirliliği doğuran malların vergilemesi bu temele dayandırılabilir.²²

Üçüncü olarak, özel tüketim vergilemesi özellikle akaryakıt ve motorlu araç vergilemesi ile, ödettirilemeyen kamu hizmetlerinin bedeli olarak düşünülebilir. Akaryakıt tüketim vergisi, bedeli doğrudan alınamayan yol yıpranma, trafik sıkışıklığı ve tıkanmasının karşılığı olarak düşünülmektedir.²³

Özel Tüketim Vergisine tabi mallar her ülkeye ve sosyal değişmelere paralel olarak her döneme göre değişmektedir. Fakat bu mallar üzerinde bazı genel nitelikli özellikleri görmek de mümkündür. Aşağıda sayılan bu özellikleri bütün mallarda görmek mümkün olmasa bile bu özelliklerden bir veya birkaçı bir malda görülebilir. Birincisi, üretim veya satışlarında devlet kontrolü vardır; vergiye tabi mallar veya bu malların üretilmesi için gerekli malların üretilmesi veya satılması genellikle lisans veya izne tabi olabilmektedir. Mesela tütün ve tütün mamullerinin alım ve satımı yasayla düzenlenmiştir, benzer şekilde akaryakıt ithali ve satışı devlet kontrolündedir. İkincisi, talebin fiyat esnekliği düşüktür; bu nedenle vergiye tabi mallar seçilirken fiyat değişmelerine daha az duyarlı olan alkol, şeker, tuz, akaryakıt, tütün gibi mallar seçilmektedir. Üçüncüsü, Popülizme uygundur; gelir dağılımını düzeltici etkisi dikkate alındığında toplum tarafından lüks olduğu kabul edilen mallar verginin kapsamına alınmakta yada artan oranlı olarak vergilendirilmektedir. Mesela lüks arabalar üzerindeki vergi yükü daha yüksektir. Bu anlamda popülizme uygundur. Ancak sigara ve alkollü içkiler gibi keyif verici ve alışkanlık yapan mallarda bu etki görülmeyebilir. Dördüncüsü, sosyal faydaları düşük yada zararlı malların tüketilmesini caydırma amacı; özel tüketim vergisine konu olan bazı malların sosyal zararı göz önüne alınarak tüketimini sınırlandırmak veya caydırmak için yüksek vergiler öngörülmektedir. Tütün mamulleri ve alkollü içkiler böyledir.²⁴

²² Batırel, a.g.m., s.4

²³ Batırel, a.g.m., s.4,5

²⁴ Özyer, a.g.m., s.24

2.4. Özel Tüketim Vergisinin Özellikleri

Özel tüketim vergisi yapısında barındırdığı özellikleri sayesinde mevcut vergi sistemimizde olumlu yönde değişiklikler yapmıştır.

2.4.1. Basitlik

ÖTV, ithalat ve imalat safhasında bir kez uygulandığı için, sonraki safhalarda KDV dışında dolaylı vergi alınmaz. İthalat ve imalat safhasında hesaplanan bu vergi, KDV matrahına dahil edilir. Bu uygulama vergiden vergi alınması olarak eleştirilse de bu sistem ÖTV ile getirilen yeni bir sistem değildir. Gümrük vergisi ve resimlerinin matraha dahil edilerek üzerinden istihsal vergisi alınması suretiyle 1957 yılından beri uygulanmakta olan bu sistem, KDV'nin ana prensibidir. ÖTV ile yürürlükten kaldırılan vergi, fon ve paylarda KDV matrahına dahil edilmekteydiler.²⁵

2.4.2. Şeffaflık

Daha önceki sistemde oldukça karmaşık bir hesaplama yöntemi kullanılarak tespit edilen vergi yükü ÖTV sonrasında tek bir hesaplamayla bulunabilmektedir. Dolaylı vergiler alanındaki karmaşıklığa örnek olmak üzere 1 paket sigaranın nasıl vergilendirildiğini inceleyelim:

| Vergilendirme Safhaları | Nominal Değer |
|---|---------------|
| İthal tütün (CIF Değer) | 10,0 |
| Gümrük vergisi(%25) | 2,5 |
| Tütün Fonu (1 kg 3 \$) | 7,8 |
| (1)Fabrika çıkış fiyatı(CIF+Gümrük v.+Tütün F.+ Üretim Mal.+Kar) | 100,0 |
| (2)Mera Payı (1) x %3 | 3,0 |
| (3)Ek Vergi (1)+(2) x % 120 | 123,6 |
| (4)Federasyonlar Payı (1) + (2) x % 5 | 0,5 |
| (5)Savunma Sanayii Destekleme Fonu (1) + (2) + (3) x % 10 | 22,6 |
| (7)Perakende satış fiyatı (1)+(2)+(3)+(4)+(5)+(6)+(7)+(8)+(9)+(10) | 1000,0 |
| (8)Eğitim, Gençlik ,Spor ve Sağlık Hizmetleri Vergisi (7)-(10)x %15 | 127,1 |

²⁵ Kemal Oktar, "Neden ÖTV?", *Vergi Dünyası*, Sayı 249, (Mayıs 2002), s.116

| | |
|---|-------|
| (9)Mamuller ve Şehit, Dul ve Yetimleri Payı (7)-(8) x % 2 | 17,4 |
| (10)Katma Değer Vergisi (7) x 18/118 | 152,5 |

Görüldüğü gibi 1 paket sigaradaki vergi, fon ve payları bulmak için bile, bunların birbirinin matrahına girmesi nedeniyle, çok karmaşık hesaplamalar yapılması gerekmektedir. ÖTV Kanunu ile dolaylı vergi sistemimizdeki bu sağlıksız yapı ortadan kalkmıştır.

Mallar üzerindeki vergilerin şeffaflaşması, vergilerin izlenmesi ve denetimi açısından idareyi de rahatlatmıştır. Ayrıca bu sistemden yararlanarak eksik vergi beyanında bulunulması önlediğinden, firmalar arası haksız rekabet de ortadan kalkacak, yatırım yapmaktan çekinen yabancı sermayenin ülkemize gelmesine yardımcı olacaktır.²⁶

2.4.3. Sınırlı Kapsam

ÖTV'nin kapsamına sınırlı sayıda mal (toplam 207 mal çeşidi) girmektedir. Kapsama giren mallar, kanuna ekli listelerde uluslararası mal tanımlama sistemi olan "Armonize Sistem (Kombine) Nomanklatürü"ne uygun gümrük tarife istatistik pozisyon numaraları itibarıyla yer aldığından, farklı KDV oranı uygulamasındaki malların tanımından kaynaklanan sorunlar ÖTV'de yaşanmamaktadır.²⁷

2.4.4. Kolay Yönetim

Kapsamındaki malların sınırlı oluşu ve tek aşamada uygulanması, ÖTV mükelleflerinin sayısının da az olmasını sağlamaktadır. Tamamı 1500 civarında olduğu tahmin edilen ÖTV mükelleflerinin beyan ve ödemeleri kolayca takip edilebildiği gibi, mükelleflerin vergilemeden kaynaklanan sorunları da hemen çözümlenebilmektedir. Özellikle taşıtlarda verginin mükellefi ithalatçı, fabrika, distribütör veya bayiler olduğundan, mükellef sayısı oldukça azalmıştır.²⁸

²⁶ Oktar, a.g.m., s.116

²⁷ Oktar, a.g.m., s.116

²⁸ Oktar, a.g.m., s.116,117

2.4.5. Yüksek Kamu Geliri

Aşağıda 2003 yılının 11 aylık konsolide bütçe verileri sunulmuştur. Tabloya bakıldığında toplam konsolide bütçe harcamaları reel bazda 2002 yılının aynı dönemine nazaran %3.5 daraldığını, buna karşılık toplam konsolide bütçe gelirlerinin binde 3 dolayında arttığı söylenebilir. Toplam konsolide bütçe gelirlerinin reel olarak artışın belirleyici olan vergi gelirlerindeki yüzde 9'luk yükseliştir. Vergi gelirleri içerisinde ise, kurumlar vergisinin, özel tüketim vergisinin ve ithalden alınan katma değer vergisinin etkisi büyüktür.²⁹

| Milyar TL. | Ocak-Kasım 2003 | Ocak-Kasım 2002 | Yüzde Değiş me | 2003 Bütçe Hedefi | Hedef/ Gerçek- leşme |
|--------------------------|--------------------|--------------------|----------------------|----------------------|----------------------------|
| Harcamalar | 121.734.615 | 99.498.741 | 22.3 | 145.949.120 | 83.4 |
| Faiz Hariç Harcama | 68.544.451 | 52.685.540 | 30.1 | 80.499.120 | 85.1 |
| I. Cari | 32.869.986 | 20.748.469 | 58.4 | 37.316.258 | 88.1 |
| 1. Personel | 27.407.673 | 15.298.383 | 79.2 | 28.036.338 | 97.8 |
| 2. Diğer Cari | 5.462.313 | 5.450.086 | 0.2 | 9.279.920 | 58.9 |
| II. Yatırım | 4.538.416 | 5.095.327 | -10.9 | 7.998.500 | 56.7 |
| III. Transfer | 84.326.213 | 68.204.859 | 23.6 | 100.634.362 | 83.8 |
| 1. Borç Faizi | 53.190.164 | 46.813.201 | 13.6 | 65.450.000 | 81.3 |
| 2. Diğerleri | 31.136.049 | 21.391.658 | 45.6 | 35.184.362 | 88.5 |
| Gelirler | 88.731.416 | 69.779.644 | 27.2 | 100.782.000 | 88.0 |
| I. Vergi Gel. | 74.657.044 | 54.022.790 | 38.2 | 85.955.000 | 86.9 |
| II. Vergi Dışı Nor. Gel. | 8.783.373 | 10.069.829 | -12.8 | 10.294.000 | 85.3 |

²⁹ Geniş bilgi için bkz. *Vergici ve Muhasebeciyle Diyalog*, Sayı 189, (Ocak 2004), s.221,222

| | | | | | |
|------------------------|-------------|-------------|-------|-------------|-------|
| III.Özel Gel. + Fonlar | 3.609.094 | 4.547.580 | -20.6 | 4.108.000 | 87.9 |
| IV. Katma Bütçe Gel. | 1.681.905 | 1.139.445 | 47.6 | 425.000 | 395.7 |
| Bütçe Dengesi | -33.003.199 | -29.719.097 | 11.1 | -45.167.120 | 73.1 |
| Faiz Dışı Denge | 20.186.965 | 17.094.104 | 18.1 | 20.282.880 | 99.5 |

ÖTV ile ek bir vergi yükü getirilmediğinden, yürürlükten kalkan vergi, harç, fon ve paylar toplamını ÖTV hasılatı olarak aldığımızda vergi gelirlerinin % 18'i dolaylarında olduğunu söylemek yanlış olmaz. Bu haliyle ÖTV'nin, KDV'den sonra ikinci büyük dolaylı vergi olarak Türk vergi sisteminde önemli bir yere sahip olduğu söylenebilir.³⁰

2003 yılının on aylık vergi gelirleri tahakkuk, tahsilat ve tahsilat oranları aşağıdaki tabloda gösterilmiştir:

2003 Yılı (Ocak-Ekim) Vergi Gelirleri (Trilyon TL.)

| Vergi Türleri | Tahakkuk | Tahsilat | Tahsilat Oranı (%) |
|----------------------------------|---------------|---------------|--------------------|
| Gelirden Alınan Vergiler | 23.926 | 19.687 | 82.3 |
| Gelir Vergisi | 16.252 | 13.570 | 83.5 |
| Kurumlar Vergisi | 7.647 | 6.112 | 79.9 |
| Ek Gelir Vergisi | 15 | 4 | 23.8 |
| Faiz Vergisi | 0 | 0 | 89.0 |
| Ek Kurumlar Vergisi | 11 | 2 | 13.4 |
| Servetten Alınan Vergiler | 2.998 | 1.978 | 66.0 |
| Motorlu Taşıtlar Vergisi | 1.513 | 1.131 | 74.7 |

³⁰ Oktar, a.g.m., s.117

| | | | |
|---|---------------|---------------|---------------|
| Veraset ve İntikal Vergisi | 83 | 36 | 42.9 |
| Ek Motorlu Taşıtlar Vergisi | 29 | 16 | 55.8 |
| 4837 S.K. Ek Motorlu Tışt. Vr. | 423 | 393 | 92.8 |
| 4926 S.K. Taşıtlar Vergisi | 939 | 399 | 42.5 |
| Ek Emlak Vergisi | 10 | 4 | 41.8 |
| Mal ve Hizm. Alınan Vergiler | 39.455 | 35.544 | 90.1 |
| Dahilde Alınan KDV | 15.353 | 12.231 | 79.7 |
| Ek Vergi | 8 | 3 | 37.7 |
| Taşıtlar Alım Vergisi | 2 | 0 | 10.3 |
| Özel Tüketim Vergisi | 18.602 | 18.292 | 98.3 |
| Akaryakıt Tüketim Vergisi | 30 | 5 | 16.2 |
| Banka ve Sigorta Mua. Vr. | 993 | 968 | 97.5 |
| Damga Vergisi | 1.523 | 1.370 | 89.9 |
| Harçlar | 1.403 | 1.271 | 90.6 |
| Özel İletişim Vergisi | 900 | 833 | 92.6 |
| Özel İşlem Vergisi | 588 | 521 | 88.5 |
| 4705 S.K. Ger.Tah.Ed.Ö.İş.Vr. | 52 | 50 | 95.3 |
| Dış Ticaretten Alınan Vergiler | 10.110 | 10.110 | 100.00 |

| | | | |
|-----------------------------------|---------------|---------------|-------------|
| Akaryakıt Dışı Md. Al. Güm. Vr. | 736 | 736 | 100.00 |
| Akaryakıttan Al. Güm. Vr. | 0 | 0 | 100.00 |
| Tek Ve Maktu vergi | 1 | 1 | 100.00 |
| İthalde Alınan KDV | 9.333 | 9.333 | 100.00 |
| Diğer Dış Tic. Gelir. Al. Vr. | 40 | 40 | 100.00 |
| Kaldırılan Vergi Artıkları | 7 | 2 | 32.7 |
| TOPLAM | 76.496 | 67.322 | 88.0 |

Kaynak: Vergici ve Muhasebeciyle Diyalog, Sayı 189, Ocak 2004, sayfa 236

2.4.6. Etkinlik

Dağınık bir mevzuat kapsamında ve farklı kriterlere göre vergilendirilen mallarda uygulanan vergi oranlarının değiştirilmesi her zaman istenilen sonuçları vermeyebilmekteydi. ÖTV'den önce maliye politikaları ile otomobillerin üretimi veya ithali ile ilgili kararlar alınması için, taşıt alım vergisi, ek taşıt alım vergisi ve KDV oranlarında eş zamanlı düzenlemeler yapılması gerekmekteydi. Taşıt alım vergisinin ağırlık, motor gücü, lükslük gibi kriterlere göre maktu uygulanıyor olması, istenilen sonuçların gerçekleşmemesine neden olabilmekteydi. Şu andaki uygulamada ÖTV ile nispi vergileme yapıldığından, Bakanlar Kurulu ÖTV oranlarını değiştirerek, bu vergi kapsamına giren sektörlerle ilgili politikalar uygulanabilmektedir.³¹

2.4.7. Adalet

Daha önceki uygulamada dolaylı vergiler çok adil olmayan bir yapıdaydı. Örneğin Taşıt Alım Vergisinin maktu olması, müzik seti, klima, ABS fren, hava yastığı gibi özellikleri nedeniyle çok daha pahalı olan araçların vergilerinde bir farklılık yaratmamaktaydı. Bu sistem, ithal araçlara göre genellikle daha ucuz olan yerli araçlarda, vergi yükünün göreceli olarak daha fazla oluşmasına neden olmaktadır. Öte yandan maktu tutarların yıl başında değişmesi, 31 Aralıkta taşıt alanla 1 Ocakta taşıt

³¹ Oktar, a.g.m., s.117

alanın (en az yeniden değerlendirme oranında) farklı vergi yüklenmesine neden olmaktadır. Yeni yıldaki vergi yükü artışından önce araç almak isteyenlerin yıl sonlarında vergi dairelerine yığılmalarının sebebi buydu. ÖTV nispi olduğundan, vergi yükü fiyatlarla orantılı bir şekilde tüketiciye yansımakta, dolayısıyla vergi yükünün periyodik değişimi söz konusu olmamaktadır.³²

2.5.Özel Tüketim Vergisinin Yapısal Olarak İncelenmesi

Özel tüketim vergisini, verginin konusu, vergiyi doğuran olay, verginin mükellefi, matrahı, oranı yada tutarı ve tahsili açısından inceleyeceğiz.

2.5.1.Özel Tüketim Vergisinin Konusu

Üzerinden vergi alınan şey verginin konusunu oluşturur. Özel tüketim vergilerinin konusu ülkeden ülkeye değişiklik gösterir. Bunun sebebi ülkelerin değer yargılarının, gelişme düzeylerinin, ekonomik yapılarının ve teknolojik gelişmeye bağlı olarak üretilen mal ve hizmet çeşitlerinin farklı olmasıdır. Özel tüketim vergisi genellikle, talep esnekliği düşük olan alışkanlık verici keyif maddelerinden, sürümü yüksek olan maddelerden ve lüks tüketim maddelerinden alınmaktadır.³³

Sürümü yüksek olan maddeler ve lüks tüketim maddeleri ülkeden ülkeye değişiklik gösterirken, alışkanlık verici keyif maddeleri konusunda fikir birliği söz konusudur. Örneğin bazı ülkelerde otomobil lüks mallardan sayılırken bazılarında zamanla ihtiyaç haline gelmiştir, yine, bazı ülkelerde kömürün kullanım alanı yüksekse kömür ÖTV kapsamına alınırken başka bir ülkede fuel-oil kullanımı yaygındır ve o ülkede bu madde vergi kapsamına alınır. Bu durum çözümsüz değildir gelişmelere paralel olarak kapsamdaki mallar gözden geçirilerek yeniden düzenlenebilir. Alışkanlık verici maddeler hemen hemen her ülkede aynıdır. Bu konuda bilimsel olarak ta fikir birliği sağlanmıştır.

³² Oktar, a.g.m., s.117

³³ Ejder Ayanoglu, "Özel Tüketim Vergisi", *Vergi Sorunları Dergisi*, Sayı 91, (Nisan 1996), sf.38

2.5.2.Özel Tüketim Vergisini Doğuran Olay

Vergiyi doğuran olay, kişi ile vergi konusu arasında bir bağ kurmak suretiyle vergi yükümlülüğüne yol açmasıdır. Vergi alacağı, mükellef bakımından vergi borcunu oluşturur. Özel tüketim vergisinde vergiyi doğuran olay, malın ilk elde edilmesi, yada malın teslimidir. İthalde, gümrükte ödeme mükellefiyetinin başlaması ile vergiyi doğuran olay gerçekleşmektedir. Dolayısıyla Özel tüketim vergisi'nde vergiyi doğuran olay vergiye tabi mal ve hizmetlerin üretim, dağıtım veya ithali ile harcama konusu olmasıdır. Özel tüketim vergisine tabi mal ve hizmetlerin tüketim ve yatırım harcamalarına konu olması halinde vergi doğmaktadır. Vergiyi doğuran olay mükellef ile verginin konusu arasında geçmektedir.

İmalat, teslim, teslim sayılan haller, ithalat ve ithalat sayılan haller belli mal grupları bakımından vergiye tabi kılınabilmektedir.

2.5.3.Özel Tüketim Vergisinin Mükellefi

Vergi mükellefleri, Özel tüketim vergisinin ticaret zincirinin hangi aşamasında alındığına göre farklılık arz edebilmektedir. Özel tüketim vergisi, genel tüketim vergilerinde olduğu gibi üretimden tüketime kadar geçen aşamalardan sadece birinde yada yayılı muamele vergilerinde olduğu gibi her aşamada alınabilir.

Özel tüketim vergisi üretim ve imalat aşamasından alınıyorsa, vergi mükellefi üretici veya imalatçıdır. Eğer özel tüketim vergisi kapsamına giren mal ve hizmetlerin ithali söz konusu ise vergi mükellefi ithalatçıdır. Özel tüketim vergisi toptan satış aşamasında alınıyorsa, mükellef toptan satışı yapan kişidir. Perakende satış aşamasında özel tüketim vergisi alınıyorsa , vergi mükellefi tüketicilere satış yapan perakendecidir. Özel tüketim vergisinin mükellefleri sorumlu yükümlü durumundadır.

Üretim dağıtım aşamalarından her birinden diğerine yansiyarak alınan özel tüketim vergisinde kanuni vergi mükellefi alındığı aşamaya göre belirlenmekle birlikte vergiyi asıl ödeyen tüketicidir.

2.5.4.Özel Tüketim Vergisinin Matrahı

Özel tüketim vergisinde vergi matrahı vergilendirme tekniğine göre belirlenmektedir. Özel tüketim vergileri vergileme tekniği bakımından iki esasa dayanır: Spesifik ve ad valorem. Spesifik vergiler mala ilişkin fiziki ölçünün matrah olarak

alınması ve verginin mal birimi başına uygulanmasıdır. Yani bir mal veya hizmetin bir birimi üzerinden sabit miktarda konulan ve malın fiziki ölçüsü (ağırlık, uzunluk, adet, yüzölçümü, hacim, alkol derecesi, sayı, galon, yaş, vb.) üzerinden hesaplanmak suretiyle alınan vergilerdir.

Ad valorem vergiler, malın satış değerinin belirli bir yüzdesi alınarak hesaplanır. Örneğin, satılan bir malın değerinin bir yüzdesi olarak alınan KDV, ithal edilen mallardan alınan gümrük vergisi değer esasına dayanan vergilerdir.

Spesifik vergiler daha kolay uygulanmaları bakımından tercih edilebilir. Spesifik esasa göre alınan özel tüketim vergisinin idare ile mükellef arasında anlaşmazlıklara neden olacak ortamı yaratmaması ve vergi kaçakçılığını azaltması gibi faydaları vardır. Spesifik esasa göre alınan özel tüketim vergisinde kaçınma sadece malın miktarında olabilir. Ancak ad valorem esasa göre alınan özel tüketim vergisinde malın miktarı saptandıktan sonra satış değerinin belirlenmesi ikinci bir vergiden kaçınma fırsatı yaratabilecektir.

Spesifik esasa göre alınan özel tüketim vergisinin bazı sakıncaları da vardır. Her şeyden önce spesifik vergiler ekonomideki konjonktürel hareketleri takip edememektedir. Spesifik esasa göre alınan özel tüketim vergisinin vergi yükü, konjonktürün genişleme dönemlerinde hafifler, daralma dönemlerinde ise ağırlaşır. Yani spesifik esasa göre alınan özel tüketim vergisinin oranları değer ve fiyat arttıkça düşer, değer ve fiyat düştükçe artar. Bu durum spesifik vergilerin fiyatlarla ters orantılı olduğunu gösterir. Böylece ortaya çıkardığı sonuç sosyal politika uygulamalarına ters düşebilir. Öte yandan spesifik esasa göre alınan özel tüketim vergisi fiyat hareketlerini takip edemediği gibi, mallar arasındaki kalite farklarını da dikkate almadığından devlete gelir sağlamada yetersiz kalır. Günümüzde ekonomilerin esas itibarıyla genişleme eğilimi içinde olduğu düşünülürse, miktar esasına dayanan vergi matrahlarının azalacağı görülür. Buna rağmen AB ülkelerinde ad valorem özel tüketim vergisi ile birlikte daha çok spesifik özel tüketim vergisi alınmaktadır. Bunun nedeni AB ülkelerinde enflasyon oranlarının dolayısıyla fiyat artışlarının çok düşük seviyede olması sebebiyle belirlenen spesifik özel tüketim vergisi tutarlarının reel değerini korumasıdır. Bu şekilde spesifik vergilerin sakıncaları ortadan kalkmaktadır.

Özel tüketim vergisi spesifik esasa göre belirleniyorsa, verginin matrahı malın fiziki bir ölçüsüdür. Fiziki ölçü malın ağırlığı, yaşı, yapıldığı madde, adedi vb. olabilir.

Ad valorem esasa göre belirlenen özel tüketim vergisinde verginin matrahı malın satış değerinin belirli bir yüzdesidir.

2.5.5.Özel Tüketim Vergisinin Oranı Ya da Tutarı

Uygulanacak olan vergi ad valorem vergi ise, vergi borcu matrahın belirli bir oranı olarak hesaplanmaktadır ve buna da vergi oranı adı verilmektedir. Buna karşılık uygulanacak olan vergi spesifik ise, vergi borcu, saptanan belirli bir vergi miktarı üzerinden hesaplanmaktadır (Ağırlık, hacim)ve buna da vergi tutarı denmektedir.

Özel tüketim vergisinin spesifik yada ad valorem karakterine göre, ya vergi tutarı, yada vergi oranı uygulanmaktadır.

2.5.6.Özel Tüketim Vergisinin Tahsili

Üretimin belli aşamasında özel tüketim vergisinin tamamı tahsil edilebilir (toplu muamele vergisinde olduğu gibi) yada üretimden tüketiciye gelene kadar olan aşamalardan alınabilir (yayıllı muamele vergilerinde olduğu gibi). Ancak ikinci tahsil şekli uygulamada görülmemektedir. Çünkü özel tüketim vergisi genel olarak, üretim-dağıtım aşamalarından sadece birinde alınmaktadır ve bu şekilde yaygın olarak uygulanmaktadır.

2.6. Özel Tüketim Vergilemesinin Etkileri

Verginin mali etkisi, sosyal etkisi ve ekonomik etkisi olmak üzere üç ayrı etkisi olduğu bilinmektedir. Şimdi sırasıyla bu etkileri özel tüketimin vergilemesinde inceleyelim.

2.6.1. Mali Etkisi

Verginin temel amacı devlete gelir sağlamaktır.³⁴Bireylerin gelirlerinin büyük bir kısmını tüketime ayırdıkları düşünüldüğünde, tüketim vergilerinin devletin bu amacını gerçekleştirmesinde önemli bir araç olduğu görülür. Tabi verginin

³⁴ Gürcan Önol, **Türk Özel tüketim Vergisi Sisteminin Avrupa Topluluğu Özel Tüketim Vergisi Sistemine Uyumu Sorunu**, Avrupa Birliği İle İlişkiler Genel Müdürlüğü Politikalar ve Uyum Dairesi Başkanlığı, (Ekim 1997), s.9

gelir sağlaması tek başına yeterli değildir aynı zamanda bu gelirin sürekliliği de gerekir. Bireylerin yaşam boyu harcama yapmak zorunda olmaları tüketim vergilerinin bu işlevi de yerine getirebileceğini gösterir.

Özel tüketim vergilerini mali açıdan değerlendirecek olursak, bu vergilere yönelmenin nedeni, bu vergilerin mükelleflerce en az direnmeye yol açmaları (mali anestezi etkisi), hemen gelir yaratıcı etkiye sahip bulunmaları ve görece olarak düşük idari maliyetlerdir.³⁵

Özel tüketim vergileri devlet açısından ideal bir gelir kaynağıdır. Bunun nedeni ise bu vergilerin talebinin fiyat esnekliği çok düşük olan içki, sigara ve petrol ürünleri gibi sınırlı sayıda mal üzerine konulması ve vergi oranları artırıldığında dahi, talebin fiyat esnekliği çok düşük olduğundan, taleplerinin çok az düşmesidir. Böylece devlet istediği vergi gelirini elde etmektedir.³⁶

2.6.2.Ekonomik Etkisi

Vergi ekonomi politikasının etkili bir aracıdır. Vergi ile yatırımlar teşvik edilebilir, tüketim kontrol edilebilir, ithalat ve ihracat kontrol edilebilir, gelirin yeniden dağılımı sağlanabilir.

Özel tüketim vergisinin, ekonomik etkisini, kaynak dağılımında etkinliği sağlaması, ekonominin kayıt altına alınması, gelir dağılımında adaletin sağlanması, kamusal malların fiyatlandırılması, dış ticaret dengesinin sağlanması bakımından ele alabiliriz.

Özel tüketim vergilerinin talebin fiyat esnekliği çok düşük olan sınırlı sayıda mal üzerine konulduğunu daha önce belirtmiştik. Bu mallar üzerine vergi konulsa dahi tüketici tercihlerinde önemli değişiklikler olmadığı için ortaya çıkan ek kayıp (excess burden/deadweight loss) çok sınırlı kalmakta ve bu da kaynakların yanlış dağılımı sorununa yol açmamaktadır.³⁷ İkincisi, özel tüketim vergisinin belge esasına dayanması ve sınırlı sayıda mükellefi olması dolayısıyla ekonomiyi kayıt altına almada yardımcı

³⁵Mustafa Durmuş, "ÖTV Çıkarken", *Yaklaşım Dergisi*, Sayı 114, (Haziran 2002), s.231

³⁶ örnek vermek gerekirse, sigara gibi talebin fiyat esnekliği -0.2 olan bir maldan alınan özel tüketim vergisinin oranı % 10 artırıldığında vergi gelirleri % 8 kadar artabilecektir. Bu ise vergi reformlarına gitmek ya da esnek bir vergi yapısı oluşturmaktansa vergi oranlarını artırmayı tercih eden hükümetler için ideal bir çözüm oluşturur. Bkz. Mustafa Durmuş, a.g.m. s 231

³⁷Durmuş, a.g.m. s 231

olmaktadır. Üçüncüsü gelir dağılımında yaptığı etkidir. Gelir dağılımına olan etkisi hem ekonomik hem de sosyal açıdan düşünülebilir. Sosyal etkisine daha sonra değinilecektir. Özel tüketim vergileri lüks malları yüksek oranda vergilemesi halinde sosyal refahı olumlu yönde etkilemektedir. Vergi lüks mallar üzerinde yoğunlaştırılarak gelir dağılımındaki adaletsizliğin giderilmesi için artan oranlılığın gerçekleştirilmesine çalışılır.³⁸ Dördüncüsü, bazı kişilerin devletin sağladığı bazı hizmetlerden daha fazla yararlandığı gerekçesiyle bu mal ve hizmetler üzerine vergi konulabilmektedir. Bir örnekle açıklamak istersek; karayollarından daha fazla yararlananlar için akaryakıt üzerine konulan vergi bir bedel olarak düşünülebilir. Beşincisi, ithalat üzerine konulan bir vergi ithalatı sınırlamaya yardımcı olmaktadır ve dış ticaret dengesini üzerinde kontrolü sağlamaktadır.

2.6.3. Sosyal Etkisi

Sosyal etkisinin ilk yönü, gelir dağılımını bozucu olmasıdır.³⁹ Özel tüketim vergilerinin talebinin fiyat esnekliğinin düşük olmasının yanı sıra talebinin gelir esneklikleri de düşüktür. Bundan dolayı aynı mal ve hizmeti tüketen bireylerin bu mal ve hizmetler için ödedikleri vergi tutarı mutlak rakamlarla birbirine eşitse ancak, bu bireylerin gelirleri de birbirine eşit değilse, geliri yüksek olanın ödediği verginin gelirine oranı, geliri az olana göre daha düşüktür. Kişinin geliri azaldıkça, mal ve hizmetlerin tüketimi dolayısıyla harcamaları üzerinden ödeyeceği verginin oranı gelirine göre giderek büyüyecektir.

Bir başka yönü ise tüketim seviyesini ve yönünü kontrol edebilmesidir. Toplum sağlığı açısından zararlı kabul edilen yada topluma sosyal bir maliyet yükleyen mallar özel tüketim vergisi kapsamına alınarak bu maddelerin tüketimini sınırlamak ve caydırmak suretiyle bu olumsuzluklar telafi edilebilir.

2.7.Özel Tüketim Vergisinin Vergi Sistemimizdeki Yeri

Özel tüketim vergisinin yürürlüğe girmesiyle birlikte dolaylı vergiler sistemimizde olumlu yönde gelişmeler kaydedilmiştir.

³⁸K.Hakan Mutlu, "Avrupa Birliği İle Entegrasyon Sürecinde Özel Tüketim Vergisinin İncelenmesi ve Değerlendirilmesi", (Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, Gazi Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, 1997), s.54

³⁹ Aykut Herekman, **Kamu Maliyesi**, (Cilt 2, Ankara 1989, s.82

2.7.1.ÖTV Kanunu İle Yürürlükten Kaldırılan Mali Yükümlülükler

1) Akaryakıt Tüketim Vergisi: ÖTV'nin yürürlüğe girmesi ile akaryakıt ürünleri ve LPG'de uygulanmakta olan Akaryakıt Tüketim Vergisi yürürlükten kaldırılmıştır. 1 Aralık 1984 tarihinde yürürlüğe giren 3074 sayılı Akaryakıt Tüketim Vergisi Kanunu ile ihdas edilen bu vergi, 1 Şubat 2000 tarihine kadar nispi olarak uygulanmıştır. Kanunun 4.maddesinde 4503 sayılı Kanunla yapılan değişiklik sonucu bu vergi, kapsama giren her ürün için ayrı ayrı belirlenen maktu tutarlarda uygulanmaktaydı. Maktu tutarlar her ayın 4.günü toptan eşya fiyatları endeksindeki (TEFE) artış oranında artmaktaydı.⁴⁰ Şu anda uygulamadan tamamen kaldırılmıştır.

2) Akaryakıt Fiyat İstikrar Payı: ÖTV ile kaldırılan yükümlülüklerden bir diğeri 79 sayılı Milli Korunma Suçlarının Affına Dair Kanunun 5/c maddesi ile Enerji ve Tabii Kaynaklar Bakanlığı emrinde oluşturulan Akaryakıt Fiyat İstikrar Fonudur. Petrol ürünlerinde meydana gelen (+/-%3) değişimlerin pompa fiyatlarına daha az veya daha geç yansımaları amacıyla ihdas edilmiştir. İthalatçılar veya rafineriler, Bakanlar Kurulu Kararı ile uygulama esasları belirlenen bu fona Enerji ve Tabii Kaynaklar Bakanlığının tebliğleriyle tespit edilen tutarları yatırmaktaydılar. Bu fon sadece akaryakıt ürünlerinde değil, solvent türevlerinde (kilogramda 15000 TL) ve baz yağlarda (kilogramda 50000 TL) da uygulanmaktaydı. 4684 sayılı Kanunun 15/c maddesi ile “fon” ibaresi “pay” olarak değiştirilmekle birlikte, uygulama esasları aynen devam etmekteydi.⁴¹ Şu anda uygulamadan tamamen kaldırılmıştır.

3) Taşıt Alım Vergisi: 1318 sayılı Finansman Kanununun Taşıt Alım Vergisine ilişkin hükümleri uyarınca, binek otomobili, minibüs, otobüs, çekici, kamyon, motosiklet, uçak, helikopter, yat ve kotraların 11 yaşına kadar her el değiştirmesinde, traktörlerin ise ilk iktisabında ve ithalinde bir defaya mahsus olmak üzere alınmaktaydı. Ağırlık, yaş, motor gücü ve lükslük kriterlerine göre maktu tutarlarda belirlenen tarifeler üzerinden uygulanan bu verginin maktu tutarlarda alınması, klima, ABS fren, otomatik vites ve diğer aksesuarları nedeniyle değeri yüksek olan taşıtlar lehine rekabet eşitsizliği

⁴⁰ Oktar, a.g.m., s. 117,118

⁴¹ Oktar, a.g.m., s.118

yaratmaktaydı. Mükellefi alıcılar olup tarifedeki tutarların her yıl yeniden değerlendirilmesinde artması, yıl sonlarında vergi dairelerinde yığılmalar yaşanmasına sebep oluyordu. İkinci el taşıtların devrinde vergiden kaçınmak için trafiğe tescil edilmeksizin taşıt kullanımı oldukça yaygın olup, bu durum hem alıcı hem de satıcı açısından risk oluşturmuyordu.⁴² Bu vergi de ÖTV ile uygulamadan kalkmıştır.

4) Ek Taşıtların Alım Vergisi: Yukarıda bahsi geçen 1318 sayılı Finansman Kanununun Taşıtların Alım Vergisine ilişkin hükümlerinin sonuna 3418 sayılı Kanunla eklenen Geçici 2. madde ile otomobil, kaptıkaçtı, panel, insan taşımaya mahsus arazi taşıtı ve minibüslerin ilk iktisabı ve ithalinde bir defaya mahsus olmak üzere ek taşıtların alım vergisi alınmıyordu. Motor silindir hacmi 1600 cm.ye kadar otomobillerde % 12, 1601-2000 cm.ye kadar %18, 2000 cm.nin üzerinde ise %24 oranında uygulanan bu verginin mükellefi yine alıcılar olup, taşıtların alım vergisiyle birlikte ilk iktisaptan önce vergi dairelerine ödeniyordu.⁴³ ÖTV Kanunu, taşıtların alım vergisi ile birlikte ek taşıtların alım vergisinin de yürürlükten kaldırmıştır.

5) Çevre Fonu: 2872 sayılı Kanunun 17. maddesiyle ihdas edilen Çevre Kirliliğini Önleme Fonunun gelirleri arasında, taşıtların alım vergisinin ¼'ü oranında tahsil edilen bedellerde yer alıyordu.⁴⁴ ÖTV Kanunu ile taşıtların alım vergisi yürürlükten kalktığından, taşıtların iktisabında alınan bu payda son bulmuştur.

6) Trafik Tescil Harcı: 492 sayılı harçlar Kanununa ekli trafik harçlarına ilişkin 9 sayılı tarifinin 1.sirasında yer alan, araçların Karayolları Trafik Kanunu ve Yönetmeliği uyarınca tescili işlemlerinde bir defaya mahsus olmak üzere alınan trafik tescil harcı ÖTV ile yürürlükten kalkmıştır.

7) Eğitime Katkı Payı: Temel eğitimin 8 yıla çıkarılması ve bunun getireceği finansman ihtiyacını karşılamak amacıyla yürürlüğe konulan 4306 sayılı Kanunun

⁴² Oktar, a.g.m., s.118

⁴³ Oktar, a.g.m., s.118

⁴⁴ Oktar, a.g.m., s.118

Geçici 1. maddesinin (A) bendi hükmü uyarınca, taşıt alım vergisine tabi olan taşıtların kayıt, tescil ve devirlerinde eğitime katkı payı alınmasına son verilmiştir.⁴⁵

8) Özel İşlem Vergisi: Marmara Bölgesinde yaşanan iki büyük deprem felaketinin yol açtığı ekonomik kayıpları gidermek amacıyla özel işlem vergilerinin ihdas edildiği 4481 sayılı Kanunun 9.maddesi ile eğitime katkı payı uygulanan işlemlerde, bu pay tutarında özel işlem vergisi alınması öngörülmüştü. ÖTV Kanunu, taşıtların kayıt, tescil ve devri işlemlerinde eğitime katkı payı ile birlikte özel işlem vergisini de kaldırmıştır.⁴⁶

9) Mera Payı: 4342 sayılı Mera Kanunu uyarınca toplanan aşağıdaki kesintiler de sona ermiştir. Söz konusu kanunun ilgili maddeleri aşağıda yer almaktadır;

a-Bakanlık bütçesinden en az binde bir oranında fona aktarılacak ödenek,

b-Bu Kanuna göre otlama amacıyla kiraya verilen mera, yaylak ve kışlaklardan yönetmelikte belirtilen usule göre alınacak ücretler,

c-Yurt dışından ithal edilen, canlı hayvanların CIF bedelinin yüzde beşi ile hayvansal ürünlerin CIF bedelinin yüzde sekizi,

d-Süt işleyen kuruluşlarca;üreticiden satın alınan sütün satın alma bedelinden kesilecek binde biri,

e-Yurt içinde yetiştirilen ve satışı yapılan büyükbaş ve küçükbaş canlı hayvanların satış bedelinin satıcıdan alınacak binde biri,

f-Tahsis amacının değiştirilmesi için başvuruda bulunan gerçek ve tüzel kişilerden,tahsis amacı değiştirilen meradan elde olunacak yirmi yıllık gelir esas alınarak, komisyonca tespit edilecek miktarda alınacak ücret,

g-Yayla turizmi amacıyla 20.madde çerçevesinde verilecek yapı izinlerinden valiliklerce tespit edilecek miktarda alınan yapı ruhsat ücretleri ile bu yerlerin yıllık kira bedelleri,

h-Yurt dışından ithal edilen alkollü içki, tütün ve tütün mamullerinin ithal bedelinin %3'ü,

⁴⁵ Oktar, a.g.m., s.118

⁴⁶ Oktar, a.g.m., s.118,119

i-Çevre Koruma Fonundan, yüzde bir oranından az olmamak üzere Bakanlar Kurulunca aktarılacak miktar,

j-Her türlü bağış ve yardımlar,

Yukarıdaki hükümler kaldırılmakla beraber, bunların yerine ÖTV'den pay verilmektedir.⁴⁷

10)Ek Vergi: KDV Kanununun 60.maddesi yürürlükten kaldırılmak sureti ile kolalı gazoz, tütün mamulleri, alkollü içkiler, ispirto, füzeli yağ, oyun kağıtları ve röntgen filmlerinde uygulanmakta olan ek vergi kaldırılmıştır.⁴⁸

11)Federasyonlar Payı: Gençlik ve Spor Genel Müdürlüğünün Teşkilat ve Görevleri Hakkında 3289 sayılı Kanunun 15. maddesiyle ihdas edilen Federasyonlar Fonunun gelirleri arasında, Tekel'in tütün mamulü ve alkollü içki satışlarında %0,5 oranında hesaplayarak yatırdığı tutarlarda yer almaktaydı. 4629 sayılı Kanunun 1/k maddesi ile yürürlükten kalkan bu fon için kesinti yapılmaması sağlanmıştır.⁴⁹

12)Savunma Sanayi Destekleme Fonu : 3238 sayılı Kanunun 12.maddesiyle kurulan Savunma Sanayi Destekleme Fonunun kaynaklarından biri, tütün mamulleri ile alkollü içkilerinin satış bedellerinin %10'u tutarında ödenen paydı. ÖTV Kanunu, bu parayı yürürlükten kaldırmakla birlikte, Savunma Sanayi Destekleme Fonunun gelirini bütçeden telafi edilecektir.⁵⁰

13)Eğitim, Gençlik, Spor ve Sağlık Hizmetleri Vergisi: 3418 sayılı Kanunla ihdas edilen eğitim, gençlik, spor ve sağlık hizmetleri vergisi kolalı gazoz, alkollü içkiler ve tütün mamullerinden %15 oranında alınmaktaydı. ÖTV'nin yürürlüğe girmesiyle sona ermiştir.

⁴⁷ Mehmet Erkan, "Avrupa Birliğine Yasal Uyum Sürecinde Yeni Bir Vergi: Özel Tüketim Vergisi", *Vergi Dünyası*, Sayı 251,(Temmuz 2002), s.75

⁴⁸ Oktar, *a.g.m.*, s.119

⁴⁹ Oktar, *a.g.m.*, s.119

⁵⁰ Oktar, *a.g.m.*, s.119

14)Maluller ile Şehit Dul ve Yetimleri Payı: 3480 sayılı Kanunla harp malullerine, şehitlerin dul ve yetimlerine, vazife malulü silahlı kuvvetler, jandarma ve emniyet mensuplarına yapılan ödemenin kaynağı, tütün mamulleri ile alkollü içeceklerin satış bedelinin %2'si tutarında hesaplanarak Emekli Sandığı Genel Müdürlüğü hesabına yatırılan paralardı. ÖTV Kanunu ile bu paya da son verilerek, yapılan ödemelerin bütçeden karşılanması sağlanmıştır.⁵¹

15)Tütün, Tütün Mamulleri ve Alkollü İçkiler Piyasası Düzenleme Kurumu Payı: 4733 sayılı Kanunla kurulan Tütün, Tütün Mamulleri ve Alkollü İçkiler Piyasası Düzenleme Kurumunun gelirlerine ilişkin Kanunun 5. maddesinin (a) bendinde, tütün mamulleri ile alkollü içkilerin yurt içinde satışından %0,4 oranında pay alınması öngörülmüştü. ÖTV kapsamına giren mallarda bu vergi dışında başka bir mali yükümlülük olmaması amaçlandığından, henüz oluşturma safhasında olan kurumun bu kaynağının bütçeden telafi edilmesi öngörülmüştür.⁵²

16)Toplu Konut Payı: 2985 sayılı Kanun ile konut ihtiyacının karşılanması ve bu alanda yapılacak işlemlerle ilgili olarak Toplu Konut Fonu kurulmuş ve tütün mamulleri ile alkollü içkiler ve içki imalinde kullanılan özütlerden %15 oranına kadar Bakanlar Kurulunca belirlenecek miktarda pay verilmesi öngörülmüştü. 1996 yılında Bakanlar Kurulu bu tutarı sıfır olarak belirlediğinden, o tarihten bu yana sözü edilen ürünlerden bu fona pay ayrılmamaktaydı.⁵³ ÖTV Kanunu ile bu uygulamanın yasal dayanağı da yürürlükten kaldırılmıştır.

Görüldüğü gibi ÖTV'nin yürürlüğe girmesiyle özel tüketim vergisi niteliğindeki pek çok vergi uygulamadan kaldırılarak dolaylı vergi sistemimize sadelik getirilmiştir.

2.7.2.ÖTV ile KDV'de Yapılan Değişiklikler

01.01.1985 tarihinde 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun yürürlüğe girmesinin ardından 01.08.2002 tarihinde 4760 sayılı Özel Tüketim

⁵¹ Oktar, a.g.m., s.119

⁵² Oktar, a.g.m., s.119

⁵³ Oktar, a.g.m., s.119

Vergisinin de yürürlüğe girmesiyle vergi sistemimizin dolaylı vergiler alanı sadeleştirilmiştir. Vergi gelirlerinin %33'ünü oluşturan KDV'den sonra vergi gelirlerinin %22'sini oluşturması beklenen ÖTV dördüncü büyük vergi olarak vergi sistemimize girmiştir.

ÖTV ile KDV'deki oran sayısı 5'ten 3'e indirilmiştir.⁵⁴ Lüks mallara uygulanan %26 ile taşıtlarda uygulanan %40, ÖTV kapsamına alınmış ve böylece KDV daha az oranlı bir yapıya çekilmiştir.⁵⁵ ÖTV'nin yürürlüğe girmesiyle sadece indirimli ve genel oranda KDV uygulanmak suretiyle KDV'nin de sadeleştirilmesi sağlanarak, dolaylı vergi yapımızda AB mevzuatına uyum için gerekli adımlar atılmıştır. % 26 ve % 40'lık oranların iptal edilmesi, üretim veya ithalattan tüketime kadar her safhada uygulanan KDV oranının yüksekliğinden kaynaklanan kayıt dışı kalma eğilimlerinin azalmasına yardımcı olacaktır.⁵⁶

| | ÖTV'den Önceki Durum | ÖTV'den Sonraki Durum |
|------------------|----------------------|-----------------------|
| Buzdolabı Bedeli | 100 TL | 100 TL |
| ÖTV | | 6,7 TL |
| KDV Matrahı | 100 TL | 106,7 TL |
| KDV | 100 x %26 | 106.7 x %18 |
| Genel Toplam | 126 TL | 125.91 TL |

Görüldüğü gibi ÖTV ile hem sistem basitleştirilerek dağınmık olan vergiler tek bir çatı altında toplanmış hem de mükelleflere yeni bir vergi yükü getirilmemiştir. ÖTV ithalat ve imalat safhasında bir kez uygulandığı için sonraki safhalarda KDV dışında dolaylı vergi uygulanmayacaktır.

⁵⁴ Uğur Doğan, "Özel Tüketim Vergisinin Katma Değer Vergisine Etkisi", *Yaklaşım Dergisi*, Yıl10, Sayı 116, (Ağustos 20029, sf.143

⁵⁵ Güven Karakoç, "Özel Tüketim Vergisinin Vergi Sistemimizdeki Yeri ve Önemi", *Vergi Denetmenleri Derneği*, Sayı 64, (2003), s.114

⁵⁶ Oktar, a.g.m., s.117

İKİNCİ BÖLÜM

DÜNYA ÜLKELERİNDE ÖZEL TÜKETİM VERGİSİ UYGULAMASI

1.AVRUPA BİRLİĞİ'NDE ÖZEL TÜKETİM VERGİSİ

1.1.Avrupa Birliği'nde Özel Tüketim Vergisinin Harmonizasyonu

Bir antlaşma altında, AB'ye üye 15 bağımsız ülke egemenliklerinin bir kısmını birliğe devrederek, devletler üstü bir organizasyon oluşturmuşlardır.

Harmonizasyon tüzükler ve direktifler aracılığıyla olmaktadır. Tüzükler üye ülkelerde direkt olarak uygulanırken direktifler direkt olarak uygulanamaz. Üye ülkeler öngörülen süre içinde direktif hükümlerinin iç hukuka dönüştürülmesi gerekmektedir. Seçilecek şekil ve yöntemler bakımından yetki ulusal kurumlara bırakılmıştır.

AB'de yasal bütünleşme enstrümanları arasında, harmonizasyon dışında, yasal bağlayıcılığı olmayan fakat politik bir yöntem olan koordinasyon-politik anlaşmalar ve problemleri tanımlayıp uygun çözümler öneren çalışma grupları ve gözlemevi yayımları da mevcuttur.⁵⁷

1.2. AB'de Özel Tüketim Vergisi Harmonizasyonunun Tarihi

Süreç 01.01.1958 yılında 6 üye ülkenin gümrük vergilerini kaldırarak Gümrük Birliğine adım atması ile başladı. Tek pazarın kurulabilmesi için gümrük vergileri ile aynı etkiye sahip dolaylı vergilerinde kaldırılması gerekmekteydi. Özel tüketim vergilerinin uyumlaştırılması için yayınlanan ilk direktif 1972 yılında mineral yağlar, tütün, alkol, bira ve şarap hakkındaydı fakat kabul edilmedi. Çünkü diğer bütün özel tüketim vergisi niteliğindeki vergileri yürürlükten kaldırmış ve ilk kez şaraptan vergi alınması gündeme gelmişti.1985 yılına gelindiğinde yine bir öneri sunulmuş ve yine kabul görmemiştir. 1987 yılına gelindiğinde sunulan öneride üye ülkelere yeni özel

⁵⁷ Dieter Kischel, "Experience Of The European Union In The Area Of Excise Tax Harmonisation", Fiscal Attaché At The Permanent Representation Of The Federal Republic Of Germany To The European Union Brussels, (2003), p.5

tüketim vergileri getirmelerine izin verilmemesi ve her bir ürün için tek bir özel tüketim vergisi oranı (varolan ulusal oranların ortalaması) önerildiği için reddedildi. 1990 yılında üye ülkelere daha esnek bir öneri sunuldu. Bu öneriye göre;⁵⁸

- Üye ülkeler mevcut özel tüketim vergilerini korumakta,
- Yeni özel tüketim vergileri getirebilmekte,
- Yalnız minimum vergi oranlarında,
- Özellikle şarapta! Oranı sıfıra kadar indirebilmekte,
- Özel ürünler ve özel bölgeler için düşürülmüş oran imkanlarından yararlanabilmekte,
- Vergi muafıklarını belirleyebilmekte,

serbesttirler.

1992 yılında bu öneriler üzerinde anlaşmaya varılmış ve 01.01.1993 yılında uygulamaya girmiştir.⁵⁹

Özel tüketim vergilerinin harmonizasyonu çalışmaları 20 yıl (1972-1992) sürmüş ve hala tam uyum sağlanamamıştır. Çünkü üye ülkeler vergi egemenliklerini korumak istemekte ayrıca ülkelerin vergi sistemlerindeki, ekonomilerindeki, sosyal ve kültürel yapılarındaki büyük farklılıklar buna engel olmaktadır. Sonuç olarak uyum çalışmalarının vardığı noktayı “minimum uyum” ve “maksimum esneklik” olarak tanımlayabiliriz.

1.3. AB’de Özel Tüketim Vergisi Harmonizasyonu Genel Kavramı

AB’de temel gıda maddelerinden olmayan, üye ülkelerin vergi sistemlerinde önceden de bulunan, yüksek vergi geliri getiren, tek pazarın kurulmasında önemli fonksiyona sahip olduğu düşünülen üç madde üzerinde ortak bir karara varılmıştır:

- İşlenmiş tütün,
- Alkollü içecekler,

⁵⁸ Dieter Kischel, a.g.m., s.6

⁵⁹Dieter Kischel, a.g.m., s.6,7

- Mineral yağlar,

1.3.1.Yatay Direktif

Yatay direktif özel tüketim vergilemesi yapılan bütün ürünler için genel bir düzenlemeyi içerir;⁶⁰

- Özel tüketim vergilerine tabi ürünlerin genel kavramı,
- Vergilendirme ilkeleri,
- Özel tüketime tabi malların sınır kontrolü olmadan serbest hareketini fikrini,
- Diğer dolaylı vergileri,
- Bölgesel serbestlikleri,
- İstisnaları (diplomatik, silahlı kuvvetler...),
- Özel tüketim vergisinde komisyon ve periyodik gözden geçirme gibi.

1.3.2. Alkollü İçecekler Hakkında Direktifler⁶¹

- Yapı direktifi (Structure-Directive)
- Minimum-oran direktifi (Minimum-Rates-Directive)

1.3.2.1. Yapı Direktifi

Bira, şarap vs. gibi terimlerin tanımı AB-Gümrük Nomanklatürü kodlarına (CD-Code) göre yapılmaktadır. Vergi spesifiktir.(hektolitre/derece veya bitmiş alkolün hacmiyle-alkolün sertliği). Bira yapıcısı küçük işletme sahipleri, alkol sertliği 2,8% vol. aşmayan biralar ve alkol sertliği 8.5% vol. aşmayan şaraplar için indirilmiş oran (reduced rates) kullanılmaktadır.

⁶⁰ Dieter Kischel, a.g.m., s.8

⁶¹ Dieter Kischel, a.g.m., s.8

Beşeri tüketim için üretilmeyen alkol ve farmakolojik veya bilimsel vs. amaçlarla üretilen alkol zorunlu olarak vergiden muafır.

1.3.2.2. Minimum-Oran Direktifi

Minimum oran direktifi sadece şarap için hektolitre başına 0 Euro olarak belirlenmiştir.

1.3.3. Tütün Hakkında Direktifler⁶²

- Yapı Direktifi
- Minimum oran direktifi

1.3.3.1. Yapı Direktifi

Sigaranın tanımı; puro sigarillo, sarılmış tütün ve diğer sigara olarak yapılmıştır. Vergi iki şekilde alınmaktadır. Spesifik ve ad valorem. Spesifik öge, tütünün parçası başına hesaplanmaktadır. Ad valorem öge ise, perakende satış fiyatının yüzdesi olarak hesaplanmaktadır. Ad valorem ve spesifik oranlar bütün sigaralar için aynı olmalıdır; ve spesifik oran en çok rağbet gören fiyat kategorisine dahil sigaradan saptanmalıdır.

1.3.3.2. Minimum-Oran Direktifi

- Perakende satış fiyatının %57'si (bütün vergilerin dahil edildiği)
- 2002; sabit minimum miktarın başlangıcı (60 Euro/ 1000 puro)
; %57'den az, eğer miktar 1000 sigarada 90 Euro'dan daha yüksekse

⁶² Dieter Kischel, a.g.m., s.10

1.3.4. Mineral Yağlar Hakkında Direktifler⁶³

- Yapı direktifi
- Minimum oran direktifi

1.3.4.1. Yapı Direktifi

Mineral yağlar CN-Code'a göre tanımlanır. Motor yağlarında ve ısınma amaçlı yağlarda direktife başvurulur. Vergi spesifiktir. Ürünün 1000 litresi başına yada 1000 kilogramı başına hesaplanır. Minimum oran direktifi yoktur.

2.SLOVAKYA'DA UYGULANAN ÖZEL TÜKETİM VERGİLERİ⁶⁴

Slovakya'da alkol ve alkollü içkiler (bira, şarap, ispirto) üzerinden, mineral yağlar üzerinden ve tütün ve tütün ürünleri üzerinden özel tüketim vergisi alınmaktadır.

2.1 Alkol Üzerinden Alınan Özel Tüketim Vergisi

Alkol üzerinden alınan özel tüketim vergisinin konusu, Slovakya'da üretilen yada dış ülkelerden ithal edilen alkol ile CN-kod'u 2207 ve 2208 olan %1.2 vol.'den daha yüksek alkol içeren gruplar ve CN-kod'u 2204, 2205 ve 2206 olan %22 vol.'den daha yüksek alkol içeren gruplardır.

Özel tüketim vergisinin mükellefi; üreticiler, satıcılar, ithalatçılar-ihracatçılar ve Enerji ve Tabii Kaynaklar Bakanlığı'dır. Verginin temeli, 20 Celsius derece sıcaklık ile %100 saf alkolün litresinde alkol hacmidir. Vergi oranı 250 Slovak kronu/1 litre.

2.2. Şarap Üzerinden Alınan Özel Tüketim Vergisi

Şarap üzerinden alınan özel tüketim vergisinin konusu, Slovakya'da üretilen yada dışardan ithal edilen şaraptır. Mükellefi, şarap üreticileri, ihracatçılar, ithalatçılar ve yasal vergi sorumlularıdır. Vergi temeli hektolitredaki şarap hacmidir. Vergi oranı;

⁶³ Dieter Kischel, a.g.m., s.11

⁶⁴ Bkz.<http://www.europa.eu.int>

| |
|------------------------|
| 0 Sk |
| 2.400 Sk/ 1 hektolitre |
| 1.700 Sk/1 hektolitre |
| 2.400 Sk/1 hektolitre |

Vergi periyodu aylıktır. Vergi, ödenebilir hale geldiği andan itibaren vergi dönemi bitiminden sonra 25 gün içinde ödenebilir. Vergi, konu ile ilgili vergi dairesine, gümrük idaresine ödenir.

2.3. Bira Üzerinden Alınan Özel Tüketim Vergisi

Verginin konusu, Slovakya'da üretilen yada ithal edilen biradır. Mükellefi, bira üreticisi kişiler, ithalatçılar-ihracatçılar (yönetimin izin verdiği), özel tüketim vergisinden muaf birayı yasalarda belirtilenden farklı bir yöntemle satanlar, stoklayanlar ve tüketenlerdir. Verginin temeli, hektolitredeki bira hacmidir. Verginin oranı;

| | |
|-------------------|-------------------------------------|
| Esas | 50 Slovak kronu (derece/hektolitre) |
| Azaltılmış | 37 Slovak kronu (derece/hektolitre) |

Azaltılmış oran yıllık üretimleri 200 000 hektolitreden az ve lisanssız üretim yapan küçük üreticiler için geçerlidir. Vergi aylık ödenir. Mükellef, vergi döneminin bitiminden itibaren 25 gün içinde beyanname doldurmalı ve aynı anda vergiyi ödemelidir.

2.4. Tütün Ve Tütün Ürünleri Üzerinden Alınan Özel Tüketim Vergisi

Verginin konusu, üretilen ve ithal edilen tütün ve tütün ürünleridir. Mükellefi işlenmiş tütün üreticileri, ithalatçılar ve ihracatçılardır. Verginin temeli, tütünün kilogramı veya satış fiyatıdır. Vergi oranı;

| CN | Tanımı | Vergi oranı |
|--------------|-------------------------------|------------------|
| 2401 30000 | Tütün artığı | 1.350Sk/1 kg |
| 2402 ve 2403 | Puro, küçük puro | 1.40 Sk/ 1 parça |
| | Uzunluğu 70 mm olan sigara | 1.40 Sk/1 parça |
| | Uzunluğu 70mm'den uzun sigara | 1.40 Sk/1 parça |
| 2403 | Sigaralık tütün | 1.350 Sk/1 kg |
| | Diğer içilen tütün | 1.350 Sk/1 kg |
| | Çiğnenen ve koklanan tütün | 1.350 Sk/1 kg |

Vergi periyodu aylıktır. Mükellef, vergi döneminin bitiminden itibaren 25 gün içinde beyanname doldurmalı ve aynı anda vergiyi ödemelidir.

2.5. Mineral Yağlar Üzerinden Alınan Özel Tüketim Vergisi

Vergi yönetimi gümrük idaresidir. Vergi oranı;

| | |
|--|-----------------------|
| Petrol ve jet yakıtı(Kod 27100027,29) | 14.500 Sk/1,000 litre |
| Petrol (Kod 27100026,34,36) | 18.000 Sk/1,000 litre |
| Middle oil(Kod 27100051, 55) | 14.500 Sk/1,000 litre |
| Gaz yağı | 14.500 Sk/1,000 litre |
| Isınma amaçlı yağlar | 800 Sk/1,000 kg |
| Likit gaz (motorda kullanılan) | 7.800 Sk/1,000 kg |
| Likit gaz (ısınma amaçlı kullanılan) | 0 Sk/1,000 kg |

Vergi periyodu aylıktır. Mükellef, vergi döneminin bitiminden itibaren 25 gün

içinde beyanname doldurmalı ve aynı anda vergiyi ödemelidir.

3.İNGİLTERE'DE UYGULANAN ÖZEL TÜKETİM VERGİSİ⁶⁵

1979 tarihli anlaşma ile tütün ürünleri üzerinden özel tüketim vergisi alınmaktadır.

| | |
|--|---|
| Sigaralar | perakende satış fiyatının belli bir miktarı artı 1000 sigara başına £96.88 |
| Purolar | £141.10/ kilogram |
| Sarma sigaralar | £101.42/ kilogram |
| Diğer içim tütünü ve çiğneme tütünü | £62.03/ kilogram |

1979 tarihli anlaşmaya göre alkollü içecekler üzerinden de özel tüketim vergisi alınması öngörülmüştür.

Bira üzerinden alınan verginin oranı £12.22 olarak saptanmıştır.

Şarap ve kaliteli şarap üzerinden alınan vergi ise aşağıdaki tabloda görülmektedir.

Alkol Sertliği 22'i Aşmayan Şarap Ve Kaliteli Şarap Üzerinden Alınan ÖTV Oranları

| Ürün | Oran |
|---|--------|
| Sertliği 4'ü aşmayan şarap | 48.91 |
| Sertliği 4'ü aşan ama 5.5'i aşmayan şarap | 67.25 |
| Sertliği 5.5'i aşan ama 15'i aşmayan ve köpüksüz şarap | 158.69 |
| Sertliği 5.5'i aşan ama 8.5'ten az olan köpüklü şarap | 166.70 |
| Sertliği 8.5 veya 8.5'i aşan ama 15'i aşmayan köpüklü şarap | 220.54 |

⁶⁵ <http://europa.eu.int>

Sertliği 15'i aşan ama 22'yi aşmayan şarap

211.58

1979 yılında hidrokarbon üzerinden de özel tüketim vergisi alınması öngörülmüştür.

Çok düşük sülfür petrol için £0.4710,

Diğer hafif yağlar için £0.5620,

Çok düşük sülfür diesel yağlar için £0.4710,

Diğer ağır yağlar için £0.5327

Bio diesel'ler için £0.2710

İndirilmiş oran;

Fuel oil için £0.0382,

Gaz yağı için £0.0422,

Çok düşük diesel için £0.0422,

Fırın yakıtı için £0.0382,

İngiltere'de ayrıca, kumar, bahis oyunları ve şans oyunları üzerinden de özel tüketim vergisi alınmaktadır. Bunlar genel bahis oyunları ve bilardo, bingo oyunu, eğlence makineleri v.s.'dir.

| Tarife | Oran |
|--------------------|----------------|
| Birincisi £502,500 | 2.5 per cent. |
| Sonraki £1,115,500 | 12.5 per cent. |
| Sonraki £1,115,500 | 20 per cent. |
| Sonraki £1,953,000 | 30 per cent. |
| Geri kalan | 40 per cent |

Taşıtlar üzerinden alınan özel tüketim vergisi ise,

| CO ₂ emisyon biçimi | | Oran | | |
|--------------------------------|---------|-----------------|---------------|---------------|
| (1) | (2) | (3) | (4) | (5) |
| Aşan | Aşmayan | Azaltılmış Oran | Standart Oran | Sigorta primi |
| g/km | g/km | £ | £ | £ |
| - | 100 | 55 | 65 | 75 |
| 100 | 120 | 65 | 75 | 85 |
| 120 | 150 | 95 | 105 | 115 |
| 150 | 165 | 115 | 125 | 135 |
| 165 | 185 | 135 | 145 | 155 |
| 185 | - | 155 | 160 | 165" |

4. FRANSA'DA UYGULANAN ÖZEL TÜKETİM VERGİSİ⁶⁶

4.1. Mineral Yağlar Üzerinden Alınan Özel Tüketim Vergisi

Mineral yağ ve yan ürünleri üzerinden alınan özel tüketim vergisinin mükellefi, mineral yağ ürünlerini tüketim amaçlı kullanan ithalatçılar, imalatçılar ve dağıtıcılardır. Vergi idaresi devlettir. Vergiyi doğuran olay, mineral yağ ve yan ürünlerinin ısınma amaçlı veya motor yakıtı olarak el değiştirmesidir. Fransa'da mineral yağ ve yan ürünleri üzerinden alınan vergi oranları aşağıdaki gibidir (1998 yılı);

⁶⁶ <http://france.eu.int>

| Ürün Adı | Oran |
|--|-----------------------|
| Kurşunlu Petrol Yüksek Oktanlı Kurşunlu Petrol | 415.60 FRF/ 100 litre |
| Kurşunsuz Petrol Yüksek Oktanlı Kurşunsuz Petrol | 384.62 FRF/ 100 litre |
| Dizel LPG ve metan | 248.18 FRF/ 100 litre |
| Motor Yakıtı Olarak | 65.71 FRF/ 100 kg |
| Isıtma Yakıtı Olarak | 0 |
| Isınma Amaçlı Ağır Yakıt Yağı Sıvı Parafin | 15.15 FRF/ 100 kg |
| Kerosen Motor Yağı | 248.18 FRF/ 100 litre |
| Isınma Amaçlı Gaz Yağı | 51.47 FRF / 100 litre |

Kıtasal Fransa'da ve Korsika'da beşeri tüketim amaçlı üretilen yağlar üzerinden de özel tüketim vergisi alınmaktadır. Verginin mükellefi; üreticiler, ithalatçılar ve yenilebilir yağları diğer ülkelerden elde eden kişilerdir. Verginin konusu, katı ve sıvı bitkisel yağlardır. Vergini oranı aşağıdaki gibidir;

| Ürün Adı | Kg/FRF | Litre/FRF |
|---|--------|-----------|
| Zeytin Yağı | 0.972 | 0.875 |
| Yerfıstığı Yağı ve Mısır Yağı | 0.875 | 0.797 |
| Tohum Yağı ve Üzüm Tohumu Yağı | 0.449 | 0.408 |
| Diğer Sıvı Bitkisel Yağlar Deniz Faunasından Elde Edilen Yağlar | 0.764 | 0.666 |
| Hindistan Cevizi ve Hurma Çekirdeği Yağı | 0.534 | - |
| Palmiye ve Balina Yağı | 0.534 | - |

4.2. Tütün Üzerinden Alman Özel Tüketim Vergisi

Bu vergi Kıtasal Fransa ve Korsika'da uygulanır. Verginin konusu imal edilmiş ve ithal edilmiş tütün ürünleridir (puro, sigarillo, sarma sigaralar, içim tütünü, çiğneme tütünü, enfiye, vs.). verginin mükellefi, ulusal tütün ve benzer imal etme ve pazarlama şirketi, imal edilmiş tütünlerin herhangi toptan satışıdır.

Sigaralar dışında üretilen tütün ürünleri standart bir vergi oranına tabidir. Vergi dışında fiyat satışının %0.74'üdür. Fiyat kategorisinde talebin en yüksek olduğu sigaralar için vergi perakende fiyata standart oranın uygulanması ile saptanır. Diğer

sigaralar için, perakende fiyatına temel oran uygulanarak ve en popüler sigaraların fiyat kategorisi tayin edilerek toplam yükün %5'ine sabit pay eklenerek hesaplanır.

| Ürün | Oran |
|-----------------|-------|
| Sigaralar | 58.3 |
| Purolar | 28.86 |
| Sarma sigaralar | 51 |
| İçim tütünü | 46.74 |
| Enfiye | 40.2 |
| Çiğneme tütünü | 27.47 |

4.3. Alkol Ve Alkollü İçkiler Üzerinden Alınan Özel Tüketim Vergisi

Sert içkiler üzerinden alınan özel tüketim vergisinin konusu %1.2.vol.'den yüksek hacme sahip içkilerdir. Bu verginin mükellefi depo sahipleri ve içki üreticileridir. Söz konusu alkollü içecekler tüketim amaçlı el değiştirdiğinde vergiyi doğuran olay gerçekleşir. Doğal tatlı şaraplar için 350 FRF/ hektolitre, diğer ara ürünler (aperatif şaraplar, vermutlar) için 1400 FRF/ hektolitre, rom için 5474 FRF/ hektolitre, diğer bütün alkol ürünleri için 9510 FRF/ hektolitre olarak belirlenmiştir.

Bira ve bazı alkolsüz içecekler üzerinden alınan verginin konusu bira karışımlarını içeren bütün biralara ve %0.5 vol. miktarında gerçek alkol sertliğine sahip karbonatlı/karbonatsız içeceklerdir. Verginin mükellefi, üreticiler veya bazı durumlarda denetçi şirketler ve ithalatçılardır. Alkol sertliği %2.8'i geçmeyen biralara için 8.50 FRF/hektolitre, diğer tüm biralara için 17 FRF/hektolitre, diğer vergiye tabi içecekler ve maden suları için 3.50 FRF/hektolitre olarak belirlenmiştir.

Şaraplar ve diğer fermente içkiler üzerinden alınan özel tüketim vergisinin konusu herhangi bir zenginleştirme içermeyen %13 vol.'ü geçmeyen fermantasyon içkiler, %15 vol.damıtılmış şaraplar, kaliteli şaraplar, %5.5 vol.'ü geçmeyen damıtılmış içecekler ve %8.5 vol.'ü geçmeyen kaliteli içecekler, elma şarabı, perry, mead dışındaki diğer damıtılmış ürünler, damıtılmış kaliteli üzüm suları.

5.HİNDİSTAN'DA UYGULANAN ÖZEL TÜKETİM VERGİLERİ

1944 yılında Merkezi Özel Tüketim Vergisi Kanunu ile 8 kalemden özel tüketim vergisi alınmakta idi. Merkezi hükümet şimdi bazı hindistancevizi ürünlerini ve bitkisel yağları vergileme dışı bırakarak 1985 yılında Merkezi Özel Tüketim Vergisi Tarifesi (Central Excise Tariff Act) ile yeni bir düzenlemeye gitmiş ve aşağıda sayılan kalemlerden özel tüketim vergisi almaya başlamıştır:⁶⁷

- Hindistancevizi endüstrisi
- Maun endüstrisi
- Hayvan derisi endüstrisi
- Yağ ve solvent ve benzeri çözücülerden
- Pirinç endüstrisi

Vergi sistemi 1. ve 2. liste olarak iki temel listeye oturtulmuştur:

- Temel özel tüketim vergisi (Basic Excise Duty); 1. listeyi içerir.

| | |
|------------------|---|
| BÖLÜM I | Hayvansal Ürünler Bölüm 1 Bölüm 2 Bölüm 3 Bölüm 4 Bölüm 5 Bölüm 6 |
| BÖLÜM II | Bitkisel Ürünler Bölüm 7 bölüm 8 Bölüm 9 Bölüm 10 Bölüm 11 Bölüm 12 Bölüm 13 Bölüm 14 |
| BÖLÜM III | Hayvansal ve bitkisel yağlar Bölüm 15 |
| BÖLÜM IV | Hazır yiyecek malzemeleri, meşrubat, sirke, tütün ve tütün ürünleri Bölüm 16 Bölüm 17 Bölüm 18 Bölüm 19 Bölüm 20 Bölüm 21 Bölüm 22 Bölüm 23 Bölüm 24 |
| BÖLÜM V | Mineral Ürünler Bölüm 25 Bölüm 26 Bölüm 27 |
| BÖLÜM VI | Kimyasal ürünler endüstrisi Bölüm 28 Bölüm 29 Bölüm 30 Bölüm 31 Bölüm 32 Bölüm 33 Bölüm 34 Bölüm 35 Bölüm 36 Bölüm 37 Bölüm 38 |
| BÖLÜM VII | Plastik ve ürünleri, Lastik ve ürünleri Bölüm 39 Bölüm 40 |

⁶⁷ Bkz.<http://www.dof.gov.ph/>

| | |
|--------------------|---|
| BÖLÜMVIII | Deri, Deri ürünleri, Kürk, Yapay kürk, Koşum takımı, Seyahat eşyaları, Çanta ve benzeri taşıyıcılar, hayvan bağırsağı ürünleri Bölüm 41 Bölüm 42 Bölüm 43 |
| BÖLÜM IX | Odon ve odon ürünleri, mantar, kamış, örgü materyalleri, ince dal ve sepet materyalleri Bölüm 44 Bölüm 45 Bölüm 46 |
| BÖLÜM X | Kağıt ve Kağıt ürünleri Bölüm 47 Bölüm 48 Bölüm 49 |
| BÖLÜM XI | Tekstil ve tekstil ürünleri Bölüm 50 Bölüm 51 Bölüm 52 Bölüm 53 Bölüm 54 Bölüm 55 Bölüm 56 Bölüm 57 Bölüm 58 Bölüm 59 Bölüm 60 Bölüm 61 Bölüm 62 Bölüm 63 |
| BÖLÜM XII | Ayakkabı, Başlık, Şemsiye, güneş şemsiyesi, yapay çiçek, peruk Bölüm 64 Bölüm 65 Bölüm 66 Bölüm 67 |
| BÖLÜM XIII | Taş, sıva, çimento, mika ve benzeri ürünler, seramik ürünleri, cam Bölüm 68 Bölüm 69 Bölüm 70 |
| BÖLÜM XIV | İnci, değerli taşlar, değerli metaller, mücevherler, madeni para Bölüm 71 |
| BÖLÜM XV | Metaller Bölüm 72 Bölüm73 Bölüm 74 Bölüm 75 Bölüm 76 Bölüm 77 Bölüm 78 Bölüm 79 Bölüm 80 Bölüm 81 Bölüm 82 Bölüm 83 |
| BÖLÜM XVI | Anons mekanizmaları, elektrikli ekipmanlar, ses sistemleri, teyp, ve aksesuarları Bölüm 84 Bölüm 85 |
| BÖLÜM XVII | Motorlu taşıtlar, uçak, gemi Bölüm 86 Bölüm 87 Bölüm88 Bölüm89 |
| BÖLÜM XVIII | Fotoğraf makineleri, optik aletler, medikal aletler, saatler, müzik enstrümanları Bölüm 90 Bölüm 91 Bölüm92 |
| BÖLÜM XIX | Ateşli silahlar ve mühimmat Bölüm 93 |
| BÖLÜM XX | Çeşitli imalat maddeleri Bölüm 94 Bölüm 95 Bölüm96 |

- Özel Özel Tüketim Vergisi (Special Excise Duty); 2. listeyi içerir. Bu liste EK 1'de gösterilmiştir.

- Ekstra (İlave) Özel Tüketim Vergisi (Additional Duties of Excise); 1978 yılında tekstil ürünlerinin de vergi kapsamına alınması ile birlikte 1957 yılından bu yana şeker ve tütünden oluşan liste genişlemiştir. Bu liste EK 2’de gösterilmiştir.
- Cess ; farklı ürünlerden oluşan bir listedir. Tarım ve hayvancılıkta kullanılan ürünler ve hatta bazı baharatları içerir. Bu liste EK 3’te gösterilmiştir.

5. PAKİSTAN’DA UYGULANAN ÖZEL TÜKETİM VERGİSİ

Özel tüketim vergisinin esası, geniş anlamda üretimde ki katma değerden ibarettir. Çimento, sigara, şeker gibi başlıca geleneksel endüstriyel mallar özel tüketim vergisine tabidir. Pek çoğu spesifik karakterde olup ad valorem karaktere rastlanmamaktadır. 90’lı yılların başlarında özel tüketim vergisi bazı hizmetleri kapsayacak şekilde genişletildi. Örneğin bazı banka işlemlerinden alındı. İlaveten telefon servisi, ve diğer mesleki hizmetler de vergi kapsamına alındı. Özel tüketim vergisine esas olacak vergi tabanı, bankacılık, sigortacılık, taşımacılık ve iletişimi içerir biçimde genişletildi.

90’lı yılların ikinci yarısında vergi reformu özel tüketim vergisinin tabanında bir daralmaya sebep oldu. Bankacılıktaki vergi kaldırıldı. Birçok sınai ve hizmetlerden özel tüketim vergisi yerine satış vergisi alınmaya başlandı.⁶⁸ Pakistan’da satış vergilerinin yanında, Merkezi Özel tüketim Vergileri olarak uygulanan tüketim vergileri de mevcuttur.

6.JAPONYA’DA UYGULANAN ÖZEL TÜKETİM VERGİSİ⁶⁹

Tüketim vergilerinin Japonya ekonomisinde payı oldukça düşüktür. Japonya’da uygulanan özel tüketim vergileri spesifik karakterde olup aşağıda sayılan ürünlerden alınmaktadır.

- Alkollü içkiler
- Tütün ve tütün ürünleri

⁶⁸ Bkz.<http://www.spdc-pak.com/pub/pp/pp21.pdf>

⁶⁹ <http://www.gov.jp>

- Gazyağı
- LPG
- Petrol
- Havacılık için kullanılan yakıtlar
- Yerel karayolu hizmetleri
- Motorlu taşıt yükleri (tonaj üzerinden)
- Güç kaynakları gelişimi faaliyetleri

7. ABD'DE UYGULANAN ÖZEL TÜKETİM VERGİLERİ⁷⁰

ABD'de satış vergileri mal ve hizmetler üzerinden alınmaktadır. Genel ve özel satış vergileri olarak ikiye ayrılır. Satış vergileri eyaletler ve yerel yönetimler tarafından ayrı ayrı uygulanabilir. Satış vergileri eyaletlerde daha ağırlıklıdır. Vergi mükellefi, üreticiler, satıcılar ve tüketicilerdir. Bu mükelleflerin tümü yada sadece biri mükellef olabilir.

Vergi oranları %2 ile %100 arasında değişmekte ve oranlar ağırlıklı olarak %10 ile %12 arasında yoğunlaşmaktadır. Verginin konusunu ise, alkol, tütün, ateşli silahlar ve mühimmat ve bazı mesleki işler oluşturmaktadır. Alınan vergi hem spesifik karakterde hem de ad valorem karakterde olabilmektedir.

Ateşli silahlar ve mühimmattan satış fiyatı üzerinden %10 veya %11 oranında vergi alınmaktadır.

Tütün üzerinden alınan vergiler ise, yerli ve ithal olması durumlarına göre ikiye ayrılmıştır. Her ikisine de çeşitli oran/tuturlarda vergi uygulanmaktadır.

Alkolden alınan vergilerde ise, yine yerli üretimin ve ithal malların ayrı ayrı vergilendirilmesi öngörülmüştür. Sert alkolden 13.50\$/pg vergi alınmaktadır. Yerli ve ithal olması fark etmemektedir. Şaraptan alınan vergi oranı/tutarı belirtilmemiş fakat "çeşitli" ifadesi kullanılmıştır. Biradan ise yerli üretimden 18\$/bbl ila 7\$/bbl arasında vergi alınırken ithalden 18\$/bbl vergi alınmıştır.

Alkol, Tütün ve Ateşli Silahlar Vergi Toplamı İstatistikleri (2001)

| Vergi Gelirinin Kaynağı | Oran | Miktar (2001) |
|--------------------------------------|-------------------------------|-------------------|
| ÖTV (TOPLAM) | | 37,931,013 |
| ALKOL (TOPLAM) | | 19,758,095 |
| Özü çıkarılmış sert alkol | | 9,729,639 |
| Yerli | 13.50 \$ / pg | 7,426,989 |
| İthal | 13.50 \$ / pg | 2,302,651 |
| Şarap | | 1,703,084 |
| Yerli | Çeşitli | 1,273,658 |
| İthal | Çeşitli | 429,426 |
| Bira | | 8,333,372 |
| Yerli | 7\$ / bbl ila 18 \$/bbl | 7,421,934 |
| İthal | 18 \$/ bbl | 903,438 |
| TÜTÜN (TOPLAM) | | 17,744,483 |
| Yerli | Çeşitli | 17,132,778 |
| İthal | Çeşitli | 611,704 |
| ATEŞLİ SİLAHLAR (TOPLAM) | Satış fiyatının %10 ila %11'i | 428,435 |
| ÖZEL (MESLEKİ) VERGİ (TOPLAM) | | 617,434 |
| TOPLAM VERGİ GELİRİ | | 38,120,012 |

ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

TÜRKİYE'DE UYGULANAN ÖZEL TÜKETİM VERGİSİ

1.GENEL OLARAK ÖZEL TÜKETİM VERGİSİ KANUNU

Özel tüketim vergisinin sisteme dahil edilmesini şu nedenlere dayandırabiliriz: Birincisi, dolaylı vergiler alanında karmaşık yapının ortadan kaldırılması, ikincisi, dolaylı vergiler alanında Avrupa Birliği müktesebatına uyum sağlanması.

1.1.Özel Tüketim Vergisinin Konusu

Özel Tüketim Vergisi Kanunu'nda, vergi kapsamına giren mallar dört ayrı listede verilmiş ve verginin konusu listelerde verilen mallar itibariyle ayrı ayrı belirlenmiştir. II sayılı listede yer alan mallar hariç, verginin konusunu malların Türkiye'de üretimi yada Türkiye'ye serbest dolaşıma girişi oluşturmaktadır. II sayılı listede yer alan binek otomobillerinde verginin konusu, bu malların ilk iktisabı ya da Türkiye'ye serbest dolaşıma girişi olarak iki şekilde belirlenmiştir.

1.2.Özel Tüketim Vergisinde Vergiyi Doğuran Olay

ÖTVK'nun 3. maddesine göre, vergiyi doğuran olay beş ayrı şekilde gerçekleşmektedir. Vergiyi doğuran olay genel olarak vergi kapsamına giren ürünlerin teslimidir yani teslim vergiyi doğuran olaydır. Vergiyi doğuran olayın gerçekleşmesi için, vergi kapsamına giren ürünlerin hangi amaçla alındığına bakılmaksızın, teslim edilmesi yeterlidir. Bu nedenle ürünlerin ihraç edilmesi söz konusu olduğunda, yurt içinde ödenen özel tüketim vergisinin, çifte vergilemeye neden olmaması için, ihracatta vergi iadesi sistemi getirilmiştir.

1.3.Özel Tüketim Vergisinde Mükellef ve Vergi Sorumlusu

ÖTVK'nun 4. maddesine göre, verginin mükellefi I, III ve IV sayılı listedeki mallar ile II sayılı listedeki mallardan kayıt ve tescile tabi olmayanları imal edenler, ithal edenler veya müzayede yoluyla satanlar, II sayılı listedeki mallardan kayıt ve

tescile tabi olanlar için, motorlu araç ticareti yapanlar, ithal edenler, müzayede yoluyla satanlardır.

Buna göre I Sayılı Liste'deki; petrol ürünlerini imal eden TÜPRAŞ ve ATAŞ gibi rafineriler, aynı şekilde doğalgazı üreten TPAO gibi kuruluşlar ile ithal eden BOTAŞ gibi kuruluşlar ÖTV'nin mükellefidirler. Vergi bu malların imalatçıları veya ithalatçıları tarafından yurt içi teslim aşamasında bir kez uygulandığından, bu safhadan sonra vergiye tabi malları satanların örneğin akaryakıt ve oto gaz bayilerinin, EGO veya IGDAŞ Genel Müdürlüğü'nün ÖTV mükellefi olması söz konusu değildir.⁷¹

Ayrıca Maliye Bakanlığı'na mükellefin Türkiye'de yerleşik olmaması halinde vergiye taraf olanları yada ilgili diğer bir kişiyi sorumlu tutma hususunda yetki verilmektedir.

Bu getirilen düzenleme ile motorlu araçlarda verginin mükellefi eski uygulamada alıcılar iken, şimdi satıcılar mükellef olmaktadır.

Bu şekilde mükellef sayısı daha az olacağından hem alıcıların tek tek vergi dairesine gidip zaman kayıpları hem vergi dairelerinde belli zamanlarda, özellikle yıl sonlarındaki yığılmalar önlenmeye çalışılmaktadır.

Diğer, I, III, IV sayılı listedeki malların mükellefleri eski uygulamada olduğu gibi değişmemektedir. II Sayılı Liste'deki kayıt ve tescile tabi taşıtların ilk iktisabında verginin mükellefi; motorlu araç ticareti yapanlar, bunları kullanmak üzere ithal edenler, müzayede yolu ile satışını gerçekleştirenlerdir. Taşıtları kullanmak üzere ithal edenler vergiyi gümrükte ödeyecekler böylece ithal ettikleri taşıtları satışında bir daha ÖTV uygulamayacaklardır. Diğer tarafta henüz kayıt ve tescil edilmemiş taşıtları müzayede suretiyle satan icra memurları, mahkeme satış memurları, vergi dairesi memurları ve diğer özel ve tüzel kişiler de bu işlemleri dolayısıyla ÖTV mükellefi olarak beyanname vereceklerdir.⁷²

1.4. Özel Tüketim Vergisi'nde İndirim Müessesesi

ÖTV işleyişi açısından KDV'ye benzerlik göstermekte ve 4760 sayılı ÖTVK'nın bazı maddelerinde açıkça KDVK'ya gönderme yapılmaktadır. ÖTV ile KDV arasındaki benzerliklerden biri de "indirim müessesesi"dir. Bu nedenle ÖTV'de ki

⁷¹ Uğur Doğan, "Özel Tüketim Vergisi", *Vergi sorunları Dergisi*, Sayı 174, (Mart 2003), s.23

⁷² Doğan, a.g.m., s.23,24

indirim müessesesi incelenirken KDV’de ki mekanizmaya değinmek konuyu kavrama kolaylığı açısından faydalı olacaktır.

1.4.1.Katma Değer Vergisinde İndirim Müessesesi

Katma Değer Vergisi mal ve hizmetler üzerinde yaratılan katma değer üzerinden alınmaktadır. Mal ve hizmetlerin üreticiden tüketiciye kadar her aşamadaki el değişimi KDV’ye tabi olduğu için KDV’de indirim mekanizmasının varlığı ana kuraldır.

Tüketime konu olan mal nihai tüketiciye ulaşmaya kadar olan bütün aşamalarda katma değer vergisi alınacak, ancak her bir aşamada hesaplanan katma değer vergisinden bir önceki aşamanın vergisi düşülerek bakiye vergi Hazineye intikal ettirilecektir. İndirim mekanizmasının varlığının bir sonucu olarak, bir mal veya hizmet üzerindeki vergi yükü o mal veya hizmetin nihai tüketiciye intikal ettirildiği bedel ile vergi oranının çarpımı kadar olacaktır. Böylece vergiden vergi alınması ve her aşamada alınan verginin mal ve hizmetin bünyesinde kalması gibi durumlarla o mal veya hizmet üzerine ağır bir vergi yükü yüklenmesi önlenerek aynı tip mal ve hizmetlerin aynı vergi yükünü taşıması sağlanmış olmaktadır.⁷³

KDVK’nın 29. maddesine göre, mükellefler, yaptıkları vergiye tabi işlemler üzerinden hesaplanan katma değer vergisinden faaliyetlerine ilişkin olarak kendilerine yapılan teslim ve hizmetler dolayısıyla hesaplanarak düzenlenen fatura ve benzeri belgelerde gösterilen katma değer vergisini veya ithal ettikleri mal ve hizmetler dolayısıyla ödedikleri katma değer vergisini indirebileceklerdir. Yani, mükellef işi ile ilgili olarak satın aldığı veya ithal ettiği mallar veya yaptırdığı hizmetler dolayısıyla borçlandığı veya ödediği vergiyi, teslim ettiği mallar veya yaptığı hizmetler dolayısıyla müşterilerden aldığı veya alacaklı olduğu katma değer vergisinden indirecek farkı vergi dairesine yatıracaktır.⁷⁴

Vergi indirimi, vergilendirme dönemleri itibariyle olmakta ve indirilemeyen KDV bir sonraki döneme devretmektedir. Mükellefler bir vergilendirme döneminde teslim ettiği mallar dolayısıyla hesaplanan katma değer vergisi toplamından, sadece o

⁷³ Burhan Gezgin, “ÖTV’de İndirim Müessesesi”, *Vergi Dünyası*, Sayı 256, (Aralık 2002), s.50

⁷⁴ Gezgin, a.g.m., s.51

malların alışında ödediği veya borçlandığı vergiyi değil, aynı vergilendirme döneminde satın aldığı diğer mallar dolayısıyla düzenlenen fatura ve benzeri vesikalarda gösterilen katma değer vergisini de indireceklerdir. Bunun tabii bir sonucu olarak bir vergilendirme döneminde indirilecek katma değer vergisi toplamı, mükelleflerin vergiye tabi işlemleri dolayısıyla hesaplanan katma değer vergisi toplamından fazla olabilecektir. Bu durumda aradaki farkın bir sonraki vergilendirme dönemine devredilerek o döneme ait indirilebilecek vergi tutarına eklenmesi 29. madde de ayrıca hükme bağlanmıştır. KDV Beyannamesinin biçimi bu kurallara bağlı olarak düzenlenmiş ve beyannamenin 28. satırında "*Sonraki Döneme Devreden KDV*" başlığına yer verilmiştir.⁷⁵

1.4.2.Özel Tüketim Vergisinde İndirim Müessesesi

Özel Tüketim Vergisi, KDV gibi üretim-tüketim sürecinin her aşamasında yaratılan katma değeri vergilendirmez. ÖTV Kanununun 1. maddesine göre, verginin konusuna giren mallar tek aşamada ve bir defaya mahsus vergiye tabidir. ÖTV hesaplanarak alınmış bir malın yeniden satılması halinde ÖTV hesaplanmayacaktır. Genel olarak ÖTV malın maliyeti dolayısıyla fiyat içerisinde yer alarak nihai kullanıcıya aktarılacaktır ve onun üzerinde yük olarak kalacaktır. ÖTV bu özelliği ile KDV'den ayrılmaktadır.

ÖTV'de indirim müessesesi istisnai bir durumdur. Ana kural, ÖTV'nin gider yada maliyet unsuru olarak dikkate alınmasıdır. ÖTV Kanununun 9. maddesine göre, Özel Tüketim Vergisine tabi malların, yer aldığı listedeki başka bir malın imalinde kullanılması halinde ödenen vergi Maliye Bakanlığınca belirlenen esaslara göre ödenecek vergiden indirilir.

Konuya ilişkin olarak yayımlanan 1 nolu ÖTV Tebliğindeki⁷⁶ düzenlemeler ise aşağıdaki gibidir. Sonrasında yayımlanan 2 nolu ÖTV Tebliğinde⁷⁷ ise indirim konusuna değinilmemiştir.

"ÖTV kanununun 9ncu maddesiyle vergiye tabi malların yer aldığı listedeki başka bir malın imalinde kullanılması halinde ödenen verginin, ödenecek vergiden

⁷⁵ Gezgin, a.g.m., s.51

⁷⁶ 30.07.2002 Tarih ve 24831 Nolu Resmi Gazete

⁷⁷ 26.10.2002 Tarih ve 24918 Nolu Resmi Gazete

indirilmesi suretiyle ÖTV'nin her mal için bir kez uygulanması öngörülmüştür. Örneğin (I). Sayılı Listede yer alan baz yağın ÖTV mükellefinden satın alınmasında ödenen vergi, bundan imal edilen madeni yağın teslimi dolayısıyla vergi dairesine beyan edilip ödenecek olan vergiden indirilecektir, ithal edilen baz yağın madeni yağ imalinde kullanılması halinde ise, ÖTV Kanununun 2nci maddesinin 3 numaralı fıkrasının (a) bendi hükmü uyarınca ÖTV hesaplanmayacağından, imal edilen madeni yağın tesliminde, ödenecek ÖTV'den bir indirim yapılması söz konusu olmayacaktır.”

1.4.2.1. İndirim Hakkı Sadece İmalatçılara Tanınmıştır

Kanun gerekçesinde ÖTV'nin sanayiciler üzerinde ilave bir yük getirmesinden kaçınıldığı belirtilmiştir. Bu amaçla ÖTVK'nın 9. maddesinde yer alan indirim müessesesi ve 10. maddesinde yer alan tecil ve terkin uygulaması getirilmiştir. 1 nolu ÖTV Tebliğinde, tecil ve terkin uygulamasından “sanayi sicil belgesi”ne haiz imalatçıların yararlanacağı belirtilmiştir. İndirim hakkından yararlanmak isteyenlerinde "sanayi sicil belgesi"ne haiz olmaları gerektiğini söyleyebiliriz.

1.4.2.2. İmalatçının ÖTV Ödeyerek Aldığı Mal İle İmal Ettiği Mal Aynı Listede Yer Almalıdır

Öncelikle imalatçının imal ettiği mal ÖTV'ye tabi olmalıdır. İkinci koşul ise satın alınan ve esas malın imalatında kullanılan hammadde veya yardımcı madde ÖTV'ye tabi olmalıdır. Son olarak her iki malda yani imal edilen mal ile bu malın imalinde kullanılan diğer mal ÖTV'nin aynı listesinde yer almalıdırlar.

Örneğin, 5 lt solvent türü çözücü için ödenen 5.000.000 TL ÖTV, 10 lt tiner imalinde kullanılıp teslim edilen tiner için hesaplanan 10.000.000 TL ÖTV'den düşülecek, 5.000.000 TL ÖTV beyan edilip, ödenecektir.

1.4.2.3. İndirilecek Olan ÖTV Ödenmiş Olmalıdır

1 Seri nolu Katma Değer Vergisi Genel Tebliğinde de belirtildiği üzere; KDV'de mükellefler satın aldığı veya ithal ettiği mallar veya yaptırdığı hizmetler dolayısıyla borçlandığı veya ödediği vergiyi, teslim ettiği mallar veya yaptığı hizmetler dolayısıyla müşterilerden aldığı veya alacaklı olduğu katma

değer vergisinden indirecek ve aradaki farkı vergi dairesine yatıracaktır.⁷⁸ Katma Değer Vergisi Kanununun 29. maddesinin (a) bendinde indirim için *"fatura ve benzeri belgelerde gösterilen katma değer vergisinin indirilebileceği"* hükmüne yer verilmiş ve indirim için ödemedi söz edilmemiştir. Ancak mükellefin ÖTV'nin indirim hakkından yararlanabilmesi için satın aldığı malın ÖTV'sini ödemesi gerekmektedir. ÖTV'nin borçlanılması halinde indirim hakkından yararlanamayacaktır. ÖTV Kanununun 9. maddesinde *"... ödenen vergi Maliye Bakanlığınca belirlenen esaslara göre ödenecek vergiden indirilir"* denmektedir. 1 nolu ÖTV Tebliğinde de *"...vergiye tabi malların, yer aldığı listedeki başka bir malın imalinde kullanılması halinde ödenen verginin ödenecek vergiden indirilmesi suretiyle ÖTV'nin her mal için bir kez uygulanması öngörülmüştür. Örneğin; (I) sayılı listede yer alan baz yağın ÖTV mükellefinden satın alınmasında ödenen vergi bundan imal edilen madeni yağın teslimi dolayısıyla vergi dairesine beyan edilip ödenecek olan vergiden indirilecektir...."* ifadelerinden anlaşılması gereken, kuralın açıkça ödemeye bağlanmış olduğudur.

1.4.2.4. İndirim Belgeye Dayalı Olmalıdır

ÖTV Kanununun 15 inci maddesine göre, vergiye tabi işlemlere ait ÖTV, düzenlenecek fatura veya benzeri belgelerde ayrıca gösterilecektir. Bu genel kural gereği düzenlenecek fatura veya benzeri belgelerde ayrıca gösterilmeyen ÖTV indirilemeyecektir.

1.4.3. ÖTV'yi Sonraki Döneme Devredebilme

ÖTV'nin sonraki döneme devredilip devredilemeyeceği açık değildir. Çünkü ÖTV'de her bir liste için ayrı ayrı beyanname mevcuttur. Ancak bu beyannamelerin hiçbirinde "sonraki döneme devreden ÖTV" tutarına ilişkin satır yada sütun bulunmamaktadır. Bu durumda ÖTV mükellefleri satın aldıkları hammaddeler için faturada yer alan ÖTV'nin tamamını satışları dolayısıyla hesapladıkları ÖTV'den indirebilecekleri midir dolayısıyla ÖTV sonraki döneme devredebilecek midir yoksa sadece imal edip teslim ettikleri malın bünyesine giren malları (hammadde vb.) ilişkin ÖTV' mi indirim konusu edilecektir. Konuyu bir örnekle somutlaştıralım:⁷⁹

⁷⁸ Gezgin, a.g.m., s.53

⁷⁹ Örnek için bkz. Gezgin, a.g.m., s.54

Mükellef (X) kozmetik ürünleri imal ve pazarlaması ile uğraşmaktadır. Mükellef, ithal ettiği hammaddesini üretim sürecinden geçirerek etiket ,tekli ve üçlü kutu kapak ve gövde malzemelerini kullanarak ruj imal etmekte ve satmaktadır. Mükellefin kullandığı hammadde ve malzemelerden sadece ruj hammaddesi (34.04.10.00) GTİP numarası ile (IV) sayılı listede, yine nihai ürün ruj aynı listede yüzde 6,7 oranında ÖTV'ye tabi dir.

Ekim 2002 döneminde 400.000 adet hammadde ruj ithal, etmiş ve bir adet karşılığı 100.000 lira olmak üzere toplam 40 milyar lira gümrükte ÖTV ödemiştir. Mükellef aynı dönemde 120.000 adet ruj imal etmiş ve satmıştır. Bir adet ruj için ÖTV 300.000 lira olmak üzere toplam 36 milyar lira ÖTV hesaplamıştır. (Bir adet imal edilen ruj için bir adet hammadde kullanılmaktadır)

Bu durumda, Ekim 2002 döneminde 120.000 adet ruj imal edilip teslim edilmiş ve karşılığı 36 milyar lira ÖTV hesaplanmıştır. 120.000 ruj için 120.000 adet hammadde kullanıldığına göre bu teslim için ödenen ÖTV (120.000 x 100.000=) 12 milyar liradır. O halde indirilecek ÖTV'de 12 milyar lira olmaktadır. Bu durumda ÖTV beyannamesinde (36-12 =) 24 milyar lira beyan edilerek ödenecektir.

ÖTV Beyannamelerinde "Sonraki Döneme Devreden ÖTV" kalemine yer verilmemesi bilinçli bir düzenlemedir. ÖTV her zaman ödenecektir. Mükellef bütün satın alma işlemleri dolayısıyla ödediği vergiyi değil imalat sürecinde sadece aynı listedeki mallar için ödediği vergiyi indirim konusu yapabilecektir.

(1) sayılı listedeki malların mükellefleri tarafından verilecek 1 nolu ÖTV Beyannamesinin 32. satırında yer alan "indirilecek Özel Tüketim Vergisi" kalemine bir dipnot düşülerek, "Bu dönemde teslim edilen bir sayılı listedeki malların imalinde kullanılan bir sayılı listedeki mallar için ödenen Özel Tüketim Vergisi, istisnalar nedeniyle indirilecek Özel Tüketim Vergisine müşterilerden iade edilen malların ait Özel Tüketim Vergisi tutarı yazılacaktır" açıklaması yapılmıştır. Yani, fatura ve benzeri belgede yer alan ÖTV'nin tamamı değil sadece o dönemde teslim edilen malın bünyesine giren hammaddenin ÖTV'si indirilebilecek, stokta kalan malların hammaddesinin ÖTV'si indirilemeyecektir.⁸⁰

KDV ile ÖTV'nin benzerlikleri bulunmakla beraber temelde ayrıştığı noktalar çoğunluktadır. Üretim-tüketim sürecindeki tüm halkalar KDV'ye tabiiyken ÖTV tek bir

⁸⁰ Gezgin, a.g.m., s.55

aşamada ve bir kez alınmaktadır. Dolayısıyla KDV'de indirim mekanizması esasen ÖTV'de istisnai durumdur. ÖTV Kanununda indirim mekanizması daraltılmış indirim hakkı sadece imalatçılara tanınmış diğer ÖTV mükelleflerine bu hak tanınmamıştır. ÖTV'nin indirilebilmesi için imal edilen mal ile bu malın imalinde kullanılan mal (hammadde) aynı listede olmalıdır. Buradan anlaşılacağı gibi indirim sadece mükellef bazında değil mal grupları itibariyle de sınırlandırılmıştır.

1.5.Özel Tüketim Vergisi'nde İhracat İstisnası Ve İadesi

ÖTV aynen KDV gibi harcamalar üzerinden alınan dolaylı bir vergidir. ÖTV ile KDV arasında bazı benzerlikler de vardır. ÖTVK'da yer alan hükümlerin büyük bir kısmı aynen ya da az bir değişiklik yapılarak KDVK'dan alınmıştır.

ÖTV'de uluslararası ticarete dolaylı vergiler bakımından varış ülkesinde vergileme ilkesi benimsenmiştir. Bu nedenle KDV'de olduğu gibi, ÖTV'ye tabi malların ihraç edilmesi, istisna kapsamına alınmıştır. ÖTVK'da ikinci bölümde istisna müessesesi 3 maddede düzenlenmiştir. Kanunun 5. maddesinde "ihracat istisnası", 6. maddesinde "Diplomatik istisna", 7. maddesinde ise "Diğer istisnalar" başlıkları altında istisna müessesesi düzenlenmiştir.

1.5.1.ÖTV'de İhracat İstisnasının Şartları ve Kapsamı

ÖTVK'nın 5. maddesinin 1. fıkrasına göre ihraç edilen mallarda ihraç istisnasının uygulanabilmesi için iki şart ön görülmüş olup bunların birlikte gerçekleşmesi gerekmektedir: A) ÖTV'ye tabi malın teslimi yurt dışındaki bir müşteriye yapılmalıdır. Yurt dışındaki müşteri ifadesinden; ikametgahı, işyeri, kanuni merkezi veya iş merkezi yurt dışında olan alıcılar anlaşılmalıdır. Yurt içinde faaliyet gösteren bir şirketin yurt dışında bulunan şubeleri de yurt dışındaki alıcı sayılır ve yapılan teslim ihracat olarak değerlendirilir. B) ÖTV'ye konu olan mal Türkiye Cumhuriyeti Gümrük bölgesini terk etmelidir. Yurt dışındaki müşteriye satılmış olsa dahi, T.C. gümrük bölgesini terk etmeyen mal ihracat istisnasından yararlanamaz. ÖTV kapsamındaki malın ihraç edilmeden önce (işlenmek, ambalajlanmak veya ihraç edilecek bir başka malın imalinde kullanılmak gibi amaçlarla) yurt dışındaki alıcıya yada onun adına hareket edenlere yurt içinde teslim edilmesi durumunda söz konusu mal ihracat istisnası kapsamı dışında kalacaktır

ÖTV'ye konu olan malları ithal, imal veya inşa edenler, bu malları yurt dışındaki büro, temsilcilik, acente veya benzeri kuruluşlarına buralarda kullanılmak veya satılmak üzere teslim edenler de ihracat istisnasından yararlanacaklardır. Ayrıca yabancı bayraklı gemilere, yabancı hava yolu firmalarının hava taşıma araçlarına ve uluslar arası sefer yapan yerli deniz ve hava taşıma araçlarına yapılan teslimler de ihracat teslimi kapsamında istisnadan yararlanacaklardır.⁸¹

1 Seri Nolu ÖTV Genel Tebliği incelendiğinde ÖTV'de ihracat istisnasının iki farklı şekilde ele alındığı görülür. Tebliğin 5'inci bölümünde önce "ÖTV mükelleflerinin vergi yüklenilmeden ihracat teslimleri", sonra "ÖTV ödenerek satın alınan malların ihracı" ele alınmıştır. Şimdi her iki durumu kısaca ele alalım:

1.5.1.1.ÖTV Yüklenilmeden İhraç Edilen Mallarda ÖTV İstisnası

ÖTV kapsamına giren malları imal veya inşa edenler, bu malları ihraç ettiklerinde, düzenledikleri faturalarda ÖTV hesaplamayacaklardır. Bu durumu açıklayalım:

(A) AŞ, ürettiği/satın aldığı üzümleri, kendi tesislerinde işlemek suretiyle şarap imal etmekte ve doğrudan kendisi yurt dışına satmaktadır.

Şarap, III Sayılı Liste'ye göre 1.000.000 tutarında ÖTV'ye tabidir. Mükellef kurum ihraç etmiş olduğu şaraplar dolayısıyla yurt dışındaki müşteri adına düzenleyeceği faturada ihracat istisnasından faydalanarak ÖTV hesaplamayacaktır.

1.5.1.2.ÖTV Yüklenilerek Satın Alınan Malların İhracı

Kanununun 5. maddesinin 2. fıkrasına göre, ÖTV mükelleflerinden vergi ödenerek satın alınan veya doğrudan ithal edilen malların ihraç edilmesi halinde, bu alımla veya ithalatla ilgili olarak ödenen ve fatura veya benzeri belgelerde ya da gümrük makbuzunda gösterilmiş olan ÖTV'nin ihracatçıya iadesi sağlanarak ihraç edilen mal üzerinde vergi yükü kalmaması öngörülmüştür. Mükellefler ÖTV ödemek suretiyle satın aldıkları malları ihraç ettiklerinde, ihraç edilen bu mal dolayısıyla ödedikleri ÖTV'sini iade alabilmektedirler. Mükellefin iade alabilmesi için

⁸¹ Uğur Doğan, "Özel Tüketim Vergisi'nde İhracat İstisnası ve İadesi", *Vergi Sorunları Dergisi*, Sayı 176, (Mayıs 2003), s.102

mal ÖTV mükellefinden satın alınmalı veya vergi ödeyerek ithal ettiği mallar yine ithalatçısı tarafından ihraç edilmelidir. Bu durumu bir örnekle açıklamak istersek:

(B) A.Ş., ithal ettiği kozmetik hammaddesini kullanarak bunları ruj haline getirip ihraç etmektedir.

IV Sayılı Liste'ye göre, bunların ithalinde % 6,7 oranında ÖTV'ye tabidir. (B) A.Ş. ÖTV ödemek suretiyle satın aldığı hammaddeyi ruj haline getirdikten sonra ihraç ettiğinde, ödediği ÖTV'yi iade alabilecektir. (B) A.Ş. imal ettiği bu rujları önce (C) A.Ş.'ne satarsa ve ihracatı (C) A.Ş. yaparsa ve (B) A.Ş.'nin (C) A.Ş.'ne düzenlediği faturada ÖTV yer almaktaysa (C) A.Ş. imalatçı (B) A.Ş.'nin kendisinden tahsil etmiş olduğu ÖTV'yi iade alabilir. Burada imalatçının malı teslim aşamasında ÖTV doğmaktadır.(ÖTVK madde 1). Ancak (C) A.Ş. (B) A.Ş.'den aldığı malları (D) A.Ş.'ye satar ve ihracatı (D) A.Ş. yaparsa (D) A.Ş. için ÖTV yüklenimi söz konusu değildir. Çünkü (D) A.Ş. maliyete dahil edilmiş olan fiyat üzerinden malı satın almıştır. Dolayısıyla (D) A.Ş. için bir ÖTV iadesi doğmamaktadır.

1.5.1.3. İhracat İstisnasında Aranılan Belgeler

1 Seri Nolu ÖTV Genel Tebliğine göre ÖTV iadesi talep eden ihracatçılar dilekçelerine şu belgeleri eklemelidir:

1-İhracatçı adına düzenlenmiş olan ve üzerinde ÖTV'nin ayrıca hesaplanıp gösterildiği fatura veya benzeri belgenin noter onaylı yada ihracatçı tarafından aslının aynı olduğuna dair şerh verilmiş, yetkililerce ve firma kaşesi basılmış fotokopisi ihraç edilen malların ihracatçı tarafından doğrudan ithal edilmiş olması halinde ise ithalatta düzenlenen gümrük beyannamesi ve verginin ödendiğinin gösteren gümrük makbuzunun aslı veya noter onaylı örneği,

2-İhraç edilen mala ait gümrük beyannamesinin aslı veya noter yada gümrük idaresince onaylı örneği,

3-İhraç edilen mala ilişkin yurt dışındaki müşteri adına düzenlenen faturanın ihracatçı tarafından aslının aynı olduğuna dair şerh verilmiş, yetkililerce imzalanmış ve firma kaşesi basılmış fotokopisi,

Mükelleflerin, ihraç ettikleri ÖTV'ye tabi olan mallar dolayısıyla, KDV iadesi talep etmiş olabilirler. Bu durumda, KDV iadesi için (84 Seri Nolu KDV Genel Tebliği çerçevesinde) ibraz edilen belgeler mükelleften ayrıca bir kez daha istenilmeyecek, bu

belgelerin şef ve müdür yardımcısı tarafından onaylı fotokopileri ÖTV iadesinde de kullanılabilir.

1.5.1.4. ÖTV'nin İadesi

ÖTVK'nun 5 inci maddesine göre, ÖTV mükelleflerinden satın alınan malların yurt dışına ihraç edilmesi halinde, mükellefe ödenen vergi, vergi dairesine beyan edilip (nakden veya mahsuben) ödenmiş olması şartıyla ihracatçıya iade edilecektir.

Bu kapsamda yapılacak iadelerde, 84 Seri Nolu KDV Genel Tebliğinde genel esaslara göre yapılacak KDV iadeleri için belirlenen usul, esas ve sınırlar geçerli olacaktır.

Alıcı tarafından mükellefe ödendiği halde mükellef tarafından vergi dairesine beyan edilmeyen, eksik beyan edilen veya beyan edildiği halde ödenmeyen ÖTV'nin iadesi mümkün değildir.

Diğer taraftan ÖTVK'a ekli II Sayılı Liste'deki kayıt ve tescile tabi olan araçlardan Türkiye'de kayıt ve tescil edilmemiş olanların ihracı halinde Türkiye'de ilk iktisap söz konusu olmayacağından, bu araçların ihracı ÖTV'nin konusuna girmemekte ve dolayısıyla ÖTV doğmamaktadır. (1 Seri Nolu ÖTV Genel Tebliği.)

ÖTV'nin iadesi için 1 Seri Nolu ÖTVK Genel Tebliği'nde özel bir prosedür belirlenmemiştir. İhraç edilen mallara ait ÖTV'nin, ihracat istisnasından kaynaklanan KDV iadeleri ile ilgili 84 Seri Nolu KDV Genel Tebliği'nin (I.) Bölümünde belirlenen genel esaslar çerçevesinde nakden veya mahsuben iade edileceği açıklaması yapılmış, KDV iadeleri için belirlenen usul, esas ve sınırlar geçerli olacaktır.⁸² Söz konusu KDV Genel Tebliği'nin (I.) Bölümünde belirlenen genel esaslara göre ÖTV iadeleri;

- Mahsup yoluyla,
- Maliye Bakanlığınca belirlenen sınırı aşmayan miktarlar nakden iade yolu ile,
- Yeminli mali müşavir tasdik raporu ile,
- Teminat karşılığında,
- Vergi inceleme raporuyla, yerine getirilecektir.

⁸² Doğan, a.g.m., s.105

1.5.1.4.1.Mahsup Yoluyla İade

ÖTV iade alacağı, hak sahibi mükellefin kendisinin, ortaklarının veya mal satın aldığı kişilerin vergi borçlarına, ithalat sırasında alınan vergilere ve SSK prim borçlarına, miktarına bakılmaksızın inceleme raporu ve teminat aranılmadan, mahsup edilebilecektir. Buna göre ÖTV iade alacağı mükelleflerin önce vergi borçlarına ve daha sonra artan bir miktar olursa SSK prim borçlarına mahsup edilecektir.⁸³

ÖTV iade alacağı öncelikle mükellefin ithalde alınanlar dışındaki kendi vergi borçlarına, daha sonra artan bir miktar kalırsa bu tutar mükellefin isteğine bağlı olarak kendisinin, ortaklarının veya mal yada hizmet satın aldığı mükelleflerin ithalde alınanlar dahil vergi borçlarına mahsup edilecektir.⁸⁴

İhracattan doğan ÖTV'nin iadesi konusunda 1 Seri Nolu ÖTV Genel Tebliği, 84 Seri Nolu KDV Genel Tebliği'ne atıfta bulunmuştur. Diğer taraftan gerek 1 Seri Nolu ÖTV Genel Tebliğinin ÖTV'nin nakden veya mahsuben iadesi konusunda 84 Seri Nolu KDV Genel Tebliği'nin (I.) Bölümünde belirlenen genel esaslara atıfta bulunması, gerekse bu Tebliğde sonradan bazı değişiklikler ve bu Tebliğe ilaveler yapan 2 ve 3 Seri Nolu ÖTV Genel Tebliğlerinde, ÖTV iade alacağının SSK prim borçlarına mahsubu konusunda aksi yönde yani ÖTV iade alacağının SSK prim borç mahsubunu engelleyen herhangi bir düzenleme yapılmamış olması, ÖTV iade alacağının da SSK prim borçlarına mahsup imkanının tanınmış olduğunu göstermektedir.⁸⁵

1.5.1.4.2.Maliye Bakanlığınca Belirlenen Sınırı Aşmayan Nakden ÖTV İadesi

İade taleplerinde en son 84 Seri Nolu KDV Genel Tebliği ile belirlenen 4 milyar TL'yi aşmayan nakden ÖTV iade talepleri inceleme raporu ve teminat aranmaksızın yerine getirilecektir.⁸⁶

⁸³ Doğan, a.g.m., s.106

⁸⁴ Doğan, a.g.m., s.106

⁸⁵ Doğan, a.g.m., s.106

⁸⁶ Doğan, a.g.m., s.107

1.5.1.4.3.Yeminli Mali Müşavir Tasdik Raporuna Dayalı Nakden ÖTV İadesi

1 Seri Nolu ÖTV Genel Tebliğinin ÖTV'nin nakden veya mahsuben iadesi konusunda 84 Seri Nolu KDV Genel Tebliği'nin (I.) Bölümünde belirlenen genel esaslara atıfta bulunmaktadır. dolayısıyla, vergilendirme dönemleri itibariyle inceleme raporu ve teminat aranmaksızın 4 milyar TL'lik sınır ile bu tebliğlerde belirlenen tutarlar arasındaki iade talepleri YMM raporu ile yerine getirilmektedir.

1.5.1.4.4.Teminat Karşılığı Nakden ÖTV İadesi

Mükelleflerin 4 milyar TL'lik nakden iade sınırını aşan ve YMM tasdik raporu ibraz edilmeyen nakden iade talepleri, teminat gösterilmek suretiyle de yerine getirilebilmektedir. Ancak bu durumda teminat, vergi inceleme raporu veya YMM tasdik raporuna dayanılarak çözülmektedir. Teminat olarak 6183 Sayılı AATUHK'nun 10'uncu maddesinde sayılan iktisadi kıymetlerden (para, Hazine tahvil ve bonosu, banka teminat mektubu...) bir veya bir kaç gösterilebilir. Teminat, mükelleflerin talep ettikleri iade miktarının 4 milyar TL'yi aşan kısmının tamamı için verilecektir.⁸⁷

1.5.1.4.5.Vergi İnceleme Raporu ile ÖTV İadesi

Mükellefler, iadelerini vergi inceleme raporu sonucu almak istemeleri ve iadesi istenen ÖTV'nin 4 milyar TL'yi aştığı hallerde, mükelleflerin teminat göstermek veya Yeminli Mali Müşavirlik KDV İadesi Tasdik Raporu ibraz etmeleri gerekmesine rağmen teminat göstermemeleri veya iadelerini YMM tasdik raporu ile alacaklarını beyan etmemeleri durumlarında, Maliye Bakanlığı vergi inceleme elemanları tarafından düzenlenen inceleme raporları sonucuna göre iade almaları da mümkündür.

1.6. Özel Tüketim Vergisinde Oran veya Tutar

Özel Tüketim Vergisi Kanunu'nda hem spesifik vergilere hemde ad valorem vergilere yer verilmiştir. Spesifik vergi getirebilme yetkisi Bakanlar Kuruluna verilmiştir. Enflasyon oranının yüksek olduğu Türkiye gibi ülkelerde spesifik vergi

⁸⁷ Doğan, a.g.m., s.107

yerine ad valorem vergilerinin tercih edilmesi isabetli bir karar olurdu. Çünkü alınan verginin reel değeri ancak ad valorem vergi uygulaması ile korunabilecektir. Aksi takdirde, spesifik vergi uygulaması halinde reel değerleri koruyabilmek için sık sık kanun değişikliği yapmak gerekecektir. I sayılı liste de bu sorun yaşanmaktadır. Özel tüketim vergisi kanunlaştığından beri defalarca değişikliğe uğramıştır.⁸⁸

1.7.Özel Tüketim Vergisinin Beyanı Tarhı ve Ödenmesi

Kanun I sayılı listede yer alan akaryakıt ürünleri ve solvent türü çözücüler için iki ayrı vergilendirme dönemi belirtmiştir.(Madde 14) I.dönem her ayın ilk 15 günlük kısmı ve II.dönem kalan 15 günlük kısmıdır. Bu durumda her ayın 1-15 günleri arası bir dönem, 16 ile ayın son günleri arası ise ikinci vergilendirme dönemi olacaktır.

I sayılı listeye tabi ÖTV mükellefleri, vergilendirme dönemlerini takip eden onuncu güne kadar beyannamelerini vergi dairesine verecekler ve aynı dönem içinde tarh olunan vergi ödenecektir.

2. DÜNYA ÜLKELERİNDE UYGULANAN ÖZEL TÜKETİM VERGİSİ İLE TÜRKİYE'DE UYGULANAN ÖZEL TÜKETİM VERGİSİNİN KARŞILAŞTIRILMASI

Gelişmiş ve gelişmekte olan ülkeler arasında vergi yapıları açısından en belirgin farklılık, gelişmiş ülkelerde gelir üzerinden alınan dolaysız vergilerin ve sosyal güvenlik katkı paylarının (parafiskal gelirler) toplam vergi gelirlerinin yaklaşık üçte ikisini oluşturmasına karşılık, gelişmekte olan ülkelerde satış vergileri, KDV ve özel tüketim vergileri adı altında tüketim/ harcamalar üzerinden alınan vergilerin daha ağırlıklı olduğunu görüyoruz.⁸⁹ Gelişmekte olan ülkelerde bu vergilerin ağırlığının temel nedeni, Musgrave'nin altını çizdiği ve bir ülkedeki vergi kapasitesini oluşturan temel faktörlerden olan sırasıyla kişi başına gelir düzeyinin düşük olması, aile içi ve düşük verimlilikli, yaygın ve dağınık küçük tarımsal işletmelerden oluşan, bu anlamda gelir vergisi matrahlarına ulaşılması zor ve masraflı olan tarım sektörünün ağırlıklı

⁸⁸ Bkz. <http://www.gelirler.gov.tr/gelir2.nsf>

⁸⁹ Arif Nemli, *Gelişmekte Olan Ülkelerde Vergi Politikası*, (İstanbul, 1979), s.49

olması ve ikincil ve üçüncül sektörlerdeki genellikle kayıt dışı kalan esnaf örgütlenmesi gibi faktörlerdir. Bu ve benzeri faktörler nedeniyle geliri yeterince vergilendiremeyen hükümetler zorunlu olarak dolaylı vergilere ve özellikle de özel tüketim vergilerine kaymaktadırlar.⁹⁰

Belirli mal ve hizmetleri vergilendirmeleri Özel Tüketim vergilerinin en belirgin özelliğidir. Genel tüketim vergileri yanında bu vergilerin uygulanması dolaylı vergilerde artan oranlılığın sağlanması, vergilemede fayda ilkesinin gerçekleştirilmesi, sosyal zararları kabul edilen malların tüketiminin kısıtlanması gibi mantuki nedenlere dayandırılırsa da genellikle bu vergiler özellikle az gelişmiş ve gelişmekte olan ülkelerde gelir sağlama amacına yöneliktir.

Hindistan'da uygulanan özel tüketim vergilerine bakıldığında, az gelişmiş ülkelerde özel tüketim vergisinin daha çok gelir sağlama amacına yönelik uygulandığını görebiliriz.

AB'de uygulanan özel tüketim vergilerine bakıldığında, sosyal zararları kabul edilen malların tüketiminin kısıtlanması, çevre kirliliğinin önlenmesi, enerji tasarrufunun sağlama ve belirli özelliklere sahip bazı malların serbest dolaşımını sağlama amaçlarına yönelik, ortak bir uygulama olduğu görülmektedir. AB ortalamasında, vergi geliri GSMH'nın % 41'ini oluşturmaktadır. Hatta bazı Topluluk ülkelerinde bu rakam %50'ler düzeyindedir. AB ortalamasında toplam vergi gelirlerinin % 26'sını gelir vergileri ve % 7'sini kurumlar vergilerinden elde edilen gelirler oluşturmaktadır. Tüketim vergisi ise, hem AB ortalamasında hem de ülkeler düzeyinde toplam vergi gelirlerinin önemli bir bölümünü oluşturan dolaylı bir vergidir.

Özel tüketim vergilerinin AB vergi sistemleri içindeki GSYİH içindeki pay, aşağıda verilmiştir:⁹¹

⁹⁰ Mustafa Durmuş , "ÖTV Çıkarken" , *Yaklaşım Dergisi* , Yıl 10, Sayı 114 ,(Haziran 2002), s 230

⁹¹ Batirel, a.g.m., s.5

| | ÖTV/ GSYİH | (%) | | ÖTV/ GSYİH | (%) |
|---|------------|-----|----|---------------|-----|
| 1 | Danimarka | 6 | 9 | Portekiz | 3.8 |
| 2 | Lüksemburg | 5.7 | 10 | Hollanda | 3.5 |
| 3 | İrlanda | 5.1 | 11 | İspanya | 3.1 |
| 4 | Finlandiya | 5.0 | 12 | Belçika | 3.0 |
| 5 | Yunanistan | 4.5 | 13 | Fransa | 3.0 |
| 6 | İsveç | 4.0 | 14 | Almanya | 2.9 |
| 7 | İtalya | 4.0 | 15 | Avusturya | 2.9 |
| 8 | İngiltere | 3.9 | | AB Ortalaması | 3.5 |

Türkiye uygulamasına bakıldığında ise temel amacın devlete gelir sağlamak olduğunu söyleyebiliriz. I, III sayılı listelerde yer alan mallar devlet açısından ideal bir gelir kaynağıdır. Çünkü talebin fiyat esnekliği çok düşük olan içki, sigara ve petrol ürünleri gibi mallar vergi oranları artırıldığında dahi, talebin fiyat esnekliği çok düşük olduğundan, talepleri çok az düşmektedir ve devlet istediği vergi gelirini elde etmektedir. IV sayılı listede yer alan mallar için, devletin lüks malları vergileyerek sosyal refahı olumlu yönde etkilemeyi amaçladığı düşünülebilir. Fakat listede yer alan malların pek çoğunun artık lüks olmaktan çıkıp zorunlu hale geldiği düşünüldüğünde listenin revize edilmesi gerekmektedir. II sayılı listede yer alan mallar için, bazı kişilerin devletin sağladığı bazı hizmetlerden daha fazla yararlandığı gerekçesiyle bu mal ve hizmetler üzerine vergi konularak bu kişilere bir bedel ödettilmektedir.

Avrupa ülkelerinde alkollü içkilere uygulanan özel tüketim vergisi oranları ile Türkiye’de uygulanan oranları karşılaştırmak istersek;⁹²

⁹² Stephen Smith, “Economic Issues in Alcohol Taxation”, Department of Economics University College London, (6 April 2002), s.3

| | Bira (litre/€) | Şarap (75cl/€) | Sert alkol (70cl, %40) |
|--|-----------------------|-----------------------|-------------------------------|
| 19 Ekim 1992 konsey direktifi | 0.09 | 0 | 2.80 |
| Avustralya | 0.26 | 0.00 | 2.81 |
| Belçika | 0.21 | 0.35 | 4.65 |
| Danimarka | 0.46 | 0.71 | 10.33 |
| Finlandiya | 1.43 | 1.77 | 14.13 |
| Fransa | 0.13 | 0.03 | 4.06 |
| Almanya | 0.10 | 0.00 | 3.65 |
| Yunanistan | 0.14 | 0.00 | 2.54 |
| İrlanda | 0.99 | 2.05 | 7.73 |
| İtalya | 0.18 | 0.00 | 1.81 |
| Lüksemburg | 0.10 | 0.00 | 2.92 |
| Hollanda | 0.21 | 0.37 | 4.21 |
| Portekiz | 0.14 | 0.00 | 2.34 |
| İspanya | 0.10 | 0.00 | 1.92 |
| İsveç | 0.86 | 2.39 | 16.46 |
| İngiltere | 0.99 | 1.93 | 9.14 |
| Türkiye | 0.46 | 0.96 | 0.96 |

Ülkelerin sosyo-ekonomik yapılarını yansıtır biçimde çok sayıda mal ve hizmet ÖTV kapsamına alınabilir. AB'de özel tüketim vergisi kapsamına giren mal çeşitleri

oldukça sınırlı sayıdadır. Alkol, tütün, yağ, bir ve şarap dışında bazı malların ÖTV kapsamına alındığını görüyoruz. Örneğin, İngiltere’de kumar ve bahis oyunları üzerinden vergi alınmaktadır. Hindistan ve Pakistan örneklerine bakıldığında, tekstil hayvansal ürünler, iletişim, banka işlemleri gibi farklı pek çok şeyin vergilendirildiğini görüyoruz. A.B.D. ise alkol ve tütünün yanı sıra ateşli silahlar ve mühimmat üzerinden özel tüketim vergisi almaktadır. Türk Özel Tüketim Vergisi Kanunu’nda vergi kapsamına giren mallar çok geniş tutulmuştur. Özellikle II ve IV sayılı listelerde yer alan mallar AB’de vergi kümesi içinde yer almayan mallardır. Fakat başta da söylediğimiz gibi, ülkeler, sosyo-ekonomik yapılarına göre vergi yapılarını ve oran/tutarlarını belirlemekte serbesttirler.

SONUÇ

ÖTV genel olarak ek bir vergi yükü gözetilmeksizin uygulanmakta olan bir çok vergi, fon ve payın kaldırılmasına yönelik bir Kanundur. ÖTV'den beklenen hasılat yürürlükten kalkan vergi, fon ve payların hasılat tutarı kadardır. Toplam ÖTV hasılatının % 71'ine I sayılı listesindeki petrol ürünleri, % 20'sine III sayılı listesindeki tütün mamulleri ve alkollü içecekler % 8'ine II sayılı listesindeki taşıt araçları ve % 1'ine de IV sayılı listesindeki diğer mallar sahiptir. Kanunun hazırlanmasında ek yük oluşturmaması hususuna göz önüne alınarak, ÖTV'nin ekonomide enflasyonist bir etki yaratmaması amaçlanmıştır.

1993 yılında T.B.M.M.'ne sunulan ilk tasarı koruma amaçlıydı. 1995 yılında gerçekleşeceği düşünülen Gümrük Birliği sonucu Avrupa Birliğine üye ülkelerden sanayi ürünü ithalinde gümrük vergileri ve eş etkili mali yükümlülükleri kalacak, üçüncü ülkelerden ithalatta da Topluluğun ortak gümrük tarifesinin uygulanacak olması, sanayi ürünlerimizi olumsuz etkileyebilecekti. Ayrıca dış ticaret gelirimizde bir azalma yaşanması da kaçınılmazdı. Bu nedenle klasik ÖTV ürünleri olan akaryakıt, tütün mamulleri ve alkollü içecekler dışında, Maliye Bakanlığı ile Dış Ticaret ve Devlet Planlama Teşkilatı müsteşarlıklarınca ortaklaşa belirlenen sanayi ürünleri, lüks tüketim malları, otomobiller, motosikletler, hava taşıma araçları, yat ve kotralar üzerinden ek vergiler alınması öngörülmüştür. Ancak seçimlere kadar bu tasarının yasalaşması mümkün olmamıştır.

1996 yılındaki ikinci tasarı daha çok fiskal amaçlıydı. O yıl başında Avrupa Birliğine üye ülkelerle gümrük birliği gerçekleşmişti. Gümrük Birliğine geçişle birlikte Avrupa Birliğine üye ülkelerde yapılan sanayi ürünü ithalatlarında gümrük vergileri sıfırlanmıştır. İthalattan alınan vergilerdeki kaybı telafi etmek amacıyla hazırlanan ikinci ÖTV Kanunu Tasarısı 22 Mayıs 1996 tarihinde Parlamente'ye sunulmuştur. Bu tasarının da yasalaşması mümkün olmayınca, motor silindir hacmi 2000 cm³'ü geçen otomobillerde KDV oranı % 40'a çıkarılmıştır, akaryakıt tüketim vergisi ve ek taşıt alım vergisi oranlarıyla birlikte tütün mamulleri ve yüksek alkollü içeceklerde uygulanan ek vergi oranları % 100 arttırılarak ithalattaki vergi kayıpları telafi edilmeye çalışılmıştır.

8 Nisan 2002 tarihinde Bakanlar kuruluna sunulan son tasarının hazırlanması ise iki nedene dayanmaktadır. Bunlardan ilki son yıllarda gerçekten çok karmaşık hale

gelen dolaylı vergi sistemimizin sadeleştirilmesi, diğeri Avrupa Birliği mevzuatına uyum olmasıdır.

Diğeri ÷lkelerdeki özel tüketim vergisi uygulamalarına bakıldığında, birbirinden farklı olduğunu görüyoruz. AB'ne üye ÷lkeler ekonomik bir birliğe üye olmanın koşulları gereği vergi kapsamlarında ve vergi oran/tutarlarında keyfi bir düzenlemeye gidememektedirler. Aksine AB'nin aldığı kararlar doğrultusunda vergi yasalarında uyumlaştırmaya gitmekte ve kümenin kapsamını toplulukça kararlaştırılmış birkaç mal ile (alkol, yağ, tütün, bira, şarap)sınırlamışlardır. Hindistan, Pakistan, Japonya ve A.B.D. gibi ÷lkeler de ise vergi kümesinin genişlediğini görüyoruz ve alkol, şarap, bira, tütün ve yağ dışında mallara rastlıyoruz. Türkiye'de ki uygulamaya bakıldığında, sayılan bu malların yanısıra II ve IV listelerde yer alan malların da vergi kapsamına alındığını görüyoruz.

Türkiye'nin AB'ne üye olması durumunda vergi sistemimizin AB vergi sistemine uyumlu olması gerekmektedir. AB'nin değerlendirmelerine göre; Türkiye'de çok yüksek ad valorem vergiler uygulanmaktadır. 2000'deki raporlara göre, verginin yapısında ve verginin seviyesinde düzenlemeye ihtiyaç vardır. Türkiye iktibasla birlikte vergi yasasını düzenlemek için daha büyük önem vermeli ve özel yer değiştirme programını kabul etmelidir. 2001'de oran dahil pozitif önlemleri kabul etmesine rağmen, özel tüketim vergisinin yapısı, zorunlu muafiyetler ve tütün ürünleri ve alkollü içkilere konulan vergi oranlarıyla ilgili çabalar hala istenmektedir. Haziran 2002'de vergi yasalarında iyileştirme olmuş ki bunla özel tüketim vergisinin hedefi düzenlenmiş ve her çeşit yağlar, tütün ve alkol ürünlerine özel tüketim vergisi konulmuştur. Bu iyileştirme önemli bir düzenlemeyi temsil etmektedir. Bu ürünlere uygulanan oranlar EC'nin en alt çizgisindedir. Yaşanan bu gelişmeler göz ardı edilmemekle beraber daha fazlasına ihtiyaç vardır. Bu arada idari kapasitenin güçlenmesinin önemi büyük olacaktır. Vergi gelirlerinin artırmak için vergi idaresini modernleştirilmeli ve güçlendirilmelidir. Özellikle bazı sektörlerde vergiden kurtulmak için yasalarda hala boşluklar vardır.

ÖTVK ile ilgili olarak bugüne kadar 3 genel tebliğ ve 9 adet Bakanlar Kurulu Kararı yayımlanmıştır. Özellikle 1 Seri Nolu ÖTVK Genel Tebliği ile, ÖTVK'nun uygulanması ile ilgili olarak geniş açıklamalar yapılmıştır. Bazı konularda (örneğin ÖTV'nin gider yada maliyet unsuru olması), yayımlanan 3 genel tebliğe de herhangi

bir açıklama olmadığı, bazı konularda ise (örneğin ÖTV'deki indirim mekanizmasının işleyişi ile ilgili olarak) çok sınırlı açıklamaların yapıldığı görülmektedir. 2 ve 3 Seri Nolu ÖTVK Genel Tebliği ile, 1 Seri Nolu ÖTVK Genel Tebliği ile yapılan düzenlemelerden bazıları değiştirilmiş ve ilave düzenlemeler yapılmıştır.

EKLER

EK 1:

| Ana başlık No. | Alt başlık No. | Mal Tanımı | Oran |
|----------------|----------------|---|------------|
| (1) | (2) | (3) | (4) |
| 21.06 | 2106.00 | Pan Masala | 16% |
| 21.08 | 2108.10 | -gazoz veya diğer içeceklerde kullanılan aerated su | 16% |
| 22.01 | 2201.20 | - Aerated sular | 16% |
| 22.02 | 2202.20 | - Aerated sular | 16% |
| 24.01 | 2401.90 | - diğer | 16% |
| 24.04 | 2404.40 | - çiğnenen tütün ve çiğnemelik tütün içeren hazır maddeler; tütün içeren pan masala : | |
| | 2404.41 | -- çiğnenen tütün | 16% |
| | 2404.49 | -- tütün içeren Pan masala | 16% |
| | 2404.50 | - koklanan tütün ve herhangi bir kısmında koklanan tütün içeren ürünler | 16% |
| | 2404.99 | -- diğer | 16% |
| 27.10 | 2710.11 | -- özel kaynama noktası olan alkol (hariç Benzene, Toluol) ile kaynama noktası 55 - 115o C arası | 16% |
| | 2710.12 | --özel kaynama noktası olan alkol (hariç Benzene, Benzol, Toluene and Toluol)ile kaynama noktası 63 - 70o C arası | 16% |
| | 2710.13 | -- diğer özel kaynama noktası olan alkollae (hariç benzene, Benzol, Toluene and Toluol) | 16% |
| | 2710.19 | -- diğer | 16% |
| 40.11 | 4011.90 | - diğer | 16% |
| 40.12 | 4012.11 | -- iki tekerlekli ve üç tekerlekli motorlu taşıtlar | 16% |
| | 4012.19 | -- diğer | 16% |
| | 4012.90 | - diğer | 16% |
| 40.13 | 4013.90 | -diğer | 16% |
| 54.02 | 5402.20 | - yüksek sağlamlıktaki polyester iplik | 16% |

| | | | |
|--------------|----------------|--|------------|
| | | - dokuma iplik: | |
| | 5402.32 | -- polyester - diğer iplikler, tek: | 16% |
| | 5402.42 | -- kısmen polyester | 16% |
| | 5402.43 | -- polyester diğer iplikler, tek, çift | 16% |
| | 5402.52 | -- polyester - diğer iplikler, çift kat yada tel kablo: | 16% |
| | 5402.62 | -- polyester | 16% |
| 84.15 | 8415.00 | Air-conditionlar, fan ve sıcaklık ve nem ölçerler | 16% |
| 87.02 | 8702.10 | - 6 kişiden fazla fakat 12 kişiden az taşıyabilen (sürücü dahil) station wagonlar | 16% |
| 87.03 | 8703.90 | - diğer | 16% |
| 87.04 | 8704.90 | - diğer | 16% |
| 87.06 | 8706.21 | -- alt başlığı No. 8702.10 olan motorlu taşıtlar | 16% |
| | 8706.39 | --alt başlığı No. 8703.90 olan motorlu taşıtlar | 16% |
| | 8706.49 | -- aly başlığı Nos. 8704.30 veya 8704.90 olan motorlu taşıtlar | 16% |

EK 2:

| Ana başlık No. | Alt başlık No. | Malın tanımı | Oran |
|----------------|----------------|---|----------------------|
| (1) | (2) | (3) | (4) |
| 17.01 | | Şeker , khandsari şekerden hariç | |
| | 1701.31 | -- satış için hükümet izni gerektiren | Rs. 21 per quintal |
| | 1701.39 | -- diğer | Rs. 37 per quintal |
| 17.02 | 1702.11 | -- Palmyra şekeri | Hiç |
| 24.01 | | İşlenmemiş tütün; artık tütün | |
| | 2401.10 | -- damgalanmış ve damgalanmamış | Hiç |
| | 2401.90 | -- diğer | 10% |
| 24.02 | 2402.00 | Puro ve tütün ve tütün yerine konan cherootlar | hiç |
| 24.03 | | Sigaralar ve sigarillo | |
| | | -- sigaralık tütün | |
| | 2403.11 | -- boyu 60 millimetreyi geçmeyen filtreli sigara | Rs. 37 per thousand |
| | 2403.12 | --boyu 60 millimereyi geçen ama 70 millimetreyi geçmeyen filtreli sigara | Rs. 125 per thousand |
| | 2403.13 | -- boyu 70 millimetreyi geçmeyen sigara | Rs. 185 per thousand |
| | 2403.14 | -- boyu 70 millimetreyi geçen ama 75 millimetreyi geçmeyen | Rs. 300 per thousand |
| | 2403.15 | -- boyu 75 millimetreyi geçen ama 85 millimetreyi geçmeyen filtreli sigaralar | Rs. 400 per thousand |
| | 2403.19 | -- diğer | Rs. 495 per thousand |
| | | -- sigarillos : | |
| | 2403.31 | -- tütün | Hiç |
| 24.04 | | Diğer işlenmemiş tütün | |
| | 2404.10 | -- içmelik tütün ve pipo | 75% |

| | | | |
|--------------|---------|---|-----------------------------|
| | 2404.20 | - kesilmiş tütün | Hiç |
| | | - Biris : | |
| | 2404.31 | --diğer rulo kağıt biris | Rs. 1.40 per thousand |
| | 2404.39 | -- diğer | Rs. 3.50 per thousand |
| | 2404.40 | - çiğnemelik tütün ; tütün içeren pan masala | |
| | 2404.41 | --çiğnemelik tütün ve tütün içeren hazır maddeler | 18% |
| | 2404.49 | -- tütün içeren Pan masala | 18% |
| | 2404.50 | - koklamamık tütün ve diğerleri | 18% |
| | | -- diğer | |
| | 2404.91 | -- damgalanmış ve damgalanmamış tütün | Hiç |
| | 2404.99 | -- diğer | 18% |
| 50.05 | | ipek ve artıkları | |
| | 5005.10 | - fabrik ipek | Hiç |
| | 5005.20 | - 85% ipek içeren maddeler | Hiç |
| | 5005.90 | -diğer | Hiç |
| 51.10 | | Yün | |
| | 5110.10 | - diğer ürünler | 8% |
| | | - imalathanede üretilenler: | |
| | 5110.21 | -- beyazlatıcı madde woven fabrics | 8% |
| | 5110.22 | -- boyanmış woven fabrics | 8% |
| | 5110.23 | --baskılı woven fabrics | 8% |
| | 5110.29 | -- diğer woven fabrics | 8% |
| 51.11 | | Taranmış yün | |
| | 5111.10 | - diğer | 8% |
| | | - imalathanede üretilenler : | |
| | 5111.21 | -- beyazlamış woven fabrics | 8% |
| | 5111.22 | --boyanmış woven fabrics | 8% |
| | 5111.23 | -- basılmış woven fabrics | 8% |
| | 5111.29 | -- diğer woven fabrics | 8% |
| 52.07 | | 85% pamuk içeren | |

| | | | |
|--------------|---------|---|-----|
| | 5207.10 | - blucin kumaşı | 8% |
| | 5207.20 | - diğer | 18% |
| | | - üretilen : | |
| | 5207.31 | -- beyazlatıcı woven fabrics | 8% |
| | 5207.32 | -- boyanmış woven fabrics | 8% |
| | 5207.33 | -- baskılı woven fabrics | 8% |
| | 5207.39 | -- diğer woven fabrics | 8% |
| 52.08 | | 85% az pamuk içeren insan yapımı iplik | |
| | 5208.10 | - blucin kumaşı | 8% |
| | 5208.20 | - diğer | 8% |
| | | - üretilen : | |
| | 5208.31 | -- beyazlamış woven fabrics | 8% |
| | 5208.32 | -- boyanmış woven fabrics | 8% |
| | 5208.33 | --baskılı woven fabrics | 8% |
| | 5208.39 | -- diğer woven fabrics | 8% |
| 52.09 | | Diğer pamuk woven fabric | |
| | 5209.10 | - diğer | 8% |
| | | - üretilen | |
| | 5209.21 | -- beyazlamış woven fabrics | 8% |
| | 5209.22 | -- boyanmış woven fabrics | 8% |
| | 5209.23 | -- baskılı woven fabrics | 8% |
| | 5209.29 | -- diğer woven fabrics | 8% |
| 54.06 | | sentetikler | |
| 54.07 | | filamen | 8% |
| 55.11 | | 85% sentetik içerenler | 8% |
| 55.12 | | 85% az sentetik içerenler | 8% |

EK 3:

| Sl. No | Ürün adı | Tarife değeri | | Cess | |
|--------|---------------|---------------|-----------|------|--------------|
| | | Unit | Value Rs. | Adv. | Specific Rs. |
| 1.1 | Cardamom | | | 0.5% | |
| 1.2 | Biber | | | 0.5% | |
| 1.3 | Serin | | | 0.5% | |
| 1.4 | Zencefil | | | 0.5% | |
| 1.5 | Turmeric | | | 0.5% | |
| 1.6 | Coriander | | | 0.5% | |
| 1.7 | Cumin | | | 0.5% | |
| 1.8 | Fennel | | | 0.5% | |
| 1.9 | Fenugreek | | | 0.5% | |
| 1.10 | Kereviz | | | 0.5% | |
| 1.11 | Anason tohumu | | | 0.5% | |
| 1.12 | Bishopsweed | | | 0.5% | |
| 1.13 | Caraway | | | 0.5% | |
| 1.14 | Dill | | | 0.5% | |
| 1.15 | Cinamon | | | 0.5% | |
| 1.16 | Cassia | | | 0.5% | |
| 1.17 | Sarımsak | | | 0.5% | |
| 1.18 | Köri yaprağı | | | 0.5% | |
| 1.19 | Kokam | | | 0.5% | |
| 1.20 | Nane | | | 0.5% | |
| 1.21 | Hardal | | | 0.5% | |
| 1.22 | Maydonoz | | | 0.5% | |
| 1.23 | Nar tohumu | | | 0.5% | |

| | | | | | |
|------|-----------------------|--|--|------|--|
| 1.24 | Safran | | | 0.5% | |
| 1.25 | Vanilya | | | 0.5% | |
| 1.26 | Tejpat | | | 0.5% | |
| 1.27 | Tek biber | | | 0.5% | |
| 1.28 | Yıldız anason | | | 0.5% | |
| 1.29 | Bandıra şeker | | | 0.5% | |
| 1.30 | Galanga | | | 0.5% | |
| 1.31 | Horse raddish | | | 0.5% | |
| 1.32 | Caper | | | 0.5% | |
| 1.33 | Karanfil | | | 0.5% | |
| 1.34 | Asafoetada | | | 0.5% | |
| 1.35 | Cambodge | | | 0.5% | |
| 1.36 | Hyssop | | | 0.5% | |
| 1.37 | Juniffer çilek | | | 0.5% | |
| 1.38 | Defne yaprağı | | | 0.5% | |
| 1.39 | Lovang | | | 0.5% | |
| 1.40 | Mercanköşk | | | 0.5% | |
| 1.41 | Küçük hindistancevizi | | | 0.5% | |
| 1.42 | Gürz | | | 0.5% | |
| 1.43 | Basil | | | 0.5% | |
| 1.44 | Haşhaş tohumu | | | 0.5% | |
| 1.45 | Bütün baharatlar | | | 0.5% | |
| 1.46 | Biberiye | | | 0.5% | |

| | | | | | |
|------|----------|--|--|------|--|
| 1.47 | Adaçayı | | | 0.5% | |
| 1.48 | Savory | | | 0.5% | |
| 1.49 | Kekik | | | 0.5% | |
| 1.50 | Oregano | | | 0.5% | |
| 1.51 | Tarragon | | | 0.5% | |
| 1.52 | Tamarind | | | 0.5% | |

Tarımsal & oluşturulmuş yiyecekler Cess yasası, 1985
(S.O.915(E) dt 15/12/86)

| | | | | | |
|------|---|--|--|------|--|
| 2.1 | 1. meyve sebze ve diğer ürünler | | | 0.5% | |
| 2.2 | 2. et ve et ürünleri | | | 0.5% | |
| 2.3 | 3. kümes hayvanları ve ürünleri | | | 0.5% | |
| 2.4 | 4. mandıra ürünleri | | | 0.5% | |
| 2.5 | 5. tatlı büsküi ve fırın ürünleri | | | 0.5% | |
| 2.6 | 6. bal, jaggery ve şeker ürünleri | | | 0.5% | |
| 2.7 | 7. kakao ve çikolata ürünleri | | | 0.5% | |
| 2.8 | 8. alkollü ve alkolsüz içecekler | | | 0.5% | |
| 2.9 | 9. tahıl ürünleri | | | 0.5% | |
| 2.10 | 10. bezelye, ceviz, yarfıstığı | | | 0.5% | |
| 2.11 | 11. turşu, chutneys ve pappad | | | 0.5% | |
| 2.12 | 12. Guargum | | | 0.5% | |
| 2.13 | 13. Floriculture and Floricultural products | | | 0.5% | |
| 2.14 | 14. şifalı bitkiler | | | 0.5% | |

Tarımsal ürün Cess yasası, 1940
(S.O.620 (A) dt 30/6/2000)

| | | | | | |
|-----|--|-----|--------|-------|--|
| 3.1 | Kıkırdak kemik, kemik veya kemik gübre | QTL | 330.00 | 0.50% | |
| 3.2 | Bristles (a) White Shorts & Riflings (less than 44 mm) | Kg | 27.00 | 0.50% | |
| 3.3 | 44 mm to 70 mm | Kg | 65.00 | 0.50% | |
| 3.4 | 76 mm to 95 mm | Kg | 75.00 | 0.50% | |
| 3.5 | 102 mm to 127 mm | Kg | 105.00 | 0.50% | |
| 3.6 | 133 mm & above | Kg | 125.00 | 0.50% | |
| 3.7 | (b) Dark short & riflings (Less than 44mm) | Kg | 22.00 | 0.50% | |
| 3.8 | 44mm to 70 mm | Kg | 95.00 | 0.50% | |
| 3.9 | 76 mm to 95 mm | Kg | 120.00 | 0.50% | |

| | | | | |
|------|---|---------------|---------|-------|
| 3.10 | 102 mm to 127 mm | Kg | 130.00 | 0.50% |
| 3.11 | 133 mm ve üstü | Kg | 115.00 | 0.50% |
| 3.12 | Yağ | Kg | 10.00 | 0.50% |
| 3.13 | Bajra | QTL | 415.00 | 0.50% |
| 3.14 | Jowar | QTL | 415.00 | 0.50% |
| 3.15 | Arpa | QTL | 430.00 | 0.50% |
| 3.16 | Mısır | QTL | 415.00 | 0.50% |
| 3.17 | Fırça için palmyra lifi | QTL | 1280.00 | 0.50% |
| 3.18 | Palmyra saplari | QTL | 195.00 | 0.50% |
| 3.19 | Diğer çeşitleri | QTL | 11000 | 0.50% |
| 3.20 | Kabuklu badem | QTL | 1700.00 | 0.50% |
| 3.21 | Kabuksuz badem | QTL | 3400.00 | 0.50% |
| 3.23 | Kuruüzüm çeşitleri | QTL | 2150.00 | 0.50% |
| 3.24 | Tamarind | QTL | 1000.00 | 0.50% |
| 3.25 | Kabuklu ceviz | QTL | 1700.00 | 0.50% |
| 3.26 | ceviz çekirdeği | QTL | 2600.00 | 0.50% |
| 3.22 | hindistancevizi | 1000 Piece | 850.00 | 0.50% |
| 3.27 | Ghee | QTL | 6800.00 | 0.50% |
| 3.28 | Ghee substitute (including vegetables ghee & Hydrogenated edible oil and fat mixtures) | QTL | 1175.00 | 0.50% |
| 3.29 | Buffalo derisi Arsenicated | KG | 3.00 | 0.50% |
| 3.29 | Inek derisi(i) Arsenicated (A) | Kg | 4.00 | 0.50% |
| 3.30 | Buffalo derisi | Kg | 2.50 | 0.50% |
| 3.30 | Inek derisi (A) | kg | 3.50 | 0.50% |
| 3.31 | Manures of animal Origin of all kinds (including prawns powder but excluding bone-meal or manure) | QTL | 190.00 | 0.50% |
| 3.32 | Bone-meal or bone Manure | QTL | 110.00 | 0.50% |
| 3.33 | Groundnut oil cakes and Meal | MT | 2050.00 | 0.50% |
| 3.34 | Linseed oil cake | MT | 1800.00 | 0.50% |
| 3.35 | Mohwa oil cake & meal | MT | 300.00 | 0.50% |
| 3.36 | Niger & Kardi Oil cake & meal | MT | 1200.00 | 0.50% |
| 3.37 | Salseed meal | MT | 300.00 | 0.50% |
| 3.38 | Oilcakes and meals other kinds | MT | 1750.00 | 0.50% |
| 3.40 | Bütün bakliyat çeşitleri | QTL | 1105.00 | 0.50% |
| 3.41 | Seeds-Castor Seed | QTL | 135.00 | 0.50% |
| 3.42 | Pamuk tohumu | QTL | 90.00 | 0.50% |
| 3.43 | Yerfıstığı, | QTL | 1155.00 | 0.50% |
| 3.44 | Keten tohumu | QTL | 175.00 | 0.50% |
| 3.45 | Hardal | QTL | 1100.00 | 0.50% |
| 3.46 | Niger tohumu | QTL | 915.00 | 0.50% |
| 3.47 | Til (Sesamum) | QTL | 1205.00 | 0.50% |

| | | | | |
|------|---|-------|---------|-------|
| 3.48 | Tamarind tohumu | QTL | 250.00 | 0.50% |
| 3.49 | Keçi derisi | parça | 20.00 | 0.50% |
| 3.50 | Koyun derisi | temiz | 12.00 | 0.50% |
| 3.51 | Ajwan | QTL | 1400.00 | 0.50% |
| 3.52 | anasontohumu | QTL | 2000.00 | 0.50% |
| 3.53 | Kereviz tohumu | QTL | 1500.00 | 0.50% |
| 3.54 | Coriander yohumu | QTL | 1200.00 | 0.50% |
| 3.55 | Cumin tohumu (White) | QTL | 3100.00 | 0.50% |
| 3.56 | Cumin tohumu (Black) | QTL | 2000.00 | 0.50% |
| 3.57 | Fennel tohumu | QTL | 2000.00 | 0.50% |
| 3.58 | Fenugreek tohumu | QTL | 1000.00 | 0.50% |
| 3.59 | Sawa (Dill.) tohumu | QTL | 1150.00 | 0.50% |
| 3.60 | Kırmızı biber kurusu | QTL | 1500.00 | 0.50% |
| 3.61 | Zencefil kurusu | QTL | 2500.00 | 0.50% |
| 3.62 | Siyah biber | QTL | 3500.00 | 0.50% |
| 3.63 | Turmeric -(i) fingers | QTL | 1500.00 | 0.50% |
| 3.64 | Turmeric-(ii) gatha (bulb) | QTL | 1000.00 | 0.50% |
| 3.65 | (i) büyük cardamom (Barhi elaichi) kapsüller | Kg | 60.00 | 0.50% |
| 3.66 | (ii) büyük cardamom (barhi elaichi) tohumlar | Kg | 80.00 | 0.50% |
| 3.67 | (in) küçük cardamom (chhoti elaichi) yeşil veya beyazlatıcı madde kapsüller | Kg | 280.00 | 0.50% |
| 3.68 | (iv) küçük cardamom (chhoti elaichi) tohumlar | Kg | 90.00 | 0.50% |
| | Virginia I sınıf işlenmemiş tütün | Kg | | 0.50% |
| 3.69 | Grades 1.2.3.c(1-4) 2c.3c.AF.AF(General) AF special.AS.AS (General) .A S (special) .AT. AT (general). AT (special).F(1-4).S(1-4).T(-1-4) | Kg | 51.05 | 0.50% |
| 3.70 | Class II Grades.4.LBY.LG.4 C. LBYC.LGC. FLG | Kg | 45.75 | 0.5% |
| 3.71 | Class III. Grades. ! LBY2.LMG.B.Bright -bits.Dark-Bits.MG,MGC. 1 LBY2CBCLMGC | Kg | 3435 | 0.5% |
| 3.72 | Class IV Grades. D. DG Bright-PL. Dark PL. Semi-Bright PL. PL.DBL. DDS.FS.FS2 | Kg | 5.90 | 0.5% |
| 3.73 | Stems and Stem bits Non-Flue cured (sub cured air cured. White burley and HDBRG variety) | Kg | 70 | 0.5% |
| 3.74 | Class II DLBY. ODBG. | Kg | 22.00 | 0.5% |
| 3.75 | Class II -WBL, WBR, WBD, VBT,VBR,VDR, CBT, CDK, CHBR, CHL CBR | Kg | 19.80 | 0.5% |
| 3.76 | Class III Grades -VB, VPL, VS, VS2, V-Bits, CP, CPL. NS2, TLI, TL2. WBPL, WBS, WBS2, JBN, JBT | Kg | 4.50 | 0.5% |
| 3.77 | Class IV Grades pipo ve pipo çeşitleri | Kg | 2.00 | 0.5% |
| 3.78 | Bidi Tütün | Kg | 24.00 | 0.5% |
| 3.79 | Çiğnenen Cheroot, puro ve Dark Western Fire -cured tobacco | Kg | 11.50 | 0.5% |
| 3.80 | Sarımsak | QTL | 725.00 | 0.5% |
| 3.81 | Soğan | QTL | 450.00 | 0.5% |
| 3.82 | Patates | QTL | 450.00 | 0.5% |
| 3.83 | Bütün buğday çeşitleri | QTL | 580.00 | 0.5% |
| 3.84 | Buğday Atta | QTL | 633.00 | 0.5% |
| 3.85 | Buğday unu(maida) | QTL | 743.00 | 0.5% |

| | | | | |
|------|------------------|-----|--------|------|
| 3.86 | Buğday unu(suji) | QTL | 743.00 | 0.5% |
|------|------------------|-----|--------|------|

The Mika Minesi işçi ücretleriyasası,1946

| | | | | |
|-----|------|-----|--|-----|
| 4.0 | Mika | --- | | 3.5 |
|-----|------|-----|--|-----|

Ürün Cess yasası,1966
(Notfn. S.O. 619(E) dt. 30/06/2000)

| | | | | | |
|-----|---------------------------------------|-----|------|----------|------|
| 6.1 | Hindistan'daki lac üretimi | QTL | | | 2.30 |
| 6.2 | Hindistan'daki azaltılmış lac üretimi | QTL | | | 1.70 |
| 6.3 | Maun kemel | QTL | 6000 | 1.0% T.V | |

Kahve yasası,1942

(Notfn. 13/27/82-Plant(B) S. O. 1122 (E) dtd. 28/12/98)

| | | | | | |
|-----|-------|-----|--|--|-------|
| 7.1 | Kahve | QTL | | | 25.00 |
|-----|-------|-----|--|--|-------|

Demir cevheri, manganez cevheri, krom cevheri işçi ücretleri Cess yasası 1976 (U-23017/2/87-W.II(i) dt.01/08/90)

| | | | | | |
|-----|------------------|-----|--|--|------|
| 8.1 | Demir cevheri | MTS | | | 1.00 |
| 8.2 | Manganez cevheri | MTS | | | 4.00 |
| 8.3 | Krom cevheri | MTS | | | 4.00 |

Tütün Cess yasası,1975

(S.O. 5240-Ministry of Commerce F.No.18/1475-EP(Agri) dt. 27/12/75)

| | | | | |
|-----|----------------|-----|--|-----|
| 9.1 | Tütün ürünleri | --- | | 0.5 |
|-----|----------------|-----|--|-----|

Hindistacevizi endüstrisi yasası ,1953

(Notfn. No. 6(1)83-ICC-GSR 389(E) dt. 01/05/85)

| | | | | | |
|------|---|-----|--|--|------|
| 10.1 | hindistacevizi lifi, hindistacevizi ipliği ve hindistacevizi ürünleri | QTL | | | 2.00 |
|------|---|-----|--|--|------|

EK 4 :

| I SAYILI LİSTE | | YÜRÜRLÜK TARİHİ 17.03.2004 | |
|------------------|---|----------------------------------|-------------------------|
| A CETVELİ | | | |
| (*)G.T.İ.P. NO | Mal İsmi | Birimi | Vergi Tutarı (TL) |
| | (Hafif yağlar ve müstahzarları) | | |
| 2710.11.11.00.00 | Özel bir işleme tabi tutulacak olanlar (Yalnız nafta) | Kilogram | 0 |
| 2710.11.31.00.00 | Uçak benzini (İçindeki kurşun miktarı litrede 0,013 gramı geçmeyenler) | Litre | 0 |
| 2710.11.45.00.00 | Oktanı (RON) 95 veya daha fazla fakat 98'den az olanlar (Kurşunsuz süper benzin) (İçindeki kurşun miktarı litrede 0,013 gramı geçmeyenler) | Litre | 990.000 |
| 2710.11.49.00.00 | Oktanı (RON) 98 veya daha fazla olanlar (Kurşunsuz süper benzin) (İçindeki kurşun miktarı litrede 0,013 gramı geçenler) | Litre | 990.000 |
| 2710.11.51.00.00 | Oktanı (RON) 98'den az olanlar (Kurşunlu süper benzin) (İçindeki kurşun miktarı litrede 0,013 gramı geçenler) | Litre | 1.005.000 |
| 2710.11.59.00.00 | Oktanı (RON) 98 veya daha fazla olanlar (Kurşunlu süper benzin) | Litre | 1.005.000 |
| 2710.11.70.00.00 | Benzin tipi jet yakıtı | Litre | 0 |
| 2710.19.21.00.00 | Jet yakıtı (Kerosen) | Litre | 0 |
| 2710.19.25.00.00 | Diğerleri (Yalnız Gazyağı) (Ağırlık itibariyle kükürt oranı % 0,05'i geçmeyenler) | Litre | 648.500 |
| 2710.19.41.00.11 | Motorin (Ağırlık itibariyle kükürt oranı % 0,05'i geçmeyenler) | Litre | 706.000 |
| 2710.19.41.00.12 | Marine Diesel (Ağırlık itibariyle kükürt oranı % 0,05'i geçmeyenler) | Litre | 710.771 |
| 2710.19.41.00.19 | Diğerleri (Ağırlık itibariyle kükürt oranı % 0,05'i geçen fakat % 0,2'yi geçmeyenler) | Litre | 706.000 |

| | | | |
|------------------|---|-------------|---------|
| 2710.19.45.00.11 | Motorin (Ağırlık itibariyle kükürt oranı % 0,05'i geçen fakat % 0,2'yi geçmeyenler) | Litre | 706.000 |
| 2710.19.45.00.12 | Marine Diesel (Ağırlık itibariyle kükürt oranı % 0,05'i geçen fakat % 0,2'yi geçmeyenler) | Litre | 710.771 |
| 2710.19.45.00.19 | Diğerleri (Ağırlık itibariyle kükürt oranı % 0,2'yi geçenler) | Litre | 706.000 |
| 2710.19.49.00.11 | Motorin (Ağırlık itibariyle kükürt oranı % 0,2'yi geçenler) | Litre | 706.000 |
| 2710.19.49.00.12 | Marine Diesel (Ağırlık itibariyle kükürt oranı % 0,2'yi geçenler) | Litre | 710.771 |
| 2710.19.49.00.19 | Diğerleri (Fuel oiller) | Litre | 706.000 |
| 2710.19.61.00.00 | Ağırlık itibariyle kükürt miktarı % 1'i geçmeyenler (Fuel oiller) | Kilogram | 168.500 |
| 2710.19.63.00.00 | Ağırlık itibariyle kükürt miktarı % 1'i geçen fakat % 2'yi geçmeyenler (Fuel oiller) | Kilogram | 360.500 |
| 2710.19.65.00.00 | Ağırlık itibariyle kükürt miktarı %2'yi geçen fakat % 2,8'i geçmeyenler (Fuel oiller) | Kilogram | 125.000 |
| 2710.19.69.00.00 | Ağırlık itibariyle kükürt miktarı % 2,8'i geçenler | Kilogram | 125.000 |
| 27.11 | Petrol gazları ve diğer gazlı hidrokarbonlar (2711.11.00.00.00; 2711.12; 2711.13; 2711.19.00.00.11; 2711.21.00.00.00; 2711.29.00.00.11 ve 2711.29.00.00.12 hariç) | Kilogram | 0 |
| | (Sıvılaştırılmış) | | |
| 2711.11.00.00.00 | Doğal gaz Motorlu Taşıtlarda Yakıt Olarak Kullanılacak Olanlar | Standart M3 | 508.533 |
| | Diğerleri | Standart M3 | 6.750 |
| | (Sıvılaştırılmış) | | |
| 2711.12 | Propan (Sıvılaştırılmış) | Kilogram | 699.000 |
| 2711.13 | Bütan | Kilogram | 699.000 |
| 2711.19.00.00.11 | L.P.G (Tüplü+Dökme) | Kilogram | 699.000 |
| | L.P.G (Otogaz) (Gaz halinde) | Kilogram | 770.500 |
| 2711.21.00.00.00 | Doğal gaz Motorlu Taşıtlarda Yakıt Olarak Kullanılacak Olanlar | Standart M3 | 508.533 |

| | | | |
|------------------|--|------------------------|---------|
| | Diğerleri | Standart M3 | 6.750 |
| | (Gaz halinde) | | |
| 2711.29.00.00.11 | Propan | Kilogram | 699.000 |
| | (Gaz halinde) | | |
| 2711.29.00.00.12 | Bütan | Kilogram | 699.000 |
| | (Petrol koku) | | |
| 2713.11.00.00.00 | Kalsine edilmemiş | | |
| | Kalınlığı 0-20 mm. arasında olan | Kilogram | 0 |
| | Kalınlığı 20 mm.'den fazla olan | Kilogram | 0 |
| | (Petrol koku) | | |
| 2713.12.00.00.00 | Kalsine edilmiş | Kilogram | 0 |
| | (Petrol bitümeni) | | |
| 2713.20.00.00.19 | Diğerleri | Kilogram | 0 |
| 2713.90 | Petrol yağlarının veya bitümenli minerallerden elde edilen yağların diğer kalıntıları (28.03 pozisyonundaki her nevi karbon imaline mahsus olanlar hariç) | Kilogram | 0 |

B CETVELİ

| G.T.İ.P. | Mal İsmi | Birimi | Vergi Tutarı (TL) |
|---------------|--|----------|-------------------|
| 2707.10 | Benzol (Benzen) | Kilogram | 1.005.000 |
| 2707.20 | Toluol (toluen) | Kilogram | 1.005.000 |
| 2707.50.90.00 | Solvent nafta (Çözücü nafta) | Kilogram | 1.005.000 |
| .11 | | | |
| 2710.11.21.00 | White spirit | Kilogram | 1.005.000 |
| .00 | | | |
| 2710.11.90.00 | Diğer solventler (Çözücüler) (Petrol eteri) | Kilogram | 1.005.000 |
| .11 | | | |
| 2710.11.90.00 | Diğerleri (Petrol eteri) | Kilogram | 1.005.000 |
| .19 | | | |
| 2710.19.29.00 | Diğerleri (Petrol eteri) | Kilogram | 1.005.000 |
| .00 | | | |
| 2901.10.90.00 | Hekzan | Kilogram | 1.005.000 |
| .11 | | | |
| 2901.10.90.00 | Heptan | Kilogram | 1.005.000 |
| .12 | | | |
| 2901.10.90.00 | Pentan | Kilogram | 1.005.000 |
| .13 | | | |
| 2902.20.00.00 | Benzen (Benzol) | Kilogram | 1.005.000 |
| .00 | | | |
| 2902.30.00.00 | Toluen (Toluol) | Kilogram | 1.005.000 |
| .00 | | | |
| 2909.19.00.00 | Metil tersiyer bütül eter (MTBE) | Kilogram | 1.005.000 |
| .13 | | | |
| 3811.90.00.10 | Hafif mineral yağlar için müstahzar katkıları | Kilogram | 1.005.000 |
| .12 | | | |
| | Tarifenin başka yerinde belirtilmeyen veya yer almayan organik karma çözücüler ve incelticiler; boya ve vernik çıkarmada kullanılan müstahzarlar | | |
| 3814.00.90.00 | Diğerleri | Kilogram | 65.272 |
| .00 | | | |
| | (Esası bütül asetat olanlar hariç) | | |
| 3824.90.40.00 | Vernikler ve benzeri ürünler için anorganik karma çözücüler ve incelticiler | Kilogram | 65.272 |
| .00 | | | |
| | (Yağlama yağları; diğer yağlar) | | |
| 2710.19.71.00 | Özel bir işleme tabi tutulacak olanlar | Kilogram | 350.000 |
| .00 | | | |
| | (Yağlama yağları; diğer yağlar) | | |
| 2710.19.75.00 | 2710.19.71.00 Alt pozisyonunda belirtilen işlemlerden başka bir işlemle kimyasal değişime tabi tutulacak olanlar | Kilogram | 350.000 |
| .00 | | | |
| | (Yağlama yağları; diğer yağlar) | | |
| 2710.19.81.00 | Benzinli motor yağları | Kilogram | 350.000 |
| .11 | | | |

| | | | |
|---------------|--|----------|---------|
| | (Yağlama yağları; diğer yağlar) | | |
| 2710.19.81.00 | Deniz diesel motor yağları | Kilogram | 350.000 |
| .12 | | | |
| | (Yağlama yağları; diğer yağlar) | | |
| 2710.19.81.00 | Kompresör yağlama yağları | Kilogram | 350.000 |
| .13 | | | |
| | (Yağlama yağları; diğer yağlar) | | |
| 2710.19.81.00 | Türbin yağlama yağları | Kilogram | 350.000 |
| .14 | | | |
| | (Yağlama yağları; diğer yağlar) | | |
| 2710.19.81.00 | Diğer yağlar | Kilogram | 350.000 |
| .19 | | | |
| | (Yağlama yağları; diğer yağlar) | | |
| 2710.19.83.00 | Hidrolik amaçlara mahsus sıvı yağlar | Kilogram | 350.000 |
| .00 | | | |
| | (Yağlama yağları; diğer yağlar) | | |
| 2710.19.85.00 | Beyaz yağlar | Kilogram | 350.000 |
| .11 | | | |
| | (Yağlama yağları; diğer yağlar) | | |
| 2710.19.85.00 | Sıvı parafin (Pirinç yağı) | Kilogram | 350.000 |
| .12 | | | |
| | (Yağlama yağları; diğer yağlar) | | |
| 2710.19.87.00 | Dişli yağları ve redüktör yağları | Kilogram | 350.000 |
| .00 | | | |
| | (Yağlama yağları; diğer yağlar) | | |
| 2710.19.91.00 | Metal işlemeye mahsus bileşikler, kalıp çıkarma yağları, aşınmayı önleyici yağlar | Kilogram | 350.000 |
| .00 | | | |
| | (Yağlama yağları; diğer yağlar) | | |
| 2710.19.93.00 | Elektrik izolasyonuna mahsus yağlar | Kilogram | 350.000 |
| .00 | | | |
| | (Yağlama yağları; diğer yağlar) | | |
| 2710.19.99.00 | Kızak yağları | Kilogram | 350.000 |
| .11 | | | |
| | (Yağlama yağları; diğer yağlar) | | |
| 2710.19.99.00 | Soğutma yağları | Kilogram | 350.000 |
| .12 | | | |
| | (Yağlama yağları; diğer yağlar) | | |
| 2710.19.99.00 | Otomatik şanzuman yağları | Kilogram | 350.000 |
| .13 | | | |
| | (Yağlama yağları; diğer yağlar) | | |
| 2710.19.99.00 | Diğer şanzuman yağları | Kilogram | 350.000 |
| .14 | | | |
| | (Yağlama yağları; diğer yağlar) | | |
| 2710.19.99.00 | Diferansiyel yağları | Kilogram | 350.000 |
| .15 | | | |
| | (Yağlama yağları; diğer yağlar) | | |

2710.19.99.00 **Diğerleri**
.19

Kilogram 350.000

(Yalnız baz yağlar)

EK 5 :

II SAYILI LİSTE

| <u>G.T.İ.P. NO</u> | <u>Mal İsmi</u> | <u>Yürürlükteki Vergi Oranı %</u> |
|--------------------|---|-----------------------------------|
| 8701.20 | Yarı römorkler için çekiciler | 4 |
| 87.02 | 10 veya daha fazla kişi taşımaya mahsus (şoför dahil) motorlu taşıtlar | |
| | Otobüs | 1 |
| | Midibüs | 4 |
| | Minibüs | 9 |
| 87.03 | Binek otomobilleri ve esas itibariyle insan taşımak üzere imal edilmiş diğer motorlu taşıtlar (87.02 pozisyonuna girenler hariç) (steysin vagonlar ve yarış arabaları dahil) [Yalnız binek otomobilleri, steysin vagonlar, yarış arabaları, arazi taşıtları, jipler, vb., (Para arabaları dahil), motorlu karavanlar, elektrik, gaz, güneş enerjili vb. motorlu taşıtlar.] [Ambulanslar, mahkum taşımaya mahsus arabalar, cenaze arabaları, itfaiye öncü arabaları gibi özel amaçla yapılmış motorlu taşıtlar, özellikle kar üzerinde hareket etmek için dizayn edilmiş sıkıştırma ateşlemeli içten yanmalı pistonlu motorlu olanlar (dizel veya yarı dizel) veya kıvılcım ateşlemeli içten yanmalı pistonlu motorlu taşıtlar, diğerleri (Golf arabaları vb. taşıtlar) hariç] | |
| | Silindir hacmi 1600 cm ³ 'ü geçmeyenler, | 30 |
| | Silindir hacmi 1600cm ³ 'ü geçen fakat 2000 cm ³ 'ü geçmeyenler | 52 |
| | Silindir hacmi 1600cm ³ 'ü geçen fakat 2000 cm ³ 'ü geçmeyenler | 75 |
| 8703.10.11.00.00 | Özellikle kar üzerinde hareket etmek için dizayn edilmiş sıkıştırma ateşlemeli içten yanmalı pistonlu motorlu olanlar (dizel veya yarı dizel) veya kıvılcım ateşlemeli içten yanmalı pistonlu motorlu taşıtlar | 6.7 |
| 8703.10.18.00.00 | Diğerleri (Golf arabaları vb. taşıtlar) | 6.7 |
| 87.04 | Eşya taşımaya mahsus motorlu taşıtlar (Yalnız kayıt ve tescile tabi olanlar) | 4 |
| 87.05 | Özel amaçlı motorlu taşıtlar (insan veya eşya taşımak üzere özel olarak yapılmış olanlar hariç) (tamir araçları, vinçli taşıtlar, itfaiye taşıtları, beton karıştırıcı ile mücehhez taşıtlar, yol süpürmeye mahsus arabalar, tohum, gübre, zift, su ve benzerlerini saçan arabalar, atölye arabaları, radyoloji cihazları ile donatılmış arabalar gibi) [(Yalnız kayıt ve tescile tabi olanlar)(İtfaiye taşıtları hariç)] | 4 |
| 87.09 | Fabrika, antrepo, liman veya hava limanlarında kısa mesafelerde eşya taşımaya mahsus, kaldırma tertibatı ile donatılmamış kendinden hareketli yük arabaları; demiryolu istasyon platformlarında kullanılan türde | 4 |

| | | |
|-------------------------|---|------------|
| | çekiciler; bu taşıtların aksam ve parçaları | |
| 87.11 | Motosikletler (mopedler dahil) ve bir yardımcı motoru bulunan tekerlekli taşıtlar (sepetli olsun olmasın) ; sepetler(sepetler hariç) | 8 |
| 88.02 | Diğer hava taşıtları (helikopterler, uçaklar gibi); uzay araçları (uydular dahil), uzay araçlarını fırlatıcı araçlar ve yörünge-altı araçları [(Yalnız helikopterler ve uçaklar) (Askeri, zirai, yangınla mücadelede kullanılan özel yapıdaki helikopterler ve uçaklar hariç)] | 0,5 |
| 8901.10.10.00.11 | 18 Gros tonilatoyu geçmeyen gezinti gemileri(Denizde seyretmeye mahsus olmayanlar) | 6.7 |
| 8901.10.90.00.11 | Yolcu ve gezinti gemileri (Denizde seyretmeye mahsus olmayanlar) | 6.7 |
| 89.03 | Yatlar ve diğer eğlence ve spor tekneleri; kürekli kayıklar ve kanolar (Şişirilebilir olanlar ile birim ağırlığı 100 kg.ı geçmeyenler, kürekli kayıklar ve kanolar.hariç) | 8 |

NOT : Bu listedeki malların aksam ve parçaları kapsama dahil değildir.

EK 6 :

III SAYILI LİSTE

| <u>G.T.İ.P. No</u> | <u>Mal İsmi</u> | <u>Vergi Oranı (%)</u> | <u>1 Litredeki Her Bir Alkol Derecesi İçin Asgari Vergi Tutarı (TL)</u> |
|--------------------|---|----------------------------|---|
| 2202.10.00.00.13 | Kolalı gazozlar | 25 | |
| <u>G.T.İ.P. No</u> | <u>Mal İsmi</u> | <u>Vergi Oranı (%)</u> (*) | <u>Asgari Vergi Tutarı (TL)</u> |
| 2203.00 | Biralar | 63.3 | 159.000 |
| <u>G.T.İ.P. No</u> | <u>Mal İsmi</u> | <u>Vergi Oranı (%)</u> (*) | <u>Asgari Vergi Tutarı (TL/Lt)</u> |
| 22.04 | Taze üzüm şarabı (Kuvvetlendirilmiş şaraplar dahil); üzüm şırası (20.09 pozisyonunda yer alanlar hariç) (Köpüklü şaraplar ve diğer üzüm şıraları hariç) | 63.3 | 1.500.000 |
| 2204.10 | Köpüklü şaraplar | 275.6 | 6.000.000 |
| 22.05 | Vermut ve diğer taze üzüm şarapları (Bitkiler veya kokulu maddelerle lezzetlendirilmiş) (2205.10.10.00.00, 2205.10.90.00.12 hariç) | 275.6 | 12.800.000 |
| 2205.10.10.00.00 | Alkol derecesi hacim itibariyle % 22'den fazla olanlar | 275.6 | 9.900.000 |
| 2206.00 | Fermente edilmiş diğer içkiler (Elma şarabı, armut şarabı, bal şarabı gibi), tarifinin başka yerinde belirtilmeyen veya yer almayan fermente edilmiş içkilerin karışımları ve fermente edilmiş içkilerle alkolsüz içkilerin karışımları | 275.6 | 1.500.000 |
| <u>G.T.İ.P. No</u> | <u>Mal İsmi</u> | <u>Vergi Oranı (%)</u> (*) | <u>İçerdiği Alkolün 1 Litresi İçin Asgari Vergi Tutarı (TL)</u> |
| 2205.10.90.00.12 | Alkol derecesi hacim itibariyle % 22'den fazla olanlar | 275.6 | 58.139.540 |
| 2207.20 | Alkol derecesi ne olursa olsun tağyir edilmiş etil alkol ve diğer alkollü içkiler (Alkol derecesi ne olursa olsun tağyir edilmiş etil alkol hariç) | 275.6 | 58.139.540 |
| 22.08 | Alkol derecesi hacim itibariyle % 80'den az olan tağyir edilmemiş etil alkol; alkollü içkiler, likörler ve diğer alkollü içecekler (2208.90.91; 2208.90.99 Alkol derecesi | 275.6 | 58.139.540 |

| | | | |
|------------------|--|-------|------------|
| | hacim itibariyle % 80'den az olan tağıyr edilmemiş alkol hariç) (2208.20, 2208.60, 2208.70 ve 2208.90 hariç) | | |
| 2208.20 | Üzüm şarabı veya üzüm cibresinin damıtılması yolu ile elde edilen alkollü içkiler | 275.6 | 45.268.300 |
| 2208.50 | Cin ve ardıç rakısı (Geneva) | 275.6 | 33.250.000 |
| 2208.60 | Votka (2208.60.91.00.00, 2208.60.99.00.00 hariç) | 275.6 | 33.250.000 |
| 2208.60.91.00.00 | Muhtevası 2 litreyi geçmeyen kaplarda olanlar (Alkol derecesi hacim itibariyle % 45.4'den fazla olanlar) | 275.6 | 58.139.540 |
| 2208.60.99.00.00 | Muhtevası 2 litreyi geçen kaplarda olanlar (Alkol derecesi hacim itibariyle % 45.4'den fazla olanlar) | 275.6 | 58.139.540 |
| 2208.70 | Likörler | 275.6 | 46.400.000 |
| 2208.90 | Diğerleri (2208.90.48.00.11, 2208.90.71.00.11 hariç) | 275.6 | 58.139.540 |
| 2208.90.48.00.11 | Rakı | 275.6 | 28.380.952 |
| 2208.90.71.00.11 | Rakı | 275.6 | 28.380.952 |

| <u>G.T.İ.P. No</u> | <u>Mal İsmi</u> | <u>Vergi Oranı (%)</u> (*) | <u>Maktu Vergi Tutarı</u> |
|--------------------|---|----------------------------|--|
| 2402.10.00.00.00 | Tütün içeren purolar, uçları açık purolar ve sigarillolar | 55.3 | |
| 2402.20 | Tütün içeren sigaralar 1 Paketinin perakende satış fiyatı: - 1.600.000 liraya kadar olanlar (1.600.000 lira dahil) - 1.600.000 lirayı geçen fakat 3.050.000 lirayı geçmeyenler (3.050.000 lira dahil) - 3.050.000 lirayı geçenler | 55.3 | 1.250 TL/Adet 2500 TL/Adet 4.000 TL/Adet |
| 2402.90.00.00.00 | Diğerleri (Tütün veya tütün yerine geçen maddelerden yapılmış purolar, uçları açık purolar, sigarillolar ve sigaralar) | 55.3 | 2.500 TL/Adet |
| 2403.10 | İçilen tütün (Herhangi bir oranda tütün yerine geçen maddeleri içersin içermesin) | 55.3 | |
| 2403.99.10.00.00 | Enfiye ve çiğnemeye mahsus tütün | 55.3 | |

EK 7:

IV SAYILI LİSTE

| (*)G.T.İ.P.NO | Mal İsmi | Vergi Oranı (%) |
|------------------|--|-----------------|
| 1604.30 | Havyar ve havyar yerine kullanılan ürünler | 6.7 |
| 3303.00.10.00.00 | Parfümler | 6.7 |
| 33.04 | Güzellik veya makyaj müstahzarları ve cilt bakımı için müstahzarlar (ilaçlar hariç) (güneş kremleri veya güneşlenme müstahzarları dahil); manikür ve pedikür müstahzarları | 6.7 |
| 3305.20.00.00.00 | Perma ve defrize müstahzarları | 6.7 |
| 3305.30.00.00.00 | Saç Spreyi | 6.7 |
| 3305.90 | (Saç Losyonları, boyaları, v.b) Diğerleri | 6.7 |
| 33.07 | Tıraş öncesi, tıraş sırasında veya tıraştan sonra kullanılan müstahzarlar, vücut deodorantları, banyo müstahzarları, tüy dökücüler ve tarifinin başka yerinde yer almayan veya belirtilmeyen diğer parfümeri, kozmetik veya tuvalet müstahzarları, kapalı yerlerde kullanılan müstahzar deodorantlar (parfümlü veya dezenfekte edici vasfı olsun olmasın) | 6.7 |
| 43 | Postlar, kürkler ve taklit kürkler; bunların mamulleri (Bu fasılda yer alan koyun, kuzu, keçi ve oğlakların postları, kürkleri ve taklit kürkleri ile bunlardan mamul giyim eşyası, aksesuarları ve diğer eşya hariç) | 6.7 |
| 49.01 | Kitaplar, broşürler, risaleler ve benzeri matbuat (ayrı ayrı sayfalar halinde olsun olmasın) (Yalnız 3266 sayılı Kanunla değişik 1117 sayılı Kanun hükümlerine göre poşetlenerek satılanlar) | 6.7 |

| | | |
|------------------|--|-----|
| 49.02 | Gazeteler ve periyodik yayınlar (resimli olsun olmasın veya reklam içersin içermesin) (Yalnız 3266 sayılı Kanunla değişik 1117 sayılı Kanun hükümlerine göre poşetlenerek satılanlar) | 6.7 |
| 7013.10.00.10.00 | (Cam seramiğinden sofr ve mutfak eşyası) Sofra ve mutfak işleri için olanlar | 6.7 |
| 7013.21.11.00.00 | (Kurşun kristalden el imali bardak) Kesilmiş veya başka şekilde dekorlanmış | 6.7 |
| 7013.21.19.00.00 | (Kurşun kristalden el imali bardak) Diğerleri | 6.7 |
| 7013.21.91.00.00 | (Kurşun kristalden makine imali bardak) Kesilmiş veya başka şekilde dekorlanmış | 6.7 |
| 7013.21.99.00.00 | (Kurşun kristalden makine imali bardak) Diğerleri | 6.7 |
| 7013.31.10.00.00 | (Kurşun kristalden sofr ve mutfak eşyası) El imali olanlar (Bardak hariç) | 6.7 |
| 7013.31.90.00.00 | (Kurşun kristalden sofr ve mutfak eşyası) Makine imali olanlar (Bardak hariç) | 6.7 |
| 7013.91.10.00.00 | (Kurşun kristalden tuvalet, yazıhane eşyası) El imali olanlar | 6.7 |
| 7013.91.90.00.00 | (Kurşun kristalden tuvalet, yazıhane eşyası) Makine imali olanlar | 6.7 |
| 71.01 | Tabii inci veya kültür incileri (işlenmiş veya tasnife tabi tutulmuş olsun olmasın) (fakat ipliğe dizilmemiş, mihlanmamış veya takılmamış); tabii inci veya kültür incileri (taşınmasında kolaylık sağlamak amacıyla geçici olarak ipliğe dizilmiş) | 6.7 |

| | | |
|------------------|--|-----|
| 71.02 | Elmaslar (işlenmiş olsun olmasın, fakat mihlanmamış veya takılmamış) (Sanayide kullanılanlar hariç) | 6.7 |
| 71.03 | Kıymetli taşlar (elmaslar hariç) veya yarı kıymetli taşlar (işlenmiş veya tasnife tabi tutulmuş olsun olmasın) (fakat ipliğe dizilmemiş, mihlanmamış veya takılmamış); kıymetli taşlar (elmaslar hariç) veya yarı kıymetli taşlar (tasnife tabi tutulmamış) (taşınmasında kolaylık sağlamak amacıyla geçici olarak ipliğe dizilmiş) | 6.7 |
| 7104.90.00.00.19 | (Sanayide kullanılmayan sentetik veya terkip yoluyla elde edilen kıymetli veya yarı kıymetli taşlar) Diğerleri | 6.7 |
| 71.05 | Tabii veya sentetik, kıymetli veya yarı kıymetli taşların toz ve pudraları (Sanayide kullanılanlar hariç) | 6.7 |
| 71.16 | Tabii inci veya kültür incilerinden, kıymetli yada yarı kıymetli taşlardan eşya (tabii, sentetik veya terkip yoluyla elde edilmiş) | 6.7 |
| 8214.20.00.00.00 | Manikür ve pedikür takım ve aletleri (tırnak törpüleri dahil) | 6.7 |
| 8215.10.20.00.11 | (Kaşık, çatal vb. takım halinde) Altın ve gümüşle kaplamalı olanlar | 6.7 |
| 8215.91.00.90.11 | (Tek kaşık, çatal vb.) Altın ve gümüşle kaplamalı olanlar | 6.7 |
| 84.15 | Klima cihazları (motorlu bir vantilatör ile nem ve ısıyı değiştirmeye mahsus tertibatı olanlar) (nemin ayrı olarak ayarlanamadığı cihazlar dahil) (Yalnız 8415.10.10.00.00; 8415.81.90.00.19; 8415.82.80.00.19; 8415.83.90.00.19) [(Tek bir gövde halinde (Self-contained) ; bir soğutucu ünite ve soğutma -ısıtma çevirimini | 6.7 |

| | | |
|------------------|--|-----|
| | tersine değiştiren bir valf içerenler (ters evirimli ısı pompaları) (sivil hava taşıtlarında kullanılmaya, binek otolarına, diğer karayolu taşıtlarına mahsus olmayanlar); (Bir soğutucu ünite içeren sivil hava taşıtlarında kullanılmaya, binek otolarına, diğer karayolu taşıtlarına mahsus olmayan pencere ve duvar tipi olmayan motorlu taşıtlarda şahışlar için kullanılmayan klima cihazı)] | |
| 84.18 | Buzdolapları, dondurucular ve diğer soğutucu ve dondurucu cihazlar (elektrikli olsun olmasın); ısı pompaları (84.15 pozisyonundaki klima cihazları hariç) (Diğer soğutucu veya dondurucu cihazlar; ısı pompaları hariç) | 6.7 |
| 8419.11.00.00.00 | Gazla alışan anında su ısıtıcılar | 6.7 |
| 8419.19.00.00.11 | (Katı yakıtlı) Termosifonlar (depolu su ısıtıcıları) (Termosifonlar ve güneş enerjili su ısıtıcıları dışındaki elektrikli olmayan anında veya depolu su ısıtıcıları) | 6.7 |
| 8419.19.00.00.19 | Diğerleri | 6.7 |
| 8421.12.00.00.11 | (amaşır kurutma makineleri) Bir defada kurutacağı çamaşırın kuru ağırlığı 6 kg'ı geçmeyecek kapasitede olanlar | 6.7 |
| 8422.11.00.00.00 | (Bulaşık yıkama makineleri) Evlerde kullanılanlar | 6.7 |
| 8450.11.11.00.00 | (Kuru amaşır kapasitesi 6 kg.ı geçmeyen tam otomatik çamaşır yıkama makinesi) amaşırı nden yüklemeli olanlar | 6.7 |
| 8450.11.19.00.00 | (Kuru amaşır kapasitesi 6 kg.ı geçmeyen tam otomatik çamaşır yıkama makinesi) amaşırı ştten yüklemeli olanlar | 6.7 |

| | | |
|------------------|--|-----|
| 8450.11.90.00.00 | (Tam otomatik çamaşır yıkama makinesi) Kuru amaşır kapasitesi 6 kg'ı geçen fakat 10 kg'ı geçmeyenler | 6.7 |
| 8450.12.00.00.00 | (amaşır yıkama makinesi) Diğer amaşır makineleri (Santrifüjlü kurutma tertibath olanlar) | 6.7 |
| 8450.19.00.00.11 | (Kuru amaşır kapasitesi 10 kg.ı geçmeyen, santrifüjlü kurutma tertibatı olmayan çamaşır yıkama makinesi) Elektrikli olanlar | 6.7 |
| 8450.19.00.00.19 | (Elektrikli olmayan çamaşır makinesi) Diğerleri | 6.7 |
| 8451.21.10.00.11 | (Kuru amaşır kapasitesi 6 kg.ı geçmeyen kurutma makineleri) Evde kullanılanlar | 6.7 |
| 8451.21.90.00.11 | (Kuru amaşır kapasitesi 6 kg.ı geçen fakat 10 kg.ı geçmeyen kurutma makineleri) Evlerde kullanılanlar | 6.7 |
| 85.09 | (Elektrik süpürgesi, yer cilalama makineleri, öğütme makinaları, mikser, blender vb.) Ev işlerinde kullanılmaya mahsus elektrik motorlu elektromekanik cihazlar | 6.7 |
| 8510.10.00.00.00 | (Elektrikli) Traş makineleri | 6.7 |
| 85.16 | Elektrikli anında veya depolu su ısıtıcılar ve daldırma tipi ısıtıcılar; herhangi bir mahallin veya toprak ve benzeri yerlerin ısıtılmasına mahsus elektrikli cihazlar; berber işleri için elektrotermik cihazlar (sa kurutucular, sa kıvrırma cihazları, sa kıvrırma maşalarını ısıtma cihazları gibi) ve el kurutma makineleri; elektrikli ütüler; ev işlerinde kullanılan diğer elektrotermik cihazlar; elektrikli ısıtıcı rezistanslar (85.45 pozisyonundakiler hariç) (Elektrikli ütüler hariç) | 6.7 |

| | | |
|------------------|--|-----|
| 8517.11 | Kordonsuz ahizeli telli telefon cihazları | 6.7 |
| 85.18 | Mikrofonlar ve bunların mesnetleri; hoparlörler (kabinlerine monte edilmiş olsun olmasın); başa takılan kulaklıklar, kulağa takılan kulaklıklar (bir mikrofonla kombine halde olsun olmasın), bir mikrofon ve bir veya daha fazla hoparlör içeren setler; elektrikli ses frekansı yükselteçleri, takım halindeki ses amplifikatörleri | 6.7 |
| 85.19 | Plak döndürücüler, pikaplar, kaset çalarlar ve kaydedilen sesi tekrar vermeye mahsus diğer cihazlar (ses kaydedici tertibatı bulunmayan) | 6.7 |
| 85.20 | Manyetik ses kaydetme cihazları ve diğer ses kaydeden cihazlar (kaydedilen sesi tekrar vermeye mahsus tertibatı olsun olmasın) (8520.32.91.00.00, 8520.32.99.00.00, 8520.39, 8520.90 hariç) (Makara tipi, makara tipi olmayan, numerik ve kaset tipi olmayanlar hariç) | 6.7 |
| 85.21 | Video kayıt veya gösterme cihazları (bir video tunerle birlikte olsun olmasın) | 6.7 |
| 8523.11.00.00.13 | (Manyetik. Genişliği 4 mm.yi geçmeyenler) kasetli video bantları | 6.7 |
| 8523.11.00.00.14 | (Manyetik. Genişliği 4 mm.yi geçmeyenler) Diğer video bantları | 6.7 |
| 8523.12.00.00.13 | (Manyetik. Genişliği 4 mm.yi geçen fakat 6.5 mm.yi geçmeyenler) Kasetli video bantları | 6.7 |
| 8523.12.00.00.14 | (Manyetik. Genişliği 4 mm.yi geçen fakat 6.5 mm.yi geçmeyenler) Diğer video bantları | 6.7 |
| | (Manyetik) | |

| | | |
|------------------|--|-----|
| 8523.13.00.00.13 | Genişliği 6.5 mm.yi geçen 13 mm.yi geçmeyen kasetli video bantları | 6.7 |
| 8523.13.00.00.14 | (Manyetik) Genişliği 6.5 mm.yi geçen 13 mm.yi geçmeyen diğer video bantları | 6.7 |
| 8523.13.00.00.23 | (Manyetik) Genişliği 13 mm.yi geçen 20 mm.yi geçmeyen kasetli video bantları | 6.7 |
| 8523.13.00.00.24 | (Manyetik) Genişliği 13 mm.yi geçen 20 mm.yi geçmeyen diğer video bantları | 6.7 |
| 8523.13.00.00.33 | (Manyetik) Genişliği 20 mm.yi geçen 26 mm.yi geçmeyen kasetli video bantları | 6.7 |
| 8523.13.00.00.34 | (Manyetik) Genişliği 20 mm.yi geçen 26 mm.yi geçmeyen diğer video bantları | 6.7 |
| 8523.13.00.00.42 | (Manyetik) Genişliği 26 mm.yi geçen video bantları | 6.7 |
| 8523.90.00.00.11 | (Manyetik olmayan) Lazer video diskler | 6.7 |
| 8524.39.20.00.00 | (Otomatik bilgi işlem makinesi dışında kullanılanlar) Dijital ęok yönlü diskler (DVD) | 6.7 |
| 8524.39.80.00.00 | (Dijital ęok yönlü olmayan diskler) Diğerleri | 6.7 |
| 8524.51.00.00.13 | (Diğer manyetik bantlar) Kasetli video bantları | 6.7 |
| 8524.51.00.00.14 | (Diğer manyetik bantlar) Diğer video bantları | 6.7 |

| | | |
|------------------|---|-----|
| 8524.52.00.00.13 | (Eni 4 mm.yi geçen fakat 6.5 mm.yi geçmeyenler) Kasetli video bantları | 6.7 |
| 8524.52.00.00.14 | (Eni 4 mm.yi geçen fakat 6.5 mm.yi geçmeyenler) Diğer video bantları | 6.7 |
| 8524.53.00.00.13 | (Eni 6.5 mm.yi geçenler) Kasetli video bantları | 6.7 |
| 8524.53.00.00.14 | (Eni 6.5 mm.yi geçenler) Diğer video bantları | 6.7 |
| 8525.10.50.00.18 | Amatör telsiz telefon verici cihazlar | 6.7 |
| 8525.20.91.00.11 | Alıcısı bulunan verici portatif (cellular) telsiz telefon cihazları | 6.7 |
| 8525.20.91.00.12 | Alıcısı bulunan verici mobil araç (cellular) telsiz telefon cihazları | 6.7 |
| 8525.20.91.00.13 | Alçak güçlü (100 miliwatt'dan küçük) mobil telsiz telefon cihazları | 6.7 |
| 8525.20.99.00.18 | Alıcısı bulunan verici halk bandı (CB) ve 49 MHz alçak güçlü (100 miliwatt'dan küçük) telsiz cihazları | 6.7 |
| 8525.20.99.00.21 | Alıcısı bulunan verici kablosuz mikrofon cihazları | 6.7 |
| 8525.20.99.00.24 | Alıcısı bulunan verici amatör telsiz telefon cihazları | 6.7 |
| 8525.20.99.00.25 | Alıcısı bulunan verici alçak güçlü ve oyuncak telsiz cihazları (gücü 100 miliwatt'dan az olanlar) | 6.7 |
| 8525.20.99.00.26 | Telsiz alarm cihazları | 6.7 |
| 8525.30 | Televizyon kameraları | 6.7 |

| | | |
|------------------|--|-----|
| 8526.92 | Uzaktan kumanda etmeye mahsus telsiz cihazları | 6.7 |
| | (Cep tipi radyo kaset çalarlar) | |
| 8527.12.10.00.00 | Analog ve dijital okuma sistemli olanlar | 6.7 |
| | (Analog ve dijital okuma sistemli olmayan cep tipi radyo kaset çalarlar) | |
| 8527.12.90.00.00 | Diğerleri | 6.7 |
| | (Ses kayıt veya kayıt edilen sesi tekrar vermeye mahsus cihaz ile birlikte olan diğer cihazlar) | |
| 8527.13.10.00.00 | Lazer okuma sistemli olanlar | 6.7 |
| | (Ses kayıt veya kayıt edilen sesi tekrar vermeye mahsus cihaz ile birlikte olan diğer cihazlar) | |
| 8527.13.91.00.00 | Kaset tipi olup analog ve dijital okuma sistemli olanlar | 6.7 |
| | (Kaset tipi olmayan ses kayıt veya kayıt edilen sesi tekrar vermeye mahsus cihaz ile birlikte olan diğer cihazlar) | |
| 8527.13.99.00.00 | Diğerleri | 6.7 |
| | Harici bir güç kaynağı olmaksızın çalışan radyo yayımlarını alıcı diğer cihazlar) | |
| 8527.19.00.00.00 | Diğerleri | 6.7 |
| | (Sadece harici bir güç kaynağı ile çalışabilen motorlu taşıtlarda kullanılan türde numerik radyo yayımlarını alıcı cihazlar) | |
| 8527.21.20.00.00 | Lazer okuma sistemli olanlar | 6.7 |
| | (Sadece harici bir güç kaynağı ile çalışabilen motorlu taşıtlarda kullanılan türde numerik radyo yayımlarını alıcı cihazlar) | |
| 8527.21.52.00.00 | Kaset tipi olup analog ve dijital okuma sistemli olanlar | 6.7 |
| | (Kaset tipi olmayan) (Sadece harici bir güç kaynağı ile çalışabilen motorlu taşıtlarda kullanılan türde numerik radyo yayımlarını alıcı cihazlar) | |
| 8527.21.59.00.00 | Diğerleri | 6.7 |

| | | |
|------------------|---|-----|
| | (Sadece harici bir güç kaynağı ile çalışabilen motorlu taşıtlarda kullanılan türde numerik radyo yayınlarını alıcı cihazlar) | |
| 8527.21.70.00.00 | Lazer okuma sistemli olanlar | 6.7 |
| | (Sadece harici bir güç kaynağı ile çalışabilen motorlu taşıtlarda kullanılan türde numerik radyo yayınlarını alıcı cihazlar) | |
| 8527.21.92.00.00 | Kaset tipi olup analog ve dijital okuma sistemli olanlar | 6.7 |
| | (Sadece harici bir güç kaynağı ile çalışabilen motorlu taşıtlarda kullanılan türde numerik radyo yayınlarını alıcı cihazlar) | |
| 8527.21.98.00.00 | Diğerleri | 6.7 |
| | (Sadece harici bir güç kaynağı ile çalışabilen motorlu taşıtlarda kullanılan türde ses kayıt cihazı ile birlikte olmayan radyo yayınlarını alıcı cihazlar) | |
| 8527.29.00.00.00 | Diğerleri | 6.7 |
| | (Radyo yayınlarını alıcı diğer cihazlar) | |
| 8527.31.11.00.00 | Kaset tipi olup analog ve dijital okuma sistemli olanlar | 6.7 |
| | (Radyo yayınlarını alıcı diğer cihazlar) | |
| 8527.31.19.00.00 | Diğerleri | 6.7 |
| | (Radyo yayınlarını alıcı diğer cihazlar) | |
| 8527.31.91.00.00 | Lazer okuma sistemli olanlar | 6.7 |
| | (Radyo yayınlarını alıcı diğer cihazlar) | |
| 8527.31.93.00.00 | Kaset tipi olup analog ve dijital okuma sistemli olanlar | 6.7 |
| | (Radyo yayınlarını alıcı diğer cihazlar) | |
| 8527.31.98.00.00 | Diğerleri | 6.7 |
| 8527.32.10.00.00 | Çalar saatli radyolar | 6.7 |
| | (Saatli radyolar) | |
| 8527.32.90.00.00 | Diğerleri | 6.7 |

| | | |
|------------------|---|-----|
| 8527.39.20.00.00 | (Radyo yayınlarını alıcı diğer cihazlar) İçinde amplifikatör bulunmayanlar | 6.7 |
| 8527.39.80.00.00 | (Radyo yayınlarını alıcı diğer cihazlar) İçinde amplifikatör bulunanlar | 6.7 |
| 8527.90.92.00.00 | Şahıs aramada ,uyarma veya çağırma sistemlerinde kullanılan cep alıcıları | 6.7 |
| 8527.90.98.00.21 | Amatör telsiz alıcı cihazları | |
| 8543.89.95.00.15 | Infrared ile çalışan uzaktan kumanda cihazları (remote control) | 6.7 |
| 85.28 | Televizyon alıcıları (radyo yayınlarını alıcı cihazı veya ses yada görüntü kayıt veya tekrar verme cihazıyla birlikte olsun olmasın); video (görüntü) monitörler ve projektörler | 6.7 |
| 9113.90.90.20.00 | İnci,kıymetli taş;sentetik veya terkip yoluyla elde edilen taşlardan mamul olanlar | 6.7 |
| 9302.00 | Revolverler ve tabancalar (93.03 veya 93.04 pozisyonundakiler hariç) (93.03 tarife pozisyonundaki silahlar ve diğer cihazlar ile 93.04 tarife pozisyonundaki yaylı,havalı veya gazlı tüfek ve tabancalar,yuruş sopaları hariç) | 6.7 |
| 93.03 | Bir patlayıcıını itiş gücü ile çalışan diğer ateşli silahlar ve benzeri cihazlar (spor için av tüfekleri ve tüfekler,ağızdan doldurulan ateşli silahlar,sadece işaret fişegi atmak üzere imal edilmiş tabanca ve diğer cihazlar,manevra fişegi aymak için tabanca ve revolverler,hayvan öldürmeye mahsus sürgülü silahlar,ok-atar tüfekler gibi) | 6.7 |
| 9405.10.50.10.11 | Kristal avizeler | 6.7 |
| 95.04 | Eğlence merkezleri için oyun eşyası,tilt | 6.7 |

makinesi,bilardo,kumarhane oyunları için özel masalar dahil salon veya masa oyunları ve otomatik bowling oyun ekipmanları

96.01

İşlenmiş fil dişi,kemik,bağa,boynuz,çatallı boynuz,mercan,sedef ve yontulmaya elverişli diğer hayvansal maddeler ve bu maddelerden eşya (kalıplama suretiyle elde edilen eşya dahil)

6.7

YARARLANILAN KAYNAKLAR

- AGUN, Güldeniz “Günümüzde Uygulanan Özel Tüketim Vergileri Ve Kurumsal Bir Yaklaşım”, (Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, Trakya Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, 2000)
- ATEŞLİ, D.Erkan “Özel Tüketim Vergisinin İndirimi”, **Yaklaşım Dergisi**, Sayı 117, Eylül 2002, sf.81-87
- AYANOĞLU, Ejder “Özel Tüketim Vergisi”, **Vergi Sorunları Dergisi**, Sayı 91, Nisan 1996, sf.37-42
- BATIREL, Ömer Faruk “Özel Tüketim Vergilemesi Ve 4760 Sayılı Özel Tüketim Vergisi Yasası Üzerine Bazı Düşünceler”, **Vergi Dünyası**, Sayı 253, Eylül 2002, sf.4-8
- BAŞ, Ali “Özel Tüketim Vergisi Ve Gümrük Birliği Sürecinde Özel Tüketim Vergisi Uyumlaştırma Çalışmaları”, **Vergi Raporu**, Sayı 24, Ağustos-Eylül 1996, sf.15-25
- BİLDİRİCİ, Ziyaettin **Türk Vergi Sistemi**, Anadolu Üniversitesi, Eskişehir 1995
- BULUTOĞLU, Kenan **Kamu Ekonomisine Giriş: Ekonomik Bir Kuram**, İstanbul 1988
- BÜYÜKİŞİK, R.Emre “Özel Tüketim Vergisi Planlamasında Karşılaşılabilecek

Sorunlar”, **Vergi Dünyası**, Sayı 254, Ekim 2002, sf.144-149

- COŞKUN, Neslihan “Dolaylı Vergilerin Avrupa Birliği Vergi Sistemine Uyumlaştırılması Açısından Özel Tüketim Vergisi Ve Türkiye Uygulaması”, (Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, Anadolu Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, 1998)
- ÇAĞAN, Nami **Avrupa Topluluğu Vergi Politikasının Hukuki Çerçevesi**, 2. Baskı, Ankara 1991
- ÇAKMAK, Orhan “1980 Sonrası Türkiye’de Tüketim Vergilerinin Gelişimi Ve Gelir Dağılımı Üzerindeki Etkisi”, (Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, Dokuz Eylül Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, 1998)
- ÇELİK, Galip **Servet ve Harcama Vergileri**, Seçkin Yayınevi, 1. Baskı, Ankara 1995
- ÇİÇEK, Halit “Avrupa Birliğinde Tüketim Vergilerinin Uyumlaştırılması ve Türkiye’ye Olası Etkileri”, **Vergi Sorunları Dergisi**, Sayı 144, Ağustos 2000, sf 177-189
- DOĞAN, Uğur “Özel Tüketim Vergisi” **Vergi Sorunları Dergisi**, Sayı 174, Mart 2003, sf.
- DOĞAN, Uğur “Özel Tüketim Vergisinde İhracat İstisnası ve İadesi, **Vergi Sorunları Dergisi**, Sayı 176, Mayıs 2003

- DOĞAN, Uğur “Özel Tüketim Vergisinin Katma Değer Vergisine Etkisi”, **Yaklaşım Dergisi**, Yıl10, Sayı 116, Ağustos 2002, sf.142-148
- DURMUŞ, Mustafa “ÖTV Çıkarken”, **Yaklaşım Dergisi**, Yıl 10, Sayı 114, Haziran 2002, sf.230-232
- EDİZDOĞAN, Nihat **Teoride Ve Uygulamada Özel Tüketim Vergileri**, Bursa 1981
- ERKAN, Mehmet “Avrupa Birliği Yasal Uyum Sürecinde Yeni Bir Vergi: Özel Tüketim Vergisi”, **Vergi Dünyası**, Sayı 251, Temmuz 2002, Sf.69-76
- GEZGİN, Burhan “ÖTV’de İndirim Müessesesi”, **Vergi Dünyası**, Sayı 256, Aralık 2002, sf.50-56
- HEREKMAN, Aykut **Kamu Maliyesi**, Cilt 2, Ankara 1989
- KARAKOÇ, Güven “Özel tüketim Vergisinin Vergi sistemimizdeki Yeri ve Önemi”, **Vergi denetmenleri Derneği**, Sayı 64, sf 114-119
- KİRAZCI, M.Deniz **AT’da Dolaylı Vergilerin Uyumu: Gelişmeler Ve Beklentiler**, AET İle ilişkiler Başkanlığı, DPT, Eylül 1988
- KİSCHEL, Dieter “Experience of the European Union in the Area of Excise Tax Harmonisation”, Fiscal Attaché at the Permanent Representation of the Federal Republic of Germany to the

European Union Brussels, 2003

- KULU, Bahattin “Özel Tüketim Vergisine Geçilirken, Avrupa Birliği ÖTV Uygulamasından Nasıl Yararlanılmalıdır?”, **Yaklaşım Dergisi**, Yıl 10, Sayı 112, Nisan 2002, sf.20-28
- MUTLU, K.Hakan “Avrupa Birliği İle Entegrasyon Sürecinde Özel Tüketim Vergisinin İncelenmesi ve Değerlendirilmesi”, (Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, Gazi Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, 1997)
- NADAROĞLU, Halil **Kamu Maliyesi Teorisi**, 9. Baskı, İstanbul 1996
- NEMLİ, Arif **Gelişmekte Olan Ülkelerde Vergi Politikası**, İstanbul 1979
- OKTAR, Kemal “Neden ÖTV”, **Vergi Dünyası**, Sayı 249, Mayıs 2002, sf.114-119
- ÖNOL, Gürcan **Türk Özel Tüketim Vergisi Sisteminin Avrupa Topluluğu Özel Tüketim Vergisi Sistemine Uyumu Sorunu** ,Avrupa Birliği İle İlişkiler Genel Müdürlüğü Politikalar Ve Uyum Dairesi Başkanlığı, Yayın No.DİT:2482, Ekim 1997
- ÖZYER, M.Ali “Özel Tüketim Vergisinde Tecil Ve Terkin Uygulaması”, **Vergi Dünyası**, Sayı 253, Eylül 2002, sf.14-19
- ÖZYER, M.Ali “Özel tüketim Vergisi Tasarısı Hazırlıkları”, **Vergi Dünyası**, Sayı 246, Şubat 2002, sf.23-33

SMİTH, Stephen “Economic Issues in Alcohol Taxation” Department of Economics University College London, 6 April 2002

ULUDAĞ, Ramazan **Avrupa Topluluğu Ve Türk Vergi Sisteminin Topluluk Modeline Uyumu**, Maliye Ve Gümrük Bakanlığı Araştırma Ve Planlama ve Koordinasyon Kurulu, Ankara, Ekim 1988

“Özel Tüketim Vergisi İlgili Kanun Tasarısı Hakkında Özet Bilgi”, Maliye Postası, sayı 523, 15 haziran 2002, sf.70-73

Vergici ve Muhasebeciyle Diyalog, Sayı 189, Ocak 2004, s.221,222

ÖTV Kanunu

<http://europa.eu.int>

<http://www.atf.treas.gov>

<http://www.gelirler.gov.tr>

<http://www.dof.gov.ph>

<http://www.spdc-pak.com>

<http://france.eu.int>

YARARLANILABİLECEK DİĞER KAYNAKLAR

BÜYÜKİŞİK, R.Emre “Özel Tüketim Vergisi Planlamasında Karşılaşılabilecek Sorunlar”, **Vergi Dünyası**, Sayı 254, Ekim 2002, sf.144-149

ÇAĞAN, Nami **Avrupa Topluluğu Vergi Politikasının Hukuki Çerçevesi**, 2. Baskı, Ankara 1991

- GÜLÇUR, Tuncay **Vergi Harmonizasyonu Ve İngiltere’de Vergi Sisteminin Durumu**, Maliye Bakanlığı Tetkik Kurulu Yayını , Ankara 1980
- KAZICI, Sami **Katma Değer Vergisi Teorisi ve AT’da Dolaylı Vergilerde Uyumlaştırma**, Ankara 1988
- KILIÇ, M.Akif “ÖTV’ye Göre Akaryakıt ve Akaryakıt Ürünlerinin Vergilendirilmesi”, **Vergi Raporu**, Sayı 62, Aralık-Ocak 2003
- KULU, Bahattin “Türkiye-AB İlişkilerinde Vergilendirme 2001 İlerleme Raporunda Vergilendirmeye İlişkin Konuların Değerlendirilmesi”, **Vergi Dünyası**, Sayı 246, Şubat 2002, sf.11-22
- KULU, Bahattin “2002 İlerleme Raporunda Vergilendirmeye İlişkin değerlendirmeler Ve Bunların Geçerliliği”, **Vergi Dünyası**, Sayı 255, Kasım 2002, sf.40-48
- ÖNCEL, Mualla **Avrupa Ekonomik Topluluğunda Vergi Uyumlaştırması**, Ankara 1989
- ÖNER, Erdoğan **Mali Olaylar Ve Düzenlemeler Işığında Osmanlı İmparatorluğu Ve Cumhuriyet Döneminde Mali İdare**, Maliye Bakanlığı APK Yayını, Ankara 2001
- ŞİMŞEK, V.Akif “Gümrük Birliği’ne İlişkin 1996 Yılında Yapılan Vergisel Düzenlemeler”, **Yaklaşım Dergisi**, Sayı 49, Ocak 1997
- TATLIDİL, Rezan
AYAZ, Nükhet **Avrupa Topluluğu 1992’de KDV Uygulamaları Ve Türkiye’ye Muhtemel Etkileri**, TOBB Ekonomik Ve

Sosyal Sorunlar Çözüm Önerileri Dizisi:5, Ankara 1992,
sf.37-49

TUNCER, Selahattin

Çifte Vergileme Ve Milletlerarası Vergi Anlaşmaları,
Ankara 1974

UZELTÜRK, Hakan

“Özel Tüketim Vergileri , Bitmeyen Tepki”, 17. Maliye
Sempozyumu, Fethiye 22-25 Mayıs 2002

Avrupa Ekonomik Topluluğu'nda Uygulanan Vergiler, İktisadi Kalkınma
Tesisleri, Monografi Seri No:1 , İstanbul 1967

Batı Avrupa'da Vergileme , İstanbul Sanayi Odası, 1968

Türkiye Ve Avrupa Entegrasyonu, Yedinci Beş Yıllık Kalkınma Planı Özel
İhtisas Komisyonu Raporu, DPT, Ankara, Ocak 1995