T.C.
Hacettepe Üniversitesi
Sosyal Bilimler Enstitüsü
Maliye Anabilim Dalı

TÜRK MOTORLU TAŞITLAR VERGİSİNİN ÇEŞİTLİ ÜLKE UYGULAMALARI İLE KARŞILAŞTIRILMASI VE BİR MODEL ÖNERİSİ

Hülya KABAKÇI KARADENİZ

Doktora Tezi

Ankara, 2009

TÜRK MOTORLU TAŞITLAR VERGİSİNİN ÇEŞİTLİ ÜLKE UYGULAMALARI İLE KARŞILAŞTIRILMASI VE BİR MODEL ÖNERİSİ

Hülya KABAKÇI KARADENİZ

T.C.
Hacettepe Üniversitesi
Sosyal Bilimler Enstitüsü
Maliye Anabilim Dalı

Doktora Tezi

Ankara, 2009

KABUL VE ONAY

Hülya KABAKÇI KARADENİZ tarafından hazırlanan "Türk Motorlu Taşıtlar Vergisinin Çeşitli Ülke Uygulamaları İle Karşılaştırılması ve Bir Model Önerisi" başlıklı bu çalışma 17.09.2009 tarihinde yapılan savunma sonucunda başarılı bulunarak jürimiz tarafından Doktora Tezi olarak kabul edilmiştir

Prof. Dr. Nurettin BİLİCİ (Başkan, Danışman)

Prof. Dr. Mustafa AKKAYA

Prof. Dr. A. Burçin YERELİ

Doç. Dr. Necmeddin BAĞDADİOĞLU

Yrd. Doç. Dr. Nil TOSUN

Yukarıdaki imzaların adı geçen öğretim üyelerine ait olduğunu onaylarım.

Prof. Dr. İrfan ÇAKIN
Enstitü Müdürü

BİLDİRİM

Hazırladığım tezin/raporun tamamen kendi çalışmam olduğunu ve her alıntıya kaynak gösterdiğimi taahhüt eder, tezimin/raporumun kağıt ve elektronik kopyalarının Hacettepe Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü arşivlerinde aşağıda belirttiğim koşullarda saklanmasına izin verdiğimi onaylarım:

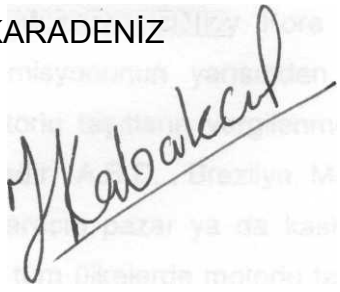
□ Tezimin/Raporumun tamamı her yerden erişime açılabilir.

□ Tezim/Raporum sadece Hacettepe Üniversitesi yerleşkelerinden erişime açılabilir.

& Tezimin/Raporumun 3 yıl süreyle erişime açılmasını istemiyorum. Bu sürenin sonunda uzatma için başvuruda bulunmadığım takdirde, tezimin/raporumun tamamı her yerden erişime açılabilir.

17.09.2009

Hülya KABAKÇI KARADENİZ



ÖZET

KABAKÇI KARADENİZ Hülya

Türk Motorlu Taşıtlar Vergisinin Çeşitli Ülke Uygulamaları İle Karşılaştırılması ve Bir Model Önerisi

Ankara–2009

Türk vergi sisteminde Motorlu Taşıtlar Vergisi servet üzerinden alınan bir vergi türüdür. 2004 yılında yapılan düzenleme ile birlikte motorlu kara taşıtlarının silindir hacimleri de vergilemede dikkate alınmaya başlamıştır. Servet vergisi olan MTV, böylelikle kısmen bir çevre vergisi niteliğini de kazanmıştır. Motorlu taşıtlar vergisi serveti vergileme amacında olan bir vergi olmasına karşılık, çeşitli marka motorlu taşıtların değeri ile vergisi arasında adaletsizlikler bulunmaktadır. Ayrıca konuya çevresel açıdan bakıldığında; verginin araçların motor tiplerini, kullandıkları yakıt türleri ile karbondioksit emisyonunu dikkate almadığı görülmektedir. Motorlu taşıtlar vergisinin toplam vergi gelirleri içindeki payı son 20 yılda hızla yükselmiş ve 2008 yılında %2,16'ya ulaşmıştır. Ancak motorlu taşıtlar vergisi miktarının hızla artmasının yanında, taşıt pulu, trafik polisi denetimleri, vergisi ödenmeyen aracın trafikten men edilmesi gibi vergi güvenlik önlemlerinin de kaldırılması ile birlikte vergi tahsilat oranı son 10 yılda 23 puan gerilemiştir.

Türk Motorlu Taşıtlar Vergisi için bir model önerisinde bulunulurken AB'ye üye ülkeler ile A.B.D., Çin, Brezilya, Meksika, Güney Kore gibi dünyadaki taşıtların ve taşıtlardan kaynaklanan karbondioksit emisyonunun yarısından fazlasını oluşturan ülkelerin mevzuatları incelenmiştir. AB ülkelerinde motorlu taşıtların vergilenmesinde araçların çevreye verdiği zarar ölçüsünde aracın vergisi artmaktadır. A.B.D. , Brezilya, Meksika gibi ülkelerde ise vergi servet vergisi olma özelliğini korumakta ve aracın pazar ya da kasko değeri üzerinden advalorem vergi tahsil edilmektedir. Hemen hemen tüm ülkelerde motorlu taşıtlar vergisini ödememenin cezası trafikten men gibi ağır yaptırımlara bağlanmıştır.

Türk motorlu taşıtlar vergisi yeniden yapılandırılırken, gelir dağılımındaki adaletsizlik sorunu göz ardı edilmeden, ulaşımdan kaynaklanan çevre kirliliği dikkate alınmak durumundadır. Bu nedenle verginin hem serveti hem de çevre kirliliğini vergilendirecek şekilde iki parçalı bir yapıdan oluşması öngörülmüştür. MTV/1 aracın çevreye verdiği zararı dikkate alırken, serveti vergilendirme amacında olan ikinci bileşen MTV/2 aracın pazar değerini ve yıpranma payını dikkate almaktadır.

Ayrıca önerdiğimiz sistemde, diğer ülke uygulamaları da dikkate alınarak verginin tahsilatını arttıracak önerilerde de bulunulmuştur.

Anahtar Kelimeler: 1- Motorlu Taşıtlar Vergisi 2- Servet Vergisi 3- Çevre Vergisi 4- Avrupa Birliği 5- Vergi Güvenlik Tedbirleri 6- Vergilemede Adalet

ABSTRACT

KABAKÇI KARADENİZ Hülya

A Comparıson of Turkish Motor Vehıcles Tax With The Applıcations in Varıous Countries and Suggestion Of a Model

Ankara, 2009

The Motor Vehicles Tax is a kind of tax in Turkish Tax System received over wealth. With a regulation introduced in 2004, the cylinder sizes of motor vehicles were also started to be taken into consideration in taxing. In this way, MTV (Motor Vehicles Tax), which is a tax of wealth, partially gained the characteristic of environment tax as well. In spite of the fact that the motor vehicles tax aims to receive tax over wealth, there is an unfair condition between the values of various brands of motor vehicles and taxes collected. Also, when looked from an environmental perspective, the tax does not seem to take into consideration the motor types of vehicles, the kind of gas they use, and their carbon-dioxide emissions. The percentage of motor vehicles tax in total tax revenues has risen tremendously in the last 20 years and reached to 2,16% in 2008. However, in addition to the fact that the amount of motor vehicles tax has risen speedily, the rate of tax collection has dropped 23 points in the last decade as a result of the cancellation of tax security preventions such as vehicle stamp, traffic controls and abandonment of a vehicle when its tax has not been paid.

While suggesting a model for Turkish Motor Vehicles Tax, the regulations of countries in the European Union and those of the U.S.A., China, Brazil, Mexico, and South Korea, which create more than half of the carbon-dioxide emission in the world, have been investigated. In taxing vehicles in EU countries, the tax for a vehicle increases in proportion to the harm it gives to the environment. However, in the countries like the U.S.A., Brazil, and Mexico, the tax keeps the characteristic of wealth tax and the tax is received over the market or motor insurance value of a vehicle. Almost in all countries, the penalty when the motor vehicles tax has not been paid has been tied to such heavy measures as prohibition of a vehicle from traffic.

While the Turkish Motor Vehicles Tax is being restructured, environmental pollution resulting from transportation requires to be taken into consideration without disregarding the problem of unfair distribution of income. Thus, the tax is suggested to contain a dual structure for taxing both wealth

and environmental pollution. MTV1 covers the harm which a vehicle gives to the environment. MTV2, as the second component aiming to tax wealth, covers a vehicle's market value and ration of aging. Furthermore, in the system we suggest, a set of suggestions has been offered in order to increase the rate of tax collection with a close attention to the applications in other countries.

Key Words: 1. Motor Vehicles Tax 2. Wealth Tax 3. Environment Tax 4. European Union 5. Tax Security Preventions 6. Fair Taxing

ÖZGEÇMİŞ

Kişisel Bilgiler

Adı Soyadı	:Hülya KABAKÇI KARADENİZ
Doğum Yeri ve Tarihi	: İzmir -1972

Eğitim Durumu

Lisans Öğrenimi	: Dokuz Eylül Üniversitesi İİBF Maliye Böl.
Yüksek Lisans Öğrenimi	: Dokuz Eylül Üniversitesi SBE Mali Hukuk
Bildiği Yabancı Diller	: İngilizce
Bilimsel Faaliyetleri	:

İş Deneyimi

Stajlar	:
Projeler	:
Çalıştığı Kurumlar	:1994-1999 Özel Sektör Yöneticilik 2002-2003 Hacettepe Üniversitesi Ankara MYO Kısmi Süreli Öğr. Gör. 2002-2003 Kırıkkale Üniversitesi İİBF Kısmi Süreli Öğr. Gör. 2003-2006 Abant İzzet Baysal Üniversitesi Bolu MYO Öğretim Görevlisi

İletişim

E-Posta Adresi : karadenizhulya@hotmail.com

Tarih : 17.09.2009

İÇİNDEKİLER

KabulOnay.....I
Bildirim.....II
Özet.....III
Abstract.....V
İÇİNDEKİLER VII
Tablolar Listesi..... XII
Şekiller Listesi..... XV
Kısaltmalar..... XVI
GİRİŞ 1
BİRİNCİ BÖLÜM 4
MOTORLU TAŞITLAR VERGİSİ KAVRAMI VE TÜRKİYE'DE MOTORLU TAŞITLAR VERGİSİNİN TARİHÇESİ 4
I. VERGİ KAVRAMI, VERGİLERİN SINIFLANDIRILMASI VE MOTORLU TAŞITLAR VERGİSİNİN TÜRK VERGİ SİSTEMİ İÇİNDEKİ YERİ 4
1. Vergi kavramı 5
2. Vergilerin Sınıflandırılması 5
A. Gelir Üzerinden Alınan Vergiler 6
a. Gelir vergisi 6
b. Kurumlar Vergisi 6
B. Harcama Üzerinden Alınan Vergiler 7
C. Servet Üzerinden Alınan Vergiler 7
a. Emlak Vergisi 9
b. Veraset İntikal Vergisi 9
c. Motorlu Taşıtlar Vergisi 10
3. Motorlu taşıtlar üzerinden alınan diğer vergiler ve yükümlülükler 11
A. Özel Tüketim Vergisi 11
B. Katma Değer Vergisi 15
C. Karayolları Motorlu Araçlar Zorunlu Mali Sorumluluk Sigortası (Trafik Sigortası) 16
D. Araç Muayenesi 17
4. Motorlu Taşıtlar Vergisinin Ekonomik Büyüklüğü 19
II. TÜRKİYE'DE MOTORLU TAŞITLAR VERGİSİNDE GÜNÜMÜZE KADAR VUKU BULAN DEĞİŞİKLİKLER 24
1. Hususi Otomobil Vergisi (1957–1963) 25
2. 197 Sayılı Motorlu Kara Taşıtları Vergisi (1963–1980) 26
3. Motorlu Taşıtlar Vergisi Kanunu (1980-2009) 26
1980 yılından günümüze kadar MTVK'da 16 kez değişikliğe gidilmiştir. Aşağıda tek tek bu değişiklikler incelenmiştir. 26
A. 2348 Sayılı Kanunla Yapılan Değişiklikler 26
a. Vergi Tahakkuk Miktarının Düşmesi 27
b. Vergi Tahsilat Oranının Düşmesi 28
B. 2380 Sayılı Kanunla Yapılan Değişiklikler 29
C. 2434 Sayılı Kanunla Yapılan Değişiklikler 30
D. 3088 Sayılı Kanunla Yapılan Değişiklikler 30
E. 3418 Sayılı Kanunla Yapılan Değişiklikler 31
F. 3505 Sayılı Kanunla Yapılan Değişiklikler 32

G. 3858 Sayılı Kanunla Yapılan Değişiklikler 33
H. 3946 Sayılı Kanunla Yapılan Değişiklikler 33
İ. 4369 Sayılı Kanunla Yapılan Değişiklikler 35
J. 4605 Sayılı Kanunla Yapılan Değişiklikler 35
K. 4629 Sayılı Kanunla Yapılan Değişiklikler 36
L. 4962 Sayılı Kanunla Yapılan Değişiklikler 36
M. 5020 Sayılı Kanunla Yapılan Değişiklikler 37
N. 5035 Sayılı Kanunla Yapılan Değişiklikler 37
O. 5766 Sayılı Kanunla Yapılan Değişiklikler 40
P. 5897 Sayılı Kanunla Yapılan Değişiklikler 40
İKİNCİ BÖLÜM 44
TÜRKİYE' DE MOTORLU TAŞITLAR VERGİSİ UYGULAMASI 44
I. VERGİNİN KONUSU 44
II. VERGİNİN YÜKÜMLÜSÜ 45
1. 31.12.2008 Tarihinden Önce Motorlu Taşıtlar Vergisi Mükellefiyetinin Tesisi ve Satışların Noter Önünde Yapılma Zorunluluğu 48
2. 31.12.2008 Tarihinden Sonra Motorlu Taşıtlar Vergisi Mükellefiyetinin Tesisi ve Satışların Noter Önünde Yapılma Zorunluluğunun Kaldırılması 54
III. İSTİSNALAR 56
1. Kamu Kurum ve Kuruluşlarına İlişkin İstisnalar 57
A. Sosyal Güvenlik Kurumlarının Araçlarının Durumları 58
B. Köylere Hizmet Götürme Birlikleri ile Derneklere Ait Motorlu Araçların Durumu 59
C. Diğer Bazı Kamu Kurumlarının Araçları 61
2. Diplomatik İstisnalar 63
3. Sakatlara Dönük İstisnalar 64
4. Tasarruf Mevduatı Sigorta Fonu'na Devrolunan Müflis Bankalara Ait Araçlar 66
5. Diğer Araçların Durumu 66
A. Traktörler 67
B. Ticari Amaçla Kullanılan Deniz Taşıtları İle Motor Gücü 10 Beygir Gücünden Az olan Deniz Taşıtları Ve Türk Kuşu ve Türk Hava Kurumuna Ait Uçaklar 67
C. Silindir Hacmi, 100 cm3'den Düşük Motosikletler 70
6. Motorlu Taşıtlar Vergisi Kanunu'nda Sayılmayan Diğer Araçlar 70
IV. MÜKELLEFİYETİN BAŞLAMASI VE SONA ERMESİ 71
1. Mükellefiyetin Başlaması 71
2. Mükellefiyetin Sona Ermesi 72
V. MOTORLU TAŞITLAR VERGİSİNİN TARHI TEBLİĞİ VE ÖDENMESİ 77
VI. YETKİ 83
VII. VERGİYE ETKİ EDEN DEĞİŞİKLİKLER 88
VIII. VERGİLEME ÖLÇÜ VE HADLERİ İLE MOTORLU ARAÇLARLA İLGİLİ TANIMLAR 89
1. Vergileme Ölçü ve Hadleri 89
2. Motorlu Araçlarla İlgili Tanımlar 91
A. Kayıt ve tescil 91
B. Motorlu taşıt 91

C. Motorlu Aracın Yaşı....92
D. Motor silindir hacmi....92
E. Motorlu Aracın Ağırlığı....94
a. 01.01.2004 Tarihinden Önce I Sayılı Tarife İçin Net Ağırlık ve Lükslük Derecesinin, II Sayılı Tarife İçin İstiap Haddinin Tespiti....94
b. 01.01.2004 Tarihinden Sonra II Sayılı Tarife İçin Azami Toplam Ağırlığın Tespiti....97
F. Azami toplam ağırlık....98
G. Aracın Kasko Değeri....99
H. Otomobil....105
İ. Arazi taşıtı....106
J. Kaptıkaçtı....106
K. Motosiklet....107
L. Minibüs....108
M. Panel van....108
N. Motorlu Karavan (kamp taşıtı)....111
O. Otobüs....111
P. Kamyon....112
Q. Kamyonet....112
R. Çekici....113
S. Yat, kotra ve her türlü motorlu tekneler....114
T. Motor gücü....114
U. Azami kalkış ağırlığı....115
IX. VERGİ GÜVENLİK TEDBİRLERİ....117
1. Tahakkukta Etkinliğin Sağlanmasına Dönük Vergi Güvenlik Tedbirleri....118
A. MTV Mükelleflerine Yüklenen Sorumluluklar....118
B. Kamu Görevlilerine Yüklenen Sorumluluklar....118
2. Tahsilatta Etkinliğin Sağlanmasına Dönük Vergi Güvenlik Tedbirleri 119
A. MTV Mükelleflerine Yüklenen Sorumluluklar....119
B. Kamu Görevlilerine Yüklenen Sorumluluklar....119
X. GİDER KAYDEDİLMEME HALİ....121
ÜÇÜNCÜ BÖLÜM....123
TÜRK MOTORLU TAŞITLAR VERGİSİNDE SORUN ALANLARI....123
I. ÖN BİLGİ....123
II. MOTORLU TAŞITLAR VERGİSİNİN MÜKELLEFİN MALİ GÜCÜNÜ DİKKATE ALMAMASI VE SERVETİ YETERİNCE KAVRAYAMAMASI VE VERGİLEMEDE ADALET VE EŞİTLİK İLKESİNE AYKIRI UYGULAMALAR....128
III. VERGİ GÜVENLİK TEDBİRLERİNİN YETERSİZLİĞİ, VERGİ TUTARLARININ ARTMASI VE TAHSİLATIN DÜŞMESİ VE VERİMLİLİK VE İKTİSADİLİK İLKESİNE AYKIRI UYGULAMALAR....143
IV. MOTORLU TAŞITLAR VERGİSİ İLE İLGİLİ MEVZUATIN KARIŞIKLIĞI VE SIK DEĞİŞMESİ (BASİTLİK VE BELİRLİLİK) İLKESİNE AYKIRILIK....157
V. VERGİNİN ÇEVRE KİRLİLİĞİNİ ÖNLEMEYİ DİKKATE ALMAMASI....159
VI. GENELLİK İLKESİNE AYKIRI UYGULAMALAR....161
1. İstisnalar Kısmında Sayılmayan, Ancak Tarifelerde Yer Verilmeyen Araçlar....162

A. Traktörler, İş Makineleri ve Motor Gücü 100 cc'den Az Olan Motosikletler 162
B. Ticari Amaçla Kullanılan Deniz Taşıtları İle Motor Gücü 10 BG'den düşük Özel Amaçlı Tekneler 164
2. İstisnalar Kısmında Yer alan Motorlu Araçlar 164
A. Sakatlara Dönük İstisnalar 164
B. Kamu Kurumlarına Ait Araçlar 166
C. Diplomatik İstisna Kapsamına Giren Araçlar İle TMSF'ye Devredilen Bankaların Araçları 167
VII. VERGİNİN KANUNİLİĞİ AÇISINDAN KARŞILAŞILAN SORUNLAR 167
DÖRDÜNCÜ BÖLÜM 169
AB ÜLKELERİNDE MOTORLU TAŞITLAR VERGİSİ UYGULAMASI 169
I. GİRİŞ 169
II. MOTORLU TAŞITLAR VERGİSİ KONUSUNDA AVRUPA BİRLİĞİ UYGULAMALARI 169
III. AVRUPA BİRLİĞİ ÜLKELERİNDE MOTORLU TAŞITLAR VERGİSİNDE YETKİLİ İDARELER 176
IV. AVRUPA BİRLİĞİ ÜLKELERİNDE MOTORLU TAŞITLAR VERGİSİNİN AMACI VE VERGİLENDİRME ESASLARI 182
V. AVRUPA BİRLİĞİ ÜLKELERİNDE MOTORLU TAŞITLAR VERGİSİ VADE TARİHLERİ 189
VI. AVRUPA BİRLİĞİNDE MOTORLU TAŞITLAR VERGİSİ'NDE MUAFİYET, İSTİSNA VE İNDİRİMLER 193
VII. AVRUPA BİRLİĞİNDE MOTORLU TAŞITLAR VERGİSİ ORANLARI 204
VIII. BAZI AVRUPA BİRLİĞİ ÜLKELERİNDE MOTORLU TAŞITLAR VERGİSİNDE ALINAN GÜVENLİK ÖNLEMLERİ 228
BEŞİNCİ BÖLÜM 233
AVRUPA BİRLİĞİ ÜLKELERİ DIŞINDAKİ ÇEŞİTLİ ÜLKELERDE MOTORLU TAŞITLAR VERGİSİ 233
I. AMERİKA BİRLEŞİK DEVLETLERİ 233
1. Motorlu Taşıtlar Üzerinden Alınan Vergiler Açısından Eyaletlerin Sınıflandırılması 233
A. Vergilendirmede Motorlu Taşıtın Değerini Esas Almayan Eyaletler: 233
B. Motorlu Taşıtlar Üzerinden Kişisel Servet Vergisi Tahsil Edilen Eyaletler: 234
C. Motorlu Taşıtlar Üzerinden Aracın Değerine Göre Ruhsat Vergisi Alan ve Eyaletin Tamamında Verginin Aynı Olduğu Eyaletler: 234
D. Diğer Eyaletler: 234
2. Eyaletlerde Motorlu Taşıtlar Vergisinin Hesaplanma Yöntemleri 235
3. ABD Eyaletlerinde Motorlu Taşıtlar Vergisi 237
A. Arizona 237
B. Indiana 238
C. Minnesota 240
D. Massachusetts 240
II. ÇİN HALK CUMHURİYETİ 240
1. Taşıt ve Gemi Vergisinin Tarihsel Gelişimi 240
2. 482 Sayılı Taşıt ve Gemi Vergisi Geçici Vergi Kanunu 242

3. Verginin Mükellefi, Konusu ve İstisnaları....243
4. Vergi Tutarları....244
5. Verginin Ödenmesi ve Vergi Güvenlik Önlemleri....246
III. BREZİLYA....249
1. Brezilya'da (Sao Paulo) Motorlu Taşıtlar Vergisi Mükellefiyeti....249
2. Brezilya'da (Sao Paulo) Motorlu Taşıtlar Vergisinin Konusu, Amaç ve Esasları....250
3. Brezilya'da (Sao Paulo) Motorlu Taşıtlar Vergisi Vade Tarihleri....250
4. Brezilya'da (Sao Paulo) Motorlu Taşıtlar Vergisi Oran ve Miktarları....251
5. Brezilya'da (Sao Paulo) Motorlu Taşıtlar Vergisinde Uygulanan Muafiyet ve İstisnalar....252
6. Brezilya'da (Sao Paulo) Motorlu Taşıtlar Vergisinde Alınan Güvenlik Önlemleri....252
IV. MEKSİKA....256
1. Meksika'da Motorlu Taşıtlar Vergisinin Mükellefiyeti, Konu Amaç ve Esasları....256
2. Meksika'da Motorlu Taşıtlar Vergisi Oranları....257
3. Meksika'da Motorlu Taşıtlar Vergisi İstisna ve Muafiyetleri....261
4. Meksika'da Motorlu Taşıtlar Vergisi Güvenlik Tedbirleri....262
V. KÜBA....262
1. Küba'da Motorlu Taşıtlar Vergisinin Konusu ve Mükellefi....263
2. Verginin Ödenmesi....264
3. Küba'da Motorlu Taşıtlar Vergisinin İndirim ve İstisnaları....264
4. Küba'da Motorlu Taşıtlar Vergisi Tutarları....265
VI. JAPONYA....266
1. Japonya'da Otomobil Vergisi Mükellefiyeti ve Vergi Muafiyet ve İstisnaları....267
2. Vergileme Ölçüleri....268
3. Hafif Araç Vergisi....269
VII. GÜNEY KORE....270
1. Verginin Mükelefi ve İstisnaları....270
2. Vergileme Ölçüleri....271
3. Kore'de Motorlu Taşıtlar Vergisinin Ödeme Dönemleri....274
ALTINCI BÖLÜM....275
TÜRK MOTORLU TAŞITLAR VERGİSİ İÇİN BİR MODEL ÖNERİSİ....275
I. VERGİNİN KONUSU....277
II. VERGİNİN İSTİSNALARI....278
III. MÜKELLEFİYETİN BAŞLAMASI VE SONA ERMESİ....283
IV. VERGİNİN ÖDENMESİ....284
V. VERGİLEME ÖLÇÜ VE HADLERİ....285
VI. VERGİ GÜVENLİK TEDBİRLERİ....306
SONUÇ VE ÖNERİLER....311
KAYNAKÇA....322

Tablolar Listesi

Tablo 1: Özel Tüketim Vergisi Kanununun (II) Sayılı Tarifedeki Motorlu Araçlar ve Bu Araçların Özel Tüketim Vergisi Oranları 13
Tablo 2: Vergi Gelirlerinin Dağılımı 2004-2008. 19
Tablo 3: Avrupa Birliğine Üye 20 Ülkede Uygulanan Motorlu Taşıtlar Vergisi Gelirlerinin Gayri Safi Milli Hasıla ve Toplam Vergi Gelirleri İçindeki Payı (2005). 20
Tablo 4: Vergi Gelirlerinin Gayri Safi Milli Hasıla İçerisindeki Payı % (1990-2006). 22
Tablo 5: 1301-1600 cm^3 Silindir Hacmine Sahip 950 kg. ve Aşağısı Otomobilin Motorlu Taşıtlar Vergisi ABD Doları (1957-2007).....23
Tablo 6: Yıllar İtibariyle Taşıt Sayısı, Motorlu Kara Taşıtları Vergisi Tahakkuk ve Tahsilâtı, Taşıt ve Taşıt Başına Tahakkuk Endeksi (1963-1980).....27
Tablo 7: Motorlu Taşıtlar Vergisi Kanunu'nun Tarihsel Süreç İçerisinde Gelişimi, Değişikliklerin Gerekçeleri ve Değişen ya da Eklenen Maddeler 41
Tablo 8 : Türkiye'de En Çok Satışı Yapılan 10 Marka Binek Otomobilin Kasko İndiriminden Faydalanan Otomobil Sayısı 101
Tablo 9 : Kasko İndiriminden Yararlanan 16 Çeşit Otomobilin Marka, Model, Kasko Değerleri ve Vergileri İle Kasko İndiriminden Sonra Ödeyecekleri Vergi Tutarları (TL) 102
Tablo 10 : (I) SAYILI TARİFE (2009 Yılı İtibariyle).....105
Tablo 11 : (II) SAYILI TARİFE (2009 Yılı İtibariyle).....108
Tablo 12 : (III) Sayılı Motorlu Taşıtlar Vergisi Tarifesi (30.06.2009 tarihine kadar geçerlidir).....113
Tablo 13 :Türkiye'de Motorlu Araçların Silindir Hacimlerine Göre Dağılımı 131
Tablo 14 : 2006 Yılı İtibariyle En Çok Satılan 10 Marka 1188 tip Otomobil ve Panelvanın 2008 Yılı Kasko Değerlerine Göre Ödemeleri Gereken Vergilerin Kasko Değerlerine Oranlarının Ortalamaları.....132
Tablo 15 : Benzer Kasko Değerlerine Sahip Araçların 2008 Yılı Vergileri ve Verginin Kasko Değerine Oranı 133
Tablo 16 : 2006 yılı itibariyle en çok satılan 10 Marka aracın 2008 yılı Kasko Değerleri İle Motorlu Taşıtlar Vergisi arasındaki İlişki 134
Tablo 17 : 2006 Yılında En Çok Tescil Edilen 10 Otomobil Üreticisinin 1188 Adet aracın Marka Bazında Motorlu Taşıtlar Vergisi İle Kasko Değeri (2008) Arasındaki Pearson Korelasyon Katsayısı.....135
Tablo 18 : Çeşitli Otomobil ya da Panelvanların Kasko Değerleri ve Motorlu Taşıtlar Vergisi ile Motorlu Taşıtlar Vergisi /Kasko Değerleri Oranları 2006-2008) 138
Tablo 19 : 1–3 Yaş Arası Deniz Araçları İle Otomobillerin Vergilerinin Karşılaştırılması (2005).....139
Tablo 20 : Tekne Boy Aralıkları ve Harç Kademeleri 141
Tablo 21 : Araç Bazında Hasar Ödemeleri Raporu 2007 (Bin TL).....142
Tablo 22 : 1963–2007 Yılları Arasında Motorlu Taşıt Sayısı Motorlu Taşıtlar Vergisi Tahakkuk Ve Tahsilat Tutarları İle Tahakkuk Ve Tahsilat Oranları Ve Taşıt Başına Tahakkuk Ve Tahsilat Tutarları (ABD Doları) 144

Tablo 23 : Taşıt Türlerine Göre Motorlu Araçların Tahakkuk ve Tahsilat Adetleri ile Tahakkuk ve Tahsilat Tutarları (TL) (2007) 148
Tablo 24 : Taşıt Türlerine Göre Motorlu Araçların Tahakkuk ve Tahsilat Oranları Adet ve Tutar Bazında Dağılımı (2007) 148
Tablo 25 : Motorlu Araçların Türlerine Göre Sigortasızlık Oranları ile Motorlu Taşıtlar Vergisini Ödemeyen Araçların Oranı 150
Tablo 26 : Trafikten Men Edilen Araç Sayısının O Yıl Trafiğe Kayıtlı Araç Sayısına Oranı İle Motorlu Taşıtlar Vergisi Tahsilat/Tahakkuk Oranları (1987–2006) 154
Tablo 27 : Araç Türlerine Göre Trafiğe Kayıtlı Araç Sayısı, Otomasyonlu ve Otomasyonsuz Vergi Dairelerine Kayıtlı Motorlu Taşıt Sayısı..... 155
Tablo 28 : Kullanılan Yakıt Türlerine Göre Araç Sayıları (2001–2006) 161
Tablo 29 : Yıllar İtibariyle Türlerine Göre Resmi Araç Sayıları 166
Tablo 30 : Avrupa Birliği Üyesi Ülkelerde Motorlu Taşıtlar Üzerindeki Katma Değer ve Taşıt Alım Vergileri 171
Tablo 31 : Avrupa Birliği Ülkelerinde Akaryakıt Üzerinden Alınan Vergiler Euro/1000 lt. (2007, Temmuz) 173
Tablo 32 : Avrupa Birliği Ülkelerinde Motorlu Taşıtlar Vergisinin Oranını Hazırlayan, Matrahını Hazırlayan, İndirimini Hazırlayan ve Tahsil Edildiği Kurum 176
Tablo 33 : Avrupa Birliği Ülkelerinde Motorlu Taşıtlar Vergisi Mükellefleri 178
Tablo 34 : Avrupa Birliği Ülkelerinde Motorlu Taşıtlar Vergisinin Amacı Ve Vergilendirme Esasları..... 182
Tablo 35 : Avrupa Birliği Ülkelerinde Motorlu Taşıtlar Vergisi Muafiyet, İstisna Ve İndirimleri..... 193
Tablo 36 : İsveç'te Motorlu Taşıtlar Vergisi Oranları 206
Tablo 37 : Portekiz'de Motorlu Taşıtlar Vergisine Tabi A Sınıfı Araçların Vergilendirilmesi (A Sınıfı Araçlar) 208
Tablo 38 : Portekiz' de Motorlu Taşıtlar Vergisine Tabi B Sınıfı Araçların Vergilendirilmesi (B Sınıfı Araçlar) 209
Tablo 39 : Portekiz' de Motorlu Taşıtlar Vergisine Tabi C Sınıfı Araçların Vergilendirilmesi (C Sınıfı; Brüt Ağırlığı 12 Tonu Aşmayan Araçlar) 209
Tablo 40 : Portekiz'de Motorlu Taşıtlar Vergisine Tabi D Sınıfı Araçların Vergilendirilmesi (D Sınıfı; Brüt Ağırlığı 12 Tonu Aşmayan Araçlar) 210
Tablo 41: Portekiz' de Motorlu Taşıtlar Vergisine Tabi E Sınıfı Araçların Vergilendirilmesi (E Sınıfı Araçlar) 210
Tablo 42 : Lüksemburg'da Araçlarda Motorlu Taşıtlar Vergisi Hesaplamasında Kullanılan CO2 Gaz Salımı 213
Tablo 43 : İrlanda' da Araçların Motor Hacimlerine Göre Alınan Motorlu Taşıtlar Vergisi Miktarları *Motorlu arabalar: (2004 de olduğu gibi)* 215
Tablo 44 : İrlanda'da Yük Araçlarında Araç Ağırlığına Göre Alınan 216
Tablo 45 : İrlanda'da Motosikletler / 3 Tekerlekli Motosikletlerin 217
Tablo 46 : Fransa'da 2006'dan Önce Satın Alınan Araçların Motor Beygir Güçlerine Göre Motorlu Taşıtlar Vergsi Miktarı..... 218
Tablo 47 : Fransa'da 2006'dan Sonra Araçların CO2 Salımına Göre Motorlu Taşıtlar Vergisinin Miktarı 219
Tablo 48 : İspanya' da Motorlu Taşıtlar Vergisi Tarifeleri 220

Tablo 49 : Almanya'da Euro Normlarına Göre Dizel ve Benzin Kullanan Araçların Motorlu Taşıtlar Vergisi Miktarları 223
Tablo 50 : Otomobilin Değeri ve Yaşına Göre Motorlu Taşıt Vergisi ($) 239
Tablo 51 : Çin Halk Cumhuriyeti'nde Taşıt ve Gemi Vergisi Norm ve Tutarları 245
Tablo 52 : Meksika'da Yeni Araçlar İçin Motorlu Taşıtlar Vergisi Oranları 258
Tablo 53 : Yeni Motosikletin Toplam Değeri Dikkate Alınarak Motosikletler İçin Vergi Oranları 259
Tablo 54 : Çeşitli kullanılmış araçlara göre yıpranma payı düşülmüş oranlar .260
Tablo 55 : Botlar, yelkenli botlar, motorlu su kayakları, dalga motorlu su araçları için verginin hesaplanması.....260
Tablo 56 : Küba'da Yük ya da Yolcu Taşıyan Araçların Sınıfı ve Vergi Tutarları 265
Tablo 57 : Japonya'da Otomobillerin Silindir Hacimlerine Göre Vergi Miktarları 268
Tablo 58 : Güney Kore'de Otomobiller Üzerinden Alınan Vergiler 271
Tablo 59 : Güney Kore'de Otobüsler Üzerinden Alınan Vergiler.....272
Tablo 60 : Güney Kore'de Kamyonlar Üzerinden Alınan Vergiler 272
Tablo 61 : Güney Kore'de Özel Araçlar Üzerinden Alınan Vergiler.....273
Tablo 62: 1461 santimetreküp Euro Dizel (2009) Aracın MTV Karşılaştırması * 285
Tablo 63 : Ülkelere Göre Ulaşımdan Kaynaklanan CO2 Emisyonu ve Taşıt Başına C02 Emisyonu Miktarı (Ton) 291
Tablo 64 : Taşıt Başına Karbondioksit Emisyonu (Ton) (1990-2004).....293
Tablo 65 : Yolcu Otomobilleri İçin Emisyon Standartları g/km 294
Tablo 66 : Ortalama Kirletici Emisyonları (Rölativite İndeksi).....296
Tablo 67 : MTV'de Önerilen Silindir Hacimleri, Vergi Tutarları (Yıllık Vergi TL) 302
Tablo 68 : Türkiye'de 2010 Yılından İtibaren Üretilen Araçlar İçin C02 Salımına Göre MTV Önerisi.....303
Tablo 69 : Araçların yaşı ve değer katsayıları.....305

Şekiller Listesi

Şekil 1: Türkiye'de 20 Marinaya Bağlı Teknelerin Bayrak ve Kullanım Şekline Göre Dağılımı (Kesin Olmayan Veriler) % 68
Şekil 2: Türk Bayraklı Teknelerin Motorlarının Beygir Güçlerine Göre Dağılımı (Nisan 2007) 69
Şekil 3 : Çeşitli Tarihlerde Vergi Dairesi Başkanlıklarınca Verilen Özelgeler İle Yargı Kararları'nın Motorlu Taşıtlar Vergisi Kanunu'nun Maddelerine Göre Dağılımı (%).....124
Şekil 4 : Türkiye'de Motorlu Taşıtlar Vergisi Uygulamasında Sorun Alanları ..127
Şekil 5: Motorlu Kara Taşıtlarının Türlerine Göre Dağılımı (2007) 163
Şekil 6: Gelir İdaresi Başkanlığınca Çalışma Gücü Kayıp Oranlarına Göre Raporları İncelenen Özürlü Sayısı 165
Şekil 7: Türiye'de Deniz Taşıtlarının Gelir Gruplarına Göre Dağılımı.....278
Şekil 8: Gelir Gruplarına Göre Özel Amaçlı Kullanılan Otomobillerin Dağılımı % (2006) 287
Şekil 9: Gelir Gruplarına Göre Özel Amaçlı Kullanılan Ciplerin Dağılımı % (2006) 288
Şekil 10: Gelir Gruplarına Göre Özel Amaçlı Kullanılan Minibüslerin Dağılımı % (2006) 289
Şekil 11: Gelir Gruplarına Göre Özel Amaçlı Kullanılan Motosikletlerin Dağılımı % (2006) 289

Kısaltmalar

AATUHK	:Amme Alacakları Tahsil Usulü Hakkındaki Kanun
AYMK	:Anayasa Mahkemesi Kararı
AKSVK	:Araç Kullanımı Servet Vergisi Kanunu
BG	:Beygir Gücü
BSMV	:Banka Sigorta Muameleleri Vergisi
COM	Commission of the European Communities
Cc	:Silindir Hacmi
Dan.	:Danıştay
E	:Esas
EC	:European Commission
ECMT	:European Conference of Ministers of Transport
EGM	:Emniyet Genel Müdürlüğü
EVK	:Emlak Vergisi Kanunu
GGM	:Gelirler Genel Müdürlüğü
GİB	:Gelir İdaresi Başkanlığı
GSMH	:Gayrisafi Milli Hhasıla
hk.	:Hakkında
K	:Karar
KDV	:Katma Değer Vergisi
KTY	:Karayolları Trafik Yönetmeliği
LPG	:Likit Petrol Gaz
m.	:Madde
MKTİ	:Motorlu Kara Taşıtları İstatistikleri
MKTV	:Motorlu Kara Taşıtları Vergisi
MKTVK	: Motorlu Kara Taşıtları Vergisi Kanunu
MOF	:Ministry of Finance
MTV	:Motorlu Taşıtlar Vergisi
MTVK	:Motorlu Taşıtlar Vergisi Kanunu
MOF	Ministry of Finance
NCSL	National Coınference of State Legislatures
OECD	: Organisation for Economic Co-operation and Development

ÖİV	:Özel İletişim Vergisi
ÖTV	:Özel Tüketim Vergisi
RG	:Resmi Gazate
SGK	:Sosyal Güvenlik Kurumu
T.	:Tarih
TAV	:Taşıt Alım Vergisi
TMSF	:Türkiye Mevduat Sigorta Fonu
TSRŞB	:Türkiye Sigorta ve Reasürans Şirketleri Birliği
TÜİK	:Türkiye İstatistik Kurumu
Vd.	:Ve Diğerleri
VİV	:Veraset İntikal Vergisi
VUK	:Vergi Usul Kanunu

GİRİŞ

Motorlu taşıtlar vergisi ülkemizde vergi sistemimize ilk defa 1957 yılında giren ve serveti vergilendirme iddiası taşıyan bir vergi türüdür. Yaklaşık yarım asırlık uygulama boyunca vergi çeşitli değişiklikler geçirmiştir. Bununla beraber MTV'deki köklü değişikliklerin 1980 ve sonrasında yapıldığı görülmektedir. Özellikle 1994–2001 yılları arasında yaşanan üç büyük ekonomik kriz hükümetleri sık sık en kolay tahsil edebilecek vergi gelirlerinden biri olan MTV'yi arttırmaya ya da ek motorlu taşıtlar vergisi almaya yöneltmiştir.

MTV'nin toplam vergi gelirleri içindeki payı 2006 yılında %2,3'e kadar yükselmişti. 2008 yılı itibariyle verginin toplam vergi gelirleri içindeki payı %2,1'dir. AB'ye üye 20 ülke ortalamasında verginin toplam vergi gelirlerine oranı %1 iken Türkiye'de söz konusu verginin yüksek olduğu söylenebilir. MTV spesifik olarak (miktar esasına göre) alınan bir vergidir. Otomobillerde silindir hacmine göre vergileme yapılması ve değer esasının dikkate alınmaması aracın değeri ile ödenen vergi arasında adaletsizliklere yol açmaktadır.

Vergi gelirlerindeki hızlı artışa karşın verginin tahsilat oranı son 10 yılda yaklaşık 20 puan gerilemiştir. Bu durum vergi güvenlik tedbirlerini sorgulanır hale getirmiştir. Motorlu taşıtlar vergisinin salt serveti dikkate alması, araçların çevreye verdiği emisyonu silindir hacimleri dışında dikkate almaması da bir başka önemli noktayı oluşturmaktadır.

Motorlu taşıtlar vergisi, vergi gelirlerinin içindeki payının diğer vergilere göre düşük olmasından dolayı akademik literatürde bugüne kadar yeterince inceleme konusu yapılmamıştır. Oysa vergi özellikle motorlu taşıtlardan kaynaklanan karbondioksit emisyonunun azaltılmasında AB ülkelerinin birçoğunda araç olarak kullanılmaktadır. Bu durum, motorlu taşıtlar vergisinde reforma gidilmesi ve Türkiye için yeni bir motorlu taşıtlar vergisi önerisi getirme zorunluluğu ortaya çıkmaktadır.

Tezimizin birinci bölümüne; MTV'nin tanımı yapılarak başlanmıştır. Tezimizin inceleme konusu olan MTV'nin Türk vergi sistemi içindeki yeri ve artan önemi vurgulanmıştır. Ayrıca bu bölümde MTV'nin tarihsel gelişimi incelenmiştir. Türkiye'de MTV'nin uygulama süreci içinde nasıl bir değişim gösterdiğinin tespiti için MTVK'da 1957-2009 yılları arasında yapılan 18 değişiklik ve gerekçeleri TBMM görüşme tutanaklarından yararlanılarak araştırılmıştır.

Tezimizin ikinci bölümü; Türkiye'de MTV uygulamasıdır. MTVK'nın madde sıralamalarına göre, ülkemizdeki mevcut durum ele alınmıştır. MTV'nin konusu, mükellefi, mükellefiyetin başlama ve bitmesi, istisnalar, verginin tarh, tebliğ, tahakkuku, yetki, vergiye etki eden değişiklikler, vergileme ölçü ve hadleri ile vergi güvenlik tedbirleri konusundaki gelir idaresi uygulamaları, kanunla ilgili olarak çıkarılan genel tebliğ, iç genelge, mukteza ve yargı kararları ışığında incelenmiştir.

Tezimizin üçüncü bölümünde; MTV ile ilgili sorun alanları incelenmiştir. Sorun alanları tespit edilirken; Vergi Dairesi Başkanlıklarınca verilen özelgeler İle yargı kararlarının hangi konularda yoğunlaştığı tespit edilmiştir. MTV'de uygulamadan kaynaklanan sorun alanlarını tespit edebilmek için gelir idaresi yetkilileri ile yapılan görüşmelerden de yararlanılmıştır. Ayrıca verginin taşıt bazındaki tahakkuk ve tahsilat oranları ile vergi tahsilat oranındaki düşmenin nedenlerini araştırmak üzere ilgili Gelir İdaresi Başkanlığı Bilgi İşlem Dairesi veri tabanından ulaşılan bilgiler analiz edilmiştir. Araçların kasko değerleri ile ödedikleri vergiler arasında bağıntının olup olmadığının tespiti amacıyla Türkiye'de en çok satılan 10 markanın 1188 tipinin MTV'si ile kasko değerleri arasındaki korelasyon katsayısı hesaplanmıştır.

Tezimizin model önerisi için en önemli kısımlarından olan yabancı ülke uygulamalarının tespitinde bir taraftan müzakere sürecinde olduğumuz AB'ye üye ülkelerin uygulamaları incelenmiş, diğer yandan AB'ye üye ülkeler dışındaki A.B.D., Çin, Brezilya, Meksika, Japonya, Güney Kore gibi karbondioksit

emisyonunun, taşıt sayısının ve GSMH'nın yüksek olduğu ekonomilerdeki MTV uygulamaları incelenmiştir. İncelediğimiz ülkelerin ekonomisi, dünya GSMH'nın yaklaşık %70'ini ulaşımdan kaynaklanan karbondioksit emisyonunun da %60'ından fazlasını oluşturmaktadır. Bu nedenle çeşitli ülke uygulamaları incelenirken ülke yelpazesi geniş tutulmuştur.

Tezimizin dördüncü bölümünde; MTV uygulaması AB ülkelerinde incelenmiştir. AB, kendi içinde MTV ile ilgili bir vergi uyumlaştırması öngörmemektedir. AB ülkelerinde ortak bir mevzuat söz konusu olmamakla birlikte AB ülkeleri ulaşımdan kaynaklanan karbondioksit emisyonunu azaltmak üzere MTV'yi bir araç olarak kullanmaktadır. Bu bölümün hazırlanmasında, AB ülkelerinde yer alan MTV uygulamalarından yararalanılmıştır. Ayrıca AB vergi veri tabanından ülkeler itibariyle motorlu taşıtlar vergisi ile ilgili detaylı bilgi ve istatistikler incelenmiştir. Söz konusu bilgiler Türk Motorlu Taşıtlar Vegisi model önerisine esas olacak şekilde incelenmiştir. Bu noktada ülkemizde verginin uygulanmasında en büyük sorun alanlarından olan, vergileme ölçü ve hadleri ile vergi güvenlik tedbirleri incelenmiştir.

Tezimizin beşinci bölümünde; AB üyesi ülkeler dışındaki dünyanın en büyük ekonomileri sayılan A.B.D., Çin, Japonya'nın yanı sıra, ekonomik açıdan diğer ülkelere nazaran kısmen bize benzeyen, Güney Kore, Meksika ve Brezilya'nın motorlu taşıtlar vergisi kanunları incelenmiştir. Ayrıca Kuzey Kore'den sonra tek sosyalist ülke olan Küba'nın da motorlu taşıtlar vergisi konusundaki mevzuatı inceleme konusu yapılmıştır.

"Türkiye'de Motorlu Taşıtlar Vergisi İçin Bir Model Önerisi" isimli tezimizin son bölümünde, ülkemiz için temel sorunun motorlu taşıtlar vergisinin bir servet vergisi mi, yoksa bir çevre vergisi mi olarak alınmaya devam edilmesi olduğu ortaya çıkmıştır. AB ülkelerinin ve diğer bazı ülkelerin MTV'si incelendikten sonra hem çevreyi dikkate alan hem de serveti vergilendiren ikili bir sistem oluşturulmuştur. Tezimiz sonuç ve öneriler kısmı ile sona ermiştir.

BİRİNCİ BÖLÜM

MOTORLU TAŞITLAR VERGİSİ KAVRAMI VE TÜRKİYE'DE MOTORLU TAŞITLAR VERGİSİNİN TARİHÇESİ

Tezimizin birinci bölümünün ilk kısmına, vergi kavramının açıklanmasıyla başlanılmıştır. Verginin sınıflandırılması ve Motorlu Taşıtlar Vergisinin Türk vergi sistemi içindeki yeri vurgulandıktan sonra motorlu taşıtlar üzerindeki diğer vergi ve yükümlülüklere değinilmiştir. Bu kısımda son olarak, MTV'nin ekonomik büyüklüğü, toplam vergi gelirleri içindeki boyutu ve GSMH içindeki payı gösterilmiştir. Birinci bölümümüzün ikinci kısmında ise, ülkemizde MTV'de günümüze kadar yaşanan değişiklikler, üç ana başlık altında işlenmiştir. İlk olarak 1957 yılında çıkan Hususi Otomobil Vergisi, ardından 1963 yılında devam eden Motorlu Kara Taşıtları Vergisi ve son olarak 1980 yılında şimdiki adını alan Motorlu Taşıtlar Vergisi incelenmiştir.

I. VERGİ KAVRAMI, VERGİLERİN SINIFLANDIRILMASI VE MOTORLU TAŞITLAR VERGİSİNİN TÜRK VERGİ SİSTEMİ İÇİNDEKİ YERİ

Tezimizin bu bölümüne, verginin tanımı yapılarak başlanılmıştır. Ardından vergilerin sınıflandırılmasına gidilmiştir. Tez konumuz olan Motorlu Taşıtlar Vergisinin, Türk vergi sistemi içindeki yerinin görülebilmesi için, vergiler; gelir üzerinden alınan vergiler, harcama üzerinden alınan vergiler ve servet üzerinden alınan vergiler olarak üçlü bir sınıflamaya tabi tutulmuştur. MTV'nin servet vergileri içindeki yeri vurgulanmıştır. Motorlu taşıtlar üzerinden alınan diğer vergiler ve yükümlülükler açıklandıktan sonra, MTV'nin ekonomik büyüklüğü gösterilmiştir.

1. Vergi kavramı

Literatürde verginin farklı tanımları yapılabilir. "*Vergi, devletin veya devletten aldığı yetkiye dayanan kamu tüzel kişilerinin geniş anlamdaki kamusal faaliyetlerinin gerektirdiği harcamaları karşılamak ya da kamusal görevlerinin gereklerini yerine getirmek amacıyla ve yasal esaslara uymak kaydıyla hukuki cebir altında, özel bir karşılık vaadi olmaksızın geri vermemek üzere gerçek kişilerle gerçek olmayan kişilerden aldıkları para tutarlarıdır (Nadaroğlu,1992:222). "Vergi, devletin ve yetkili diğer kamu kuruluşlarının, yüklendikleri fiskal ve ekstra fiskal görevleri gerçekleştirmek üzere, gerçek veya tüzel kişilerden; cebren, karşılıksız olarak ve egemenlik gücüne dayanarak aldığı para şeklindeki iktisadi değerlerdir (Akdoğan,2006:118).*

2. Vergilerin Sınıflandırılması

Mükelleflerin gelir ve servete sahip olmaları ve bunları tamamen veya kısmen tüketim için kullanmaları, modern vergilemede vergi ödeme gücünün göstergeleridir. Böylece ilk olarak gelirin doğmasıyla alınan vergilere gelir vergileri, ikinci olarak gelirin tüketim amacıyla kullanılmasıyla alınan vergilere gider vergileri (harcama vergileri, tüketim vergileri) ve son olarak, iktisadi varlıklara sahip olma veya sahip olunan servetin el değiştirmesine servet vergileri denilmektedir (Turhan,1998: 104).

Türk vergi sistemini de oluşturan vergiler; aynı şekilde gelir üzerinden alınan vergiler, harcama üzerinden alınan vergiler ve servet üzerinden alınan vergiler olmak üzere üç ana grupta toplanmıştır. Gelir üzerinden alınan vergileri, gelir vergisi ve kurumlar vergisi oluşturur. Harcamalar üzerinden alınan vergileri; katma değer vergisi, özel tüketim vergisi, gümrük vergisi gibi vergiler oluşturur. Konumuz olan motorlu taşıtlar vergisi ise veraset intikal vergisi ve emlak vergisiyle birlikte servet üzerinden alınan vergileri oluşturur (Bilici, 2008:142). Türkçe yazında motorlu taşıtlar vergisi genellikle servet vergisi içinde yer alır.

Ancak bu verginin bir çeşit resim ya da ruhsat vergisi olduğu da görülmektedir. Böyle düşünenlerin gerekçeleri MTVK' daki 1. maddede yükümlülüğün kayıt ve tescille başlayacağının belirtilmesidir. Oysa kayıt ve tescil; verginin konusunu belirlemekten ziyade bu mükellefiyetin izlenebilmesi için getirilmiştir. Bu yüzden bir servet vergisi kimliği ağır basmaktadır (Öncel vd,2008:391).

A. Gelir Üzerinden Alınan Vergiler

Gelir üzerinden alınan vergiler gelir vergisi ve kurumlar vergisi olmak üzere iki tanedir ve çağdaş vergi sisteminin en önemli vergileridir. Sırasıyla gerçek kişilerin gelirini vergilendiren gelir vergisine ardından tüzel kişilerin gelirlerini vergilendiren kurumlar vergisine kısaca değinilmiştir.

a. Gelir vergisi

Konusunu gerçek kişilerin gelirlerinin oluşturduğu gelir vergisi, bu günkü yapısını 1949 yılında 5421 sayılı kanunla kazanmış ve vergi sistemimize girmiştir[1]. Bu kanunun özellikle vergi usul hükümleri açısından Alman gelir vergisi uygulamasını örnek aldığı görülür. Yeniden yapılandırılarak 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu 1960 yılında kabul edilerek 1961 yılında resmi gazetede yayımlanmış ve yeni yapısını almıştır. 1980 yılından günümüze kadar bir çok değişikliğe uğramıştır (Akdoğan, 2001:88, Bulutoğlu, 2008:11, Bilici, 2008:141, Öncel vd, 2008:231).

b. Kurumlar Vergisi

Türk vergi sisteminde 1949 yılında yapılan vergi reformu sırasında gelir vergisiyle birlikte 5422 sayılı kurumlar vergisi kanunu da kabul edilmiştir. 5520

[1] Verginin Konusu şudur:"*gerçek kişilerin gelirleri gelir vergisine tabidir. Gelir bir gerçek kişinin bir takvim yılı içinde elde ettiği kazanç ve iratların safi tutarıdır"*(GVK m1).

sayılı yeni Kurumlar Vergisi Kanunu 01.01.2007'den itibaren uygulanmaya başlamıştır. Kurumlar vergisi tüzel kişilerin kazançlarını vergilemektedir.

B. Harcama Üzerinden Alınan Vergiler

Gider vergisi, tüketim vergisi, istihsal vergisi, muamele vergisi, mal ve hizmetlerden alınan vergiler gibi isimler alan harcanma vergileri üretilen, tüketilen, satılan mal ve hizmetler veya çeşitli muameleler üzerinden alınır (Bilici, 2008:239). Geliri veya serveti elde edildiklerinde değil, harcandıkları zaman, mal ve hizmetlerin fiyatları içine gizlenmiş olarak vergilendirilirler. Dolaylı vergilerdir. Mal ve hizmetleri daha fazla kullananlar daha fazla vergi öderler. Diğer yandan tersine artan oranlı vergilerdir. Yani kişilerin gelirleri arttıkça tükettiği mal ve hizmetler üzerinden ödediği verginin gelirine oranı küçülür (Öncel vd., 2008:399). Harcamalar üzerinden alınan vergileri dört sınıfta toplayabiliriz. İlk sınıflama tüm mal ve hizmet teslimlerini içeren KDV'nin ve tüm mal ithalatını içeren gümrük vergisinin yer aldığı genel tüketim vergileridir. İkinci sınıflamada ÖTV, BSMV, ÖİV, 8 yıllık eğitime katkı payı, şans oyunları vergisi gibi vergileri kapsayan özel tüketim vergileridir. Üçüncü olarak harçlar ve değerli kâğıtlar vergisi gibi kamunun hizmet veya mal satışı karşılığında alınan harcama vergileridir. Son olarak da Damga vergisi gibi çeşitli işlemler üzerinden alınan harcama vergileridir (Bilici, 2008:240-241).

C. Servet Üzerinden Alınan Vergiler

Aslında verginin kaynağı gelirdir. Ancak servet sahibi olmak ile geliri tüketim amacıyla harcamak işlemi de (gelire göre daha az olmakla birlikte) vergi verme gücünün bir göstergesidir (Turhan,1998: 104). Servet sahibi olanlar şüphesiz servet sahibi olmayanlara nazaran avantajlı konumdadırlar. Profesör Nicolas Kaldor, bu konuyu şöyle örneklendirmektedir. Hiç gelir elde etmeyen iki kişiyi konu edinmiştir. Bunlardan ilki hiç servet ve geliri olmayan dilenci diğeri ise hiç geliri olmayan ancak büyük altın ve mücevher stoku olan mihracedir. Bu iki kişi de gelir vergisine tabi tutulduğunda sıfır vergi vereceklerdir. Ancak mihracenin vergileme kapasitesinin yüksek olduğu açıktır. İşte basit bir anlatımla, bu

adaletsizliği giderebilmek için gelir vergisinin yanında servet vergisi de destekleyici bir vergi olmuştur (Akdoğan, 2006:256). Ancak bu görüşün aksine vergi konusu olan servetin doğru belirlenip belirlenmeyeceği en büyük sorundur.

Özellikle menkul servet unsurları kolayca gizlenebilmektedir. Bu durumda dürüst mükellefler ile dürüst olmayan mükellefler arasında vergilemede yatay eşitsizlik söz konusu olabilir. Vergi ödeme gücünün bir göstergesi olan servetin, çeşitli ülkelerde eskiden beri verilendirmenin konusu içinde yer aldığı görülür.[2] Vergi sistemlerinde servet vergilerinden alınan gelirlerin tüm kamu gelirleri içindeki payı düşüktür ve vergi adaleti, ekonomik ve sosyal koşullar, başlıca vergi kaynakları olan gelir ve harcama vergilerinin yanında bu kaynakların da vergilendirilmesini gerektirmektedir (Erginay,1998:255). Ayrıca servete konu olan varlıkların getirilerinin farklı olması ve servet vergilerinin harcama ve gelir vergileriyle birlikte uygulanması sonucu vergi oranlarının %100'ün üzerine çıkma olasılığı, mükelleflerin tasarruf ve yatırımlarını kısmalarına sebep olabilir (Akdoğan, 2006:257).

Servet üzerinden alınan vergiler; emlak vergisi, motorlu taşıtlar vergisi ve servet transferinin vergilendirilmesi olarak da veraset intikal vergileridir.

[2] Vergi ödemenin bir belirtisi olan servetin vergilendirilmesi eski devirlere kadar gider. İlk ve orta çağlardaki Avrupa'da bu hususa rastlamaktayız. Servet vergileri ekonomik buhran ve savaş vergilerinin en eski şeklidir. Eski Yunan ve Roma devirlerinde, hatta krallar zamanında ortaya çıkmıştır. Verginin konusunu gayrimenkuller oluşturmaktaydı. Bunun yanında sürü hayvanları, ziynet eşyaları, mal olarak düşünülen köleler, ev eşyası ve paralar da verginin konusunu teşkil etmektedir. XIII.yy. dan itibaren servet vergisi yeniden ve ilk defa şehirlerde sıkıntı ve buhran dönemlerinde ortaya çıkmıştır. Haçlı seferlerinin de finansmanında servet vergileri XII. yy sonlarına doğru devlet vergisi olmuştur. Ortaçağda servet vergileri esas olarak gayrimenkullerden alınıyordu ve menkul servetleri halk gizleyerek beyan dışı bırakıyordu. XV yy. dan itibaren devamlı orduların kurulmasıyla bir çok Avrupa şehrinde devletçe her yıl tahsil edilen düzenli bir servet vergisi haline gelmiştir. XVII. yy dan itibaren yetersiz kalan servet vergileri servet unsurlarını daha iyi kavramak amacıyla, servet konularını bölerek vergilendirmiştir. Böylece arazi, bina ve işletme sermayesi gibi vergi mevzuları ortaya çıkmıştır (Tuncer,2003:334). Servet vergilerinin gelişimi batı aleminde yukarıda bahsettiğimiz gibiyken İslam aleminde daha farklı bir yapıya sahipti. İslam dünyasında vergiler İslam kamu maliyesinin vergileri şer'i vergiler ve örf ve âdete dayanan örfi vergiler diye iki sınıfa ayrılıyordu. Şer'i vergiler zekat, öşür, haraç ve cizyeden oluşuyordu. Zekat; kendisine gerekenden daha fazla malı bulunanların 1/40 ini verme mükellefiyetidir. Öşür de zekâta benzemekte ve arazilerin mahsullerinden alınıyordu (Tuncer,2003:334). Cizye; Müslüman olmayanlardan askerlik yapmamaları karşılığında alınan bir tür baş vergisidir (Nadaroğlu,1992:220).

a. Emlak Vergisi

Emlak vergisi, 20 milyon civarındaki mükellef sayısıyla, birçok kişiyi ilgilendiren vergilerden biridir (Bilici,2008:288). Mükellef sayısının çokluğu itibariyle MTV ile benzerlik taşımaktadır. Türkiye'de kadastronun tamamlanmamış olması ve uygulamadaki sorunlar nedeniyle 1319 sayılı EVK 1970 yılında kabul edilmiş ancak ilk olarak 1972 yılında uygulamaya başlanmıştır (Öncel vd,2008: 357). Merkezi idare tarafından 1986 yılına kadar toplanmıştır. 3239 sayılı Kanun 1985 yılında çıkarılmış ve bu verginin yönetimi belediyelere bırakılmıştır. Konusunu Türkiye sınırları içinde bulunan binalar, arazi ve arsalar oluşturur.

b. Veraset İntikal Vergisi

7338 sayılı veraset intikal vergisi kanunu, 1959 yılında çıkarılmıştır. Servet transferi üzerinden alınan bir vergidir. Veraset intikal vergisi, toplam vergi gelirleri içinde 2006 yılı itibariyle %0,1(binde 1) gibi bir yer almaktadır (bkz tablo 2). Bu yüzden konusunu veraset yoluyla veya ivazsız olarak karşılıksız intikallerin oluşturduğu bu vergi "adı var, kendisi yok vergisi şeklinde de isimlendirilebilir (Bilici,2008:282). Veraset İntikal Vergisinde de MTV' de olduğu gibi vergi güvenlik tedbirleri alınmıştır.

VİVK' da" *Amme idare ve müesseseleri, bankalar, bankerler, kasa kiralayanlar, sigorta şirketleri, sair şirket ve müesseseler, mahkemeler ve icra daireleri istihkak sahiplerine, bu verginin mevzuuna giren herhangi bir muamele dolayısıyla para ve senet verebilmek için evvelemirde verginin ödenmiş olduğuna dair vergi dairesinden verilmiş bir tasdikname talebedeler. Tasdikname ibraz etmeyen hak sahiplerinin istihkaklarından, veraset yoluyla intikallerde…"* (VİVK m.17). Bu güvenlik önlemini kısaca stopaj sorumluluğu şeklinde isimlendirebiliriz (Öncel vd,2008,:389). Bu yükümlülüğe uymayanlardan tevkifat yapmaya ve yatırmaya mecbur oldukları paralar 6183 sayılı kanuna göre gecikme zammı ile tahsil edilecektir.

İntikal eden gayrimenkulün vergisi tamamen ödenmedikçe, devir ve feragatı yapılamaz ve üzerinde herhangi bir ayni hak tesis edilemez (VİVK m.19). *VİV' de mükellefle beraber tapu memurunun müteselsil sorumluluğu söz konusu olabilmektedir* (VİV m.19,f2). Miras kalan veya intikal eden gayrimenkullerin tapudaki devir işlemlerinden önce VİV' in ödenmesi zorunluluğu vardır. Eğer tapu memuru, vergi ödenmediği halde devir işlemi yaparsa, ödenmeyen vergiden mükellefle birlikte zincirleme olarak sorumlu tutulur (Bilici,2008: 58).

VİV matrahının doğru hesaplanmasında "*VİV matrahına girmesi icap eden malların kaçırılacağını anlatır karinelerin bulunduğu hallerde vergi dairesince Türk Medeni Kanunu'nun 590. maddesinin 3 numaralı fıkrasına*[3] *istinaden tereke defterinin yapılması istenebilir"* (VİVK m.18). Vergi dairesi VİV'e tabi olması gerekirken gizleneceği ya da kaçırılacağı düşünülen varlıkların halinde tereke defterinin düzenlenmesini isterken, bu malların tespitini sağlayacak ve veraset intikal vergisini güvence altına alacaktır (Akdoğan,2001:405).

VİV ile ilgili son önlem; "*bankalar nezdlerindeki kiralık kasa sahiplerinden birinin ölümü halinde (Sulh hâkimi tarafından yapılacak tespit hariç) vergi dairesinin salahiyetli bir memuru hazır bulunmadıkça kasanın açılmasına ve bu memur huzurunda tespit edilmedikçe muhteviyatının mirasçıları ve kanuni temsilcileri veya vekilleri tarafından alınmasına müsaade edemezler"* (VİVK m.23). Bu madde ile bankalara sorumluluk verilmiş ve kasada saklanan maddi varlıkların vergi matrahına girmesi amaçlanmıştır.

c. Motorlu Taşıtlar Vergisi

Servetin bir unsuru olduğundan dolayı servet üzerinden alınan bir vergilerin bir tanesi de motorlu taşıtlar vergisidir. Servet unsurlarının tümünü değil, sadece motorlu taşıtları kapsama alması nedeniyle kısmi bir servet vergisi (Akdoğan, 001;362) bir başka deyimle özel servet vergisi niteliğindedir (Şenyüz, 006:355).

[3] Medeni kanuna atıf yapılan hükmü mirasçıların yanı sıra "alakadarların da talepte bulunabileceğini öngörmektedir.

Hatta belli servet çeşidini vergilendirmeyi amaçlayan, mülkiyete bağlı olarak alınan devamlı, olağan ve özel servet vergilerinin bir alt kategorisini oluşturur (Uluatam, Methibay, 2000:373).

Motorlu taşıtlara sahip olma, servetin vergilendirilmesindeki mantığa uyar ve vergi ödeme gücünün bir göstergesi olarak kabul edilir. Ülkeden ülkeye değişiklik gösterir. Bunlarda ülkelerin gelişmişlik düzeyi, çevre ve vergi politikaları, devletlerin kaynak ihtiyacı gibi birçok etken vardır. Gayrimenkuller gibi önemli sayılacak bir servet unsuru olarak kabul edilir (Akdoğan, 2006:260). Tez konumuz olduğundan dolayı diğer bölümlerde ayrıntılı olarak incelenecektir.

3. Motorlu taşıtlar üzerinden alınan diğer vergiler ve yükümlülükler

Motorlu taşıtlar üzerinde; birçok vergi ve benzeri yükümlülükler vardır. Aracın satış fiyatı içinde KDV ve ÖTV bulunmaktadır. Ayrıca araç satın alındıktan sonra yıllık MTV bulunmaktadır. Yılda bir kez halk arasında trafik sigortası olarak da bilinen zorunlu mali sorumluluk sigortası vardır. Son olarak da ticari araçlarda yılda bir kez diğer özel araçlarda iki yılda bir kez yapılan araç muayenesi yükümlülüğü bulunmaktadır.

A. Özel Tüketim Vergisi

4760 sayılı Özel Tüketim Vergisi Kanunu 12.06.2002 tarihli resmi gazetede yayımlanmış ve 01.08.2002 tarihinde yürürlüğe girmiştir[4]. Uluslararası para fonuna verilen taahhüt, AB mevzuatına uyum (Şenyüz, 2006:271) ve Türk vergi mevzuatının sadeleştirilmesi nedeniyle kabul edilmiş ve 13 adet vergi ve benzeri yükümlülük[5] kaldırılmıştır (Bilici, 2008:261).

[4] Kabul No: 4760 kabul Tarihi 6.6,2002 Yayımlandığı R.G:12.06.2002–24783

[5] Akaryakıt tüketim vergisi, Tütün mamullerinden ve alkollü-alkolsüz içeceklerden KDV kanununa bağlı olarak alınan ek vergiler, Tütün mamullerinden ve alkollü-alkolsüz içeceklerden alınan eğitim, gençlik, spor ve sağlık hizmetleri vergisi, taşıt alım vergisi, ek taşıt alım vergisi, trafik tescil harçları.

ÖTV konusuna giren ürünler 4 listede belirtilmiştir. (I) sayılı listenin A cetvelini; benzin, motorin, Fuel oil, Doğal gaz, sıvılaştırılmış petrol gazı gibi petrol ve petrol mamülleri oluşturmuştur. B cetvelini ise benzol, toluol, solvent, petrol eteri gibi çözücüler ile benzinli motor yağları, diesel motor yağları, parafin gibi yağlar oluşturmuştur. "*(I) sayılı listedeki malların ithalatçıları ve rafineriler dâhil imal edenler tarafından teslimi (ÖTVK m.1/a) bir defaya mahsus olmak üzere ÖTV' ye tabidir (ÖTVK m.1)".*

(II) sayılı tarifeyi motorlu taşıt araçları oluşturmuştur. Yarı römorklar için çekiciler, 10 veya daha fazla kişi taşımaya mahsus (şoför dahil) motorlu taşıtlar (otobüs, midibüs, minibüs), binek otomobilleri (steyşın vagonlar ve yarış arabaları dahil), özellikle kar üzerinde hareket etmek için dizayn edilmiş sıkıştırma ateşlemeli içten yanmalı pistonlu motorlu olanlar veya kıvılcım ateşlemeli içten yanmalı pistonlu motorlar, Golf arabaları ve benzeri taşıtlar, eşya taşımaya mahsus motorlu taşıtlar (yalnız kayıt ve tescile tabi olanlar), özel amaçlı motorlu taşıtlar (vinçli taşıtlar, tohum, gübre, zift, su vb saçan araçlar, beton karıştırıcı ile mücehhez taşıtlar), fabrika, antrepo liman veya hava limanlarında kısa mesafelerde eşya taşımaya mahsus kaldırma tertibatı ile donatılmamış kendinden hareketli yük arabaları vs), motosikletler, hava taşıtları, gemiler, yatlar kanolar (şişirilebilir olanlar ile birim ağırlığı 100kg'ı geçmeyenler ile kürekli kayıklar ve kanolar hariç).
Yukarıda saydığımız " *(II) sayılı listedeki mallardan kayıt ve tescile tabi olanların ilk iktisabı*[6] *(ÖTVK m.1/b) kayıt ve tescile tabi olmayan malların ithalatı veya imal ya da inşa edenler tarafından teslimi (ÖTVK m.1/c) bir defaya mahsus olmak üzere ÖTV'ye tabidir*" (ÖTVK m.1).

(III) sayılı listenin A cetvelini bira, şarap, rakı, cin, likör gibi alkollü içecekler ile kolalı gazozlar oluştururken, B cetvelini tütün, puro gibi tütün malları

[6] İlk iktisap: (II) sayılı listedeki mallardan Türkiye'de kayıt ve tescil edilmemiş olanların kullanılmak üzere ithalini, müzayede yoluyla veya kayıt ve tescil edilmiş olsa dahi 4077 sayılı Tüketicinin Korunması Hakkındaki Kanun hükümlerine göre iade edilenler de dahil motorlu araç ticareti yapanlardan iktisabını, motorlu araç ticareti yapanlar tarafından kullanılmaya başlanmasını, aktife alınmasını veya adlarına kayıt ve tescil ettirilmesi (ÖTVK m.2).

oluşturmaktadır. Bu malların "*ithalatı veya imal ya da inşa edenler tarafından teslimi (ÖTVK m.1/c) bir defaya mahsus olmak üzere ÖTV'ye tabidir*" (ÖTVK m.1).

(IV) sayılı listede güzellik ve makyaj malzemeleri, kıymetli taşlar, elektronik eşyalar gibi mallar mevcuttur. Bu malların "*ithalatı veya imal ya da inşa edenler tarafından teslimi (ÖTVK m.1/c) bir defaya mahsus olmak üzere ÖTV'ye tabidir*" (ÖTVK m.1).

Yukarıda ana hatlarıyla değindiğimiz ÖTV'nin (II) sayılı listesini motorlu taşıtlar oluşturmaktadır. Şimdi büyüklük olarak Motorlu taşıtlar üzerindeki ÖTV'nin boyutlarına bakalım.

Tablo 1'de görüldüğü gibi, motorlu taşıtlar farklı oranlarla ÖTV'ye tabidirler. Otobüslerde ÖTV oranı %1 iken, minibüste %9'dur ve koltuk sayısıyla ya da silindir hacimleriyle farklılık göstermemektedir. Otomobillerde; silindir hacimleri arttıkça tabi oldukları ÖTV oranı da artmaktadır. Silindir hacimleri 1600 cm3'ü geçmeye araçlar için ÖTV oranı %37 iken, 1600-2000 cm3 arasındaki araçlar için %60, 2000 cm^3'ü geçen araçlar için ise ÖTV oranı %84'tür.

Tablo 1: Özel Tüketim Vergisi Kanununun (II) Sayılı Tarifedeki Motorlu Araçlar ve Bu Araçların Özel Tüketim Vergisi Oranları

MOTORLU ARAÇLAR	ÖTV ORANI
Yarı römorkler için çekiciler	%4
Otobüs	%1
Midibüs	%4
Minibüs	%9
Motor silindir hacmi 1600 cm3'ü geçmeyenler	%37
Motor silindir hacmi 1600 cm3'ü geçen fakat 2000 cm' ü geçmeyenler	%60
Motor silindir hacmi 2000 cm3'ü geçenler	%84
Golf arabaları vb. taşıtlar	%6,7
Motosikletler	%8
Hava taşıtları	%0,5
18 Gros tonilatoyu geçmeyen gezinti gemileri	%6,7
Yolcu gezinti gemileri	%6,7
Yatlar, eğlence ve spor tekneleri	%8

Kaynak: ÖTVK'dan yararlanılarak tarafımızca oluşturulmuştur.

Ülkemiz 2009 küresel krizden etkilendiği için, bu ekonomik krize karşı alınan 4. önlem paketinde motorlu araçlar için, ÖTV indirimi yer almıştır. Bazı mallara uygulanacak KDV ile ÖTV oranlarının belirlenmesine ilişkin ekli karar yürürlüğe konulmuştur[7,8].

---

[7] Maliye Bakanlığı'nın 13/03/2009 tarihli ve 236 sayılı yazısı üzerine, 3065 sayılı KDVK'nın 28. ve 29. Maddeleri ile 4760 sayılı ÖTVK'nın 12. Maddesine göre, Bakanlar Kurulunca 13/03/2009 tarihinde kararlaştırılmıştır. Ayrıca 27171 sayılı,2009/14802 karar nolu,13.03.2009 karar tarihli,16/03/2009esmi gazete tarihli yayımlanmıştır.

[8] Özel tüketim vergisi (ÖTV) oranı, 15 Haziran 2009 (Maliye Bakanlığınca 30 Eylül tarihine kadar uzatıldı) tarihine kadar geçerli olmak üzere, ticari araçlarda yüzde 10'dan yüzde 1'e, motor silindir hacmi 1600 cm3'ü geçmeyen otomobillerde yüzde 37'den 18'e, 250 cm3'ü geçmeyen motosikletlerde yüzde 22'den 11'e çekilmiştir.
Özel Tüketim Vergisi Kanunu, yarı romörkler için çekiciler vergi oranı yüzde 1, 10 veya daha fazla kişi taşımaya mahsus (şoför dahil) motorlu taşıtlar, otobüslerde yüzde 0, midibüs yüzde 1, minibüs yüzde 2, istiap haddi 850 kilogramı geçmeyip motor silindir hacmi 2000 santimetreküpün (cm³) altında olanlarda yüzde 1, istiap haddi 850 kilogramı geçip motor silindir hacmi 2800 cm³'ün altında olanlar yüzde 1, motor silindir hacmi 3200 cm³'ü geçmeyen sürücü dahil 9 kişilik oturma yeri olanlar yüzde 1, motor silindir hacmi 1600 cm3'ü geçmeyenlerde yüzde 18, motor silindir hacmi 1600 cm3'ü geçen fakat 2000 cm3'ü geçmeyenler yüzde 54, motor silindir hacmi 2000 cm3'ü geçenler yüzde 80 olarak belirlenmiştir.
Eşya taşımaya mahsus motorlu taşıtlarda yalnız kayıt ve tescile tabi olanlar içinde azami yüklü kütlesi 4700 kilogramı geçmeyip sürücü sırasından başka oturma yeri veya sürücü sırası dışında yanda pencereleri olanlarda (kapalı kasalı olmayanlardan motor silindir hacmi 3200 cm³'ü geçmeyenler hariç); motor silindir hacmi 3000 cm³'ü geçmeyenlerde yüzde 1, motor silindir hacmi 3000 cm³'ü geçip 4000 cm³'ü geçmeyenlerde yüzde 47, motor silindir hacmi 4000 cm³'ü geçenlerde yüzde 71, kapalı kasalı olup istiap haddi 620 kilogramın altında olanlarda yüzde 1, diğerlerinde yüzde 1 olarak uygulanacak.
Özel amaçlı motorlu taşıtlarda (insan veya eşya taşımak üzere özel olarak yapılmış olanlar hariç), (örneğin; 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) yüzde 1, yalnız kayıt ve tescile tabi olanlarda (itfaiye taşıtları hariç)fabrika, antrepo, liman veya hava limanlarında kısa mesafelerde eşya taşımaya mahsus, kaldırma tertibatıyla donatılmamış kendinden hareketli yük arabaları; demiryolu istasyon platformlarında kullanılan türde çekiciler; bu taşıtların aksam ve parçalarında yüzde 1, motosikletler (mopedler dahil) ve bir yardımcı motoru bulunan tekerlekli taşıtlarda (sepetli olsun olmasın) motor silindir hacmi 250 cm³'ü geçmeyenlerde 11, motor silindir hacmi 250 cm³'ü geçenlerde yüzde 32 olarak belirlendi.
Kaynak kullanımı destekleme fonu kesitleri hakkındaki kararda yapılan değişikle de bankalar ve finansman şirketlerince kullandırılan finansman kredilerinde, ticari amaçla kullanılmamak kaydıyla gerçek kişilere kullandırılan krediler, fon kesintisi oranı yüzde 10 olarak tespit edildi.
http://www.mevzuatlar.com/sy/resmiGazete/rga/09/03/16030901.htm (Erişim tarihi: 06.04.2009).

B. Katma Değer Vergisi

Katma değer vergisi, tüketim vergileri içerisinde en gelişmiş olanıdır ve AB ülkeleri ve dünyadaki pek çok ülkede uygulanmaktadır (Bilici,2008:241). 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu 2.11.1984 tarihli resmi gazetede[9] yayımlanmış ve 01.01.1985 tarihinde yürürlüğe girmiştir. Konusunu Türkiye'de yapılan ticari, sınai, zirai faaliyet ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde yapılan teslim ve hizmetler, her türlü mal ve hizmet ithalatı. oluşturur (KDVK m.1).

ÖTV'ye tabi olan mallar aynı zamanda KDV'ye de tabidir. KDVK'nın 24. maddesinde matraha dâhil olan unsurlar düzenlenmiştir. Ambalaj giderleri, sigorta, komisyon ve benzeri gider karşılıkları ile vergi, resim, harç, pay fon karşılığı gibi unsurların katma değer vergisinin matraha dâhil olduğu hüküm altına alınmıştır (KDVK m.24/b). Bu düzenleme gereği özel tüketim vergisi aynı zamanda katma değer vergisi matrahına dâhil olacak ve mükellefler özel tüketim vergisi üzerinden bir de katma değer vergisi ödeyeceklerdir. Böylece dolaylı bir vergi üzerinden tekrar dolaylı vergi ödenecektir. AB uygulamaları da bu yöndedir (MHUD, 2002:119).

ÖTV'nin de konusuna giren motorlu taşıtların tesliminde önce ÖTV hesaplanmakta ve ÖTV'nin dahil olduğu fiyata (matraha) KDV uygulanmaktadır (Bilici, 2008:244, 263). Örneğin A şahsı silindir hacmi 2000 cm^3'ü geçen bir binek otomobili 100.000 TL'ye satın almıştır. Motorlu araç ticareti yapan firma sattığı otomobile 100.000 TL üzerinden %84 oranında (100.0000,84) 84.000 TL özel tüketim vergisini ilk iktisapla ilgili işlemlerin tamamlanmasından önce bu işlemlerin yapıldığı yer vergi dairesine beyan edilip aynı günde ödenecektir. Bununla birlikte yani 84.000 TL lik özel tüketim vergisi otomobilin satış bedeline eklenerek (100.000+84.000) 184.000 TL üzerinden %18 oranında katma değer vergisi hesaplanıp beyan edilecektir. (184.000x0.18=) 33.120 TL KDV de fiyata

[9] Kanun No:3065 kabul Tarihi 25.10.1984 Yayımlandığı R.G:2.11.1984-18563.

eklendiğinde aracın satış fiyatı (184.000+33.120) 217.120 TL olacaktır (Bilici, 2008:264, MHUD, 2002:118).

C. Karayolları Motorlu Araçlar Zorunlu Mali Sorumluluk Sigortası (Trafik Sigortası)

Otomobil sektörünün gelişmesi, otomobil filosunun artmasıyla kaza sayıları da artmıştır. Kazaya uğrayanların zarara uğraması nedenleriyle motorlu taşıtlara yönelik uygulama ve sonucunda tazminat prensipleri içeren bir düzenleme ihtiyacından ortaya (halk dilinde ‘‘trafik sigortası’’olarak bilinen), “Karayolları Motorlu Araçlar Zorunlu Mali Sorumluluk Sigortası” çıkmıştır.

Karayollarına çıkan tüm motorlu kara taşıtları ile lastik tekerlekli traktörler ve bunların çekmekte olduğu römork sahiplerinin 2918 sayılı Karayolları Trafik Kanunu’na göre yaptırmak mecburiyetinde oldukları, zorunlu sigorta türü olup, aracın kullanımından dolayı üçüncü şahıslara verebilecek bedeni ve maddi zararlar ile araç sahiplerine düşen hukuki sorumluluğu teminat altına alır[10]. Bu sigortaya “trafik sigortası” da denilmektedir. Bu sigorta bir tür kaza sigortası olup, kaza sigortası dalında çalışmaya yetkili olan sigorta şirketleri tarafından yapılır ve bu şirketler zorunlu mali sorumluluk sigortasını yapmak zorundadırlar (KTK m.101/1).

Sigortacı, poliçede tanımlanan motorlu aracın işletilmesi sırasında, bir kimsenin ölümüne veya yaralanmasına veya bir şeyin zarara uğramasına sebebiyet vermiş olmasından dolayı, 2918 sayılı Karayolları Trafik Kanunu'na göre işletene düşen hukuki sorumluluğu, zorunlu sigorta limitlerine kadar karşılar (Memyed, 2007:69). Meydana gelen bir kazada zararın önlenmesi veya azaltılması amacıyla, sigorta ettirenin yapacağı makul ve zorunlu masraflar

[10] http://www.tsrsb.org.tr/tsrsb/Mevzuat/Yururlukteki+Mevzuat/Genel+Sartlar/ KARAYOLLARI+MOTORLU+ARAÇLAR+ZORUNLU+MALİ+SORUMLULUK+SİGORTASI%28TRAFİK+SİGORTASI%29++GENEL+ŞARTLARI.htm (Erişim Tarihi: 20.10.2008).

sigortacı tarafından karşılanır. Bu sigorta ile sigorta ettirenin haksız taleplere karşı savunmasını da temin eder.

Sigorta ücreti, prim, Karayolu Trafik Garanti Sigortası Hesabına katılma payı ile sigorta sözleşmesine, bedeline veya primine ilişkin olarak mevcut ve ileride konulacak vergi, resim, harçlardan oluşur. Sigorta ücretinin tamamı, sözleşme yapılır yapılmaz poliçenin teslimi karşılığında peşinen ödenir[11].

Türkiye Sigorta ve Reasürans Şirketleri Birliği'nce (TSRŞB), şirketler için rehber tarife hazırlanmıştır. 81 il için hazırlanan rehber niteliğindeki tarifeler ile illerdeki kuruluşlara serbestlik tanınmıştır. Birliğin hazırladığı rehber tarifeye göre, hane halkının kullandığı ve tarifede 'özel' olarak adlandırılan araç grubunda 46 ilde prim mevcut tarifeye göre azalırken, 35 ilde artmaktadır. Şirketlerin kullandığı otomobillerin primleri ise tüm illerde artış olduğu görülmektedir. Ticari araçlar grubunda ise 60 kentte mevcut tarifeye göre primde indirim, 21 kentte ise artış mevcuttur. Yüksek oranda prim artışı görülen illerin başında İstanbul gelmektedir. Rehber tarifeye göre, İstanbul'da özel kullanımda olan otomobillerin trafik primlerinde yüzde 38, tüzel kişilerin sahip olduğu otomobillerde ise yüzde 50'lik bir prim artışı öngörülmüştür[12]**.** Görüldüğü üzere bu düzenleme bir tavsiye niteliğinde olup uygulama tercihi şirketlere bırakılmıştır.

D. Araç Muayenesi

Karayolunda seyreden motorlu ve motorsuz araçlarının daha etkin ve sağlıklı bir şekilde seyirlerini sağlayabilmek amacıyla araçlar üzerinde yapılan bir denetim şeklidir. 2198 sayılı Karayolları Trafik Kanunu'nun 34'ncü maddesi "Trafiğe çıkarılacak motorlu araçların teknik şartlara uyup uymadığı ekonomik yapıları da, dikkate alınmak suretiyle belirli zamanlarda muayene edilerek tespit edilir"

[11] http://www.tsrsb.org.tr/tsrsb/Mevzuat/Yururlukteki+Mevzuat/Genel+Sartlar/KARAYOLLARI+MOTORLU+ARAÇLAR+ZORUNLU+MALİ+SORUMLULUK+SİGORTASI%28TRAFİK+SİGORTASI%29++GENEL+ŞARTLARI.htm (Erişim Tarihi 20.10.2008).
[12] http://www.sterntr.com/haber/3045-ekonomi-karayollari-motorlu-araclar-zorunlu-mali-mesuliyet.html (Erişim Tarihi 20.10.2008).

demektedir. Bu Kanuna göre, yaptırılması zorunlu olan mali sorumluluk sigortası geçerli teminat tutarları üzerinden yaptırılmamış araçlar, muayeneye alınmazlar. Motorlu araçların muayenelerinin, yönetmelikte belirtilen süreler içinde yaptırılması zorunludur. Aracın fenni muayeneleri, özel araçlarda 2 yıl, ticari araçlarda 1 yıl olduğundan, plakalarında borç olduğu sürece fenni muayenelerine izin verilmektedir. Trafik polisleri muayenesiz araçları trafikten men etmektedir[13].

Karayollarında kullanılmakta olan araçların, teknik şartlara uyup uymadığı trafik zabıtasınca kontrol edilerek her an muayeneleri yapılabilir. Araçların muayeneleri, Ulaştırma Bakanlığı'na ait muayene istasyonlarında veya bu Bakanlık tarafından işletme yetki belgesi ile yetki verilmesi halinde ise yetki verilen gerçek veya tüzel kişilere ait muayene istasyonlarında yapılır. Yetki verilen gerçek veya tüzel kişiler, bu yetkilerini Ulaştırma Bakanlığı'nın onayı ile alt işleticilere aynı standartları sağlamak koşulu ile devredebilirler. Bu devir, yetki verilen gerçek ve tüzel kişilerin sorumluluklarını ortadan kaldırmaz. Bu istasyonların yönetmelikler doğrultusunda aranan nitelik ve şartlara uygunluğunun saptanması sonucunda işletme belgesi Ulaştırma Bakanlığı tarafından verilir.

Araç Muayene İstasyonlarının Açılması, İşletilmesi ve Araç Muayenesi Hakkında Yönetmelikte 2008 yılında yapılmış olan değişiklik ile araç muayenesinin, aracın trafik tescilinin yapıldığı ilde yaptırma zorunluluğu kaldırılmıştır. Ayrıca önemli bir değişiklik olarak da özel işletmelerin de araç muayene istasyonu kurmalarına ve yine seyyar muayene istasyonları kurulmasına izin verilmiştir. Avrupa Birliği standartlardı nedeniyle araç muayenelerinin özelleştirilmesi uygulamasına gidildiği görülmektedir.[14]

---

[13] GİB Buca Motorlu Taşttlar Vergi Dairesinden elde edilmiştir.(Motorlu Taşıtlar Vergi Dairesi Müdür Yardımcısı Mehmet Kılıç ile yapılan kişisel iletişim) (Tarih:25.08.2008)

[14] http://www.yapikredi.com.tr/trTR/yatirimci_kosesi/news.aspx?newsid=850235 (Erişim Tarihi 20.10.2008)

4. Motorlu Taşıtlar Vergisinin Ekonomik Büyüklüğü

Tablo 2'de MTV'nin diğer vergi gelirleri içersindeki payı gösterilmiştir.

Tablo 2: Vergi Gelirlerinin Dağılımı 2004-2008.

GELİRLER	YILLAR				
	2004	2005	2006	2007	2008
1 - VERGİ GELİRLERİ (2+5+8+13+17+20)	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0
2 - GELİR, KAR VE SER. KAZANÇ. ÜZ. AL. VER. (3 - 4)	29,5	28,4	27,3	31,4	31,3
3 - GELİR VERGİSİ	19,8	19,1	18,4	22,2	21,2
-Beyana Dayanan Gelir Vergisi	1,2	1,1	1,1	1	1,1
-Basit Usulde Gelir Vergisi	0,1	0,1	0,1	0,1	0,1
-Gelir Vergisi Tevkifatı	17,8	17,2	16,4	20,4	19,3
-Gelir Geçici Vergisi	0,8	0,7	0,8	0,6	0,6
4 - KURUMLAR VERGİSİ	9,7	9,2	8,9	9,1	10
-Beyana Dayanan Kurumlar Vergisi	0,6	0,2	0,2	0,5	0,6
-Kurumlar Vergisi Tevkifatı	0,1	0,1	0,1	0,1	0,1
-Kurumlar Geçici Vergisi	8,9	8,9	8,6	8,5	9,3
5 - GELİR,KAR VE SER. KAZANÇ. AL.AY.YAPILAMAYAN VERGİLER	0,0	0,0	0,0	0	0
5 - MÜLKİYET ÜZERİNDEN ALINAN VERGİLER (6 - 8)	3,2	3,8	3,6	2,1	2,2
6 - ARAZİ, VERASET VE İNTİKAL VERGİSİ	0,1	0,1	0,1		
- Veraset ve İntikal Vergisi	0,1	0,1	0,1	0,07	0,08
7 - MALİ, SERMAYE MUAMELELERİ ÜZ. AL.VERGİLER	1,6	1,6	1,3	1,8	2
- Banka ve Sigorta Muameleleri Vergisi	1,6	1,6	1,3	1,8	2
8 - MÜLKİYET ÜZERİNDEN DÜZENLİ OLARAK ALINAN DİĞER VERGİLER	1,5	2,1	2,3	2,1	2,2
- Motorlu Taşıtlar Vergisi	**1,5**	**2,1**	**2,3**	**2,07**	**2,16**
9 - DAHİLDE AL. MAL VE HİZMET VERGİLERİ (10 - 12)	44,4	45,1	46,2	44,4	46,6
10 - DAHİLDE ALINAN KDV	13,1	11,7	12,2	16,4	15,8
11 - ÖZEL TÜKETİM VERGİSİ	28,9	30,4	30,7	22,9	22,7
12 - MAL VE HİZMETLERDEN ALINAN DİĞER VERGİLER	2,4	3,1	3,3		
13- ULUSLARARASI TİC. VE MUAM. AL. VER.(14 - 16)	18,8	18,0	18,2	16,9	17,7
14 - GÜMRÜK VERGİLERİ	1,3	1,3	1,3	1,4	1,5
15 - İTHALAT VERGİLERİ	17,4	16,7	16,8	15,4	16,2
16- ULUSLARARASI TİC. VE MUAM. AL.DİĞER VERGİLER	0,1	0,1	0,1	0,2	0,2
17 - DİĞER VERGİLER (18-19)	1,9	2,0	2,0	2,9	2,1
18 - DAMGA VERGİSİ	2,1	2,0	2,0	2,1	2,1
19 - BAŞKA YERDE SINIFLANDIRILMAYAN DİĞER VERGİLER	-0,2	0,0	0,0	0	0
20 - İDARİ HARÇLAR VE ÜCRETLER, SANAYİ DIŞI VE ARIZİ SATIŞLAR(21)	2,3	2,6	2,6	3	2,9
21 – HARÇLAR	2,3	2,6	2,6	2,8	2,7

Kaynak: http://www.gib.gov.tr/fileadmin/user_upload/VI/2005/tablo8.xls (Erişim Tarihi: 12.11.2007 ve 11.06.2009)

Tablo 2'nin incelenmesinden de anlaşılacağı üzere MTV'nin toplam vergi gelirleri içerisindeki payının 2004 yılı itibariyle %1,5 iken 2006 yılında %2,3'e yükseldiği, 2008 yılında ise 2,16 olduğu görülmektedir. Motorlu taşıtlar vergisinin toplam vergi gelirleri içindeki payı 2000 yılında binde 8, 2001 yılında %1, 2002 yılında ise %1,2'dir (Türkkan, 2007:84). Verginin toplam vergi gelirleri içindeki payının hızla artmasında 2000-2001 yıllarında yaşanan ekonomik kir dolayısıyla motorlu taşıtlar vergisi tarifelerindeki atışların etkili olduğu ifade edilmektedir (Türkkan, 2007:84-85).

Tablo 3'de AB'ye üye 20 ülkede uygulanan MTV'nin GSMH ve toplam vergi gelirleri içindeki payı gösterilmiştir.

Tablo 3: Avrupa Birliğine Üye 20 Ülkede Uygulanan Motorlu Taşıtlar Vergisi Gelirlerinin Gayri Safi Milli Hasıla ve Toplam Vergi Gelirleri İçindeki Payı (2005).

ÜLKELER	MTV/GSMH	MTV/Toplam Vergi Gelirleri
Almanya	0,4	1,0
Belçika	0,5	1,0
Hollanda	0,7	1,8
İsveç	0,4	0,8
Macaristan	0,2	0,6
Avusturya	0,5	1,3
Estonya	1,2	3,8
İrlanda	0,5	1,6
Slovakya	0,2	0,6
Slovenya	0,2	0,4
Lüksemburg	0,1	0,3
Malta	0,6	1,7
Birleşik Krallık	0,4	1,1
Portekiz	veri yok	veri yok
Romanya	0,1	0,2

ÜLKELER	MTV/GSMH	MTV/Toplam Vergi Gelirleri
Polonya	0,1	0,2
Fransa	0,1	0,1
Finlandiya	0,8	1,8
İspanya	0,2	0,6
Yunanistan	0,4	1,2
Bulgaristan	0,1	0,4
AB Üyesi 20 Ülke Ortalaması	0,4	1,0
Türkiye	**0,47**	**2,1**

Kaynak: http://ec.europa.eu/taxation_customs/taxinv/ 'deki bilgilerden tarafımızca derlenmiştir (Erişim Tarihi: 01.12.2007). Türkiye (2005 için bkz. Tablo 11) verileri.

Avrupa Birliği ortalaması ile karşılaştırıldığında Türkiye'de MTV' nin toplam vergi gelirleri içerisindeki payının yüksek olduğu görülmektedir.

Tablo 4: Vergi Gelirlerinin Gayri Safi Milli Hasıla İçerisindeki Payı % (1990-2006).

	1990	1991	1992	1993	1994	1995	1996	1997	1998	1999	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006
Vergi Gelirleri	**11,43**	**12,40**	**12,83**	**13,23**	**15,12**	**13,80**	**14,98**	**16,14**	**17,24**	**18,91**	**21,10**	**22,52**	**21,81**	**23,64**	21,00	22,05	21,92
Gelirden Alınan Vergi	**5,85**	**6,37**	**6,35**	**6,30**	**5,81**	**5,51**	**5,76**	**6,44**	**7,90**	**8,35**	**8,36**	**8,87**	**7,07**	**7,21**	6,19	6,25	5,98
Servetten Alınan Vergiler	**0,10**	**0,11**	**0,11**	**0,13**	**0,13**	**0,11**	**0,12**	**0,12**	**0,14**	**0,23**	**0,28**	**0,25**	**0,27**	**0,59**	0,34	0,48	0,51
Motorlu Taşıtlar Ver.	**0,08**	**0,08**	**0,09**	**0,10**	**0,10**	**0,10**	**0,11**	**0,11**	**0,12**	**0,16**	**0,16**	**0,23**	**0,25**	**0,34**	**0,32**	**0,47**	**0,49**
Veraset ve İntikal Ver.	0,02	0,02	0,02	0,02	0,03	0,01	0,01	0,01	0,01	0,01	0,01	0,01	0,01	0,02	0,01	0,02	0,02
Ek Motorlu Taşıtlar Ver.										0,05	0,05	0,00	0,00	0,00			
4837 S.K.Ek Emlak Ver.														0,11			
4962 S.K. Taşıtlar Vergisi														0,12			
Ek Emlak Ver.										0,00	0,05	0,00	0,00	0,00			
Mal ve Hizm. Alınan V.	**3,44**	**3,89**	**4,29**	**4,48**	**5,51**	**5,46**	**6,48**	**6,75**	**6,74**	**7,80**	**9,05**	**10,26**	**10,99**	**12,32**	**9,33**	**9,94**	**10,14**
Dış Ticaretten Alınan V.	2,03	2,03	2,07	2,31	2,31	2,48	2,58	2,81	2,46	2,53	3,42	3,15	3,47	3,53	3,95	3,98	3,98

Kaynak: Muhasebat Genel Müdürlüğü 1990-2003 Bütçe Gelirlerinin GSMH İçindeki Payı http://www.muhasebat.gov.tr/mbulten/T3-2-4.htm (Erişim Tarihi:01.09.2007) ve 2004-2006 http://www.gib.gov.tr/fileadmin/user_upload/VI/2005/tablo8.xls (Erişim Tarihi:12.11.2007) adresindeki verilerden derlenmiştir.

Tablo 4'de, 1990-2006 yılları arasında vergi gelirlerinin GSMH içindeki payı gösterilmiştir. Tablonun incelenmesinden de anlaşılacağı üzere MTV'nin GSMH içersindeki payı 2001 krizinden sonra hızla artmıştır. MTV'nin toplam vergi gelirleri içerisindeki payının giderek yükselmesinde ülkemizdeki motorlu taşıt sayısının artışı etkili olmuştur. Bununla beraber, MTV'nin tahsili diğer vergilere göre daha kolay, vergi kayıp kaçaklarının ise az olması nedeni ile hükümetlerin daha sık başvurduğu bir vergi olmasının da etkisi olduğu düşünülmektedir (Ortaç,2001, Türkkan, 2007:79).

Tablo 5: 1301-1600 cm^3 Silindir Hacmine Sahip 950 kg. ve Aşağısı Otomobilin Motorlu Taşıtlar Vergisi ABD Doları (1957-2007).

Yıllar	**1-3yaş**	**4-6 yaş**	**7-11 yaş**	**12-15 yaş**	**16 yaş ve üstü**
1957*	54	54	54	54	54
1963*	48	44	36	36	28
1981**	46	34	34	23	11
1986	28	28	14	14	7
1987	32	32	16	16	8
1988	79	79	39	39	20
1995	56	56	28	28	6
1996	73	73	36	36	8
1997	70	70	35	35	8
1998	66	66	33	33	8
1999	77	77	38	38	8
2000	68	68	35	35	7
2001	95	95	47	47	10
2002	77	77	39	39	8
2003	108	108	54	54	12
2004	287	215	126	90	36
2005	334	250	146	105	41
2006	363	272	159	113	45
2007	374	281	164	116	46
1986 yılına göre 2007 yılı vergi artışı (kat)	**12**	**9**	**10**	**7**	**6**

*1957 yılında araçlarda yaş ayrımı yoktur.

**1981 yılında araçların yaşları 1-3, 4-5, 6-15 ve 16 ve yukarısı olarak sınıflandırılmıştır. Söz konusu nedenle tabloda 4-6 yaş grubunda yer alan rakamlar, 4-5 yaşa, 7-11 yaş arası rakamlar ile 11-15 yaş arası rakamlar 1981 yılındaki 6-15 yaş grubuna aittir.

Kaynak: Hususi Otomobil Vergisi Kanunu, 197 sayılı Kanun ve Değişiklikleri ile Bakanlar Kurulu Kararlarından yararlanılarak hesaplanmıştır. Dolar Kuru 02 Ocak, olmaması halinde 03 veya 04 Ocak tarihleri itibariyle T.C. Merkez Bankası döviz alış kuru üzerinden hesaplanmıştır. 2004 yılına kadar araçlarda silindir hacmine göre değil ağırlığa göre vergileme yapılmaktaydı. Söz konusu nedenle yapılan hesaplamada 2004'e kadar 950 kg ve aşağısı araç, 2004 ve sonrası için ise 1301-1600 cm3 silindire sahip araç dikkate alınmıştır.

Tablo 5'in incelenmesinden de anlaşılacağı üzere MTV 1986 yılına göre 2007 yılında 1-3 yaş arası araçlarda 12 kat, 4-6 yaş grubu araçlarda 9 kat, 7-11 yaş grubunda 10 kat, 12-15 yaş grubunda 7 kat, 16 yaş ve üstünde ise 6 kat artmıştır. Özellikle 2004 yılında 5035 sayılı Kanun'la yapılan değişiklikle MTV'nin hızla yükseldiği görülmektedir. Örneğin, 1–3 yaş grubundaki otomobilin vergisi 2003 yılında 108 Dolar iken 2004 yılında 287 Dolara, 2007 yılında ise 374 Dolara yükselmiştir.

II. TÜRKİYE'DE MOTORLU TAŞITLAR VERGİSİNDE GÜNÜMÜZE KADAR VUKU BULAN DEĞİŞİKLİKLER

Bu bölümde MTV'nin ilk yürürlüğe girdiği 1957 yılından günümüze geçirdiği ana değişiklikler, TBMM yasa gerekçelerinden yararlanılarak incelenmiştir. 1963 yılında motorlu kara taşıtları vergisi adı altında toplanması, 1980 yılında motorlu taşıtlar vergisi olarak kapsam genişletilerek uygulanması yer almaktadır. 1980 yılından günümüze değin yapılan 16 adet kanun değişikliğine sırasıyla yer verilmiştir.

Motorlu Taşıtlar Vergisi'nin tarihsel gelişimi anlatılırken madde anlamında yapılan değişikliklerin detayına yer verilmemiştir. Bunun yerine verginin ana ekseni etkileyen değişiklikler incelenmiştir. Verginin konusu, vergileme ölçü ve hadleri gibi maddelerde yapılan değişiklere ise madde bazında kanun incelenirken değinilmiştir.

1. Hususi Otomobil Vergisi (1957–1963)

Motorlu Taşıtlar Vergisi; ilk olarak ülkemizde 28 Şubat 1957 kabul tarihli, 1Mart 1957 tarihinde 9548 sayı ile "Hususi Otomobil Vergisi Kanunu " ile Resmi Gazetede ilan edilmiştir. Toplam 15 maddeden oluşmakta ve servet vergisi olarak alınmaktadır. Hususi Otomobil Vergisi Kanunu'nun Maliye ve Bütçe Encümenleri Mazbataları incelendiğinde (Hususi Otomobil Layihası)[15]; vatandaşların, devlet giderlerine mali güçleri doğrultusunda katılmaları gerektiği vurgulandığı görülmektedir. Bazı yabancı ülkelerin gelir vergisi yanında, mali gücün belirtisi ve daha yüksek yaşam standartlarını gösteren bazı konuları da vergileme yoluna gitmeleri, ülkemiz için örnek oluşturmuştur.

Hususi Otomobil Vergisi Kanun tasarısı ile mali güçleri belli bir seviyenin üzerinde bulunan vatandaşların sahip oldukları özel otomobillerden de vergi alınması uygun görülmüştür. Amaç olarak devlet harcamalarına katılma payı olan verginin, vatandaşlar arasında dağılımının daha adil esaslara bağlanmasıdır (Hususi Otomobil Vergisi Kanun Gerekçesi). Hususi Otomobil Vergisi Kanunu'na göre araçların ağırlığı arttıkça vergisi artmaktadır. Söz konusu düzenlemenin otomobillerin ağırlıkları arttıkça kullandıkları yakıt miktarının artacağı ve çevreyi daha fazla kirleteceği düşüncesinden hareketle yapıldığı ve bu nedenle verginin o yıllarda aslında bir çevre vergisi niteliği taşıdığı ileri sürülmektedir (Türkkan, 2007:7). Hemen belirtelim ki, adı geçen kanun gerekçelerinin incelenmesinde ileri sürüldüğü gibi bir nedene rastlanılmamıştır.

---

[15] Hususi Otomobil Vergisi Kanunu Layihası ve Maliye ve Bütçe Encümenleri Mazbataları(1/604) 24.12.1956

2. 197 Sayılı Motorlu Kara Taşıtları Vergisi (1963–1980)

Genel vergi reform hareketlerinden biri de aynı konuyu ilgilendiren dağınık, farklı, küçük mükellefiyetlerin birleştirilerek tek vergi haline getirilmesi olmuştur. Böylece vergi sistemimiz basitleştirilecek ve modernleşecektir. 197 sayılı "Motorlu Kara Taşıtları Vergisi" 1963 yılında, bu görüş sonucu ortaya çıkmıştır. Söz konusu kanun ile motorlu kara taşıtları üzerinden 6936 sayılı Kanun gereğince alınan *"Hususi Otomobil Vergisi"* ile 232 sayılı Kanunla değişik 6085 sayılı Karayolları Trafik Kanunu gereğince alınan *"Trafik Resmi"* birleştirilmiştir[16]. Adı geçen Kanun ile Hususi Otomobil Vergisi bir miktar arttırılmıştır. Ticari taşıtların vergilendirilmesinde herhangi bir değişikliğe gidilmemiş, 11 yaş ve üstü araçlarda vergi indirimine gidilmiştir. Bununla birlikte birleştirme ve vergi artışı sonucu 11 milyon TL civarında bir artış olduğu ifade edilmektedir[17].

3. Motorlu Taşıtlar Vergisi Kanunu (1980-2009)

1980 yılından günümüze kadar MTVK'da 16 kez değişikliğe gidilmiştir. Aşağıda tek tek bu değişiklikler incelenmiştir.

A. 2348 Sayılı Kanunla Yapılan Değişiklikler[18]

197 sayılı MKTVK'da değişiklik yapılmasına dair kanunla 26.11.1980'de "Motorlu Taşıtlar Vergisi" olarak yeniden yapılandırılmıştır Söz konusu değişikliklerin gerekçelerini aşağıdaki şekilde gruplandırabiliriz[19]:

[16] (TBMM; S.Sayısı 78(1/396) :3 *içinde* Maliye Bakanlığı, 1989).
[17] (TBMM; S.Sayısı 78(1/396) :6 *içinde* Maliye Bakanlığı, 1989)
[18] 28.11.1980 Tarih ve 17174 sayılı Resmi Gazetede yayımlanmıştır.
[19] (Milli Güvenlik Konseyi; S.Sayısı 67(1/50):17 vd. *içinde* Maliye Bakanlığı, 1989).

Tablo 6: Yıllar İtibariyle Taşıt Sayısı, Motorlu Kara Taşıtları Vergisi Tahakkuk ve Tahsilâtı, Taşıt ve Taşıt Başına Tahakkuk Endeksi (1963-1980)

Yıl	Taşıt Sayısı	Tahakkuk (Milyon TL.)	Tahsilat (Milyon TL.)	Tahakkuk/ Tahsilat Oranı	Taşıt Başına Tahakkuk TL.	MKTV Tahsilatı/ Vergi Tahsilatı %
1963	237893	52,1	40	0,768	219,0	0,47
1964	249763	76,4	51,1	0,669	305,9	0,55
1965	256568	91,6	57,4	0,627	357,0	0,56
1966	303675	108	71,4	0,661	355,6	0,57
1967	334230	122,9	72,1	0,587	367,7	0,48
1968	353075	147,8	82,1	0,555	418,6	0,51
1969	375335	173,2	89,7	0,518	461,5	0,47
1970	445828	255,3	145,6	0,570	572,6	0,67
1971	510582	223,1	104,6	0,469	437,0	0,33
1972	580737	256,2	111,9	0,437	441,2	0,29
1973	707797	302,4	127,3	0,421	427,2	0,24
1974	822840	452,2	187,4	0,414	549,6	0,29
1975	969780	466,2	193,8	0,416	480,7	0,21
1976	1140658	545,3	245,9	0,451	478,1	0,19
1977	1299474	636	326,2	0,513	489,4	0,19
1978	1439350	707,8	392,3	0,554	491,7	0,16
1979	1573445	818,4	500	0,611	520,1	0,12
1980	1654617	900	700	0,778	543,9	0,10

Kaynak: (Milli Güvenlik Konseyi; S.Sayısı 67(1/50):17 -18 *içinde* Maliye Bakanlığı, 1989) Söz konusu kaynaktaki tablolardan yararlanılarak oluşturulmuştur.

a. Vergi Tahakkuk Miktarının Düşmesi

MKTV tahakkuku taşıt sayısından daha yavaş artmıştır. Tablo 6'nın incelenmesinden de anlaşılacağı üzere taşıt sayısı 1980 yılında 1963 yılına göre yaklaşık 7 kat artarken, aynı süre içinde taşıt başına tahakkuk miktarı 2,4 kat artmıştır. Bir başka anlatımla söz konusu süre içinde MKTVK serveti etkin biçimde kavrayıp vergileyememiştir. Bununla birlikte Kanun gerekçesinde, MKTV'nin diğer servet vergilerinin aksine, motorlu taşıtların değerlerindeki artışları karşılayacak bir yapıya sahip olmadığı, 1963-1980 yılları arasında motorlu taşıtların fiyatlarında %2500 oranında bir artış olduğu halde vergi

miktarında önemli değişiklik olmadığı ifade edilmektedir.[20] MKTV tahsilâtının toplam vergi gelirleri içindeki payının 1963'de %0,47 (binde 47) iken 1980 yılında %0,10'a (binde 10'a) düşmesi de söz konusu gerekçeyi destekler niteliktedir (Supra tablo 6).

b. Vergi Tahsilat Oranının Düşmesi

Vergi tahsilât oranının ilk yıl dışında % 70'in altında seyretmesi, hatta 1971 yılından 1977 yılına kadar %50'nin altında seyretmesi Kanunun değişiklik gerekçelerinden birisi olmuştur. 1977 yılından itibaren verginin ödenip ödenmediğinin fenni muayeneler sırasında aranması yoluna gidilerek vergi tahsilât oranı yeniden arttırılmaya çalışılmıştır[21].

1980 yılında yapılan değişiklikle hem verginin konusunu genişletilmiş, hem vergi tarife ve cetvellerinde verginin tahakkukunu arttırıcı düzenlemelere yer verilmiş, hem de tahsilâtın artmasına dönük önlemler getirilmiştir. Kanunda yapılması öngörülen değişikliklerin 12 Eylül 1980 İhtilal'ının hemen ardından yaklaşık 2 ay 1 hafta sonra Milli Güvenlik Konseyi'ne sunulması, ekonomik sıkıntı içinde olan hükümetin motorlu taşıtları kolay vergilendirilebilir bir alan olarak gördüğünü düşündürmektedir.

Kanunun madde değişikliklerinin incelenmesinden[22] söz konusu vergide yapılan önemli değişiklikler aşağıda sıralanmıştır:

1- Kara taşıtlarının yanında motorlu hava ve deniz taşıtları da verginin konusu içerisinde yer almıştır. Söz konusu kapsam genişlemesine paralel olarak Kanunun adı *"Motorlu Taşıtlar Vergisi"* olarak değiştirilmiştir.
2- Vergileme ölçü ve hadleri yeniden düzenlenmiştir. Bu çerçevede vergi 2- miktarları büyük oranlarda arttırılmıştır. Örneğin, 950 kg. ve aşağısı 1–3

[20] Milli Güvenlik Konseyi; S.Sayısı 67(1/50):18 *içinde* Maliye Bakanlığı, 1989
[21] Milli Güvenlik Konseyi; S.Sayısı 67(1/50):18 *içinde* Maliye Bakanlığı, 1989
[22] Milli Güvenlik Konseyi; S.Sayısı 67(1/50):17 vd. *içinde* Maliye Bakanlığı, 1989

yaş arası binek taşıtın vergisi MKTVK'ya göre 432 TL iken[23], söz konusu vergi yaklaşık 10 kat arttırılarak 4080 TL'ye çıkarılmıştır[24]. Spor ve lüks otomobillerden ise %100 zamlı vergi alınması esası benimsenmiştir. Bu hüküm kanunun, değişikliğe uğradığı dönemdeki (1980) *servet vergisi* özelliğini pekiştirmektedir.

3- Verginin tahsilâtını artıcı önlemler çoğaltılmıştır. Bu çerçevede satış ve devir işlemleri sırasında noterler, trafik, belediye veya liman sicil memurları sivil hava vasıtaları sicil memurlarının, motorlu taşıtların her türlü satış veya devir işlemini yapmadan önce motorlu taşıtlar vergisinin ödendiğini gösterir belgeyi aramaya mecbur tutulmuşlardır. Aynı şekilde fenni muayene komisyonları liman ve deniz işletme bölge müdürlükleri, belediyeler ve liman başkanlıkları ile Ulaştırma Bakanlığı Sivil Havacılık Genel Müdürlüğü taşıtların fenni muayenelerini yapmadan önce verginin ödenip ödenmediğini kontrol etme yükümlülüğü getirilmiştir. Söz konusu yükümlülüklere uymayan görevliler ödenmeyen veya noksan ödenen vergiden mükellefle beraber sorumlu tutulmuşlardır[25].

B. 2380 Sayılı Kanunla[26] Yapılan Değişiklikler

2380 sayılı Kanunla MTVK'ya göre motorlu taşıtlar vergisinden belediyelere ve il özel idarelerine pay verilmesi uygulamasından vazgeçilmiştir. Kanun gerekçesinin incelenmesinden yerel yönetimlere, bazı vergilerden değil, genel bütçeden verilecek payın genel bütçe vergi gelirleri üzerinden verilmesi benimsendiği, böylelikle yerel yönetimlere aktarılacak kaynağın arttırılmasının hedeflendiği anlaşılmaktadır[27].

---

[23] TBMM; S.Sayısı 78(1/396) :9 içinde Maliye Bakanlığı, 1989.
[24] Milli Güvenlik Konseyi; S.Sayısı 67(1/50):24 *içinde* Maliye Bakanlığı, 1989.
[25] Milli Güvenlik Konseyi; S.Sayısı 67(1/50):20 *içinde* Maliye Bakanlığı, 1989.
[26] 05.02.1981 Tarih ve 172242 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmıştır.
[27] Milli Güvenlik Konseyi; S.Sayısı 139(1/1250):32 vd. *içinde* Maliye Bakanlığı, 1989

C. 2434 Sayılı Kanunla[28] Yapılan Değişiklikler

Kanun değişikliği uygulamada görülen aksaklıkları ortan kaldırmak amacıyla yapılmıştır. Değişiklikle yat kotra ve her türlü motorlu teknelerin tarifleri yapılmış, ayrıca bunların kullanış biçimleri saptanmıştır[29]. Böylelikle motoru bulunan yelkenli tekneler için vergi oranı %50 oranında azaltılmıştır[30]. Uçak ve helikopterlerin vergilenmesinde azami kalış ağırlığı dikkate alınmış, ayrıca hava taşıtları IV sayılı tarifede vergilendirilmeye başlanmıştır. Böylelikle Taşıt Alım Vergisi'ne de paralellik sağlanmıştır. Ayrıca özel amaçla kullanılan yat, kotra ve her türlü motorlu teknelerden belediyelerce alınan bütün vergi ve resimler kaldırılmıştır[31].

D. 3088 Sayılı Kanunla[32] Yapılan Değişiklikler

Kanun değişikliğinin genel gerekçesinde, vergilemede görülen şikayet ve yakınmaların giderilmesi, vergi tahsilatının basitleştirilmesi ve kanunda yer alan vergileme ölçü ve hadlerinin günün şartlarına uygun olarak yeniden arttırılmasının hedeflendiği görülmektedir[33].

Değişiklik ile verginin basitleştirilmesine dönük en önemli uygulama "taşıt *pulu*" uygulamasıdır. Uygulama ile banka ve büfelerden temin edilecek pulların araçların ön camına yapıştırılacağı ve bu suretle vergi ödenmesinde oto kontrol sisteminin sağlanacağı Plan Bütçe Komisyonu üyelerince ifade edilmiştir[34]. Hükümetin ilk sunduğu tasarıda verginin iki taksitte alınması uygulamasından vazgeçilerek, verginin bir defada ödenmesi esası benimsenmiş, taşıt pulu bulunmayan araçların ise vergilerini ödeyene kadar trafikten men edilmesi esası getirilmiştir. Ayrıca vergi ölçü ve hadleri arttırılmıştır. Vergi artışları ile verginin tek defada ödenmesinin orta gelirli şoför esnafının ekonomik sıkıntısına yol açacağı, verginin ödenmemesinin aracın trafikten men edilmesinin hukuki

---

[28] 24.03.1981 Tarih ve 11217 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmıştır.
[29] Milli Güvenlik Konseyi ; S.Sayısı 158(2/38):39 *içinde* Maliye Bakanlığı, 1989
[30] Milli Güvenlik Konseyi ; S.Sayısı 158(2/38):41 *içinde* Maliye Bakanlığı, 1989
[31] Milli Güvenlik Konseyi ; S.Sayısı 158(2/38):39 *içinde* Maliye Bakanlığı, 1989
[32] 06.12.1984 Tarih ve 18597 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmıştır
[33] T.B.M.M. S. Sayısı:177(1/493):45 *içinde* Maliye Bakanlığı, 1989
[34] T.B.M.M. S. Sayısı:177(1/493):47 *içinde* Maliye Bakanlığı, 1989

açıdan çok ağır bir ceza olduğu Plan Bütçe Komisyonu üyelerince ifade edilmiştir[35]. Plan bütçe komisyonunda yapılan değişiklikle, verginin Ocak ve Temmuz aylarında iki taksitte ödenmesi esası benimsenmiş, vergisi ödenmeyen araçların ise trafikten men edilmesinden vazgeçilerek her ay için ödenmeyen verginin %10'u oranında trafik cezası kesileceği hükme bağlanmıştır[36].Ayrıca hükümetin teklif ettiği artış oranların Plan Bütçe Komisyonu'nda düşürüldüğü anlaşılmaktadır[37]. Hükümetin I sayılı tarifede 1–6 yaş arası ve 900 kg. aşağısı taşıtlar için önerdiği 25.000 TL olan vergi miktarı, Plan Bütçe Komisyonu'nca 8000 TL.'ye düşürülmüştür. Söz konusu verginin daha önce 4080 TL olduğu düşünüldüğünde yapılmak istenen artışın, mevcut verginin neredeyse 6 katı, kabul edilen artışın ise mevcut verginin iki katı olduğu görülmektedir. 3088 sayılı Kanunla 197 sayılı MTVK' nın 5 ve 6 ıncı maddelerinde yer alan (I), (II), (III), (IV) sayılı tarifelerdeki vergi miktarlarını 5 katına kadar arttırmaya Bakanlar Kurulu yetkili kılınmıştır.

E. 3418 Sayılı Kanunla[38] Yapılan Değişiklikler

3418 sayılı Kanunla Motorlu Taşıtlar Vergisi Kanunu'nda yapılan değişiklikler ve gerekçeleri aşağıdaki gibidir[39]:

- *"Spor ve lüks otomobil"* tanımı yerine herhangi bir kapsam daralmasına yol açmadan "lüks otomobil" tanımı benimsenmiş ve lüks otomobiller kendi içinde üç dereceye ayrılarak vergi adaletine ulaşılmaya çalışılmıştır.

- Vergi tarifeleri yeniden düzenlenmiş ve vergiler arttırılmıştır. İlk verdiğimiz örnekten hareketle I sayılı tarifede yer alan 950 kg. ve aşağısı binek taşıtın vergisi 8.000 TL.'den beş kat artışla 40.000 TL.'ye yükseltilmiştir (Bkz. 3418 sayılı Kanun m.13).

[35]T.B.M.M. S. Sayısı:177(1/493):47 *içinde* Maliye Bakanlığı, 1989
[36]T.B.M.M. S. Sayısı:177(1/493):53 *içinde* Maliye Bakanlığı, 1989
[37]T.B.M.M. S. Sayısı:177(1/493):51 *içinde* Maliye Bakanlığı, 1989
[38] 31.03.1988 Tarih ve 19771 sayılı 2. Mükerrer Resmi Gazete'de yayımlanmıştır.
[39] T.B.M.M. S. Sayısı:19:58 *içinde* Maliye Bakanlığı, 1989.

- Zaman içinde tarifelerde belirtilen ve sabit rakamlarla ifade edilen vergilerin vergi miktarlarının yetersiz kalması halinde Bakanlar Kurulu'na vergi miktarlarını on kata kadar arttırma konusunda yetki verilmiştir (3418 sayılı Kanun m.15). Böylelikle enflasyon karşısında sürekli değer kaybeden vergi miktarının değerinin korumasının, kanuna göre daha hızlı biçimde çıkarılan Bakanlar Kurulu Kararı ile sağlanmasının hedeflendiği anlaşılmaktadır.

-Vergi tahsilâtını arttırmaya dönük aracın haciz yoluyla trafikten men edilmesi de dâhil (3418 sayılı Kanun m. 16) çeşitli tedbirler getirilmiştir. Bunlardan bir diğeri de "*motorlu taşıtlar vergisi taksitlerinin vadesi geçtikten sonra, trafik zabıtası ve yoklamaya yetkili memurlarca yapılacak denetimlerde taşıtın ön camında taşıt pulunun bulunmaması halinde, bu durumu belirtir her tespitte, söz konusu taşıt puluna göre ödenmesi gereken vergi miktarının 1/4'ü oranında özel usulsüzlük cezası"* kesilmesinin hükme bağlanmasıdır.

-Kanun değişikliği ile MTV ile ilgili muaflık, istisna ve hükümlerinin, MTVK'ya hüküm eklenmek koşuluyla düzenleneceği, söz konusu kanunda yer almayan istisna ve muaflıkların hükümsüz olduğuna ilişkin düzenleme getirilmiştir.

F. 3505 Sayılı Kanunla[40] Yapılan Değişiklikler

3505 sayılı Kanunla MTVK'da yapılan en önemli değişiklik, Bakanlar Kurulu'na vergilemede geniş yetkiler tanınması olmuştur. Söz konusu değişiklik ile Bakanlar Kurulu MTVK' nın 5 ve 6 ıncı maddelerinde yer alan (I), (II), (III) ve (IV) sayılı tarifelerdeki vergi miktarlarını tarifeler ve tarifeler içinde yer alan taşıtların yaş, cins, istihap hadleri, motor gücü birimleri ve azami kalkış ağırlıkları gibi unsurları itibariyle ayrı ayrı veya birlikte dikkate alarak takvim yılı veya taksit dönemi başından itibaren 10 katına kadar arttırmaya, kanunda yazılı miktardan az ve bu miktarın 10 katından fazla olmamak üzere yeni vergi miktarları tespit etmeye ve bu yetkilerini taksit dönemleri itibariyle kullanabilmeye yetkili

[40] 10.12.1988 Tarih ve 20015 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmıştır.

kılınmıştır (3505 sayılı Kanun m.27). Söz konusu değişikliğe paralel olarak MTVK' nın tarh, tebliğ ve tahakkuku düzenleyen 9 uncu maddesi ile vergiye müessir değişiklikler maddesi yeniden düzenlenmiştir.

Buna göre taşıtın vergilenmesine esas olan model yılı, cinsi, net ağırlığı, istihap haddi beygir gücü birimi ve azami kalkış haddinin herhangi birinsin yeniden düzenlenmesi halinde, verginin arttırılmasını ya da azaltılmasını gerektirir değişiklikler, takvim yılının ilk altı ayı içinde yapılmış ise takip eden son altı aylık dönemin başından, son altı ayında yapılmış ise takip eden takvim yılı başından itibaren dikkate alınacaktır. Böylelikle vergi de yeni duruma göre ödenecektir (3505 sayılı Kanun m.28).

G. 3858 Sayılı Kanunla[41] Yapılan Değişiklikler

Kanun ile Bakanlar Kurulu'na 3505 sayılı Kanunla getirilen vergi miktarlarını on katına kadar arttırma ibaresi yirmi kat olarak değiştirilmiştir (3858 sayılı Kanun m.6). Kanunun değişiklik gerekçesinde *"vergi miktarlarını arttırma konusunda Bakanlar Kurulu'na verilen yetkinin önemli bir kısmının kullanıldığı ve ekonomik gelişmelere göre miktarları yeniden arttırma yetkisinin verildiği"* ifade edilmektedir (Maliye Bakanlığı GGM, 2002:97).

H. 3946 Sayılı Kanunla[42] Yapılan Değişiklikler

Kanunun genel gerekçesinde, çağdaş vergi sistemlerinin en önemli özelliğinin ekonomik ve sosyal gelişmeleri izleyebilmesi ve öngörülen sosyal hedeflerin gerçekleştirilmesinde etkin bir rol oynadığı belirtildikten sonra enflasyonist eğilime sahip ekonomilerde kamu harcamalarının vergilerle finansmanı zorunluluğundan söz edilmektedir (Maliye Bakanlığı GGM, 2002:117). Söz konusu yasa ile vergilerin yasallığı ilkesi göz önünde tutularak, vergi sistemindeki aksaklıkların giderilmesi, sistem bütünlüğü içinde uyumun sağlanması, adil, basit, anlaşılabilir bir vergi sistemi kurulması ve öngörülen

[41] 27.12.1992 Tarih ve 21448 Sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmıştır.
[42] 30.12.1993 Tarih ve 21804 (Mükerrer) Sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmıştır.

ekonomik, mali ve sosyal hedeflerin gerçekleştirilmesinde etkinliğin sağlanmasının hedeflendiği ifade edilmektedir[43].

Yasal değişikliğin esas itibariyle bütçe açıklarını kapatmak amacıyla vergilerin konu ve miktarının genişletilmesi olduğu düşünülebilir. Nitekim 3946 sayılı Kanunla MTVK'ya getirilen en önemli değişiklik, tarifelerdeki vergi miktarının 01.01.1993 tarihi itibariyle geçerli olan vergi miktarlarının %70 arttırılması ve söz konusu oranı bir katına kadar arttırmada Bakanlar Kurulu'na yetki verilmiş olmasıdır (3946 sayılı Kanun m.35).[44] Söz konusu kanun mükellefler açısından geriye doğru yürümüş ve kanun 30.12.1993 tarihinde yürürlüğe girdiği halde artışlar 01.01.1993 tarihinden itibaren geçerli sayılmıştır.

Ayrıca, önceki yılda uygulanan vergi miktarlarının her takvim yılı başından geçerli olmak üzere o yıl için VUK hükümleri uyarınca tespit ve ilan olunan yeniden değerleme oranında arttırılacağı hükme bağlanmıştır (3946 sayılı Kanun m.35). Yapılan düzenleme ile Bakanlar Kurulu'na ayrıca yeniden değerleme oranının %50'sinden çok ve %50'sinden az olmamak üzere yeni oranlar ve bu oranlar içinde yeni vergiler tespit etme yetkisi verilmiştir (3946 sayılı Kanun m.35). Böylelikle vergi miktarının enflasyona karşı korunması hedefi yanında Bakanlar Kurulu'na ayrıca arttırma ve azaltma yetkisi de tanınmıştır.

3946 sayılı Kanunla o güne kadar servet vergisi olarak tahsil edilen verginin niteliğini çevre vergisine dönüştürecek bir değişiklik yapılmıştır. Buna göre Bakanlar Kurulu EURO 93 normlarını sağlayan katalitik konvertör sistemi ile teçhiz edilmiş taşıtlarda tespit edilen artış oranı ile vergi miktarını %50 indirmeye yetkili kılınmıştır (3946 sayılı Kanun m.35). Yasa gerekçesinde söz konusu değişikliğin çevre kirliliğinden korunmak amacıyla yapıldığı ifade edilmektedir (Maliye Bakanlığı GGM, 2002:138). Oysa Bakanlar Kurulu söz konusu yetkiyi günümüze kadar hiç kullanmamıştır.

---

[43] Maliye Bakanlığı GGM, 2002:118

[44] Hemen belirtelim ki, Hükümetin teklif ettiği tasarıda vergi miktarlarının %200 oranında arttırılması teklif edilmiştir (Maliye Bakanlığı GGM, 2002:138). Söz konusu oran Plan ve Bütçe Komisyonu'nda %100'e indirilmiştir(Maliye Bakanlığı GGM, 2002:189). Daha sonra ise oran %70 olarak belirlenmiştir.

İ. 4369 Sayılı Kanunla[45] Yapılan Değişiklikler

4369 sayılı Kanunla taşıt pulu ile verginin tahsiline son verilmiş, vergi güvenlik önlemleri ile ilgili maddelerin önemli kısmı yürürlükten kaldırılmıştır. Söz konusu değişiklik ile "*pul yapıştırılmak suretiyle vergisinin ödendiği tevsik edilemeyen taşıtlara ait Motorlu Taşıtlar Vergisi, ödeme süresi geçtikten en az 2 ay sonra, Maliye ve Gümrük Bakanlığınca TRT veya basın yoluyla yapılacak duyuru tarihinden itibaren 15 gün içerisinde ödenmediği takdirde, 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun hükümlerine bağlı kalınmaksızın ve başkaca herhangi bir işlem yapılmasına gerek duyulmaksızın bu taşıtlar haciz edilmiş sayılırlar. Bu suretle toplu haciz kararı alınan taşıtlar, yoklamaya yetkili memurlar tarafından, ilgili amme alacağının ödendiği tevsik edilinceye kadar trafikten men edilirler."* Hükmü yürürlükten kaldırılmıştır. Yine motorlu taşıtlar vergisini ödemeyenleri cezalandırmaya dönük aşağıdaki madde hükmü de yürürlükten kaldırılmıştır.

"Motorlu Taşıtlar Vergisi taksitlerinin vadesi geçtikten sonra, trafik zabıtası veya yoklamaya yetkili memurlar tarafından yapılacak denetimlerde taşıtın ön camında taşıt pulunun bulundurulmaması halinde, bu durumu belirtir her tespitte, söz konusu taşıt puluna göre ödenmesi gereken vergi miktarının 1/4'ü nispetinde özel usulsüzlük cezası kesilir. Ancak, iki tespit arasında asgari 15 günlük sürenin geçmiş olması şarttır. Şu kadar ki; trafik zabıtası tarafından yapılan tespitlere istinaden tahsil edilen özel usulsüzlük cezalarının % 20'si Türk Polis Teşkilatını Güçlendirme Vakfına gönderilir. Bu maddenin uygulanmasına ve Türk Polis Teşkilatını Güçlendirme Vakfına para gönderilmesine ilişkin usul ve esasları tespit etmeye Maliye ve Gümrük Bakanlığı yetkilidir."

J. 4605 Sayılı Kanunla[46] Yapılan Değişiklikler

Yasanın temel gerekçesi, 2000 yılında başlayan üç yıllık istikrar programının başarıya ulaşması vergi gelirlerinin arttırılmasıdır (Maliye Bakanlığı, GGM,

[45] 22.7.1998 Tarih ve 23417 (Mükerrer) Sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmıştır.

[46] 30.12.2000 Tarih ve 24.246 Mükerrer Sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmıştır.

2002:705).

Kanun ile Bakanlar Kurulu yeniden değerlendirme oranının azaltma haddini %50'den, % 20'ye indirmeye yetkili kılınmıştır (4605 sayılı kanun m.1/a).

Kanun ile "*kanunda yazılı vergi miktarları ile yeniden değerlendirme oranı veya (a) bendindeki oran uygulanmak üzere belirlenmiş olan vergi miktarlarını, taşıtların teknik özellikleri ve/veya kullandıkları yakıt türleri veya kullanım amaçları itibariyle ayrı ayrı veya topluca 20 katına kadar arttırmaya"* yetkili kılınmıştır (4605 sayılı kanun m.1/b). Böylelikle Bakanlar Kuruluna Marmara'da meydana gelen depremler ve ekonomideki küçülme nedeniyle artan kamu bütçe açıklarını karşılamak üzere MTV'yi büyük oranlarda arttırma yetkisi verilmiştir. Söz konusu değişiklik Plan ve Bütçe Komisyonunda görüşülürken, milletvekilleri, motorlu taşıtlara uygulanacak verginin yirmi kata kadar arttırılma yetkisinin Bakanlar Kuruluna verilmesinin TBMM'nin vergi koyma iradesine müdahale olduğu, dar gelirli ailelerin söz konusu artıştan etkilenip taşıtlarını satabilecekleri gerekçeleriyle kanun tasarısına muhalefet şerhi koymuşlardır[47]. Nitekim yasa ile Bakanlar Kurulu'na verilen yetki, Anayasa Mahkemesince 2003 yılında iptal edilmiştir.

K. 4629 Sayılı Kanunla[48] Yapılan Değişiklikler

Söz konusu kanun fonların tasfiyesi ve bütçe içine alınması ile ilgilidir. Değişiklik ile MTVK 'nın 17. maddesi yürürlükten kaldırılmıştır.

L. 4962 Sayılı Kanunla[49] Yapılan Değişiklikler

Adı geçen kanun ile, "*Bingöl merkez ve ilçelerinde depremin meydana geldiği 1.5.2003 tarihi itibarıyla Bingöl trafik siciline kayıt ve tescilli bulunan taşıtlar ile bu tarihte ikametgahlarının buralarda bulunduğunu tevsis edenler adına aynı*

[47] Maliye Bakanlığı GGM, 2002:711-713
[48] 03.03.2001 Tarih ve 24335 Sayılı Mükerrer Resmi Gazete'de yayımlanmıştır.
[49] 07.08.2003 Tarih ve 25192 Sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmıştır.

tarih itibarıyla kayıt ve tescilli olan taşıtlar da (bu tarihten sonra belirtilen yerler dışındakilere satışı yapılan taşıtlar hariç) taşıt vergisinden müstesnadır.

M. 5020 Sayılı Kanunla[50] Yapılan Değişiklikler

Söz konusu kanun (Bankalar Kanunu ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına İlişkin Kanun) ile MTV' nin 4. maddesine (c) bendinden sonra gelmek üzere (d) bendi eklenmiştir. " *(d) 18.06.1999 tarihli ve 4389 sayılı Bankalar Kanunu hükümlerine göre temettü hariç ortaklık hakları ile yönetim ve denetimleri veya hisseleri kısmen veya tamamen Tasarruf Mevduatı Sigorta Fonuna intikal eden bankalara, tasfiyeleri Tasarruf Mevduatı Sigorta Fonu eliyle muflis bankaların iflas idarelerine ait taşıtlar"* (5020 sayılı kanun m.7). Hükmü ile Fona intikal eden bankaların, her türlü vergi, resim, harç ve her türlü mali mükellefiyetlerden muaf tutulmaları, böylece MTVK kapsamındaki araçların vergilerinden de istisna edilmeleri amaçlanmıştır (Maliye Bakanlığı GİB, 2005:335).

N. 5035 Sayılı Kanunla[51] Yapılan Değişiklikler

5035 sayılı Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılması Hakkında Kanunun 21. maddesi ile MTVK' nın 2. maddesi (tanımlar) başlığı ile birlikte değiştirilmiştir (5035 sayılı kanun m.21).

Adı geçen kanun ile MTVK' nın 4. maddesinin (c) bendi değiştirilmiştir." *(c) Sakatlık dereceleri %90 ve daha fazla olan malül ve engellilerin, bu durumlarına uygun hale getirilmiş özel tertibatlı taşıtlar"* (5035 sayılı kanun m.22). Bu düzenlemeyle, malül ifadesine engelli ifadesi de eklenmiştir. Ayrıca bizzat kullanmak şartı kaldırılmış ve taşıt kullanamayacak derecede olan malül ve engellilerin de istisnadan yararlanmaları sağlanmıştır (Maliye Bakanlığı GİB, 2005:425).

---

[50] 26.12.2003 Tarih ve 25328 Sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmıştır.
[51] 2.1.2004 Tarih ve 25334 Sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmıştır.

Adı geçen kanun ile MTV' nin 5. maddesi olan; otomobil, kaptıkaçtı, arazi taşıtları ve benzerleri ile motosikletler (I) sayılı tarifeye göre vergilendirilir (5035 sayılı kanun m.23). Mevcut uygulamada yer alan MTV; net ağırlık ve yaş kriterlerine göre alınan servet vergisiydi. 1600 cm3 ün üzerindeki taşıtlar için ayrıca ağırlık esası baz alınarak bir vergilenmekteydi. Ancak bu durumun motor silindir hacmi farklı olan taşıtların, aynı miktar vergi ödemelerine sebep olduğu, ayrıca ağırlık ölçüsü taşıtların değerini ölçmede başarılı olamadığı, değeri birbirinden çok farklı olan araçları aynı miktarda vergi ödemelerine neden olduğu ifade edilmektedir (Maliye Bakanlığı, GİB, 2005:427-428). Yeni uygulamada, ağırlık ölçüsünden vazgeçilerek, I sayılı tarifedeki taşıtlar motorlu taşıtlar silindir hacmine göre vergilendirilmeye başlanmıştır. Kanunun gerekçesinde I sayılı tarifede sayılan taşıtların yaş ve silindir hacmine göre vergilendirilmesi esasına geçilmesinin gerekçesi şu şekilde açıklanmaktadır:

> *" Uygulaması basit ve kolay olan, aracın çevreye vermiş olduğu zararı da göz önünde bulunduran, mükellef ile idare ilişkilerini olumlu yönde etkileyebilecek biçimde daha adil ve objektif bir vergilendirme kriteri olarak kabul edilen motor silindir hacmi esasını baz alan bir vergilendirme uygulaması getirilmektedir. Böylece, özellikle Avrupa Birliği üyesi ülkelerin önemli bir bölümünde olan uygulamaya benzer şekilde (I) sayılı tarifedeki taşıtların yaş ve silindir hacmi kriterlerine göre vergilendirilmesi uygulamasına geçilmektedir. Yapılan değişiklik ile taşıtların silindir hacimleri; 1300 cm3 ve aşağısı, 1301-1600 cm3, 1601-2000 cm3, 2001-2500 cm3, 2501-3000 cm3, 3001-3500 cm3, 3501-4000 cm3, 4001 cm3 ve yukarısı olarak geniş bir şekilde sekiz farklı grupta derecelendirilerek; silindir hacmi farklı olan taşıtların farklı tutarlarda vergilendirilmesi sağlanmaktadır. Bu düzenleme ile söz konusu vergiye bir çevre vergisi olma niteliği de kazandırılmış olmakla beraber, araçların yaşı göz önünde bulundurularak ve silindir hacimlerine göre vergilendirmede fazla sayıda kademe yaratılarak araçların değerleri ile eskisine nazaran daha orantılı bir vergilendirme yapma imkânı yaratılmıştır"* (Maliye Bakanlığı, GİB, 2005:426).

Aracın değerinin belirlenmesinde temel esas motorlu taşıtın kasko değeridir. Ancak kasko değeri uygulamada idare ile mükellef arasında ihtilaflara yol açtığı gerekçesiyle yasa koyucu tarafından uygun görülmemiştir[52.]

Ayrıca, motosikletler 1.1.1985 tarihinde taşıt pulu uygulamasına geçilmesiyle vergi kapsamı dışına alınmıştı.1.1.2005 tarihinden itibaren silindir hacmi esasına göre vergilendirilmek üzere tekrar vergileme kapsamına alınmıştır.

Adı geçen kanun ile MTV' nin 6. maddesinde yer alan (II), (III), (IV) sayılı tarifeler değiştirilmiştir (5035 sayılı kanun m.23). Bu madde ile panelvan ve motorlu karavanlar (II) sayılı tarifeye alınmıştır. (II) sayılı tarifede vergilendirilmekte olan kamyon, kamyonet, çekici ve benzerleri taşıtlarda ise ağırlıklarına göre vergilendirilmesinde ölçüt olarak alınan istiap haddi uygulamasına son verilmiştir. Daha objektif olan azami toplam ağırlıkları esası, karayollarını aşındırma etkisi gerekçesiyle uygulamaya konmuştur. Bir başka amaç ise istiap haddine göre vergilemedeki sorun ve ihtilafları gidermektir (Maliye Bakanlığı, GİB, 2005:426).

Adı geçen kanun ile MTV'nin 11. maddesinin başlığı "vergiye etki eden değişiklikler" şeklinde değiştirilmiştir. Ayrıca son fıkrası "*Taşıtların tescil belgesinde yazılı olan model yılında bir yaşında olduğu kabul edilir"* şeklinde değiştirilmiştir (5035 sayılı kanun m.25). "*Böylece otomotiv sektöründeki gelişmeler nedeniyle içinde bulunulan takvim yılından daha yeni model taşıtların üretilmesi sonucunda, taşıtların model yıllarının tespiti ve vergilendirilmesinde ortaya çıkmakta olan sorunların giderilmesi sağlanmış olmaktadır* (Maliye Bakanlığı, GİB, 2005:426).

Adı geçen kanun ile MTVK' ya geçici madde 4, geçici madde 5, geçici madde 6, geçici madde 7 eklenmiştir (5035 sayılı kanun m.26).

---

[52] "Şüphesiz aracın değeri ile bağlantılı bir vergileme için en uygun ölçü, aracın sigorta değerinin esas alınmasıdır. Ancak sigorta değerlerinin tespiti hem vergiyi tahsil edecekler hem de vergiyi ödeyecek olanlar bakımından son derece güçlüğe neden olabilecek ve kargaşa yaratabilecek bir mahiyette olduğundan, uygulamada ortaya çıkacak zorluk sağlayacağı yararın çok daha üzerinde olabilecek, idare ile mükellef arasında ihtilaf sayısı aratacak, vergiyi ödemek ve tahsil etmek eziyet haline gelebilecektir" (Maliye Bakanlığı, GİB, 2005:429).

O. 5766 Sayılı Kanunla[53] Yapılan Değişiklikler

MTVK'da yer alan hükümlerle Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu ile tanımı yapılan bütçe uygulamalarına paralellik sağlanması amacıyla Sosyal Güvenlik Kurumu Başkanlığı, Türkiye İş Kurumu Genel Müdürlüğü, Türkiye Kızılay Derneği adına kayıt ve tescil olan taşıtlar motorlu taşıtlar vergisi istisnası kapsamına alınmıştır (Elitaş, 2008). Zirai ilaçlama amacıyla kullanılmak üzere kayıt ve tescil edilmiş uçaklar için uygulanmakta olan motorlu taşıtlar vergisi tutarları yüzde 25 oranına indirilmiştir. Ekonomik açıdan zor durumda olmaları nedeniyle motorlu taşıtlar vergisi borçlarını ödeyemeyen borçlarının, Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun'a göre taksitlendirilmesi hâlinde söz konusu mükelleflere ait taşıtların fennî muayenelerinin yapılmasına izin verilmiştir (Elitaş, 2008)[54].

P. 5897 Sayılı Kanunla[55] Yapılan Değişiklikler

MTV'ye tabi özel amaçla kullanılan yat, kotra gibi motorlu deniz taşıtları 30.06.2009 tarihinden itibaren kapsam dışına çıkarılmıştır. MTV yerine harca tabi tutulmuştur[56] .

[53] 04.06.2008 T. ve 26898 Sayılı Mükerrer Resmi Gazete'de yayımlanmıştır.

[54] Düzenlemenin borcu nedeniyle kamyoncu esnafımın kamyonlarının fennî muayenelerinin yapılmamasıyla karşı karşıya kalmaları, hatta sürücülerin, nakliye şirketi sahiplerinin, nakliyecilerin fennî muayene gittiklerinde araçlarına el konulmasıyla karşı karşıya kalmaları ve bu nedenle vatandaştan gelen şikâyetler nedeniyle yapıldığı ifade edilmektedir (Elitaş, 2008)

[55] 04.06.2008 T. ve 26898 Sayılı Mükerrer Resmi Gazete'de yayımlanmıştır.

[56] 06.05.2009 tarih ve 5897 sayılı "Denizcilik Müsteşarlığının Kuruluş ve Görevleri Hakkında Kanun Hükmünde Kararname İle Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun" 16.05.2009 tarih ve 27230 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmıştır.

Tablo 7: Motorlu Taşıtlar Vergisi Kanunu'nun Tarihsel Süreç İçerisinde Gelişimi, Değişikliklerin Gerekçeleri ve Değişen ya da Eklenen Maddeler

Yıl	Kanun No	Kanun Gerekçeleri	Kanunun Temel Özellikleri Değişen Maddeleri
1957	9548	Özel otomobil sahibi olmak mali gücün belirtisidir. Kanunun amacı, verginin vatandaşlar arasında adil dağılmasıdır.	Serveti vergilendiren vergi niteliğindedir. Ticari araçlar daha az vergilenmiştir.
1963	197	Farklı, küçük mükellefiyetlerin birleştirilerek tek vergi haline getirilmesiyle vergi sisteminin basit ve modern olması amaçlanmıştır.	Kanunun adı Motorlu Kara Taşıtları Vergisi olarak değiştirilmiştir.
1980	2348	Motorlu kara taşıtları sayısı verginin tahakkukundan daha hızlı artmıştır. MKTVK serveti yeterince vergileyememiş, verginin tahsilât oranı da düşmüştür	Kanunun adı MTV olarak değiştirilerek, kapsamı hava ve deniz taşıtlarını da içine alacak şekilde genişletilmiştir. Vergileme ölçü ve hadleri yeniden düzenlenerek arttırılıştır.
1981	2380	MTVK'ya göre MTV'den belediyelere ve il özel idarelerine pay verilmesi uygulamasından vazgeçilmiştir.	Kanunun yerel yönetimlere pay aktaran maddesi yürürlükten kaldırılmıştır.
1981	2434	Kanun değişikliği uygulamada hava ve deniz taşıtları ile ilgili görülen aksaklıkları ortan kaldırmak amacıyla yapılmıştır.	Yat, kotra ve her türlü motorlu teknelerin tarifleri yapılmış ve kullanış biçimleri saptanarak TAV'a da paralellik sağlanmıştır.
1984	3088	Vergilemede görülen şikayet ve yakınmaların giderilmesi, vergi tahsilatının basitleştirilmesi ve vergileme ölçü ve hadlerinin günün şartlarına uygun olarak yeniden arttırılmasıdır.	Taşıt Pulu uygulamasına geçilmiştir. Motosikletlerden MTV alınması uygulamasından vazgeçilmiştir. Vergi tutarları %100 oranında artırılmıştır.
1988	3418	Vergi gelirlerinin artırılması	Vergi miktarları %500 oranında artırılmıştır. BK'ya vergi miktarlarını on kata kadar arttırma yetkisi verilmiştir. MTVK'da yer almayan istisna ve muaflıkların hükümsüz kılınmıştır.
1988	3505	Bakanlar Kurulu'na MTV ile ilgili verilecek yetkinin genişletilmesi	BK vergi miktarlarını, taşıtların yaş, cins, istihap hadleri, motor gücü birimleri ve azami kalkış ağırlıkları gibi unsurları

			itibariyle ayrı ayrı veya birlikte dikkate alarak 10 katına kadar arttırmaya yetkili kılınmıştır.
1992	3858	Bakanlar Kurulu'na MTV ile ilgili verilecek yetkinin genişletilmesi	BK'ya vergi miktarlarını on katına kadar arttırma ibaresi yirmi kat olarak değiştirilmiştir.
1993	3946	Bakanlar Kurulu' na MTV ile ilgili verilecek yetkinin genişletilmesi. Yasa gerekçesinde katalatik konvertör kullanan araçların vergi oranını indirmeye Bakanlar Kurulu yetkili kılınmıştır. Böylelikle çevre kirliliğinin azaltılması amaçlanmıştır.	BK, vergi miktarının %70 arttırılmaya ve bu oranı bir katına kadar arttırmaya yetkili kılınmış. Vergi miktarlarının yeniden değerleme oranında arttırılacağı hükme bağlanmıştır. BK'ya yeniden değerleme oranının %50'sindn çok ve %50'sinden az olmamak üzere yeni oranlar ve bu oranlar içinde yeni vergiler tespit etme yetkisi verilmiştir. BK EURO 93 normlarını sağlayan katalatik konvertör sistemi ile techiz edilmiş taşıtlarda tespit edilen artış oranı ile vergi miktarını %50 indirmeye yetkili kılınmıştır
1998	4369	Taşıt pulu, MTV'sini ödemeyen araçların trafikten men ve haciz uygulamaları ile uygulanacak cezaların kaldırılması.	
2000	4605	Bakanlar Kuruluna verilen yetkinin artırılması.	"Taşıtların teknik özellikleri ve/veya kullandıkları yakıt türleri veya kullanım amaçları itibariyle ayrı ayrı veya topluca 20 katına kadar arttırmaya" yetkili kılınmıştır. Madde Anayasa Mahkemesi'nce 2003 yılında iptal edilmiştir.
2001	4629	Fonların tasfiyesi ve bütçe içine alınması.	MTVK'nın 17. md. si yürürlükten kaldırılmıştır.
2003	4962	İstisna genişlemesi.	Bingöl'de meydana gelen deprem ve araçların MTV'den istisna tutulması
2003	5020	İstisna genişlemesi.	TMSF'ye intikal eden bankalara, tasfiyeleri TMSF eliyle muflis bankaların iflas idarelerine ait taşıtların MTV'den

			istisna tutulması
2004	5035	Sakatlara yönelik vergi istisnanıngeişletilmesi, Tarifelerin silindir hacmine göre belirlenmesi.	Sakatlarda bizzat kullanmak şartı kaldırılmış. Vergilemede I sayılı tarifede ağırlık esasından vazgeçilerek, silindir hacmi ve yaş esasına göre vergileme kriterleri getirilmiştir. Motor silindir hacminin dikkate alınmasıyla vergiye bir çevre vergisi niteliği kazandırılmıştır.
2008	5766	İstisnaların Genişletilmesi, MTV borçlarını ödeyemeyenlere dönük kolaylık sağlanması.	SGK Başkanlığı, Türkiye İş Kurumu Genel Müdürlüğü, Türkiye Kızılay Derneği adına kayıt ve tescil olan taşıtlar motorlu taşıtlar vergisi istisnası kapsamına alınmıştır. Ekonomik açıdan zor durumda olmaları nedeniyle MTV borçlarını ödeyemeyen borçlarının, AATUHK' ya göre taksitlendirilmesi hâlinde, bu mükelleflere ait taşıtların fennî muayenelerinin yapılmasına izin verilmiştir
2009	5897	Motorlu deniz taşıtları MTV kapsamından çıkarılmıştır.	MTV kapsamında olan motorlu taşıtlardan deniz taşıtları çıkarılmış, kara ve hava taşıtları kapsam içinde kalmıştır.

Kaynak: (Maliye Bakanlığı, 1989), (Maliye Bakanlığı, GGM, 2002:), (Maliye Bakanlığı, GİB, 2005) TBMM Tutanak Dergisi 04.06.2008 Tarihli 113. Birleşim,www.tbmm.gov.tr (Erişim Tarihi: 07.07.2008)'den yararlanılarak oluşturulmuştur.

İKİNCİ BÖLÜM

TÜRKİYE' DE MOTORLU TAŞITLAR VERGİSİ UYGULAMASI

Tezimizin ikinci bölümü olan Türkiye'de motorlu taşıtlar vergisi uygulaması MTVK'nın madde sırasına göre işlenmiştir. Verginin konusu, yükümlüsü, istisna, mükellefiyetin başlaması ve sona ermesi, MTV'nin tarh, tebliğ ve ödenmesi, yetki, vergiye etki eden değişiklikler, vergileme ölçü ve hadleri ile motorlu araçlarla ilgili tanımlar, vergi güvenlik tedbirleri ve gider kaydedilmeme hali başlıkları içinde incelenmiştir. Kanun maddeleri yazılmış, daha önce yapılmış bilimsel çalışmalar, genel tebliğler, kanun gerekçeleri, Danıştay kararları ve özelgeler ışığı altında konu anlatılmaya çalışılmıştır.

I. VERGİNİN KONUSU

197 sayılı MTVK' nın (RG Tarih Sayısı) 1 inci maddesine verginin konusu;

"*Bu Kanunun 5 ve 6. maddelerinde yazılı tarifelerinde yer alan,*

a) *Karayolları Trafik Kanununa göre trafik şube veya bürolarına kayıt ve tescil edilmiş bulunan motorlu kara taşıtları,*
b) *Ulaştırma Bakanlığı Sivil Havacılık Genel Müdürlüğü'ne kayıt ve tescil edilmiş olan uçak ve helikopterler,*
c) [57](5897 sayılı kanunun 2. maddesi ile bu bent 30.06.2009 tarihinden itibaren kaldırılmıştır.)

olarak belirlenmiştir.

Verginin konusunu ilgili kurum ve kuruluşlara kayıt ve tescil yaptırmış motorlu kara, deniz[58] ve hava taşıtları oluşturmaktadır (Bilici, 2007:281). Yani verginin konusunu motorlu taşıtlar oluşturmaktadır. Motorlu taşıt "karada havada, (deniz,

[57] *Liman veya belediye siciline kayıt ve tescil edilmiş olan motorlu deniz taşıtları*
[58] 5897 sayılı kanunun 3 üncü maddesiyle kaldırılan ibare.Yürürlük;30.06.2009

göl ve nehirlerde[59]) insan, hayvan ve eşya taşımaya yarayan ve makine kuvvetiyle hareket eden araçlardır (MTVK m.2/1). Servet unsurunu vergileyen verginin konusun temel unsuru aracın "motorlu" olmasıdır. Dolayısıyla, balon, bisiklet gibi motorlu olmayan araçlar vergi kapsamına girmemektedir (Öncel, Kumrulu, Çağan, 2008:392). Motorlu taşıtların vergiye tabi tutulabilmesi için ikinci önemli koşul vergiye konu motorlu aracın MTVK' nın 5 ve 6. maddelerinde sayılmış olmasıdır. Dolayısıyla tarifelerde sayılmayan, (Öncel vd. 2008:392), traktörler, motor gücü 100 cc'nin altındaki motosikletler motorlu taşıtlar vergisine tabi değildirler.

Kanun maddesinin incelenmesinden de anlaşılacağı üzere motorlu kara ve hava taşıtlarının verginin konusunu oluşturabilmesi için ilgili kamu kurum ve kuruluşlarına (trafik şubesi, Sivil Havacılık Genel Müdürlüğü) kayıt ve tescil edilmiş olması gerekmektedir.

Danıştay bir kararında liman tesciline tescil edilmediği saptanan deniz aracı için yükümlü şirket adına tahakkuk ettirilen cezalı motorlu taşıtlar vergisini terkin eden mahkeme kararının yerinde olduğu kararını vermiştir[60].

II. VERGİNİN YÜKÜMLÜSÜ

Motorlu Taşıtlar Vergisinin mükellefi; trafik[61] sicili ile Ulaştırma Bakanlığınca tutulan sivil hava vasıtaları sicilinde adlarına motorlu taşıt kayıt ve tescil edilmiş olan gerçek ve tüzel kişilerdir. Vergiyi doğuran olay, ilgili sicile kayıt ve tescil işleminin yapılmasıdır. İlgili sicillerde kayıt ve tescil edilmeyen araçlar için vergi yükümlülüğü doğmamakla birlikte, söz konusu araçlar, trafiğe de çıkamazlar

[59] 5897 sayılı kanunun 3 üncü maddesiyle kaldırılan ibare. Yürürlük;30.06.2009
[60] Dan. 7. Dairesi.1997 /3335E, 1998/987/K). www.danistay.gov.tr (Erişim Tarihi:01.12..2007)
61 (5897 sayılı kanunun 2 inci maddesiyle kaldırılan ibare.Yürürlük;30.06.2009) Verginin yükümlüsü "trafik belediye ve liman sicili ile Ulaştırma Bakanlığı'nca tutulan sivil hava taşıtları sicilinde adlarına motorlu taşıt ve kayıt tescil edilmiş gerçek ve tüzel kişiler" olarak belirlenmiştir

(Öncel vd. 2008:393). Bununla beraber, mükellef adına tescil edilmemiş ve hukuken maliki olmadığı taşıt için motorlu taşıtlar vergisi istenemez[62].

Karayolları Trafik Kanunu'na göre hangi araçların tescilinin zorunlu olduğunun, hangileri için ise tescilin gerekli olmadığının tespiti önem taşımaktadır. 2918 sayılı Karayolları Trafik Kanunu'nun 19. maddesine göre; *"Araç sahipleri araçlarını yönetmelikte belirtilen esaslara göre yetkili kuruluşa tescil ettirmek ve tescil belgesi almak zorundadırlar."* Aynı maddenin devamında hangi araçların trafik tescilinin gerekli olmadığı sayılmıştır. Buna göre;

"a) Tescil edildiği ülkenin tescil belgesi ve tescil plakası bulunan ve geçici olarak Türkiye'ye girmesine izin verilmiş olan araçlar,

b) Tescil edildiği ülkenin tescil belgesi ve tescil plakası bulunan ikili ve çok taraflı anlaşmalara göre, Türkiye'de tescil zorunluluğundan muaf tutulmuş araçlar,

c) Araç imal, ithal, ihraç edenlerin ve satıcılığını yapanların, ithal, ihraç, depolama, teşhir ve satış amacıyla geçici olarak bu işlere mahsus yerlerde maliki olarak bulundurdukları motorlu araçlar,

d)Tescil zorunluluğu bulunan motorlu taşıtlarla çekilenler ile 22 nci maddenin (c) bendine göre (iş makinesi türünden olan araçlar) tescili gerekli görülenler hariç, bütün motorsuz taşıtlar," için yetkili kuruluşa araçları tescil ettirmek ve tescil belgesi almak zorunda değildirler (2918 sayılı Karayolları Trafik Kanunu m.19).

Yukarıda sayılan araçların ilgili Karayolları Trafik Kanunu'na göre tescil zorunluluğu bulunmadığı için, söz konusu araçların sahipleri de motorlu taşıtlar vergisi mükellefi değildirlerdir[63]. 197 sayılı Motorlu Taşıtlar Vergisi Kanunu'nun

---

62 Dan. 7. Dairesi, 03.02.1993 T. ve 1992/7666 K., 1993/284 K., Danıştay Dergisi, 1994, Sayı:88, s.303, aktaran: (Uluatam, Methibay, 2000:379).

63 İzmir Vergi Dairesi Başkanlığı, *"Trafikten çekilen, ……..2002 tarihinde fatura karşılığında satın alınarak 2918 sayılı Karayolları Trafik Kanununun 19.maddesinin (c) bendi uyarınca şirket adına kayıt ve tescili yapılmadan ….07.2002 tarihinde ihraç edilen otobüse ilişkin olarak Motorlu Taşıtlar Vergisinin ödevli şirketten aranılmaması"* yönünde özelge vermiştir. Özelge Tarihi: 11.04.2008 Özelge Sayısı: MTV:031-777/891, http://ozelge.izmirvdb.gov.tr/OzelgeRead.aspx?OzgId=1552 (Erişim Tarihi:28.06.2008)

3. maddesine göre motorlu taşıt vergisinin yükümlülüğü, ilgili kurum ve kuruluşlarda adına motorlu araç tescil edilen kişiye verildiği anlaşılmaktadır. Bu noktada vergi mükellefiyetinin tesisinde motorlu aracın Karayolları Trafik Kanunu'na göre tescili önem kazanmaktadır.

Karayolları Trafik Kanunu aracın tescili, için ise 04.06.2008 tarihinden önce motorlu kara taşıtlarının satışının noter aracılığı ile yapılması ve noterlerin motorlu taşıt satışını yetkili tescil kuruluşuna ve vergi dairesine bildirilmesi zorunluluğu bulunmaktaydı. Vergi dairelerinde ise yetkili tescil kuruluşunca aracın tescil edildiği kişi değişmeden motorlu taşıtlar vergisi mükellefiyeti de değişmemektedir. Bir başka anlatımla, sicilde değişiklik olmadıkça, aracın mülkiyeti ile ilgili taraflar arasındaki uyuşmazlıklar mükellefiyeti etkilememektedir (Uluatam, Methibay, 2000:374, Öncel vd.:2008:393). Karayolları Trafik Kanunu'nun 30. maddesinin e fıkrası ise yetkili kuruma tescil işlemini alıcıya yüklemektedir. Alıcının söz konusu değişikliği yaptırmaması durumunda noterlerin araç alım satımlarını vergi dairesine ve tescil kurumlarına bildirilmesinin hiçbir anlamı bulunmamaktadır (Gündoğan, 2008).

Motorlu taşıtların tescilinde noter vergi dairesi ve tescil büroları arasındaki gereksiz ve yersiz işlemler araçlarını noter aracılığı ile satan kişilerin, alıcı tescil bürosuna kaydını yaptırmadıkça motorlu taşıtlar vergisi mükellefiyetini ortadan kaldırmamakta ve konunu vergi idaresine yargıya intikali yoluyla gereksiz zaman ve işlem kaybına yol açmaktaydı.

Yapılan araştırmada vergi idaresinin verdiği özelgeler ile yüksek yargının kararların belirtilen konuda yoğunluk gösterdiği anlaşılmaktadır. Karayolları Trafik Kanununun 20'nci maddesinin (d) bendi, 25.5.1997 gününde yürürlüğe giren 4262 sayılı Kanunun 2'nci maddesi ile tescil konusunda noterlere görev yüklemekteyken, noterlerin sorumluluğu ve görevi 5766 sayılı Kanunla kaldırılmıştır[64]. Bu nedenle konu 04.06.2008 öncesi ve sonrası olmak üzere iki alt bölümde incelenmiştir.

[64] 04.06.2008 T. ve 26898 Sayılı Mükerrer Resmi Gazete'de yayımlanmıştır.

1. 31.12.2008 Tarihinden Önce Motorlu Taşıtlar Vergisi Mükellefiyetinin Tesisi ve Satışların Noter Önünde Yapılma Zorunluluğu

Karayolları Trafik Kanununun 20'nci maddesinin 5766 sayılı Kanunla değişmeden önceki haline göre;

> "*Tescil edilmiş araçların her çeşit satış ve devirleri, aracın motorlu taşıtlar vergisi borcu bulunmadığına dair belgenin ibrazı halinde araç sahibi adına düzenlenmiş tescil belgesi esas alınarak noterlerce yapılır. Bu satış, noterlerce tescil belgesine tarih konularak ve tasdik edilmek suretiyle işlenir. Ayrıca, tescil edilmiş araçların satış ve devir işlemleri noterler tarafından, siciline işlenmek üzere işlemin tamamlanmasını müteakip en geç on beş iş günü içinde ilgili tescil kuruluşu ile vergi dairesi müdürlüğüne bildirilir. Noterlerin vergi dairesi müdürlüklerine satış işlemlerini bildirmesi üzerine intikal eden araçların vergi kayıtları, satış sözleşmesinin düzenlendiği tarih itibariyle, 197 sayılı Motorlu Taşıtlar Vergisi Kanunu hükümleri uyarınca önceki malikin vergi mükellefiyetine son verilir. Ayrıca yeni malik adına vergi mükellefiyeti tesis edilir. Noterlerce yapılmayan her çeşit satış ve devirler geçersizdir."*

Söz konusu değişiklikten önceki tarihlerdeki mükellefiyet tesisi ile ilgili Danıştay bazı karalarında noterde düzenlenen sözleşme ile satılan araçtan dolayı eski malikin (üzerine araç tescili yapılmış mükellefin) sorumlu olacağına karar vermiştir.[65] Gerçekten de 1997 yılında yapılan değişiklikten önce noter, satış senedini trafik tescil dairesine gönderse, ya da satıcı veya devir eden, noter

---

[65] "*Noter senedi ile satılan taşıtın trafikteki, Sivil Havacılık Genel Müdürlüğü veya liman sicilindeki kaydı değiştirilmedikçe MTV'yii, eski malikin (sicilde kayıtlı olanın) ödeyeceği"* Dan. 9. Dairesi 30.05.1989 T., 1989/1690 E., 1989/1855 K www.danistay.gov.tr (Erişim Tarihi:01.12..2007). *" Noter sözleşmesi ile satılan ancak tescil kaydı silinmeyen taşıt nedeniyle MTV yükümlülüğünün, kayıt ve tescile bağlı bulunduğu, kimin adına kayıt ve tescili yapılmış ise o kişinin vergi mükellefi olduğu hk."* Dan. 7. Dairesi, 25.02.1998 T. 1997/3778 E., 1998/671 K., www.danistay.gov.tr (Erişim Tarihi:01.12..2007) *"3986 sayılı kanunun 9.maddesi uyarınca ek motorlu taşıt vergisi mükellefinin, trafik sicilinde adına motorlu taşıt kayıt ve tescil edilen gerçek ve tüzel kişi olması nedeniyle, noter satış sözleşmesiyle satışı yapılan aracın, 3986 sayılı kanunun yürürlükte olduğu tarihte kimin adına kayıtlı olduğu hususunun araştırılması gerektiği hk*"Dan. 7. Dairesi, 19.02.1998 T., 1997/2893 E., 1998/527 K.) www.danistay.gov.tr (Erişim Tarihi:01.12..2007) "*Noterde düzenlenen sözleşme ile satılan araçtan dolayı eski malikin sorumlu tutulamayacağı hk*".Dan. 7. Dairesi, 06.11.2000 T., 2000/1084 E., 2000/3088 K. www.danistay.gov.tr (Erişim Tarihi:01.12..2007)

senedi ile tescil bürosuna başvursa bile, alıcı aracın kendi üzerine tescil işlemi için başvurmadan tescil işlemi gerçekleşmemekteydi. Belirtilen durum, noter senedi ile aracı devreden ya da satan kimsenin- aracın tescil kurumuna tescili alıcı tarafından yapılmadıkça, MTV yönünden mükellefiyetinin devamına yol açmaktaydı (Kayacan, 1995).

1997 öncesi noter senedi ile motorlu taşıtlarını satan mükelleflerin, alıcıların araçları üzerilerine almamaları nedeniyle, mağduriyetlerinin giderilmesi amacıyla kolaylık tanınmıştır. 2918 sayılı Karayolları Trafik Kanunu'nun geçici 10. maddesinde '(Ek: 17/10/1996 4199 / m.46.) "*Bu Kanunun yürürlüğe girdiği tarihten önce satışı yapılmış olan araçların trafikte ve vergi kaydında malik olarak görülen eski sahiplerinin, bu kanun yürürlüğe girdiği tarihten itibaren bir yıl içinde Noterlikçe düzenlenen satış belgesi ile trafik şube veya bürolarına müracaatları halinde, önceki malik adına kayıt ve tescil işlemi silinerek son malik adına kayıt ve tescil işlemi yapılır. Ayrıca bu işlem, ilgili vergi dairesine bildirilir"* hükmü yer almaktadır.

4262 sayılı Kanun'un yürürlüğe girdiği tarih olan, 25.05.1997 tarihinden önce yapılmış olan satış işlemine ait noter satış senedi yine aynı Kanunun geçici 10'uncu maddesinde belirtilen sürede trafik şubesine ibraz edilerek bu satış işlemi tescil ettirilmemesi halinde, MTV mükellefiyeti sona erdirilemeyeceği gibi tahakkuk ettirilen MTV'nin terkini de söz konusu olamayacaktır[66].

Aracın satış sözleşmesinin noter huzurunda yapılmaması halinde satış işlemi geçersiz sayılacaktır. Motorlu aracı satım sözleşmesi ile satın alan, ancak sözleşmeyi noter huzurunda yapmayan kişi aracı üzerine tescil dahi ettiremeyecektir[67].

---

[66] Konya Vergi Dairesi Başkanlığı Özelgesi, Özelge Tarihi: 13.07.2007, Özelge Sayısı: B.07.1.GİB.4.42.16.02/MTV - 1417-1233, http://www.konyavdb.gov.tr/index.php?module=pages&do=page_list&action=detail&id=352 (Erişim Tarihi:28.06.2008)

[67] *".. trafik şube veya bürolarında ….. …….. adına kayıt ve tescilli bulunan 34 … … plakalı aracı noter satış senedi olmaksızın iktisap etmiş olmanız halinde ….. ……'ün Motorlu Taşıtlar Vergisi mükellefiyetinin sona erdirilmesi ve adınıza kayıt ve tescil yapılması yasal düzenlemeler çerçevesinde mümkün bulunmamaktadır. Sözkonusu aracı noter satış sözleşmesi ile iktisap etmeniz halinde ise sözleşmenin ilgili trafik şubesine ve Nakil Vasıtaları Vergi Dairesi*

Karayolları Trafik Kanunu'nda 1997 yılında 4762 sayılı Kanunla yukarıda yer verilen değişiklikten sonraki dönemlerde yüksek yargı noterde düzenlenen sözleşme ile satılan araçtan dolayı eski malikin sorumlu tutulmayacağına hükmetmiştir[68]. Hemen belirtelim ki, Danıştay'ın 7 ve 9'uncu dairelerinin konu ile ilgili vermiş oldukları kararlardaki birbirine aykırılığın içtihadın birleştirilmesi yoluyla düzenlenmesi yönündeki talep Danıştay İçtihadı Birleştirme Kurulu'nun 16.01.2001 T. ve 1998/1 E. 2001/1 K. Nolu kararı ile reddedilmiştir[69]. İçtihadı birleştirme talebinin reddine gerekçesi olarak Karayolları Trafik Kanununun 20'nci maddesinin (d) bendi, 25.5.1997 gününde yürürlüğe giren 4262 sayılı Kanunun 2'nci maddesi ile noterlere getirilen yükümlülük gösterilmiştir.

Söz konusu Kanun uyarınca noter satış sözleşmesini düzenlediği motorlu araçlarla ilgili bilgileri ilgili tescil kuruluşun ile vergi dairesine gönderme zorunluluğu eski malikin söz konusu kuruluşlardaki mükellefiyetini kendiliğinden kaldıracaktır. Danıştay'ın son yıllarda verdiği kararların da söz konusu değişikliğe paralellik gösterdiği görülmektedir. Uygulama uzunca süre vergi mükellefleri ile idare arasında uyuşmazlık konusu olmuştur. Karayolları Trafik Kanunu'nun 1997 yılında değişmesine paralel olarak Maliye Bakanlığı da 13 sayılı Motorlu Taşıtlar Vergisi Genel Tebliği'ni uygulamaya koymuştur. Adı geçen genel tebliğ aynı zamanda, noterler, trafik tescil büroları ve vergi daireleri arasındaki koordinasyonu düzenlemektedir (Gündoğan, 2008). Tebliğe göre,

> *"Noterler tarafından ilgili vergi dairesine gönderilen noter satış senedinde, alıcı tarafından araca ait trafik tescilinin yapılması istenilen il ile satıcının motorlu taşıtlar vergisi mükellefiyetinin bulunduğu ilin;*

Müdürlüğüne ibrazı durumunda adınıza kayıt ve tescil işlemlerinin yapılacağı tabiidir." İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı Özelgesi, Özelge Tarihi: 21.03.2006, Özelge Sayısı: B.07.1.GİB.4.34.18.01/4-1.17.8.2456, http://www.ivdb.gov.tr/Mukteza/MTV/1672.htm (Erişim Tarihi:28.06.2008)

[68] *"2918 sayılı kanunun 20'nci maddesinin 4262 sayılı kanun ile değişik (d) bendi hükümü gereğince, noter senedi ile satılan aracın eski malikine ait motorlu taşıtlar vergisi mükellefiyetinin sona ereceği hk".* Dan.7. Dairesi, 31.02.2003 T. 20017/60 E, 2003/847 K. www.danistay.gov.tr (Erişim Tarihi:01.12..2007)." *Noterde düzenlenen sözleşme ile satılan araçtan dolayı eski malikin sorumlu tutulamayacağı hk"* Dan.7. Dairesi, 31.12.2000 T., 2000/1984 E., 2000/3088 K..

[69] www.danistay.gov.tr (Erişim Tarihi:01.12.2007)

1. Aynı olması halinde, o ilin taşıt vergileri ile görevli vergi dairesince, noter satış senedinin düzenlendiği tarih itibariyle, alıcının motorlu taşıtlar vergisi mükellefiyeti başlatılacak ve satıcının mükellefiyetine son verilecektir.

2. Farklı olması halinde;

a) Alıcının bulunduğu ilin taşıt vergileri ile görevli vergi dairesince noter satış senedinin düzenlendiği tarih itibariyle alıcının motorlu taşıtlar vergisi mükellefiyeti alfabetik olarak adı ve soyadı esasına göre tesis edilecek ve tescili yapan tescil bürosundan gönderilecek forma istinaden de 10 gün içinde satıcının bulunduğu ilin vergi dairesine, alıcının mükellefiyetinin tesis edildiği hususunda bilgi verilecektir.

Ayrıca, alıcıların noter satış senedinde bildirilen adreslerine de motorlu taşıtlar vergisi mükellefiyetlerinin başladığı bildirilecektir. "

b) Satıcının bağlı bulunduğu vergi dairesince, noter satış senedinin düzenlendiği tarih itibariyle satıcının mükellefiyetine son verilecektir."

Uygulama tebliğ ile bu kadar basit olarak açıklanmasına karşılık, uygulamada, noter senedi vergi dairesine gönderilse bile aracın tescil kaydının beklenildiği ve alıcı aracı tescil bürosuna tescil ettirmemiş olsa bile satıcının mükellefiyetinin devam ettirildiği ifade edilmektedir (Gündoğan, 2008). Noter senediyle sahiplik belgesi değiştirilmektedir. Ancak vergi dairesi bunu kendisi yapamamakta, mükellefin isteği üzere sahiplik değiştirilmektedir[70].

Konu ile ilgili özelgeler incelendiğinde, araçlarını satan ancak, vergi mükellefiyetleri devam eden kişilerin yakınmalarıyla ilgili çok sayıda başvurunun olduğu, görülmüştür. Ancak verilen görüşler mükelleflerin sorunlarını çözmemektedir. Hatta bazı özelgelerde, vergi idaresinin trafik tescil kaydının silinmesi ile ilgili olarak konunun çözüm adresi olarak İçişleri Bakanlığı'nı ya da aracı satın alan kişiyi gösterdiği dahi görülmektedir[71]. Satıcılar mükellefiyetlerini

[70] GİB Buca Motorlu Taşıtlar Vergi Dairesinden elde edilmiştir. Motorlu Taşıtlar Vergi Dairesi Müdür Yardımcısı Mehmet Kılıç ile yapılan kişisel iletişim (Tarih:25.08.2008).

[71] *"..motorlu taşıtlar vergisi mükellefiyetinizin terk ettirilebilmesi; söz konusu aracı noter satış senediyle satın alan kişinin, Trafik Şube ve Bürolarına müracaat ederek, kendi adına kayıt yaptırması, yapılan bu kaydın da Araç Trafik Tescil Müracaat ve İşlem Formuyla Trafik Kayıt*

sona erdirebilmek için mahkeme kararı almak zorunda ve tescil kuruluşuna ibraz etmek zorunda kalmaktadırlar (Gündoğan, 2008). Söz konusu sorunun aracın tescili için alıcının trafik tescile müracaatını gerekli kılan Karayolları Trafik Kanunu'nun 30. maddesi e fıkrasından kaynaklanmaktadır (Gündoğan, 2008). Alıcı trafik tescil bürosuna müracaat etmedikçe, bürolar tescil yapmamaktadırlar. Dolayısıyla vergi daireleri de alıcının trafik tescil bürosunda üzerine tescil yapmadan satıcının ya da aracı devredenin vergi mükellefiyetini sona erdirme sorumluluğunu üzerlerine almamaktadırlar.

Karayolları Trafik Kanunu ve ilgili yönetmelikte icra ile ya da kamu idarelerince satılan araçların, alıcıları başvurmadıkça, araçların alıcı adına tescil edileceğine ilişkin herhangi bir düzenleme bulunmaması uygulamada sorunlara yol açmakta ve mükellefiyetin satış tutanağına göre yapılmasına engel olmaktadır (Gündoğan, 2008). Tam da bu noktada tartışılması gereken konu motorlu araçların alım ve satımları için noter senedine neden ihtiyaç duyulduğu ve noter satış senedi olmaksızın tescilin yapılıp yapılamayacağıdır. Uygulamacılara göre trafik tesciline alım, satım ya da devir işleminin kaydettirilmesi yeterli olup, ayrıca noter senedine ihtiyaç yoktur (Semih Öz, 12.05.2008, Görüşme, Gündoğan,2008).

Tescil Şube veya Bürolarınca Vergi Dairesi Müdürlüğüne bildirilmesi koşuluyla mümkün bulunmaktadır. Taşıtların kayıt ve tescil işlemlerinin silinmesi hususu İçişleri Bakanlığı Emniyet Genel Müdürlüğünü ilgilendirdiğinden, müracaatınızın ilgili Bakanlığa yapılması gerekmektedir." Manisa Defterdarlığı Özelgesi, Özelge Tarihi:20.06.2005, Özelge Sayısı: B.07.4.DEF.0.45.11/61-1-87/ 2462, http://manisavdb.gov.tr/ (Erişim Tarihi:28.06.2008) *"..motorlu taşıtlar vergisi mükellefiyetinizin sona erebilmesi için söz konusu aracı noter satış senediyle satın alan kişinin Trafik Şube ve Bürolarına müracaat ederek kendi adına kayıt yaptırması, yapılan bu kaydın da Araç Trafik Tescil Müracaat ve İşlem Formuyla Trafik Kayıt Tescil Şube veya Bürolarınca Vergi Dairesi Müdürlüğüne bildirilmesi gerekmektedir."* Manisa Defterdarlığı Özelgesi, Özelge Tarihi:22.11.2004, Özelge Sayısı: SAYI : B.07.4.DEF.O.45.11/61-1/71/ 3371, http://manisavdb.gov.tr/ (Erişim Tarihi:28.06.2008), *"Bu itibarla, trafik şube veya bürolarında …….. adına kayıt ve tescilli bulunan 34 …… plakalı aracın noter satış senedi olmaksızın ……'e satılması ……'nin Motorlu Taşıtlar Vergisi mükellefiyetinin sona erdirilmesine ve adına tahakkuk eden vergilerin terkinine imkan tanımamaktadır. Dolayısıyla, müvekkilinizin Motorlu Taşıtlar Vergisi mükellefiyetinin sona erebilmesi için trafik şube veya bürolarında adına yapılmış bulunan kaydın sildirilmesi gerekmekte olup, trafik şube veya bürosundaki kayıt ve tescilin sildirilmemesi halinde vergi ödeme yükümlülüğünün devam edeceği tabiidir."* İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı Özelgesi, Özelge Tarihi: 24.03.2005 Özelge Sayısı: B.07.4.DEF.0.34.12.2-MTV:19-1416 http://www.ivdb.gov.tr/Mukteza/MTV/1416.htm (Erişim Tarihi:28.06.2008)

Motorlu taşıt satışlarında noter senetlerinin, hukuken trafik tescil kayıtlarından daha kuvvetli olduğuna ilişkin görüş de mevcuttur (Yiğit, 2008). Trafik sicilinin resmi bir sicil olduğu, resmi siciller hakkında Medeni Kanunu'nun 7. maddesi uyarınca "adi karine" bulunduğu, durumun sicildeki gibi olmadığının her zaman karşı taraf tarafından doğru olmadığının karşı tarafından ispat edilebileceği ifade edilmektedir (Yiğit, 2008). Aynı karinenin noter senetleri için de söz konusu olmakla beraber, *Hukuk Usulü Muhakemeleri Kanunu'nun 295. maddesi hükmüne göre, mahkeme ilamları ile noterlerce resen düzenlenmiş bulunan senetler, sahteliği ispat olununcaya kadar kesin kanıt oluştururlar. Benzer bir hüküm Noterler Kanunu'nun 48. maddesinde de yer almaktadır* (Yiğit, 2008). Tüm belirtilen nedenlerle gerek trafik sicil daireleri gerekse vergi daireleri noter senetlerinin bu özelliğini yok sayarak alıcının beyanına itibar etmeleri hukuka aykırı olduğu ileri sürülmektedir (Yiğit, 2008).

Kanaatimizce de aracın alıcı üzerine tescili için noter senedine ihtiyaç yoktur. Zira Vergi Usul Kanunu'na göre *"vergilemede vergiyi doğuran olayın gerçek mahiyeti esastır"* Vergi idaresi satış ya da devir işleminin gerçekleşip gerçekleşmediğini, adi satış sözleşmesi ile de öğrenebilir. Kaldı ki Borçlar Kanunu'nun 11. maddesine göre sözleşmelerde şekil serbestisi bulunmaktadır. Motorlu araçların trafik tescil kaydı üzerine mükellefiyetin tescili, aracı ya da mükellefiyeti izlemekle ilgili bir konudur. Dolayısıyla, satış ya da devir işleminin trafik tescil memurları önünde noterleri aradan çıkartarak yapılması, hem mükelleflerin noter masrafını azaltacak, hem de uygulamada ortaya çıkan aksaklıkları ortan kaldıracaktır. Mükellefiyeti ortadan kaldırmayan ve ne işe yaradığı anlaşılamayan noter senetlerinin aradan kaldırılması fikri (Gündoğan, 2008) tarafımızca da kabul görmektedir. Bununla beraber her yıl yüz binlerce motorlu araç devir ve satış işleminin yapıldığı ülkemizde, söz konusu zorunluluğun yürürlükten kaldırılmasının noterlerin gelirlerini önemli ölçüde azaltacağı ve söz konusu kesimin meslek örgütünün tepkisini çekeceği göz ardı edilmemelidir.

2. 31.12.2008 Tarihinden Sonra Motorlu Taşıtlar Vergisi Mükellefiyetinin Tesisi ve Satışların Noter Önünde Yapılma Zorunluluğunun Kaldırılması

5766 sayılı Kanunla Karayolları Trafik Kanunu'nun 20. maddesinin (d) fıkrası değiştirilmiş ve motorlu kara taşıtlarının alış satış ve devir noter önünde yapılma zorunluluğu yürürlükten kaldırılmıştır (5766 sayılı Kanun.18/1-2). Söz konusu değişikliğe göre;

> *"Tescil edilmiş araçların her çeşit satış ve devirleri, satış ve devri yapılacak araçtan dolayı motorlu taşıtlar vergisi borcu bulunmadığının tespit edilmesi halinde araç sahibi adına düzenlenmiş tescil belgesi esas alınarak trafik tescil şube veya bürolarındaki ilgili memurlar tarafından siciline işlenmek suretiyle yapılır. Trafik tescil şube veya büroları tarafından yapılmayan her çeşit satış ve devirler geçersizdir.*
>
> *Satış üzerine trafik tescil şube veya bürolarında alıcı adına tescil belgesi veya geçici tescil belgesi düzenlenir. Ayrıca, tescil edilmiş araçların satış ve devir işlemlerine ilişkin bilgiler işlemin tamamlanmasını müteakip en geç on beş işgünü içinde ilgili vergi dairesi müdürlüklerine bildirilir. "*

Böylelikle motorlu taşıtlar vergisi mükelleflerinin noter harcı ödeme zorunluluğu ortadan kaldırılmış, en önemlisi bürokratik işlemlerin sayısı azaltılmıştır. Aynı zamanda motorlu aracı satın ya da devir alanın tescil bürosuna kaydının yapılmaması halinde satıcının mükellefiyetinin devam etmesi ve satıcının ya da devir edenin yersiz olarak vergi ödemesi önlenmiştir.

Ancak noter harcı ödeme zorunluluğunun kalkması 31.12.2009 tarihine ertelenmiştir[72]. Yukarıda da açıklandığı üzere icra dairelerinden ya da kamu

---

[72] 5766 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanunda ve Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılması Hakkında Kanunun 18 inci maddesinin (a) bendiyle 2918 sayılı Karayolları Trafik Kanununun 20 nci maddesinin (d) bendinde yapılan değişiklikle, tescil edilmiş motorlu kara taşıtlarının her türlü satış ve devirlerinin trafik tescil şube veya büroları tarafından yerine getirileceği hüküm altına alınmış, anılan maddenin 1/8/2008 olan yürürlük tarihi, 5795 sayılı Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanunun 1 inci maddesi ile 1/1/2009 olarak

kurumlarından hacizli aracı satın alan kişiler de satış tutanaklarına göre işlem yaptıramamaktaydı (Gündoğan, 2008). 5766 sayılı Kanun ile hacizli araç satın alanların karşılaştıkları söz konusu sorun da çözülmeye çalışılmıştır (5766 sayılı Kanun m.18/4). Buna göre;

> *"Haciz, müsadere, zapt, buluntu, trafikten men gibi nedenlerle; icra müdürlükleri, vergi dairesi müdürlükleri, milli emlak müdürlükleri ile diğer yetkili kamu kurum ve kuruluşları tarafından satışı yapılan araçların satış tutanağının bir örneği aracın kayıtlı olduğu trafik tescil şube veya bürolarına üç işgünü içerisinde gönderilir. Aracı satın alanlar gerekli bilgi ve belgeleri sağlayarak ilgili tescil kuruluşundan bir ay içerisinde adlarına tescil belgesi almak zorundadırlar. Alıcıların tescil belgesi almak için süresinde başvurmamaları halinde bu araçları alıcıları adına re'sen kayıt ve tescil ettirmeye Emniyet Genel Müdürlüğü yetkilidir. "*

5766 sayılı Yasa ile (m.18/4) vergi daireleri ile tecil büroları arasındaki koordinasyonun ve bilgi paylaşımının arttırılmasına yönelik olarak aşağıdaki madde eklenmiştir:

> *"18/2/1963 tarihli ve 197 sayılı Motorlu Taşıtlar Vergisi Kanununun 13 üncü maddesinde hüküm altına alınan isteme ve bildirme yükümlülüklerini, sorumluluk hükümleri saklı kalmak kaydıyla, elektronik ortamda yaptırmaya ve bu uygulamaya ilişkin usul ve esasları müştereken belirlemeye Gelir İdaresi Başkanlığı ve Emniyet Genel Müdürlüğü yetkilidir. "*

Böylelikle alış-satış ve devir işlemleri sırasında motorlu taşıtlar vergisinin ödenip ödenmediği öğrenilecek ve vergi dairesine bildirim yükümlülüğünün elektronik ortamda yapılması sağlanacaktır. Ayrıca, motorlu taşıtlar vergisi ile ilgili vergi

---

değiştirilmişti. Ancak, 2009 Yılı Merkezi Yönetim Bütçe Kanununun 29 uncu maddesinin (6) numaralı fıkra hükmüyle, 5795 sayılı Kanunun 1 inci maddesinde yer alan "1/1/2009 tarihinde" ibaresi "31/12/2009 tarihinde" şeklinde değiştirilmiştir. Buna göre; 31 Seri No.lu Motorlu Taşıtlar Vergisi Genel Tebliği'nin[5] "II - Motorlu Kara Taşıtları Mükellefiyet Kaydı" başlıklı kısmının yürürlük tarihi de, 31/12/2009 tarihine ertelenmiştir. (32 seri nolu MTV Genel Tebliği R.G.Sayısı:27097(7.Mükerrer)R.G.T:31/12/2008).

dairelerinin önemli bölümünün, otomasyona geçmediği dikkate alındığında söz konusu maddenin hüküm ifade etmeyeceği açıktır.

III. İSTİSNALAR

MTVK'da istisnalar, kamu kurum ve kuruluşlarına dönük İstisnalar, diplomatik istisnalar, özürlülere dönük istisnalar ve TMSF'ye devir edilen istisnalar olmak üzere dört başlık atında toplanmıştır. Bununla beraber istisnalar kısmında sayılmayan ancak, tarifelerde yer almayan araçların da (traktörler,30.06.2009' dan önce, motor gücü 10 BG'den düşük motorlu deniz taşıtları vb.) istisna kapsamında olduğu kabul edilmelidir.

MTVK'da istisna sözcüğü kullanılmakla birlikte, vergi dışı bırakma mükelleflerin özelliği nedeniyle olduğu için bunlara muafiyet demek daha doğru olacaktır (Uluatam, Methibay, 2000:375, dn.2, Öncel vd. 2008:396). Bilindiği üzere muafiyet, aynı veya diğer kanunlarla belirli kişi ve grupların vergi mükellefiyeti dışında bırakılmasıdır. Buna karşılık vergi kanunlarının hükümleri içersinde vergilendirilmesi gereken konuların vergi dışı bırakılması ise istisnayı oluşturur (Erginay, 2003:45, Pehlivan, 2008:100). Dolayısıyla MTVK'nın mükellefleri vergi dışı bırakan maddelerinin muafiyet olduğu görüşüne (Uluatam, Methibay, 2000:375, dn.2, Öncel vd. 2008:396) katılmamak mümkün değildir. Satın alınmasında özel tüketim vergisi ödemeyen traktörler MTV konusu içinde sayılmamış ve tarifelerde traktörlere yer verilmemiştir (Bilici, 2008: 280). Bununla beraber, tarifelerde sayılmayan, ancak vergi dışı bırakılan, traktörleri ve motosikletleri (konu vergi dışı bırakıldığından) istisna kapsamında değerlendirmek daha doğru olacaktır.

Hususi Otomobil Vergisi Kanununda ilk kez yer alan istisnalar[73]; MTV'de güncelliğini hala korumaktadır. MTV'nin 4. maddesinde düzenlenen istisnalar aşağıda inceleme konusu yapılmıştır.

[73] Devlete, mülhak bütçeli idarelere, belediyelere, köy hükmi şahsiyetine ait olanlar, Yabancı devletlerin Türkiye'de bulunan elçilik ve konsoloslukları ile elçi,maslahatgüzar ve konsoloslarına (Fahri konsoloslar hariç) ve o devletin tabiiyetinde bulunan elçilik ve konsolosluk memurlarına

1. Kamu Kurum ve Kuruluşlarına İlişkin İstisnalar

Genel ve özel bütçeli idareler, sosyal güvenlik kurumları ile il özel idareleri, belediyeler, köy tüzel kişilikleri ve Türkiye Kızılay Derneği adına kayıt ve tescil edilen taşıtlar (bu idarelere bağlı olup, ayrı tüzel kişiliği olan işletmeler ile özel kanunlarında malları Devlet malı sayılmış olan kuruluşların taşıtları hariç) (5766 sayılı Kanununun 9. maddesiyle değişik)[74] istisna kapsamındadır.

24.03.1988 kabul tarihli ve 3418 sayılı kanunla[75] ; diğer kanunların yanında 197 sayılı Motorlu Taşıtlar Vergisi Kanununa da bazı hükümler eklenmiştir. Bu kanunun üçüncü bölümünde yer alan 197 Sayılı Motorlu Taşıtlar Vergisi Kanunu ile ilgili değişiklikler başlığı altındadır. 197 Sayılı Motorlu Taşıtlar Vergisi Kanununun 26.11.1980 gün ve 2348 sayılı Kanunun12. maddesi ile değiştirilen 4. maddesinin sonuna aşağıdaki fıkra eklenmiştir.:

> *"Motorlu taşıtlar vergisi ile ilgili muaflık ve istisna hükümleri, bu kanuna hüküm eklenmek veya bu kanunda değişiklik yapılmak suretiyle düzenlenir. Bu Kanunda yer almayan istisna ve muaflıklar hükümsüzdür. Ancak, uluslararası anlaşma hükümleri saklıdır."*

Bu fıkraya göre, MTVK 'da yer almayan istisna ve muaflıkların geçersiz olduğu, MTV ile ilgili muaflık ve istisna hükümlerinin söz konusu kanuna hüküm eklemek veya söz konusu kanunda değişiklik yapılmak suretiyle düzenleneceği ancak, uluslar arası anlaşma hükümlerinin saklı bulunduğu hükme bağlanmıştır. Buna

---

ve resmi ve bir ziyaret vazifesi için yurda gelen delege ve askeri heyetlere mensup yabancı tabiiyetindeki şahıslara aidolanlar (Mütekabiliyet kaydı ile).

[74] Şu kadar ki, fıkranın parantez içi hükmü gereğince, söz konusu Dairelere bağlı olup ayrı tüzel kişiliği olan işletmeler ile özel kanunlarında malları devlet malı sayılmış olan kuruluşların taşıtları istisnadan yararlanamayacaktır (2 Seri Nolu MTV Genel Tebliği, RG Sayısı:17381; RGTarihi: 25.06.1981).

[75] Eğitim, Gençlik, Spor Ve Sağlık Hizmetleri Vergisinin İhdası İle 3074 Sayılı Akaryakıt Tüketim Vergisi Kanunu, 197 Sayılı Motorlu Taşıtlar Vergisi Kanunu, 1318 Sayılı Finansman Kanunu, 193 Sayılı Gelir Vergisi Kanunu, 213 Sayılı Vergi Usul Kanunu, 6183 Sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulu Hakkında Kanun Ve 492 Sayılı Harçlar Kanununda Değişiklikler Yapılması Ve Bu Kanunlara Bazı Hükümler Eklenmesine Dair Kanun (Resmi Gazate ile yayımı: 31.3.1988 Sayı:19771 2 nci Mükerrer).

göre başka Kanunlarda yer alan genel nitelikteki muafiyet ve istisna hükümleri, uluslar arası anlaşma hükümleri hariç MTVK yönünden geçerli olmayacaktır[76].

Eklenen bu fıkra ile muaflık ve hükümlerin eklenmesi ya da değiştirilmesi motorlu taşıtlar vergisine hüküm eklemek şartıyla yapılacağı yani başka kanunlardaki değişikliklerin, hükümsüz olacağını ifade eder. Konu ile ilgili yargı kararları ve özelgelerin incelenmesinden, vergi idaresinin başta sosyal güvenlik kurumları olmak üzere birçok kamu kuruluşu ile istisnalar konusunda ihtilafa düştüğü tespit edilmiştir.

Söz konusu kamu kurumları ile motorlu taşıtlar vergisi mükellefiyeti konusunda yaşanan ihtilaflar aşağıda gruplar halinde incelenmeye çalışılmıştır.

A. Sosyal Güvenlik Kurumlarının Araçlarının Durumları

Sosyal güvenlik kurumlarına ait motorlu araçların motorlu taşıtlar vergisi karşısındaki durumu, son 20 yılda en fazla ihtilaf yaşanan konulardan bir tanesi olmuştur. Danıştay bir kararında[77] Bağ-Kur Genel Müdürlüğüne ait taşıtların, 197 sayılı Kanunun 4.maddesine 1.7.1988 tarihinde yürürlüğe giren 3418 sayılı Kanunun 12. maddesiyle eklenen fıkra hükmü uyarınca, 1.7.1988 tarihinden itibaren MTV'den muaf olmadığı hakkında karar vermiştir. Danıştay'ın 2003 yılında verdiği kararında ise Sosyal Sigortalar Kurumu ve Bağ-Kur'a ait motorlu taşıtlar vergisinden müstesna tutulmasına hükmedilmiştir[78]. 5766 sayılı kanunla sosyal güvenlik kurumlarının motorlu taşıtlar vergisi kanunu istisna kapsamına alınmasıyla birlikte konu sorun olmaktan çıkmıştır.

Sosyal Yardımlaşma ve Dayanışma Vakıfları'nın motorlu taşıtlar vergisine tabi olup olmadığı ile ilgili başvurulara dönük bir özelgede, söz konusu vakıfların motorlu taşıtlar vergisi muafiyet hükümleri arasında sayılmadığı gerekçesi ile

---

[76] 6 Seri Nolu MTV Genel Tebliği (RG sayısı: 19858, RG tarihi 30.06.1)
[77] Dan. 9. Daire, 17.10.1996T ve 1996/E 3185K, www.danistay.gov.tr (Erişim Tarihi:01.12.2007)
[78] Dan. 1. Daire 23.10.2003 T ve 2003/142 K 2003/134 E , www.danistay.gov.tr (Erişim Tarihi:01.12.2007)

motorlu taşıtlar vergisine tabi olması yönünde görüş bildirilmiştir[79]. Kanaatimizce sosyal yardımlaşma ve dayanışma vakıfları birer sosyal güvenlik kuruluşudur. Bununla beraber MTVK'da ayrıca sayılmamış olması nedeniyle SSK ve Bağ-Kur taşıtları ile ilgili geçmişte yaşanan sıkıntıların bu defa da söz konusu vakıflar için yaşanması muhtemeldir. Bu nedenle söz konusu vakıfların da MTVK'daki istisnalar kapsamına alınarak konuya açıklık getirilmesinin yerinde olacağı düşüncesindeyiz.

B. Köylere Hizmet Götürme Birlikleri ile Derneklere Ait Motorlu Araçların Durumu

Özelgelerin incelenmesinden motorlu taşıtlar vergisi istisnaları açısından tereddüde düşülen bir diğer konunun da köylere hizmet götürme birlikleri ile çiftçi malları koruma derneklerine ait motorlu araçların, motorlu taşıtlar vergisine tabi olup olmadığı gelmektedir. Konu ile ilgili olarak İzmir Vergi Dairesi Başkanlığı'nın bir özelgesinde Köylere Hizmet Götürme Birliğinin 197 sayılı Motorlu Taşıtlar Vergisi Kanununun 4/a bendinde belirtilen daireler kapsamında değerlendirilmesi mümkün bulunmadığından hareketle, üzerine kayıtlı aracı için motorlu taşıtlar vergisi ödemesi gerektiği belirtilmiştir[80]. Aynı vergi dairesi başkanlığı iki ay sonra verdiği bir başka özelgesinde ise; *"Köylere Hizmet Götürme Birliğinin iktisadi bir işletme olarak faaliyette bulunmadığı ve iktisadi bir faaliyetten dolayı mükellefiyet tesis edilmediğinin bağlı bulunulan Vergi Dairesi Müdürlüğünce tespit edilmesi halinde, adı geçen birlikçe iktisap edilecek aracın*

---

[79] *" Motorlu Taşıtlar Vergisi Kanununun muafiyetleri düzenleyen 4'üncü maddesinde vakfınızın her hangi bir muafiyeti bulunmadığından vakfınız adına kayıtlı araçların Motorlu Taşıtlar Vergisine tabi tutulması gerekmektedir."* İzmir Vergi Dairesi Başkanlığı Özelgesi, Özelge Tarihi : 15.01.2008 Özelge Sayısı : MTV:031-702, http://ozelge.izmirvdb.gov.tr/OzelgeRead.aspx?OzgId=1482 (Erişim Tarhi:28.06.2008), Aynı yönde görüş için bkz. İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı Özelgesi, Özelge Tarihi: 10.12.2004, Özelge Sayısı:811, http://www.ivdb.gov.tr/Mukteza/MTV/7811.htm (Erişim Tarihi:28.06.2008)

[80] İzmir Vergi Dairesi Başkanlığı Özelgesi , Özelge Tarihi : 05.01.2006 Özelge Sayısı : MTV: 031-59/31, http://ozelge.izmirvdb.gov.tr/OzelgeRead.aspx?OzgId=974 (Erişim Tarihi:28.06.2008)

Motorlu Taşıtlar Vergisinden muaf tutulması gerektiği, aksi takdirde söz konusu verginin alınacağı" yönünde görüş bildirmiştir[81].

Bursa Vergi Dairesi Başkanlığı bir özelgesinde ise, Köylere Hizmet Götürme Birlikleri'nin motorlu araçlarının motorlu taşıtlar vergisinden muaf olduğu yönünde görüş bildirirken, aynı konu ve mükellef için sonradan verdiği özelgede aksi yönde görüş bildirmiştir. Söz konusu görüş değişikliğinde ise Gelir İdaresi Başkanlığı'nın 06.11.2007 tarihinde yayınlanan tahsilat iç genelgesinde[82] yer alan *"birden fazla mahalli idarenin bir araya gelmesi suretiyle oluşturulan, ayrı tüzel kişiliğe sahip mahalli idare birlikleri adına kayıt ve tescilli bulunan ve 197 sayılı Motorlu Taşıtlar Vergisi Kanununun 5 ve 6 ncı maddelerinde belirtilen tarifelerde yer alan taşıtlardan dolayı söz konusu birlikler hakkında motorlu taşıtlar vergisi mükellefiyetinin tesis edilmesi gerekmektedir."* talimatının etkili olduğu görülmektedir[83].

Çiftçi mallarını koruma derneklerinin araçları bir diğer sorun alanını oluşturmaktadır. Verilen bir özelgede çiftçi malları koruma derneklerinin araçları ile ilgili MTVK' da herhangi bir istisna tanınmadığından hareketle söz konusu araçların motorlu taşıtlar vergisine tabi olacakları ifade edilmiştir.[84] Bir başka özelgede ise *"Köy Geliştirme, Kalkındırma Çevre Kültür ve Yardımlaşma Derneği adına kayıt ve tescilli bulunan taşıttan dolayı derneğin motorlu taşıtlar vergisine tabi tutulması gerektiği"* belirtilmiştir[85]. Deniz kıyılarının kirlenmesini önlemek, mevcut kirliliğin temizlenmesi ve konuya ilişkin eğitimler düzenlemek

---

[81] İzmir Vergi Dairesi Başkanlığı ÖzelgesiÖzelge Tarihi:10.03.2006 Özelge Sayısı : B.07.1.GİB.4.35.17. 02/MTV:031-114/886, http://ozelge.izmirvdb.gov.tr/OzelgeRead.aspx?OzgId=120 (Erişim Tarihi:28.06.2008

[82] Gelir İdaresi Başkanlığı, Motorlu Taşıtlar Vergisi İç Genelgesi, Tarihi:06.11.2007 Sayısı: B.07.1.GİB.0.02.61/6158-13/098255 Seri No:2007/2, http://www.gib.gov.tr/index.php?id=1028 (Erişim Tarihi:28.06.2008)

[83] Bursa Vergi Dairesi Başkanlığı Özelgesi, , Özelge Tarihi : 17.01.2008, Özelge Sayısı: B.07.1.GİB.4.16.16.02-340-08- /128, http://www.bursavdb.gov.tr/bpi.asp?caid=590&cid=1138 (Erişim Tarihi:28.06.2008)

[84] Manisa Defterdarlığı Özelgesi, Özelge Tarihi:30.11.2005, Özelge Sayısı: B.07.4.DEF.0.45.11/61-1-74/ 3969 http://manisavdb.gov.tr/ (Erişim Tarihi:28.06.2008)

[85] Gelir İdaresi Başkanlığı Özelgesi, Özelge Tarihi:21.06.2007, Özelge Sayısı: B.07.1.GİB.0.02.61/6158-60/58816, http://www.gib.gov.tr/index.php?id=1028 (Erişim Tarihi:11.07.2008)

amacıyla kurulan bir derneğe ilişkin teknenin ise yukarıda belirtilen istisnalar kapsamında yer almadığı için vergilendirilmesi gerektiği bildirilmiştir[86].

Kamusal hizmet amaçlı kurulmuş derneklerin ya da birliklerin araçlarının motorlu taşıtlar vergisinden istisna tutulmasının, söz konusu kurumların hizmetlerini daha etkin yapabilmelerini sağlayacağı görüşündeyiz.

C. Diğer Bazı Kamu Kurumlarının Araçları

Genel Bütçeli Kuruluşlar arasında yer alan Kaymakamlık Hizmet Bürosu hizmetinde kullanılmak üzere satın alınan resmi plakalı aracın, kaymakamlık hizmetinin tüzel kişiliği bulunmadığından Motorlu Taşıtlar Vergisi Kanununun 4'üncü maddesine istinaden Motorlu Taşıtlar Vergisinden muaf tutulması gerektiği sonucuna varılmıştır [87].

Belediye Kanunu gereğince kurulan ve ayrı bir tüzel kişiliği bulunan birliğin, iktisadi bir işletme olarak faaliyette bulunmadığı ve iktisadi faaliyetinden dolayı mükellefiyetinin tesis edilmediğinin, bağlı bulunulan vergi dairesince tespit edilmesi ve fiilen iktisadi işletme faaliyetinde bulunmaması halinde, bahse konu aracın motorlu taşıtlar vergisine tabi tutulmaması yönünde görüş bildirilmiştir[88]. Öğretmenevi ve Akşam Sanat Okulunun ayrı tüzel kişiliği haiz bir kuruluş olması nedeniyle, söz konusu kurumlara ait araçların motorlu taşıtlar vergisine tabi tutulması gerektiği belirtilmektedir[89].

Hastanelere ait ambulansların ise devlet hastanesi ya da SSK hastanesi olup olmama durumlarına göre vergiden istisna tutuldukları görülmektedir. Bir

---

[86] Antalya Vergi Dairesi Başkanlığı Özelgesi, Özelge Sayısı: B.07.1.GİB.4.07.16.02/MTV/2006/6, http://www.ant-vdb.gov.tr/muktezalar/motorlu/2006/2006-6.htm (Erişim Tarihi:07.07.2008)

[87] İzmir Vergi Dairesi Başkanlığı Özelgesi, Özelge Tarihi : 12.09.2007 Özelge Sayısı B.07.1.GİB.4.35.17.02/MTV:031-624/2218 http://ozelge.izmirvdb.gov.tr/OzelgeRead.aspx?OzgId=1318 (Erişim Tarihi:28.06.2008)

[88] İzmir Vergi Dairesi Başkanlığı Özelgesi, Özelge Tarihi : 10.10.2006 Özelge Sayısı : DMG:031-263/2782, http://ozelge.izmirvdb.gov.tr/OzelgeRead.aspx?OzgId=1043, (Erişim Tarihi:28.06.2008)

[89] Antalya Vergi Dairesi Başkanlığı Özelgesi, Özelge Sayısı: B.07.1.GİB.4.07.16.02/ MTV:2006/17, B.07.1.GİB.4.07.16.02/ MTV:2006/17 http://www.ant-vdb.gov.tr/muktezalar/motorlu/2006/2006-17.htm (Erişim Tarihi:07.07.2008)

özelgede, MTVK'daki istisnalarda sayılmadığı için Sosyal Sigortalar Kurumuna bağlı hastane adına kayıtlı bulunan ambulans ve nakil vasıtalarının Motorlu Taşıtlar Vergisinden istisna olmadığı yönünde görüş bildirilirken[90] bir başka özelgede devlet hastanesine ait ambulansın söz konusu vergiden istisna olduğu yönünde görüş bildirilmiştir[91] .

Vakıf üniversitelerine ait motorlu taşıtların motorlu taşıtlar vergisine tabi olup olmayacağı bir başka tereddüt konusunu oluşturmaktadır. Bir özelgede 2547 sayılı Yüksek Öğretim Kanunu'nun ek 7. maddesinde *"vakıflarca kurulacak Yüksek Öğretim Kurumlarının, bu Kanunun 56 ncı maddesinde yer alan mali kolaylıklardan muafiyetlerden ve istisnalardan aynen istifade edeceği"* belirtildiğinden söz konusu üniversitelerin motorlu taşıtlarının, motorlu taşıtlar vergisine tabi olmayacağı ifade edilmiştir[92].

Belediyelere ait motorlu taşıtlar, motorlu taşıtlar vergisinden istisnadır. Bununla beraber belediyeye hibe edilen motorlu taştın trafik tescil bürosundaki kaydı sildirilmedikçe, hibe edenin mükellefiyetinin devam edeceği belirtilmektedir.[93]

Bir başka tartışılması gereken nokta, genel ve özel bütçeli idareler, sosyal güvenlik kurumları ile il özel idareleri, belediyeler, köy tüzel kişilikleri ve Türkiye Kızılay Derneği olarak sayılan idarelere bağlı olup, ayrı tüzel kişiliği olan işletmeler ile özel kanunlarında malları devlet malı sayılmış olan kuruluşların taşıtlarının durumudur. Konu ile ilgili bir özelgede kamu işletmesi tarafından Devlet Bakanlığı emrine tahsis edilen motorlu taşıtın, motorlu taşıtlar vergisinden istisna olmadığı yönünde görüş bildirilmiştir. Söz konusu görüşe gerekçe olarak *ise "vergiye tabi olmayan kuruluşların kanunda birer birer sayıldığı ve parantez içi hükmü ile de bu kuruluşlara bağlı olup, ayrı bir tüzel kişiliği bulunan iktisadi işletmelerin ve kendi özel kuruluş kanunlarında malları*

---

[90] İzmir Vergi Dairesi Başkanlığı Özelgesi Özelge Tarihi : 23.12.2000 Özelge Sayısı : DEF.0.35.12/MTV-031-1251/9243, http://ozelge.izmirvdb.gov.tr/OzelgeRead.aspx?OzgId=756 (Erişim Tarihi:28.06.2008)

[91] Manisa Defterdarlığı Özelgesi, Özelge Tarihi:14.04.2004, Özelge Sayısı: B.07.4.DEF.0.45.11/61/1-51/ 513, http://manisavdb.gov.tr (Erişim Tarihi:28.06.2008)

[92] İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı Özelgesi, Özelge Tarihi:05.10.2000, Özelge Sayısı:6185, http://www.ivdb.gov.tr/Mukteza/MTV/6185.htm (Erişim Tarihi:28.06.2008)

[93] İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı Özelgesi, Özelge Tarihi:17.04.2006, Özelge Sayısı:2140, http://www.ivdb.gov.tr/Mukteza/MTV/2140.htm (Erişim Tarihi:28.06.2008)

devlet malı sayılan kuruluşların taşıtlarının bu istisnadan faydalanamayacağı" gösterilmiştir[94]. Söz konusu kurumlar ağırlıklı olarak kamu iktisadi kuruluşlarından oluşmaktadır. Kamu iktisadi teşebbüsler iktisadi devlet kuruluşları ile kamu iktisadi kuruluşlarından oluşmaktadır. Bilindiği üzere iktisadi devlet kuruluşları karlılık ve verimlilik esaslarına göre çalışırken, kamu iktisadi kuruluşları, karlılık gözetmeyen ve sosyal amaçlı kuruluşlardır. Belirtilen çerçevede karlılık gözetmeyen, sosyal amaçlı olarak kurulan, ayrı tüzel kişiliği olan kamu idarelerine bağlı kuruluşların da motorlu taşıtlar vergisinden istisna tutulması düşüncesindeyiz.

2. Diplomatik İstisnalar

Karşılıklı olmak şartıyla, yabancı devletlerin Türkiye'de bulunan elçilik ve konsolosluklarıyla, elçi, maslahatgüzar ve konsoloslarına (Fahri konsoloslar hariç) ve o devletin uyruğunda bulunan elçilik ve konsolosluk memurlarına ve merkezi Türkiye'de bulunan uluslar arası kurullar ile bu kurulların yabancı uyruklu memurlarına ve resmi bir görev için yurda gelen delege ve heyetlere ve bu heyetlere mensup yabancı uyruklu kişilere ait taşıtlar motorlu taşıtlar vergisinden istisna tutulmuşlardır. Bu noktada hangi araçlara diplomatik istisna kapsamında olduğunun belirlenmesinde gelir idaresi aracın plakasını dikkate almaktadır[95]. Plakaların grupları ise Karayolları Trafik Yönetmeliği'nin 56. maddesinde düzenlenmiştir:

> *"Büyükelçiliklerde görevli ve diplomatik muafiyeti olan kişilere ait araçlara takılacak plakalarda (CD ve CM grupları) zemin beyaz, harf ve rakamlar yeşil; Başkonsolosluklarda görevli kişilere ait araçlara takılacak plakalarda (CC ve CG grupları) zemin yeşil, harf ve rakamlar beyaz*, (KTY m.56/d)

> *Asıl ikametgahları yabancı memlekette olan (Türk turistler hariç) ve Türkiye'ye geçici bir süre için çalışmak, tetkik ve tahsilde bulunmak*

[94] İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı Özelgesi, Özelge Tarihi:24.08.2001, Özelge Sayısı:4695, http://www.ivdb.gov.tr/Mukteza/MTV/4695.htm, (Erişim Tarihi:28.06.2008)

[95] Maliye Bakanlığı Gelirler Genel Müdürlüğünün 6.10.1997 gün ve B.07.0.GEL.0.61/6153-2/42428 sayılı yazısı *aktaran* İstanbul Defterdarlığı Özelgesi, özelge tarihi:15.12.2000 Tarih Özelge Sayısı: B.07.4.DEF.0.34.12/2.MTV:19-884, http://www.ant-vdb.gov.tr/muktezalar/motorlu/ornek310motorlu.htm (Erişim Tarihi:07.07.2008)

> *gayesiyle ve turistik amaçla veya çeşitli nedenlerle gelen yabancı kişiler ile yabancı şirketlerin Ülkemizde bulundukları sürece, ithal işlemine tabi olmayan ve yurt dışından getirdikleri araçları ile Ülkemizde edinecekleri araçlarına verilen "MA"-"MZ" grubu plakalar, beyaz zemin üzerine, siyah harf ve rakamlardan oluşur* (KTY m.56/e)*."*

Gelirler Genel Müdürlüğü vergi dairelerine *"CA ile başlayan ve CZ" de biten harf gruplarına giren plakalar ile adlarına taşıt kayıt ve tescil edilmiş olan kişilerin, bu taşıtlardan dolayı Kanunun yukarıda anılan maddesi hükmü gereğince, motorlu taşıtlar vergisinden muaf tutulması, "MA ile başlayan ve MZ" de biten harf gruplarına giren özel tahsisli plakalarla adlarına taşıt kayıt ve tescil edilmiş olan kişilerin ise istisnadan yararlandırılmamasının gerektiği"* yönünde talimat vermiştir[96]. Dolayısıyla plakası C ile başlayan araçlar motorlu taşıtlar vergisinden muaf iken, MA ile başlayan araçlar motorlu taşıtlar vergisine tabidir. *"NATO'da görevli askerin MA-MZ grubu plaka tahsis edilmiş olması nedeniyle Motorlu Taşıtlar Vergisine tabi olması gerekmektedir"*[97].

3. Sakatlara Dönük İstisnalar

1963 yılında Motorlu Kara Taşıtları Kanunu ile "Bizzat maluller tarafından kullanılan hususi tertibatlı taşıtlar" ilk kez istisna kapsamına alınmıştır. Sakatlık dereceleri %90 ve daha fazla olan malül ve engellilerin adlarına kayıtlı taşıtlar ile diğer malül ve engellilerin, bu durumlarına uygun hale getirilmiş özel tertibatlı taşıtlar motorlu taşıtlar vergisinden istisna tutulmuşlardır[98]. 25.12.2003 kabul tarihli ve 5035 kanun nolu Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılması Hakkında Kanunun[99] 22. maddesinde "197 sayılı Kanunun 4. maddesinin birinci fıkrasının (c) bendi değiştirilmiştir. Yeni düzenleme ile malül ifadesine ek olarak engelliler

---

[96] Maliye Bakanlığı Gelirler Genel Müdürlüğünün 6.10.1997 gün ve B.07.0.GEL.0.61/6153-2/42428 sayılı yazısı *aktaran* İstanbul Defterdarlığı Özelgesi, özelge tarihi:15.12.2000 Tarih Özelge Sayısı: B.07.4.DEF.0.34.12/2.MTV:19-884, http://www.ant-vdb.gov.tr/muktezalar/motorlu/ornek310motorlu.htm (Erişim Tarihi:07.07.2008)

[97] İstanbul Defterdarlığı Özelgesi, özelge tarihi:15.12.2000 Tarih Özelge Sayısı: B.07.4.DEF.0.34.12/2.MTV:19-884, http://www.ant-vdb.gov.tr/muktezalar/motorlu/ornek310motorlu.htm (Erişim Tarihi:07.07.2008)

[98] 21 Seri Nolu MTV Genel Tebliği (RG sayısı 25342, RG tarihi 10.01.2004)

[99] Resmi Gazate ile yayımı:2.1.2004 Sayı: 25334 Mükerrer

ifadesi getirilmiş, malül ve engellilerin bu istisnadan yararlanma şartı olan **"bizzat kullanmak"** zorunluluğu uygulamadan kaldırılmıştır. Ayrıca sakatlık dereceleri %90 ve daha fazla olan malül ve engellilerin adlarına kayıtlı taşıtlarla diğer malul ve engellilerin adlarına kayıtlı olan ve malül ve engellilerin bu durumlarına uygun hale getirilmiş özel tertibatlı taşıtlar vergiden istisna edilmiştir. Yapılan düzenleme ile engellilerin ekonomik açıdan desteklenmesi yanında, söz konusu kişilerin çalışma hayatı ve sosyalleşmesini destekleyici bir etki yaratılacaktır (Gençyürek, 2005).

- Sakatlık Dereceleri %90 Ve Daha Fazla Olan Malul Ve Engellilere Ait Taşıtlarda İstisna Uygulaması:

Malul ve engellilerin Sakatlık derecelerinin %90 ve daha fazla olduğunu gösteren tam teşekküllü Devlet hastanesinden alınmış olan sağlık kurulu raporu ile ilgili vergi dairelerine belgeleri sunmaları halinde, malul ve engellilerin kendi adarına kayıt ve tescil edilmiş olan taşıtları, MTV 'ye tabi olmayacaktır. Bu istisnadan yararlanmak için, Sakatlık derecelerinin %90 ve daha fazla olan malul ve engellilere ait taşıtın özel tertibatlı hale getirilmiş olması şartı aranmayacaktır (21 Seri Nolu MTVK Genel Tebliği). Üzerinde durulması gereken bir diğer nokta, vergi istisnasında özürlü ya da ailesinin gelir durumunun dikkate alınmamasıdır. Dolayısıyla gelir durumu yüksek olan özürlünün ya da ailesinin alacağı motorlu taşıt için de motorlu taşıtlar vergisi ödenmeyecektir. Hemen belirtelim ki, malul ve engellilere tanınan istisnanın suiistimal edilmesini önlemek için mali güç ilkesine uygun olarak, istisnanın belirli değerdeki taşıtlarla sınırlı tutulması uygun olacaktır (Batırel,2000).

- Diğer Malul ve Engellilere Ait Taşıtlarda İstisna Uygulaması:

  Malul ve engellilerin sakatlık dereceleri %90'dan az olması halinde bu durumlarını; tam teşekküllü devlet hastanesinden alınmış olan sağlık kurulu raporu ile belgelendirmeleri ve kendi adlarına kayıt ve tescilli olan taşıtların engellilik haline uygun olarak özel tertibatlı veya sonradan özel tertibatlı hale getirilmiş taşıtlar olduğunu belirten "Motorlu Araç Tescil Belgesi"nin ilgili tescil kuruluşlarınca onaylanmış örneği ile "Araçlar İçin Teknik Belge" ve "Proje Raporu"nun aslı veya noter onaylı örneğini ilgili vergi dairelerine ibraz

etmeleri halinde bu istisnadan yararlanabileceklerdir (GİB, 21 Seri Nolu MTVK Genel Tebliği).

Bu noktada kişilerin sakatlık derecelerinin hangi raporlarla kanıtlanacağı önem taşımaktadır. Özürlü Sağlık Kurulu Raporu Vermeye Yetkili Sağlık Kuruluşları Listesinin Yeniden Düzenlenmesine İlişkin Tebliğde[100] *Özürlü Sağlık Kurulu Raporu Düzenlemeye Yetkili Sağlık Kuruluşları Listesi* yayımlanmıştır.

4. Tasarruf Mevduatı Sigorta Fonu'na Devrolunan Müflis Bankalara Ait Araçlar

12.12.2003 kabul tarihli ve 5020 kanun nolu Bankanlar Kanunu ile Bazı kanunlarda Değişiklik Yapılmasına İlişkin Kanunun[101] 7. maddesinde; "18.2.1963 tarihli ve 197 Sayılı Motorlu Taşıtlar Vergisi Kanununun 4. maddesine (c) bendinden sonra gelmek üzere (d) bendi eklenmiştir.

d) 18.6.1999 tarihli ve 4389 sayılı Bankanlar Kanunu hükümlerine göre temettü hariç ortaklık kararları ile yönetim ve denetimleri veya hisseleri kısmen veya tamamen Tasarruf Mevduatı Sigorta Fonuna İntikal eden bankalara, tasfiyeleri Tasarruf Mevduatı Sigorta Fonu eliyle yürütülen müflis bankaların iflas idarelerine ait taşıtlar motorlu taşıtlar vergisinden istisna tutulmuşlardır.

5. Diğer Araçların Durumu

İstisnalarda yer almasa bile tarifelerde yer almayan ve dolayısıyla vergilendirilmeyen motorlu taşıtlara değinmek yerinde olacaktır. Traktörler, ticari amaçla kullanılan motorlu deniz taşıtları ile özel amaçlı kullanılsa bile motor gücü 10 BG'den az olan motorlu deniz taşıtlarından motorlu taşıtlar vergisi

[100] 10.05.2005 Tarih ve ve 25811 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmıştır.
[101] Resmi Gazate ile yayımı: 26.12.2003 Sayı: 25328

alınmamaktadır. (Deniz taşıtlarının 30 Haziran 2009 tarihi itibariyle verginin kapsamı dışına çıkarılmıştır).

A. Traktörler

Lastik tekerlekli traktörler 1963 yılında yürürlüğe giren Motorlu Kara Taşıtları Kanunu ile vergiye tabi tutulmuştur. Bununla beraber, 1984 yılında yürürlüğe giren 3088 sayılı Kanunla motosikletler ile birlikte vergiden istisna tutulmuşlardır. Motosikletlerin vergi dışına çıkarılmalarının en önemli nedeni taşıt pulu uygulamasına geçilmesiyle birlikte, taşıt pulunun yapıştırılacak camın bulunmamasıydı. Motosikletler 5035 sayılı kanunla 01.01.2004 tarihinden itibaren tekrar kapsama alınmasına karşın traktörler vergi dışı kalmaya devam etmiştir. Kuşkusuz ülkemizde tarımın GSMH içindeki payı giderek azalmaktadır. Tarımda çalışanlar ise en yoksul kesimi oluşturmaktadır. Traktörlerin vergi dışı bırakılması sosyal açıdan yerinde bir uygulama olarak görülmektedir. Bununla beraber, gelir seviyesi yüksek zirai kazanç mükelleflerinin traktörlerinin vergilendirilmesi, vergi kaybını azaltabilecektir.

B. Ticari Amaçla Kullanılan Deniz Taşıtları İle Motor Gücü 10 Beygir Gücünden Az olan Deniz Taşıtları[102] Ve Türk Kuşu ve Türk Hava Kurumuna Ait Uçaklar

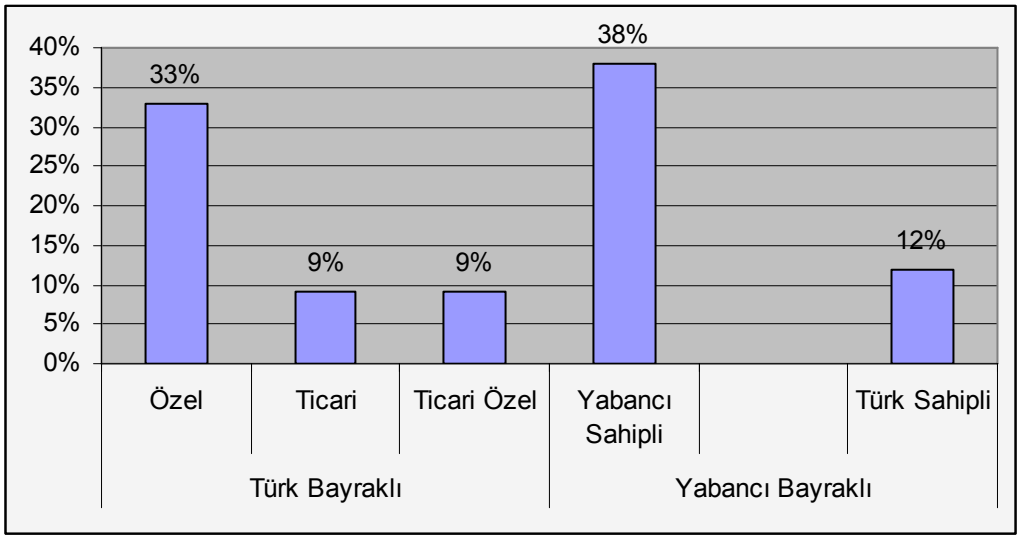
Kanun koyucu, özel amaçla kullanılan, yat, kotra vb. deniz taşıtlarını vergilendirmekte, dolayısıyla ticari amaçlı kullanılanları (balıkçılık, deniz taşımacılığı vb.) vergi dışı bırakmaktadır (GGM; 2 Seri Nolu MTVK Genel Tebliği)[103]. Bununla beraber tekne ticari olarak kullanılacaksa söz konusu hususun mükellefçe, vergi, idaresi tarafından istendiğinde belgelenmesi de

[102] 5897 sayılı kanunun 3 üncü maddesiyle deniz taşıtları MTV kapsamı dışına çıkarılmıştır.
[103] *"Balıkçı teknesinin, balıkçılık ve deniz taşımacılığı gibi ticari faaliyette kullanılıyor olması halinde Motorlu Taşıtlar Vergisinden muaf tutulması gerekmektedir."* İzmir Vergi Dairesi Başkanlığı Özelgesi, Özelge Tarihi : 01.05.2006 Özelge Sayısı : DMG:031-147/1322, http://ozelge.izmirvdb.gov.tr/OzelgeRead.aspx?OzgId=1015 (Erişim Tarihi:28.06.2008)

gerekmektedir.[104] Mükellefin ana faaliyet konusu motorlu deniz taşıtı ile taşımacılık değil ise işletmenin aktifinde kayıtlı olan motorlu deniz aracı için III sayılı tarifeye göre motorlu taşıtlar vergisi ödenmek zorundadır (Soylu, 2002).

Özel amaçlı kullanılan yat, kotra vb.nin Türk Denizciği'ne büyük bir darbe vurduğunu iddia eden Amatör Denizciler Federasyonu, salt söz konusu uygulama nedeniyle özel yat, kotra vb.nin yabancı bayrak takarak Türk sularında dolaştığını ifade etmektedir[105]. Amatör denizcilik federasyonun 2006 yılında 20 marinadan topladığı kesin olmayan verilere göre, teknelerin bayrak ve kullanım şekli bazında dağılım şekil 1'de gösterilmiştir.

Şekil 1: Türkiye'de 20 Marinaya Bağlı Teknelerin Bayrak ve Kullanım Şekline Göre Dağılımı (Kesin Olmayan Veriler) %



(%)

Kaynak; Amatör Denizcilik Federasyonu, "Denizciliğimizde Ayrımcılık ve Vergi Tahribatı Özel Teknelerden Alınan Vergiler Ve Türk Bayrağından Kaçış", http://www.adf.org.tr/vergi_yabanci_bayrak.htm (Erişim Tarihi:01.06.2008) isimli çalışmadaki tablodan yararlanılarak oluşturulmuştur.

---

[104] *"Türkiye Ticaret Sicil gazetesinde yayınlanan şirket sözleşmesinde faaliyet konularınız arasında "denizcilik alanında da faaliyette bulunulduğunun" gösterilmesi, bağlı bulunduğunuz Sarıyer Vergi Dairesi Müdürlüğüne deniz taşımacılığı işinden dolayı mükellef olduğunuzun belgelenmesi, ithal edilecek deniz araçlarının (yat, kotra ve her türlü motorlu tekne) ticari amaçlı yolcu veya deniz taşımacılığı işlerinde kullanılması ve liman siciline de ticari olarak kayıtlı olması hallerinde Motorlu Taşıtlar Vergisine tabi tutulmamanız gerekmektedir."* İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı Özelgesi, Özelge Tarihi: 28.02.2005Özelge Sayısı: B.07.4.DEF.0.34.12.2 MTV:19-1398, http://www.ivdb.gov.tr/Mukteza/MTV/1398.htm (Erişim Tarihi:28.06.2008)

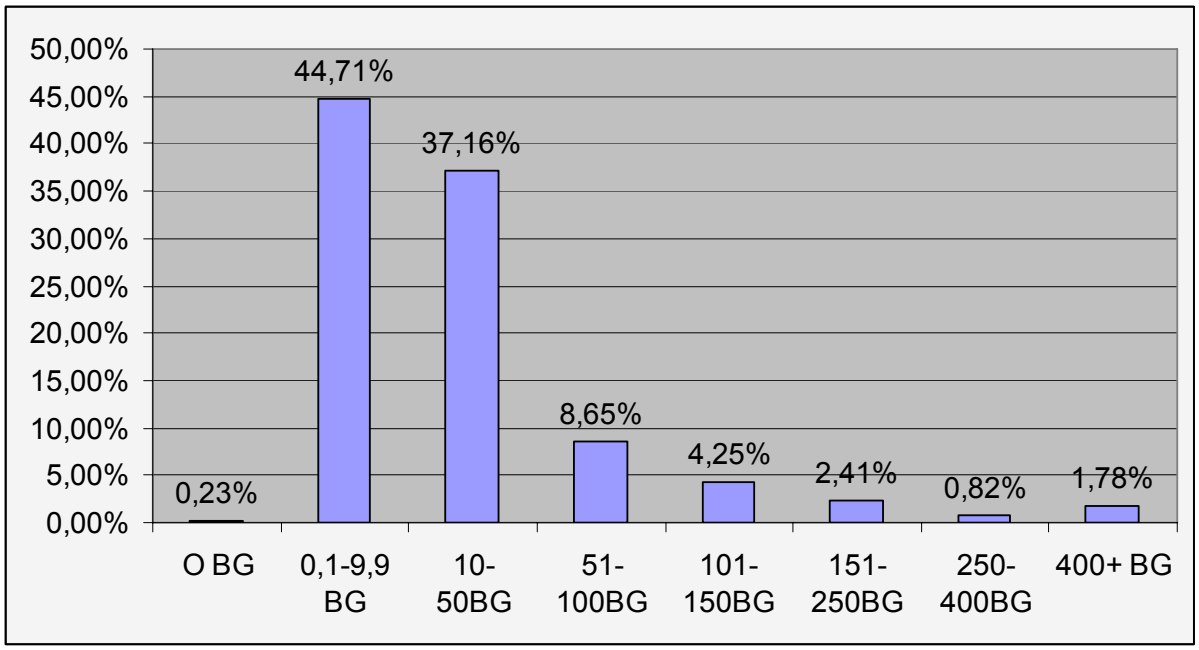
[105] Amatör Denizcilik Federasyonu erişim sayfası,http://www.adf.org.tr/vergi_yabanci_bayrak.htm (Erişim Tarihi:01.06.2008)

Şekil 1'in incelenmesinden de anlaşılacağı üzere ülkemizdeki marinalara bağlı yabancı teknelerin yaklaşık %25'inin (toplam teknelerin %12'sinin) Türk sahipli, ancak yabancı bayraklı olduğu görülmektedir. Toplam teknelerin %33'ü Türk bayraklı olup, özel amaçlı kullanılmaktadır. Türk Bayraklı teknelerden ticari olanların toplam teknelere oranı %9 iken, Türk bayraklı tekneler içindeki payı % 18'dir (=%9/%50). Ticari şekilde işletildiği beyan edilen ancak özel olarak kullanıldığı da tahmin edilen Türk bayraklı teknelerin de toplam teknelere oranı %9, Türk bayraklı tekneler içindeki payı yine % 18'dir (=%9/%50).

Amatör Denizcilik Federasyonu verilerinin incelenmesinden MTV'den kaçınan mükelleflerin ya yabancı bayrak taktıkları ya da özel olarak kullandıkları tekneleri ticari olarak gösterdikleri anlaşılmaktadır.

MTVK'nın vergilendirmediği deniz taşıtlarından bir diğer grubu motor gücü 10 beygir gücünden az olan tekneler oluşturmaktadır. Amatör Denizcilik Federasyonu'nun 2007 yılı Nisan ayı verilerine göre teknelerin motor beygir güçlerine göre dağılımı şekil 2'de gösterilmiştir.

Şekil 2: Türk Bayraklı Teknelerin Motorlarının Beygir Güçlerine Göre Dağılımı (Nisan 2007)



Kaynak; Amatör Denizcilik Federasyonu, "Denizciliğimizde Ayrımcılık ve Vergi Tahribatı Özel Teknelerden Alınan Vergiler Ve Türk Bayrağından Kaçış", http://www.adf.org.tr/vergi_yabanci_bayrak.htm (Erişim Tarihi:01.06.2008) isimli çalışmadaki tablodan yararlanılarak oluşturulmuştur.

Şekil 2'nin incelenmesinden de anlaşılacağı üzere Türk bayraklı teknelerinyaklaşık %45'i 10 BG'nin altındadır ve dolayısıyla MTV'den istisnadır. Çaışmanın ilerleyen bölümlerinde de inceleneceği üzere, teknenin değeri esas alınmadan salt motor gücüne göre yapılan vergilemenin adalet ilkesi ile bğdaşmayacağı açıktır[106].

Türk Kuşu ve Türk Hava Kurumuna ait uçakların vergiye tabi olmadığı MTVK IV nolu tarife hükmü gereğidir.

C. Silindir Hacmi, 100 cm3'den Düşük Motosikletler

MTVK'nın 5. maddesinde yer alan silindir hacmi I sayılı tarifeye göre ilk vergi dilimi silindir hacmi 100 cm3'den başlamıştır. Dolayısıyla silindir hacmi 100 cm3'den düşük olan motosikletler motorlu taşıtlar vergisine tabi değildir.

6. Motorlu Taşıtlar Vergisi Kanunu'nda Sayılmayan Diğer Araçlar

MTVK'da yer almayan diğer araçların motorlu taşıtlar vergisine tabi olmayacağı açıktır. Bunlardan iş makineleri bir grubu oluşturmaktadır. İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı'nca verilen bir özelgede *"Finansal Kiralama Kanunu çerçevesinde ithal edilecek kar toplama aracının 1318 sayılı Finansman Kanununun 4,5 ve 6. maddelerinde bahsi geçen tarifeler kapsamında yer almaması nedeniyle Taşıt Alım ve Motorlu Taşıtlar Vergisine tabi olmadığı"* belirtilmiştir.[107]

---

[106] Motorlu deniz taşıtları 30 Haziran 2009 tarihinden itibaren MTV kapsamından çıkarılarak, daha da düşük oranlarda harçlara tabi tutulmuştur.

[107] İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı Özelgesi, Özelge Tarihi: 26.09.2000 Özelge Sayısı: 6013, http://www.ivdb.gov.tr/Mukteza/MTV/6013.htm (Erişim Tarihi:28.06.2008)

IV. MÜKELLEFİYETİN BAŞLAMASI VE SONA ERMESİ

1. Mükellefiyetin Başlaması

“”MTV mükellefiyeti, motorlu taşıtların trafik ile Ulaştırma Bakanlığı tarafından tutulan sivil hava vasıtaları siciline kayıt ve tescil ile başlar.

Şu kadar ki mükellefiyet;

a) Takvim yılının ilk altı ayı içinde yeni kayıt ve tescil edilen taşıtlarda kayıt ve tescilin yapıldığı takvim yılı başından, son altı ayı içinde kayıt ve tescil edilen taşıtlarda ise son altı aylık dönemin başından itibaren,

b) Kayıt ve tescilli olup da devir ve temlik sebebiyle kayıt ve tescil yapılan taşıtlarda değişiklik, takvim yılının ilk altı ayında yapılmış ise takip eden son altı aylık dönemin başından; son altı ayında yapılmış ise takip eden takvim yılı başından itibaren,

nazara alınır.”(MTVK m.7)

18 Şubat 1963 gün ve 197 sayılı MTVK’ da değişiklik yapan 29 Kasım 1984 gün ve 3088 sayılı Kanun; 6 Aralık 1984 gün ve 18597 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanmış ve Kanunun 1 Ocak 1985 tarihinden itibaren yürürlüğe giren maddeleri, 3 Seri No’lu MTV Genel tebliği ile açıklanmıştır.

Kanunun 7. maddesine göre, birinci altı aylık dönem Ocak- Haziran olup, birinci taksit dönemi olarak adlandırılmış ve ikinci altı aylık dönem olan Temmuz-Aralık olan ikinci taksit dönemi 1 Temmuz itibariyle başlayacaktır.

Motorlu taşıt, eski sahibi adına kayıt ve tescilli iken, devir ve temlik nedeniylekayıt ve tescilin başka bir kişiye geçmesi halinde, adına yeni kayıt ve tescil edilen kişi mükellefiyete gelecek taksit döneminde başlayacaktır. Yani daha önce kayıt ve tescilli motorlu taşıtı ilk altı aylık dönemde kendi adına devir ve temlik ettiren kişi için mükellefiyet 1 Temmuz’da başlayacaktır. Aynı şekilde, daha önce kayıt ve tescilli motorlu taşıtı ikinci altı aylık dönemde kendi adına

devir ve temlik ettiren kişi için mükellefiyet gelecek yıl 1 Ocak tarihinde bşlayacaktır[108].

2. Mükellefiyetin Sona Ermesi

> *"Motorlu taşıtların trafik ile Ulaştırma Bakanlığı tarafından tutulan sivil hava vasıtaları siciline ait kayıtların silinmesi halinde, silinme takvim yılının ilk altı ay içinde yapılmış ise ikinci altı aylık dönemin başından, ikinci altı aylık dönem içinde yapılmışsa takip eden takvim yılı başından itibaren mükellefiyet sona erer."*

MTV mükellefiyetinin sona erdirilebilmesi için en önemli husus, motorlu taşıtın ilgili sicilden kaydının silinmesidir. Motorlu araç trafikten çekilse hatta çalınsa bile kayıt silinmedikçe mükellefiyet sona ermemektedir. Motorlu taşıtlarla ilgili kayıt ve tescil işlemi ile vergilendirmenin ayrı kurumlar tarafından yapılması, kurumlar arasında elektronik ortamda koordinasyonun olmaması mükelleflerin mağduriyetine yol açmaktadır. Trafikten çekilen ya da çalınan araçların trafik tescil bürolarına bildirimleri yapılmasına karşın, trafik tescil kayıtlarının silinmemesi, söz konusu araç sahiplerinin mükellefiyetlerinin devam etmesine yol açmıştır[109]. Nihayet Karayolları Trafik Yönetmeliği'nin "Araçların Trafikten Çekilmesi ve Trafikten Çekilen Araçların Yeniden Trafiğe Çıkarılmaları" başlıklı 41'inci maddesinin (a) bendine eklenen[110] 5'inci alt bentte *"Trafikten çekme işlemi tamamlanan araçların tescili silinir ve tescilin silindiği ilgili vergi dairesine bildirilir"* hükmü eklenmiş ve koordinasyonun sağlanmasına çalışılmıştır.

Bununla birlikte, Karayolları Trafik Yönetmeliği'ndeki değişikliğin yapıldığı, 05.07.2003 tarihi öncesinde trafikten çekilen araçların durumu konusunda vergi

---

[108] 4 Seri Nolu MTV Genel Tebliği (RG Sayısı 18975, RG Tarihi 30.12.1985).

[109] *"Trafik Şube Müdürlüğü tarafından plakası alınarak çekme belgesi verilen aracınızın trafik sicilinden kaydının silinmediği anlaşıldığından motorlu taşıtlar vergisi mükellefiyetiniz devam etmekte ancak trafik şubesince aracınıza ait kayıt ve tescilinin silindiğini belirtir bir yazının Nakil Vasıtaları Vergi Dairesine Müdürlüğüne gönderilmesi halinde ise kayıt ve tescilin silindiği tarihi takip eden dönemin başından itibaren mükellefiyetinizin sona erdirilmesi gerekmektedir."* İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı Özelgesi, 14.06.2004 Özelge Sayısı: B.07.4.DEF.0.34.12/2.19/827, http://www.ivdb.gov.tr/Mukteza/MTV/4168.htm (Erişim Tarihi:28.06.2008).

[110] 05.07.2003 Tarih ve 25159 sayılı Resmi Gazete'de yayınlanmıştır.

idaresinin trafikten aracın kaydının silinmediği gerekçesi ile söz konusu uygulamadan mükellefin 2003 öncesi dönem için yararlanamayacağı yönünde görüş bildirdiği görülmektedir[111]. 2007 yılında İçişleri Bakanlığı ise, yönetmelik değişikliğinden önce trafikten çekilen ya da çalıntı şerhi konulan araçlarla ilgili 81 İl Emniyet Müdürlüğü'ne gönderdiği, 07.06.2007 tarih ve 101839 sayılı yazıda, *"Yönetmelik değişikliğinin yapıldığı 05.07.2003 tarihinden önce trafikten çekme işlemi yapılan veya kayıtlarına çalıntı şerhi işlenen araçların devam eden tescil kayıtları herhangi bir başvuruya gerek duyulmadan, araç dosyaları ile bilgisayar ve defter kayıtlarından tespit edilmek suretiyle 05.07.2003 tarihi itibariyle silinecek ve bu durum ilgili vergi dairesine bildirilecektir"* talimatını vermiştir[112].

Gelir İdaresi Başkanlığı da söz konusu yönetmelik değişikliğine paralel olarak, 28.06.2004 tarihinde 2004/1 Motorlu Taşıtlar Vergisi Sirkülerini yayınlamıştır. Buna göre; *"Karayolları Trafik Yönetmeliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmeliğin yürürlüğe girdiği 05.07.2003 tarihinden itibaren çekme belgesi alınan araçların tescil kayıtlarının silinmesi ve tescil kayıtlarının silindiğinin trafik tescil kuruluşlarınca ilgili vergi dairelerine bildirilmesi halinde; tescil kaydının silindiği tarihi takip eden dönemin başından itibaren Motorlu Taşıtlar Vergisi Kanununun 8'inci maddesi hükmü gereğince, bu araçlardan dolayı motorlu taşıtlar vergisi mükellefiyetleri bulunan kişilerin mükellefiyetleri sona erdirilecektir."*

Çalınan araçlarla ilgili olarak da, mükellef aracın çalındığını trafik tescil bürosuna bildirse bile, aracın tescil kaydının silinmesi ile ilgili ayrı bir talepte bulunmadığı sürece, motorlu taşıtlar vergisi mükellefiyeti devam etmektedir[113].

---

[111] Konya Vergi Dairesi Başkanlığı Özelgesi, Özelge Tarihi : 22.05.2007 Özelge Sayısı : .07.1.GİB.4.42.16.02/MTV -1047-919 http://www.konyavdb.gov.tr/index.php?module=pages&do=page_list&action=detail&id=353 (Erişim Tarihi:28.06.2008).

[112] İzmir Vergi Dairesi Başkanlığı Özelgesi, Özelge Tarihi : 02.04.2008 Özelge Sayısı : MTV:031-747/746, http://ozelge.izmirvdb.gov.tr/OzelgeRead.aspx?OzgId (Erişim Tarihi:28.06.2008)

[113] *"Çalınan teknenin kayıtlı bulunduğu ilgili Liman Başkanlığınca kayıt ve tescilinin silinmesi halinde, silinme tarihini takip eden dönemden itibaren Motorlu Taşıtlar Vergisi mükellefiyeti sona erer."* İzmir Vergi Dairesi Başkanlığı Özelgesi Özelge Tarihi : 13.02.2006, Özelge Sayısı : MTV: 031-56/385, http://ozelge.izmirvdb.gov.tr/OzelgeRead.aspx?OzgId=988, (Erişim

Karayolları Trafik Yönetmeliğinin "Hırsızlık veya Emniyeti Suiistimal Suretiyle Çalınan Araçlar Hakkındaki İşlemler" başlıklı 43 üncü maddesinde açıklanmıştır[114]. Buna göre;

> *"Çalınan araçlar hakkında aşağıdaki işlemler yapılır. Çalındığı tarihten itibaren bir ay geçmiş olması şartıyla araç sahibinin istemesi halinde;1) Savcılık veya mahalli zabıtadan aldığı, çalınma olayına ait belgeyi eklediği dilekçesi alınır. 2) Trafik kuruluşlarınca tescil kaydı silinir, çalıntı tarihi itibariyle tescil kaydının silindiği ilgili vergi dairesine işlemi müteakip en geç 7 iş günü içerisinde bildirilir…"*

Yönetmeliğin incelenmesinden de anlaşılacağı üzere hırsızlık halinde, araç sahibinin isteği halinde tescil kaydı silinecektir. Araç sahibinin salt çalınma olayını trafik tescil bürosuna bildirmesi yeterli değildir. Bununla beraber uygulamada çalıntı araçlarla ilgili trafiğe çalıntı şerhinin düşülmesinin, motorlu taşıtlar vergisi mükellefiyetini sona erdireceği yönünde de özelgelere rastlanılmaktadır[115]. Mali şube tarafından aracına el konulan mükellefin ise, trafik sicilinden aracının kaydını sildirmediği için aynı çalıntı araçlarda olduğu gibi mükellefiyeti devam etmektedir[116]. Dolayısıyla mevzuatla ilgili detayı bilmeyen kişilerin mükellefiyetleri devam etmekte ve yıllar sonra motorlu taşıtlar vergisi borçları nedeniyle mağduriyetle karşı karşıya kalabilmektedirler.

Yargı kararları incelendiğinde, motorlu taşıtlar vergisi mükellefiyetinin sona ermesi ile ilgili maddenin en fazla dava konusu olan maddeler içerisinde yer aldığı görülmektedir. Daha önce tartıştığımız mükellef başlıklı 3. madde MTV mükellefiyetinin sona ermesi hususu burada da karşımıza çıkmaktadır. Özellikle

---

Tarihi:28.06.2008 aynı yönde bir başka özelge için bkz. Antalya Vergi Dairesi Başkanlığı Özelgesi, Özelge Sayısı:B.07.1.GİB.4.07.16.02/MTV.2007/34, http://www.antvdb.gov.tr/muktezalar/motorlu/2007/MTV.07.34.htm (Erişim Tarihi: 07.07.2008)

[114] Başlığıyla birlikte değişik 18/05/2007 Tarih 26526 Sayılı Resmi Gazete'de yayınlanmıştır.

[115] *"… tarihinde çalınan ..... plaka I998 model ..... marka araçtan dolayı .....'nun motorlu taşıtlar vergisi yükümlülüğünün, ... İlçe Emniyet Müdürlüğünün 23.5.2002 tarihli yazılarıyla trafik tescil kaydına çalıntı şerhi düşülmek kaydıyla ..... tarihinden sonra bulunmaması gerekmektedir."* Antalya Vergi Dairesi Başkanlığı Özelgesi, Özelge Sayısı: B .07.4.DEF.0.07.12/ MTV-2003-4/ , http://www.ant-vdb.gov.tr/muktezalar/motorlu/ornek2003motorlu3.htm (Erişim Tarihi:07.07.2008)

[116] İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı Özelgesi, Özelge Tarihi:22.02.2005 Özelge Sayısı: 1230 http://www.ivdb.gov.tr/Mukteza/MTV/1230.htm (Erişim Tarihi:28.06.2008)

noter satışı mükellefiyeti sona erdirir mi yoksa kayıt ve tescil mi geçerli olduğu önceki konularda tartışıldığı için, burada ayrıntıya girilmeyecektir. Ancak, tekrar belirtmek gerekir ki, satılan aracın trafik tescilde alıcı adına tescili gerekmektedir. Vergi idaresi bir özelgesinde noter senedi ile satılan aracın alıcı adına trafiğe kaydettirilmesi ile ilgili mahkeme kararı olmasına karşın trafik tescilde alıcı adına kayıt değişmedikçe, mükellefiyetin değişmeyeceği yönünde görüş bildirmiştir[117]. Hemen belirtelim ki, trafik tescil kaydı silinen araç için tahakkuk ettirilen vergi borçları terkin edilecektir[118].

Mükellefiyetin sona ermesi ile ilgili yargı kararları incelendiğinde, mükelleflerin tereddütte kalıp dava konusu yaptıkları anlaşılmıştır. Örneğin, Gümrük çıkış beyannamesiyle Yurt dışına çıktığı anlaşılan motorlu aracın, trafik sicilinden kayıtları silinmediği için motorlu taşıtlar vergisi mükellefiyeti sona erdirilmiştir[119]. Aracın yurt dışında olması sebebiyle olağan bir sonuçtur. Ancak bir başka kararda noter satışını hiçe sayarak, adına tescil yapılmış mükellefi MTV'den sorumlu tutmuştur[120]. Yine bu hususla ilgili bir davada, noter sözleşmesi ile satılan ancak tescil kaydı silinmeyen taşıt nedeniyle, kimin adına kayıt ve tescil edildiyse, o kişinin vergi mükellefi olduğuna dair kararlar vardır[121]. Bu kararların aksi bir kararlar yani, noterde düzenlenen sözleşme ile satılan araçtan dolayı eski malikin sorumlu tutulmayacağıdır[122]. Bu kararlar örnek olarak verilmiş olup noter satışıyla ilgili mükellefiyet MTVK 3. maddesinde incelenmiştir.

Konuyla ilgili bir özelgede aşağıdaki yönde görüş bildirilmiştir:

---

117 İzmir Vergi Dairesi Başkanlığı Özelgesi, Özelge Tarihi : 26.12.2005, Özelge Sayısı : MTV: 031-34/788, http://ozelge.izmirvdb.gov.tr/OzelgeRead.aspx?OzgId=967 (Erişim Tarihi:28.06.2008)

118 İzmir Vergi Dairesi Başkanlığı Özelgesi , Özelge Tarihi : 19.03.1998 , Özelge Sayısı : DEF.0.35.12/MTV-031-853/2718, http://ozelge.izmirvdb.gov.tr/OzelgeRead.aspx?OzgId=486, (Erişim Tarihi:28.06.2008)

119 Dan. 7. Daire, 31.01.1995 T ve 1995/E 321 K, www.danistay.gov.tr (Erişim Tarihi:16.11.2007)

120 Dan. 7. Daire, 11.12.1995 T ve 1995/E 5117 K. www.danistay.gov.tr (Erişim Tarihi:16.11.2007)

121 Dan. 7. Daire, 25.02.1998 T ve 1997/E 3778 K, Dan. 7. Daire, 19.02.1998 T ve 1997/E 2893 K www.danistay.gov.tr (Erişim Tarihi:16.11.2007)

122 Dan. 7. Daire, 31.12.2000 T ve 2000/E 3088 K Nolu), (Dan. 7. Daire, 31.03.2003 T ve 2003/E 847 K www.danistay.gov.tr (Erişim Tarihi:16.11.2007)

> "*Karayolları Trafik Yönetmeliğinin 41 inci maddesine göre trafikten çekilen araçların tescil kayıtlarının silinmesi ve tescil kayıtlarının silindiğinin trafik tescil kuruluşlarınca ilgili vergi dairelerine bildirilmesi halinde; tescil kaydının silindiği tarihi takip eden dönemin başından itibaren, Motorlu Taşıtlar Vergisi Kanununu gereğince, motorlu taşıtlar vergisi mükellefiyeti sona erdirilmektedir. Söz konusu araçların yeniden trafiğe çıkarılması halinde ise trafik tescil kuruluşu tarafından bahse konu araçların tescil kaydının yapıldığının ilgili vergi dairesine bildirilmesi üzerine, tescil kaydının yapıldığı tarihten itibaren motorlu taşıtlar vergisi mükellefiyeti yeniden başlatılmaktadır*[123]*.*

Mükellefin iflas etmesi halinde motorlu taşıtlar vergisini ödeyip ödemeyeceği bir başka özelge konusunu oluşturmuştur. Vergi idaresi bir özelgesinde nakliyecilikle uğraşan şirketin iflas etmesi nedeniyle iflas tarihinden sonraki motorlu taşıt vergilerini de ödemesi gerektiği yönünde görüş bildirmiştir. Özelge ile "*2003/3 Sıra No.lu Gelir Vergisi Kanunu İç Genelgesi, nakliyecilik faaliyeti ile uğraşan mükelleflerin nakliyecilikte kullandıkları araçların trafik kayıtlarının hususiye çevrilerek işi bırakma bildiriminde bulunmaları halinde yapılacak işlemler ile araçların kaza yapması, çalınması veya el konulması nedeniyle veya bunlara benzer nedenlerle faaliyetlerine devam etme imkanı kalmadığı durumlarda yapılacak iş ve işlemleri düzenlemekte olduğu ifade edildikten sonra Motorlu Taşıtlar Vergisi mükellefiyet kaydının sona erdirilmesine imkan bulunmadığı"* vurgulanmıştır[124].

Kanaatimizce iflas nedeniyle varlığı elinden çıkan ve iflas masasına geçen müflisin motorlu taşıtlar vergisinin de iflas masası tarafından ödenmesi gerekmektedir. Mülkiyeti kamuya geçen araç için de vergi idaresinin benzer bir görüşü bulunmaktadır. Buna göre, idari yaptırım nedeniyle mülkiyeti kamuya

---

[123] Gelir İdaresi Başkanlığı Özelgesi, Özelge Tarihi: 23.02.2007,Özelge Sayısı: B.07.1.GİB.0.61/6160-32-12/58814

[124] İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı Özelgesi, Özelge Tarihi: 12.03.2007, Özelge Sayısı: 1351, http://www.ivdb.gov.tr/Mukteza/MTV/1351.htm (Erişim Tarihi:28.06.2008).

geçen araç için bile trafik tescil kaydı kamu üzerine geçmedikçe, mükellefiyetin devam edeceği yönünde görüş bildirilmiştir[125].

1/1/2009 tarihinden itibaren trafik tescil şube veya büroları tarafından satış ve devri yapılan motorlu kara taşıtlarına ilişkin motorlu taşıtlar vergisi mükellefiyet kaydı, satış ve devri yapılan taşıtın tescil plaka numarasının ait olduğu yer vergi dairesi tarafından yerine getirilecektir. Tescil edilmiş araçların her çeşit satış ve devirleri, 1/1/2009 tarihinden itibaren trafik tescil şube veya bürolarında gerçekleştirileceğinden bu tarihten sonra düzenlenmiş olan noter satış senetlerine istinaden mükellefiyet tesisi veya son verme işlemi yapılmayacaktır[126].

Ancak, 2009 Yılı Merkezi Yönetim Bütçe Kanununun(*) 29 uncu maddesinin (6) numaralı fıkra hükmüyle, 5795 sayılı Kanunun 1 inci maddesinde yer alan "1/1/2009 tarihinde" ibaresi "31/12/2009 tarihinde" şeklinde değiştirilmiştir.

Buna göre; 31 Seri No.lu Motorlu Taşıtlar Vergisi Genel Tebliği'nin(*) "II - Motorlu Kara Taşıtları Mükellefiyet Kaydı" başlıklı kısmının yürürlük tarihi de, 31/12/2009 tarihine ertelenmiştir[127].

V. MOTORLU TAŞITLAR VERGİSİNİN TARHI TEBLİĞİ[128] VE ÖDENMESİ

Verginin ödeme aşamasına gelebilmesi için hesaplanması (tarh edilmesi), mükellefe tebliğ edilmesi, ardından mükellefin bir itirazının bulunmaması halinde

---

[125] İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı Özelgesi, Özelge Tarihi: 12.03.2007, Özelge Sayısı: 1351, http://www.ivdb.gov.tr/Mukteza/MTV/637.htm (Erişim Tarihi:28.06.2008).

[126] MTVK 31 Nolu Tebliği (26.12.2008) (26.12.2008 tarih ve 27092 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmıştır)

[127] MTVK 32 Nolu Tebliği (31.12.2008) 31.12.2008 tarih ve 27097 sayılı 7.Mükerrer Resmi Gazete'de yayımlanmıştır.

[128] Tebliğ, vergilendirmeyi ilgilendiren ve hüküm ifade eden hususların yetkili makamlar tarafından mükellefe veya ceza sorumlusuna yazı ile bildirilmesidir (VUK 21.md). Motorlu Taşıtlar Vergisi, taşıtların kayıt ve tescilinin yapıldığı yerin vergi dairesi tarafından her yıl Ocak ayının başında tahakkuk ettirilmiş sayılacağından, ayrıca mükellefe tebliğ yapılmaz ve vergi tahakkuk ettirildiği günde tebliğ edilmiş sayılır.

tahakkuk etmesi gerekir. Nihayet tahakkuk edilen vergi tahsil aşamasına gelmektedir. Motorlu taşıtlar vergisinde diğer vergilerden (gelir vergisi, kurumlar vergisi, katma değer vergisi) başka olarak süreç daha farklı işlemektedir.

Söz konusu süreçler aşağıda karşılaştırmalı olarak açıklanmaya çalışılmıştır;

"Verginin tarhı, vergi alacağının kanunlarında gösterilen matrah ve nispetler üzerinden vergi dairesi tarafından hesaplanarak bu alacağı miktar itibariyle tespit eden idari muameledir" (VUK 20.md). Hangi vergi için matrahın ne olduğu ve hangi tür matrah yapısının benimsendiği kanunlarında gösterilir (Kızılot vd., 2006:154). Verginin matrahı vergiden vergiye değişmektedir. Örneğin gelir vergisinin matrahını bir takvim yılı içinde elde edilen kazanç ve iratlardan, giderler, indirimler, istisnalar vb. düşüldükten sonra kalan kısmı oluşturur. KDV'nin matrahı ise mal teslimi, hizmet ifası veya ithalatın bedelidir (Bilici, 2008:63). Verginin tarhının yapılabilmesi için gerekli olan diğer unsur ise verginin oranıdır.

Vergi oranı kurumlar ve katma değer vergilerindeki yer aldığı şekliyle tek oranlı olabileceği gibi, vergi tutarı sabit miktar şeklinde düzenlenebilmektedir (Bilici, 2008: 63). Motorlu taşıtlar vergisi spesifik esasa göre birim başına alınan vergidir (Bilici, 2008:281). Aracın silindir hacmi, koltuk sayısı gibi göstergeler verginin tutarında etkili olmaktadır. Oysa gelir ve kurumlar vergisi gibi bir çok vergide advolerem (değer) esasına göre vergilendirme yapılmaktadır (Kızılot vd., 2006:154). Bir başka anlatımla kazanç arttıkça matrah artmakta ve vergi tutarı da yükselmektedir.

Gelir, kurumlar ve katma değer vergilerinde tarhiyat mükellefin veya vergi sorumlusunun beyanı üzerine yapılmaktadır. Beyan usulünde mükellefin beyan ettiği matrah daha sonra vergi idaresi tarafından incelemeye tabi tutularak, gelirini doğru beyan etmeyen mükellefler için ilave vergi tarhı ve ceza uygulaması yoluna gidilmektedir (Bilici:2008:63). Oysa MTV'de mükellefin beyanından ziyade aracın tescil bürosundaki kayıtlarına göre spesifik (sabit) tutarlar üzerinden vergi hesaplanmaktadır.

Verginin ödenebilmesi için ikinci aşama verginin tebliği aşamasıdır. VUK m. 21 uyarınca verginin tebliği vergilendirmeyi ilgilendiren ve hüküm ifade eden hususlarda yetkili makamlar tarafından mükellefe veya diğer bazı kişilere yazı ile bildirilmesidir (Bilici, 2008:66). Mükelleflere verginin tahakkuku için tarh edilen verginin bildirilmesi gerekir (Kızılot, 2006:172). MTVK m. 9 uyarınca *"tahakkuk ettirilen vergi, ayrıca mükellefe tebliğ olunmaz ve vergi tahakkuk ettirilen günde tebliğ edilmiş sayılır"*. Bir başka anlatımla motorlu taşıtlar vergisinin tahakkuk ettirilmesi için ayrıca tebliğ edilmesine gerek yoktur. Yani tebliğ ve tahakkuk aynı anda gerçekleşmektedir.

VUK m. 22 uyarınca tahakkuk, tarh ve tebliğ edilen verginin ödenecek aşamaya gelmesidir (Bilici, 2008:68). Beyana dayalı vergilerde verginin tahakkuku tahakkuk fişinin mükellefe tebliği ile gerçekleşirken, motorlu taşıtlar vergisinde kendiliğinden tahakkuk etmektedir (Bilici, 2008). Mükellefe motorlu taşıtlar vergisinin tebliğ edilmemesinin sebebi mükellefin aracının yaş, silidir hacmi vb. değişkenler dikkate alınarak MTVK'da yer alan tarifelerin her yıl yeniden düzenlenmesi ve ödenecek verginin belirlenmesidir. Sonuçta mükellefin aracına göre ödeyeceği miktar vergi idaresince genel tebliğ ile duyurulmaktadır. Ayrıca Gelir İdaresi Başkanlığı'nın internetteki www.gib.gov.tr adresindeki erişim sayfasından mükellefler araçları ile ilgili tarh edilen vergi tutarlarını öğrenebilmektedirler. Vergi tutarları aracın özelliklerine göre sabit tutarlardır.

> *"Motorlu taşıtlar vergisi, kayıtların kayıt ve tescilinin yapıldığı yerin vergi dairesi tarafından her yıl Ocak ayının başında yıllık olarak tahakkuk ettirilmiş sayılır. Şu kadar ki, yıl içinde bu Kanunun 10. ve 11. maddeleri gereğince, vergi miktarlarında bir değişiklik olması halinde, bu değişikliğe göre ödenecek vergi; değişiklik, takvim yılının ilk altı ayında yapılmış ise takip eden son altı aylık dönemin başında, son altı ayında yapılmış ise takip eden takvim yılı başında tahakkuk ettirilmiş sayılır"* (MTVK. m.9).

Maliye Bakanlığı, taşıtların kayıt ve tescilinin yapıldığı yerle sınırlı olmaksızın, motorlu taşıtlar vergisinin tarh, tahakkuk ve tahsil[129] *işlemlerini yürütecek vergi dairesini tespit etmeye yetkilidir*[130] (MTVK m.9).

Motorlu taşıtlar vergisi her yıl Ocak ve Temmuz aylarında iki eşit taksitte ödenir. Takvim yılının ilk altı ayında, taşıtın bünyesinde bir değişiklik olması veya verginin arttırılması veya azaltılması halinde ikinci taksit, yeni duruma göre ödenir (MTVK m.9). Anayasa Mahkemesi konu ile ilgili kararında "maddenin geriye dönük vergileme olmadığına", karar vermiştir[131]. Anayasa Mahkemesi MTVK'nın 5035 sayılı Kanun'un 50' inci maddesi le değiştirilen 5 ve 6' ıncı maddeleri ile ilgili olarak aynı yönde karar vermiştir. Kanunun yürülük tarihinin 02.01.2004 yerine 01.01.2004 olarak belirlenmesinin, geriye yürüme olmadığına hükmetmiştir[132]. Kanun'un yürülük tarihinin geriye alınması kesinleşen verginin değişmesine ve hukuki güvenlik ilkesinin zedelenmesine neden olmuştur (Taylar, 2007). Söz konusu durum mükelleflerin hukukuka karşı inançlarını zedelebilmektedir (Taylan, 2007). Bazı kesimlerin vergilerinin azaltıldığı dönemlerde, yapılan geriye dönük vergi uygulamaları vergiye karşı direnç oluşturmalarına neden olabilmektedir (Bıyık, 2000, Taylar, 2007).

(Ek fıkra: 22/7/1998-4369/76 md.) (I), (II), (IV) sayılı tarifelerde yazılı taşıtlar için vergi taşıtların kayıt ve tescilinin yapıldığı yerin vergi dairesine veya Maliye Bakanlığı tarafından motorlu taşıtlar vergisi tahsiline yetki verilen banka veya özel finans kurumu şubelerine ödenir. Hemen belirtelim ki, bankaların tahsil için mükelleflerin hizmetine sunulması vergi tahsilatının arttırılması için önemli bir

---

[129] Verginin tahsili, kanuna uygun surette ödenmesidir. (VUK 23.md) Mahiyetleri itibariyle tahakkuku tahsile bağlı vergilerde, verginin tahsili tahakkuku da içerir (VUK 24.md).

[130] Üçüncü fıkrada yer alan "Maliye ve Gümrük Bakanlığı" ibaresi, "Maliye Bakanlığı" ; beşinci fıkrada yer alan " Yapıldığı yerin vergi dairesine veya Maliye Bakanlığı tarafından motorlu taşıtlar vergisi tahsiline yetki verilen banka veya özel finans kurumu şubelerine" son fıkrada yer alan " kayıt ve tescil" ibaresi, "kayıt ve tescil veya satış nedeniyle malik" olarak 22/12/2003 tarihli ve 5035 sayılı Kanunun 48. maddesiyle değiştirilmiş ve metne eklenmiştir.

[131] "….. Zira bu düzenlemede gerçek anlamda bir geriye yürüme, yani önceki yasa dönemlerinde tamamlanmış veya hukuki sonuçlarını doğurmuş hukuksal durum veya ilişkilerin yeni yasaya bağlanmış olması değil, henüz sonuçlanmamış hukuki ilişkilere yeni kuralların uygulanması söz konusudur" AYM, 07.11.1989 T. ve 1989/6 E., 1989/42 K., Resmi Gazete, 06.04.1990 , Sayı: 20484, aktaran (Uluatam, Methibay, 2000:379)

[132] AYMK, Resmi Gazete: 22.10.2005, Sayı: 25974, E. 2004/14, K.2004/84, www.anayasa.gov.tr (Erişim Tarihi:16.11.2007)

adım olmuştur. Bununla beraber birçok bankanın motorlu taşıtlar vergisini tahsil etmemek için Kanun'un ilk çıktığı yıllarda Maliye Bakanlığı'na direndiği ifade edilmektedir[133]. Ayrıca bankalar ve memurları aracılığı ile yaptıkları tahsil işlemi nedeniyle Ocak ve Temmuz aylarında ciddi iş yükü ile karşı karşıya kalmaktadırlar. Bunun için bankalara tahsil ettikleri vergiyi üç gün değerlendirdikten sonra Gelir İdaresi Başkanlığı'na aktarma olanağı tanınmıştır. Tahsilatın sağlıklı yapılabilmesi için motorlu taşıtlar vergisi veri tabanı da bankaların hizmetine sunulmuştur[134]. Tahsilatın bankalar aracılığı ile yapılabilmesi ciddi bir reformdur. Araç ve vergi kayıtlarının bankaların kullanımına açılışı 213 sayılı VUK " vergi idaresinin bankalara, yapacakları vergi tahsiline yönelik bilgileri verebilir". Hükmü gereği vergi mahremiyeti kapsamına girmemektedir (Bilici, 2008:95).

Birçok bankanın 13.700.000'i geçkin MTV mükellefi hakkında bilgi sahibi olması, bilgilerin bankalar lehine kullanılmasına neden olabilir. Bu bankaların sigorta şirketine sahip olduğu düşünüldüğünde, söz konusu araçların zorunlu trafik sigortası ve kasko sigortaları için ciddi bir veri tabanının özel sektöre devri söz konusu olmaktadır. Bu sebepten ötürü, konu tahsilat açısından kritik önem arz etmektedir. Çünkü mükelleflerin bilgileri doğru girilmediğinde tahsilatın gelir idaresine aktarılmasında sorunlarla karşılaşılabilir.

MTV'nin tahsilatında aynı bankaların internet yoluyla vergileri tahsilindeki gibi gelir idaresi adına açılacak bir hesaba gelir idaresinin sayfası yoluyla yapılacak ödemelerin daha ekonomik olacağı ve mükellef bilgilerinin bankalarca kötüye kullanımı olasılığını engelleyebileceği düşüncesindeyiz.

(I), (II), (IV) sayılı tarifelerde yazılı taşıtların, yıl içinde ilk defa kayıt ve tescillerinin yapılması halinde vergi, yıllık olarak tahakkuk eder. Tahakkuk eden verginin taksit süresi geçmiş olan kısmı kayıt ve tescilin yapıldığı tarihten itibaren bir ay içinde ödenir. Şu kadar ki, ilk altı aylık dönem geçtikten sonra

[133] Semih Öz, 19.08.2008 Tarihli Görüşme
[134] Semih Öz, 19.08.2008 Tarihli Görüşme

yapılacak kayıt ve tescil işlemlerinde, sadece ikinci altı aylık döneme ilişkin vergi tahakkuk eder ve ödenir.

Devir ve temlik sebebiyle Ocak ve Temmuz ayları içinde yapılacak kayıt ve tscil veya satış nedeniyle malik değişikliğinde vergi, bu değişikliğin yapılmasından önce ödenir."

İlgili madde ile ilgili bir yargı kararında[135] davacı şirkete ait aracın satış aşamasında tahsil edilen MTV'nin bu aşamada tarh, tahakkuk ve tebliğ edilmiş sayılacağı hakkında karar verilmiştir.

Vergi idaresince verginin eksik tahakkuk ettirilmesi halinde ikmalen vergi tarhı yapılabilecek midir? Konu mükellefler ile vergi idaresi arasında uyuşmazlık konusu olmuştur. Danıştay bir kararında[136] kamyonet olarak vergisi ödenen taşıtın arazi taşıtı olarak vergilendirilmesi halinde ikmalen tarh[137] edilen verginin ihtarname ile tarh ve tahakkuk ettirilmeden ödeme emri düzenlenemeyeceği hakkında karar vermiştir. Bu durumda ikmalen tarh edilen MTV'nin ihbarname tebliği suretiyle tarh tahakkuk ve tebliğ aşamaları tamamlanarak kesinleşmesi ve kesinleşen bu verginin vadesinde ödenmemesi üzerine ödeme emri düzenlenebileceği hususunda yasallık bulunamamıştır. Bir başka yargı kararında, ise aracın net ağırlığında bir değişiklik olduğundan bahisle yapılan vergilendirmede, öncelikle ihbarname düzenlenmesi gerektiği, ihbarname düzenlenmeksizin tebliğ edilen ödeme emrinde hukuka uyarlılık bulunmadığı hakkında dava açılmış ancak dava kaybedilmiştir. Çünkü tarh ve tebliğ aynı

---

[135] Dan. 7. Daire, 11.02.1999 T ve 1998/E 515 K , www.danistay.gov.tr (Erişim Tarihi:16.11.2007)

[136] Dan. 9. Daire, 30.10.1996 T ve 1996/E 3321 K , www.danistay.gov.tr (Erişim Tarihi:16.11.2007)

[137] *"İkmalen tarhı, geriye müteallik olarak meydana çıkan ve defter her ne şekilde olursa olsun bir vergi tarh edildikten sonra bu vergiye müteallik olarak meydana çıkan ve defter, kayıt ve belgelere veya kanuni ölçülere dayanılarak miktarı tespit olunan bir matrah veya matrah farkı üzerinden alınacak verginin tarh edilmesidir"* (VUK 29.md).

zamanda sayılacağından, matrah farkının ihbarnamesiz ödenmesi gereklidir[138] [139].

Bir başka yargı kararında[140] ise, MTV'nin 9. maddesi gereği, MTV'nin, taşıtların kayıt ve tescilinin yapıldığı yerin vergi dairesi tarafından her yıl Ocak ayının başında yıllık olarak tahakkuk ettirilmiş sayılacağı, tahakkuk ettirilen verginin, ayrıca mükellefe tebliğ olunmayacağı ve tahakkuk ettirildiği günde tebliğ edilmiş sayılacağıdır. Yine aynı içerikteki başka yargı kararlarında[141] MTV'nin 9. maddesi uyarınca, Ocak ayında tahakkuk ve tebliğ edilmiş sayılan ve noksan ödendiği anlaşılan MTV nedeniyle gecikme zammı hesaplanmasında hukuka aykırılık bulunmamıştır. Vergileme tarh ve tahakkuk döneminin yıllık olmasına karşılık mükellefiyetin başlangıç ve sona ermesini altışar aylık vergi taksit dönemlerine bağlamak adaletli değildir (Batırel, 2000). Örneğin, Ocak ayında aracını satan mükellef verginin 1/12'sini ödemesi gerekirken, ½'sini ödemektedir. Dolayısıyla motorlu taşıtını satan kimse servet sahibi olmadığı halde servet vergisine maruz kalabilmektedir.

VI. YETKİ

MTV'nin yıldan yıla nasıl arttırılacağı önemli bir sorundur. Özellikle enflasyonist ortamlarda spesifik vergilerin aşınmaları doğaldır. Spesifik vergilerin enflasyon karşısında aşındıkça yeni bir kanunla yeniden belirlenmesi oldukça zahmetli ve uzun bir yasa sürecini doğurmakta ve verginin yasalaşması sürecinde geçen zaman zarfında vergi kayıpları artmaktadır. Gerçekten de motorlu taşıtlar vergisi tutarları Kanun'un ilk çıktığı 1957 yılından 1988'e kadar yasa ile arttırılmıştır.

---

138 Dan. 7. Daire, 22.12.2004 T ve 2001/E 3561 K, www.danistay.gov.tr (Erişim Tarihi:16.11.2007)

139 197 sayılı MTV'nin 9. maddesinin ilk fıkrasında; vergiye tabi motorlu taşıtların, kayıtlarının yapıldığı yer vergi dairesi tarafından her yılın Ocak ayında yıllık olarak; yıl içinde bu kanunun 10. ve 11. maddeleri gereğince, vergi miktarında bir değişiklik olursa, bu değişikliğe göre ödenecek verginin de, değişiklik, takvim yılının ilk altı ayında yapılmış ise, takip eden son altı aylık dönemin başında; son altı ayında yapılmış ise, takip eden yılın başında tahakkuk ettirilmiş sayılacaktır. İlgili kanunun 9. maddesinin ikinci fıkrasında, tahakkuk ettirilen verginin, ayrıca mükellefe tebliğ olunmayacağı ve verginin tahakkuk ettirilen günde tebliğ edilmiş sayılacağıdır.

140 Dan. 7. Daire, 13.10.1998 T ve 1997/E 3275 K , www.danistay.gov.tr (Erişim Tarihi:16.11.2007)

141 Dan. 7. Daire, 03.02.1999 T ve 1998/E 353 K, Dan. 7. Daire, 16.10.1996 T ve 1996/E 3124 K., www.danistay.gov.tr (Erişim Tarihi:16.11.2007)

1988 yılında yürürlüğe giren 3418 sayılı Yasa ile kanunda yazılı vergi tutarlarını arttırma konusunda Bakanlar Kurulu'na yetki verilmiştir. Aynı yıl 3505 sayılı Kanunla Bakanlar Kurulu'na verilen vergi arttırma yetkisi genişletilirken, 1992 yılında 3858 sayılı Kanunla aynı yönde yeni bir düzenleme yapılmıştır. Nihayet 1993 yılında yürürlüğe giren 3946 sayılı Kanunla motorlu taşıtlar vergisi artış oranı VUK uyarınca belirlenen yeniden değerleme oranına bağlanmıştır.

"Her takvim yılı başından geçerli olmak üzere önceki yılda uygulanan vergi miktarları o yıl için Vergi Usul Kanunu hükümleri uyarınca tespit ve ilan olunan yeniden değerleme oranında arttırılır[142] ,[143], [144].

Bakanlar Kurulu;

a) Yeniden değerleme oranının %50 fazlasını geçmemek, %20'sinden az olmamak üzere yeni oranlar tespit etmeye

c)EURO normlarını sağlayan katalitik konvertör sistemi ile teçhiz edilmiş taşıtlarda tespit edilen bu oranı veya vergi miktarını %50 nispetine kadar indirmeye, yetkilidir (MTVK m.10).

Bununla beraber Bakanlar Kuruluna yeniden değerleme oranı %50'sinden çok ve %50'sinden az olmamak üzere yeni oranlar ve bu oranlar içinde yeni vergiler tespit etme yetkisi verilmiştir. Yeniden değerleme oranı yetkisi bir tür enflasyon

---

[142] Yenden değerleme oranları;

- 2007 yılı için yeniden değerleme oranı %7,8 (yedi virgül sekiz) olarak tespit edilmiş ve 363 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği ile ilan edilmiştir.(28 seri nolu MTV Genel tebliği (RG sayısı: 26382, RG Tarihi:20/12/2006)
- 2005 yılı için yeniden değerleme oranı %9,8 (dokuz virgül sekiz) olarak tespit edilmiş ve 353 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği ile ilan edilmiştir.(25 seri nolu MTV Genel tebliği (RG sayısı: 26025, RG Tarihi16/12/2006)
- 2004 yılı için yeniden değerleme oranı %11,2(onbir virgül iki) olarak tespit edilmiş ve 341 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği ile ilan edilmiştir.(23 seri nolu MTV Genel tebliği (RG sayısı: 25652, RG Tarihi26/11/2004)

[143] 5083 sayılı Türkiye Cumhuriyeti Devletinin Para Birimi Hakkındaki Kanunun 1.maddesinde "Türkiye Cumhuriyeti Devletinin para birimi Yeni Türk Lirasıdır. Yeni Türk Lirasının alt birimi Yeni Kuruştur. Bir Yeni Türk Lirası (YTL) yüz yeni kuruşa (YKr)eşittir." Hükmü ile aynı kanunun ikinci maddesinde, "Türk Lirası değerler, Yeni Türk Lirasına dönüştürülürken, bir milyon Türk lirası (1.000.000 TL) eşittir bir Yeni Türk Lirası (1YTL) değişim oranı esas alınır. Hükmü yer almaktadır 28 seri nolu MTV Genel tebliği (RG sayısı: 26382, RG Tarihi:2071272006)

[144] *Bu suretle hesaplanan ve ödenmesi gereken vergi miktarlarında 1.000.000 liranın, (III) sayılı tarife için ödenecek vergi miktarlarının hesaplanmasında ise 10.000 liranın altındaki tutarlar dikkate alınmaz.*

ayarlama yetkisidir. Bununla beraber söz konusu yetkinin kimi vergilerde Bakanlar Kurulu'na verilen, yetki birleştirilmiş ve iki yetki bir arada kullanılmaya başlanmıştır (Batırel, 2007). Oysa Bakanlar Kurulu'na vergi konusunda Anayasa'nın 73. maddesi ile verilen yetkinin iki sınırı bulunmaktadır. Bunlardan birincisi değişiklik yapma yetkisinin muaflık, istisna indirim ve vergi oranı ile ilgili olması, ikincisi alt ve üst sınırların Kanun'da belirtilmiş olmasıdır (Batırel, 2007). Bakanlar Kuruluna sınırlı yetki verilmesi, kanunilik ilkesinin yumuşatılması anlamına gelmektedir (Kızılot vd., 2006:49). Zaman zaman kanun koyucu Bakanlar Kurulu'na neredeyse vergilendirme yetkisinin önemli kısmını devretmiştir. Kanunilik ilkesini zedeleyen uygulamalar da yürürlüğe sokulmuş, ancak söz konusu kanunlar AYM ve BKK ise Danıştay kararları ile iptal edilmiştir.

Örneğin, 4605 sayılı Kanunla Bakanlar Kurulu'na *"Kanunda yazılı vergi miktarları ile yeniden değerleme oranı veya (a) bendindeki oran uygulanmak suretiyle belirlenmiş olan vergi miktarlarını, taşıtların teknik özellikleri ve/veya kullandıkları yakıt türleri veya kullanım amaçları itibariyle ayrı ayrı veya topluca yirmi katına kadar artırma"* yetkisi verilmişti. Bakanlar Kurulu'na verilen yetki çerçevesinde verginin arttırılması üç şekilde gerçekleştirebilecekti[145]:

> *"1- Motorlu Taşıtlar Vergisi Kanunu'nda yer alan vergi miktarlarını doğrudan yirmi katına kadar,*
>
> *2- Her takvim yılı başından geçerli olmak üzere, önceki yılda uygulanan vergi miktarlarının o yıl için Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre tespit edilip ilan olunan yeniden değerleme oranına göre artırılmasıyla bulunan vergi miktarlarını yirmi katına kadar,*
>
> *3-Motorlu Taşıtlar Vergisi Kanunu'nun 10. maddesinin 4605 sayılı Kanun ile değişik üçüncü fıkrasının (a) bendi uyarınca, yeniden değerleme oranının % 50 fazlasını geçmemek, % 20'sinden az olmamak üzere saptayacağı yeni oranlar uygulanarak belirlenmiş olan vergi miktarlarını ayrıca yeniden yirmi katına kadar"*

[145] Anayasa Mahkemesi Kararı, Esas Sayısı: 2001/36, Karar Sayısı: 2003/3 Resmi Gazete Tarihi: 21.11.2003 Resmi Gazete Sayısı 25296 www.anayasa.gov.tr (Erişim Tarihi:16.11.2007)

Ana muhalefet partisi tarafından söz konusu düzenlemenin aşağıdaki gerekçelerle iptali istenmiştir[146]:

a- *Vergilerin kanunla konulmasını, değiştirilmesini ve kaldırılmasını ifade eden vergilerin kanuniliği ilkesini,*
b- *Mükelleflerin vergileme dönemi başlamadan hangi matrah üzerinden ne kadar vergi ödeyeceklerini bilmeleri için gerekli olan vergilerin açıklığı ilkesini zedelemesi,*
c- *Türkiye Büyük Millet Meclisi'ne ait olan vergi miktarının kanunla arttırılması yetkisinin Bakanlar Kurulu'nca kullanılmasının ise, hiçbir devlet organının Anayasa'dan aldığı yetkiyi başka bir organa devredemeyeceği ilkesiyle bağdaşmayacağı,*
d- *Mükellefin ödeyeceği vergi borcunun miktarını bilememesinin de keyfiliğe yol açması ve kuralın, Anayasa'nın 2., 5., 7. ve 73. maddelerine aykırılılık teşkil etmesi*

Anayasa Mahkemesi ise oy birliği ile verdiği kararla; MTVK' nın 10. maddesinde verginin aşınmasını önlemek üzere yeniden değerleme oranı gibi bir mekanizmanın olduğunu, söz konusu düzenlemeye ilaveten, belirtilen artışın yeterli olmaması ve değişen ekonomik koşullara uygunluğun sağlanması amacıyla Bakanlar Kurulu'na yeniden değerleme oranını %50'ye kadar arttırmak %20'ye kadar azaltmak yetkisinin verildiğini, söz konusu yetkilere ilaveten Bakanlar Kurulu'na bir de söz konusu tutarları yirmi katına kadar artırma yetkisinin verilmiş olmasının yasama yetkisinin devrine yol açan ve vergi adaleti ile bağdaşmayan ölçüsüz bir düzenleme olduğunu, iptali istenilen kuralla vergi miktarının, taşıtların teknik özellikleri ve/veya kullandıkları yakıt türleri, kullanım amaçlarına göre ayrı ayrı veya topluca yirmi katına kadar arttırılabilmesi için Bakanlar Kurulu'na yetki verilmesi, keyfi bir uygulamaya

[146] Anayasa Mahkemesi Kararı, Esas Sayısı: 2001/36, Karar Sayısı: 2003/3 Resmi Gazete Tarihi: 21.11.2003 Resmi Gazete Sayısı 25296 www.anayasa.gov.tr (Erişim Tarihi:16.11.2007)

neden olabileceğinden hukuk güvenliği ilkesi ile de bağdaşmayacağı gerekçeleri ile Anayasa'nın 2 ve 73. maddelerine aykırı bulmuş ve iptal etmiştir[147].

Bakanlar Kurulu'nun çevre kirliliğini önlemek üzere EURO normlarını sağlayan katalitik konvektör sistemi ile donatılmış araçların vergisini %50 indirmemesi çağdaş vergi uygulamalarına aykırılık teşkil etmektedir (Batırel, 2000).

---

[147] " …Anayasa'nın 73. maddesinin üçüncü fıkrasında, " vergi, resim, harç ve benzeri malî yükümlülükler kanunla konulur, değiştirilir veya kaldırılır." denilerek verginin kanuniliği ilkesi belirtilmiştir. Verginin kanuniliği ilkesi takdire dayalı keyfî uygulamaları önleyecek sınırlamaların yasada yer almasını gerektirmekte ve vergi yükümlülüğüne ilişkin düzenlemelerin konulması, değiştirilmesi veya kaldırılmasının şeklinin yasa ile yapılmasını zorunlu kılmaktadır.
Bireylerin sosyal ve ekonomik durumlarını etkileyecek keyfi uygulamalara neden olmaması için, vergilendirmede, vergiyi doğuran olayın ve vergilerin matrah ve oranlarının yukarı ve aşağı sınırlarının, tarh ve tahakkuklarının, tahsil usullerinin, yaptırımlarının ve zamanaşımı gibi belli başlı temel öğelerinin yasalarla belirlenmesi gerekir. Ancak, yasa ile her konuyu bütün kapsam ve ayrıntılarıyla düzenlemenin olanaklı bulunmadığı durumlarda çerçevesi çizilerek bu sınırlar içinde kalmak koşuluyla uygulamaya ilişkin konularda yürütme organına açıklayıcı ve tamamlayıcı nitelikte düzenleyici idarî işlem yapma yetkisi verilebilir.

Anayasa'nın 73. maddesinin dördüncü fıkrasında, "vergi, resim, harç ve benzeri yükümlülüklerin muaflık, istisnalar ve indirimleriyle oranlarına ilişkin hükümlerinde kanunun belirttiği yukarı ve aşağı sınırlar içinde değişiklik yapmak yetkisi Bakanlar Kuruluna verilebilir" denilmektedir. Buna göre, Bakanlar Kurulu, yasanın belirttiği alt ve üst sınırlar içinde değişiklik yapabilecek, ancak bu sınırları aşacak biçimde herhangi bir düzenleme getiremeyecektir. Bakanlar Kurulu'na verilen bu yetki istisnai bir yetkidir. Vergilendirmede esas kural, vergilerin kanunla konulup, kaldırılması ve değiştirilmesidir. Nitekim 73. maddenin son fıkrasına ilişkin gerekçede vergi yükünün muaflığı ve istisnaların zamanla artan oranla düşmesini engellemek üzere kanunla Bakanlar Kurulu'na yetki verilmesinin kabul edildiği belirtilmiştir. Ancak Bakanlar Kurulu'na tanınan yetkinin çok geniş olması, verginin yasallığı ilkesinin zedelenmesine yol açarak yasama yetkisinin yürütme organına devri sonucunu doğurabileceğinden kabul edilemez.
Motorlu taşıtlar vergisinde vergiler maktu olarak belirlendiğinden zamanla vergi tutarlarının aşındığı bir gerçektir. Verginin bu şekilde azalmasını önlemek amacıyla vergi yasalarında bazı düzenlemeler yer almaktadır. Ekonomik koşulların vergi gelirlerini azaltıcı etkilerinin giderilebilmesini sağlamak amacıyla motorlu taşıtlar vergisi de yeniden değerleme yöntemine bağlanmıştır.
Motorlu Taşıtlar Vergisi Kanunu'nun yetki başlıklı 10. maddesine göre, vergi miktarları yeniden değerleme oranında her yıl artmakta ve bu usulle maktu vergilerin zamanla aşınması önlenmektedir. Ancak, dava konusu kuralla belirtilen artışın yeterli olmaması veya değişen ekonomik koşullara uygunluğun sağlanması amacıyla Bakanlar Kurulu'na yeniden değerleme oranının %50 fazlasını geçmemek, %20 sinden az olmamak üzere yeni oranlar belirleme yetkisi de verilmiştir. Buna ek olarak Bakanlar Kurulu'na bir de bu tutarları yirmi katına kadar artırma yetkisinin verilmiş olması, yasama yetkisinin devrine yol açan ve vergi adaleti ile bağdaşmayan ölçüsüz bir düzenlemedir.
İptali istenilen kuralla vergi miktarının, taşıtların teknik özellikleri ve/veya kullandıkları yakıt türleri, kullanım amaçlarına göre ayrı ayrı veya topluca yirmi katına kadar arttırılabilmesi için Bakanlar Kurulu'na yetki verilmesi, keyfi bir uygulamaya neden olabileceğinden hukuk güvenliği ilkesi ile de bağdaşmamaktadır.
Anayasa Mahkemesi Kararı, Esas Sayısı : 2001/36, Karar Sayısı : 2003/3 Resmi Gazete Tarihi: 21.11.2003 Resmi Gazete Sayısı 25296 www.anayasa.gov.tr (Erişim Tarihi:16.11.2007)
Açıklanan nedenlerle, Anayasa'nın 2 ve 73. maddelerine aykırı olan kuralın iptali gerekir."

VII. VERGİYE ETKİ EDEN DEĞİŞİKLİKLER

Vergiye etki eden değişiklikler 197 sayılı MTVK'nın 11. maddesinde düzenlenmiştir:

> *"Yıl içinde taşıtın vergilendirilmesine esas olan model yılı, cinsi, motor silindir hacmi, azami toplam ağırlığı ve azami kalkış ağırlığı gibi unsurlardan herhangi birisinde, verginin arttırılması veya azaltılmasını gerektiren bir değişiklik olduğu takdirde, bu değişiklik, takvim yılının ilk altı ayında yapılmış ise takip eden takvim yılı başından itibaren dikkate alınır ve vergi, yeni duruma göre ödenir."*[148] [149]

Konu ile ilgili özelgelerin incelenmesinden madde ile ilgili en önemli sorunlardan bir tanesinin çalıntı araçlarda ortaya çıktığı görülmektedir. Çalıntı araç sahibinin trafikten tescil kaydını sildirmesi halinde; "*tescil kaydının silindiği tarihi takip eden dönemin başından itibaren Motorlu Taşıtlar Vergisi Kanununun 8 inci maddesi hükmü gereğince bu araçlardan dolayı kişilerin mükellefiyetleri sona erdirilecektir"* (MTVK 2004/1 Nolu Sirküleri). Uygulamaya göre 2008 yılının Ocak ayında çalınan bir araç için, mükellef, trafik tescil kaydını sildirse bile ilk altı aylık dönem için motorlu taşıtlar vergisi ödeyecektir[150].

Motorlu aracın Aralık ayı içinde çalınması halinde bile mükellefin bir sonraki yıl vergisinin ilk taksitini ödeme zorunluluğu ortaya çıkmaktadır. Mükellefiyetin sona ermesi başlıklı bölümde de incelediğimiz üzere, Karayolları Trafik Yönetmeliğinin "Hırsızlık veya Emniyeti Suiistimal Suretiyle Çalınan Araçlar Hakkındaki İşlemler" başlıklı 43 üncü maddesine göre; *"Çalındığı tarihten itibaren bir ay geçmiş olması şartıyla araç sahibinin istemesi halinde; Trafik*

---

[148] *11. maddenin birinci fıkrasında yer alan "net ağırlığı" ibaresi, "motor silindir hacmi" olarak değiştirilmiş, "istiap haddi" ibaresi ise "azami toplam ağırlığı" şeklinde 1/5/2003 tarihinde yürürlüğe girmek üzere değiştirilmiş ve metne işlenmiştir.*

[149] İlk altı ayda Motor gücü tadilatla 20 HP'den , 37,5 HP'ye çıkarılan teknenin vergisi, takip eden altı aylık dönemde yeni tarifeden vergilenecektir. İzmir Vergi Dairesi Başkanlığı Özelgesi, Özelge Tarihi : 12.04.2007
Özelge Sayısı : MTV:031-474/948, http://ozelge.izmirvdb.gov.tr/OzelgeRead.aspx?OzgId=1067 (Erişim Tarihi:28.06.2008)

[150] İzmir Vergi Dairesi Başkanlığı Özelgesi, Özelge Tarihi : 05.03.2007 , Özelge Sayısı : MTV:031-445/533 , http://ozelge.izmirvdb.gov.tr/OzelgeRead.aspx?OzgId=1062 (Erişim Tarihi:28.06.2008)

kuruluşlarınca tescil kaydı silinir, çalıntı tarihi itibariyle tescil kaydının silindiği ilgili vergi dairesine işlemi müteakip en geç 7 iş günü içerisinde bildirilir." Dolayısıyla Aralık ayında çalınan bir aracın tescil kaydı ancak bir ay sonra yani Ocak ayında silinecektir .Araç sahibi artık varlığında olmayan aracın motorlu taşıtlar vergisinin ilk taksitini ödemek zorunda kalacaktır. Yine Ocak ayı içinde kaza yapan ve hurdaya çıkan araçla ilgili trafik tescildeki kaydının sildirilmesi şartıyla mükellefiyet izleyen taksit döneminden itibaren sona erecektir[151].

VIII. VERGİLEME ÖLÇÜ VE HADLERİ İLE MOTORLU ARAÇLARLA İLGİLİ TANIMLAR

Motorlu taşıtların vergilendirilmesinde tarifeler, tarifelerde ise motorlu aracın tanımı verginin tarh ve tahakkuk etmesi açısından önem taşımaktadır. Aşağıda MTVK'da yer alan tanımlar ele alınmıştır. Bu tanımlar ilgili mükelleflerin tereddütlerine yönelik vergi idaresinin görüşleri ve mükellef ile vergi idaresi arasında meydana gelen uyuşmazlık hallerinde ise yargı kararları çerçevesinde incelenmiştir. Vergilenecek araçların tanımları Kanun'un 2. maddesinde uzun tanımlar halinde yapılmış, kanunun uygulanması ile ilgili diğer terimler için trafik mevzuatı, Ticaret Kanunu, Gümrük tarife cetveli gibi düzenlemelere atıf yapılmıştır (Öncel vd.392). Mevzuatın karışık ve zor olması vergilendirilecek aracın cinsi, yaşı konusunda uygulamada yaşanan sorunları arttırmıştır:

1. Vergileme Ölçü ve Hadleri

MTVK'ya göre motorlu taşıtlar dört tarifeye göre vergilendirilmektedir (MTVK m. 5). Motorlu taşıtlar vergisi vergi sistemimizde yer alan birim başına vergi alınan spesifik esaslı vergilerdendir (Bilici, 2008: 281,Öncel vd. 2008:394). Tarifeler iki elemanlı olarak düzenlenmiştir. Bunlardan birincisi aracın yaşıdır. Araç yaşı yükseldikçe vergi azalmaktadır (Bilici, 2008:281). İkinci eleman ise araçların tarifesine göre değişmektedir (Öncel vd. 2008:394). I sayılı tarifede, aracın

[151] İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı Özelgesi, Özelge Tarihi: 02.02.2006, Özelge Sayısı: 424, http://www.ivdb.gov.tr/Mukteza/MTV/424.htm (Erişim Tarihi:28.06.2008)

silindir hacmi arttıkça vergi artarken (Bilici, 2008:281), II sayılı tarifede panelvanlar için silindir hacmi, otobüsler için oturma yeri, kamyon ve kamyonetler için ağırlık esası alınmıştır (Öncel vd. 2008:394).

Otomobil, kaptıkaçtı, arazi taşıtları v.b. ile motosikletler, motor silindir hacmi (santimetreküp) ile taşıtların yaşları dikkate alınarak I sayılı tarifeye göre vergilendirilir. I sayılı tarifede yazılı taşıtlar dışında kalan minibüs, panelvan, otobüs, kamyonet, kamyon gibi taşıtlar II sayılı tarifeye göre vergilendirilmektedir. Bu tarifede ödenecek yıllık vergi tutarı hesaplanırken, taşıtların yaşları ile panelvan ve motorlu karavanlar gibi araçların motor silindir hacimleri, otobüs vb. araçların oturma yerleri, kamyonet, kamyon, çekici gibi araçların ise azami toplam ağırlıkları dikkate alınır (MTVK m.5). Motorlu taşıtların ticari ya da özel işte kullanılmasına göre ayrı bir vergilendirme yapılmamıştır (Erginay, 2003:102). Oysa 1980 öncesinde ticari olarak kullanılan araçların vergisinin daha düşük tutulduğu görülmektedir. II sayılı tarifede yer alan araçların ticari araç olarak kullanıldığı görülmektedir. Ancak panelvanlar gibi ticari araç olarak görülen fakat özel amaçlı kullanılan araçların da II sayılı tarifede vergilendirilmesi bu araçların değerlerine göre yüksek vergi ödemelerine neden olabilmektedir. Ayrıca Mükellefler en çok kıstas tutulan unsurlardan (örn. Panelvan, kamyonet) düzenli olarak bilgi alamadığı için şikayetçi olmaktadırlar.[152].

III sayılı tarifede özel amaçla kullanılan, yat, kora ve her türlü motorlu teknelerin[153] ödenecek yıllık vergileri, motorlu taşıtların motor gücü (BG) ve taşıtların yaşları dikkate alınarak hesaplanır. IV nolu tarifede ise uçak ve helikopterlerin (Türkkuşu, Türk Hava Kurumu'na ait olanlar hariç), söz konusu taşıtların ödenecek yıllık vergi tutarları, azami kalkış ağırlıkları ile taşıtların yaşları dikkate alınarak hesaplanır (MTVK m.5).

[152] GİB Buca Motorlu Taşıtlar Vergi Dairesinden elde edilmiştir.Motorlu Taşıtlar Vergi Dairesi Müdür Yardımcısı Mehmet Kılıç ile yapılan kişisel iletişim (Tarih:25.08.2008).
[153] 5897 sayılı Kanun'un 3.maddesiyle deniz taşıtları MTV kapsamı dışına çıkarılmıştır.

5035 sayılı kanunun 23. maddesi ile MTVK'nın 5. maddesi yeniden düzenlenerek, I sayılı tarifede yer alan araçların motor silindir hacmi ve yaş kriterleri esas alınarak vergilendirilmesi esası getirilmiştir. Yapılan düzenleme ile söz konusu tarifede yer alan taşıtların net ağırlık ve lükslük derecelerine göre vergilendirilmesi, uygulamadan kaldırılmıştır.

5035 sayılı Kanunla MTVK'da yapılan değişiklikle otomobil, panelvan ve azami toplam ağırlık tanımları değiştirilmiştir. Tarifelere ayrıca motosiklet, otobüs, minibüs, kamyon, kamyonet, motorlu karavan, eklenmiştir.

2. Motorlu Araçlarla İlgili Tanımlar

Aşağıda öncellikle tüm tarifeleri ilgilendiren tanımlara yer verilmiş ardından tarifeler ve tarifelerde yer alan motorlu araçların tanımları ele alınmıştır.

A. Kayıt ve tescil

Motorlu taşıtların ilgili mevzuat gereğince trafik sicili ile Ulaştırma Bakanlığı Sivil Havacılık Genel Müdürlüğünce tutulan sivil hava vasıtaları siciline yapılan kayıt ve tescilini ifade eder (MTVK m.2/19).

Bu verginin uygulanmasıyla ilgili diğer terimler Karayolları Trafik Kanunu, Türk Ticaret Kanunu, Karayolları Trafik Yönetmeliği ve Türk Gümrük Tarife Cetveline göre tespit olunur (MTVK. m2/son).

B. Motorlu taşıt

Karada, havada insan, hayvan ve eşya taşımaya yarayan ve makine kuvvetiyle hareket eden taşıtlardır (MTVK m.2/1). Motorlu araçlar 4 tarife'de vergilendirilmektedir. Otomobil, kaptıkaçtı, arazi taşıtları ve benzerleri ile motosikletler I sayılı tarifeye göre, I sayılı tarife dışında kalan, minibüs, panelvan, motorlu karavan, otobüs, kamyon, kamyonet çekici ve benzerleri II sayılı tarifeden, yat, kotra ve her türlü motorlu tekneler III sayılı tarifeden, uçak

ve helikopterler ise IV sayılı tarifeden vergilendirilmektedir. Motorlu deniz taşıtlarının yer aldığı III sayılı tarife 5897 sayılı kanun ile 30 Haziran 2009 tarihinden itibaren kaldırılmıştır.

C. Motorlu Aracın Yaşı

Motorlu taşıtlarda model yılına göre geçen süredir. Bu süre takvim yılı itibarıyla tespit edilir (MTVK m.2/18). Uygulamada bir sonraki yılın modelini içeren taşıtların altı-yedi ay öncesinden alındığı görülmektedir (2009 model motorlu aracın 2008 yılında alınması gibi). Bu noktada dört sene sonrasında aracın 3 yaş üzerin den mi, dört yaş üzerinden mi vergileneceği sorunu ortaya çıkmaktadır. Danıştay bir kararında 1995 yılında alınan 1996 model aracın 1998 yılında dört yaşında olduğunu kabul ederek vergi mahkemesi kararını bozmuştur.[154] Sorun MTVK'da 5035 sayılı Kanun'un 25. maddesinde yapılan değişiklikle çözülmüştür. Buna göre; "*Taşıtların tescil belgesinde yazılı olan model yılında bir yaşında olduğu kabul edilecektir.*" Araçların yaşı büyüdükçe, vergilerinin düştüğü görülmektedir. Söz konusu durum MTV' nin asıl amacının serveti vergilemek olduğunu göstermektedir.

D. Motor silindir hacmi

Taşıtların motorlarını imal eden fabrikalarca uluslararası normlara göre tespit olunarak teknik belgelerinde gösterilen ve ilgili mevzuatları gereğince cm³ cinsinden ifade olunan motor hacmidir (MTVK m.2/15). Uygulamada aynı marka ve model taşıtlarının silindir hacimlerinin farklı tespit edilebildiği ifade

---

[154] "*197 sayılı Motorlu Taşıtlar Vergisi Kanununun 2'nci maddesinin 1'inci fıkrasının 11'inci bendinde, motorlu taşıtlarda, model yılına göre geçen sürenin aracın yaşı olduğu, bu sürenin takvim yılı itibarıyla tespit edileceği; 11'inci maddesinin son fıkrasında da,takvim yılından daha yeni model taşıtların vergilendirilmesinde, içinde bulunan takvim yılının modelinin esas alınacağı hükümleri yer almıştır. Olayda, ruhsatnamesinde model yılı 1996 olarak belirtilen aracın, 1995 yılında üretildiği ve anılan yılda satın alınan aracın ilk motorlu taşıtlar vergisinin bu yılda ödendiği açık olduğundan; 197 sayılı Kanun yukarıda değinilen 11'inci maddesinin son fıkrası hükmü uyarınca, 1998 yılında 4 yaşında olduğunun kabulü gerekmektedir."* Dan.7. D. 1.5.2002 T.,
E. 1999/482 K. 2002/1716 www.kazanci.com.tr (Erişim Tarihi:11.07.2008)

edilmektedir.[155] Konunun açıklığa kavuşması için, gelir idaresi Sanayi ve Ticaret Bakanlığı'nda görüş sormuştur. Adı geçen Bakanlık' tan alınan cevabi yazıda, *"...motor hacimleri konusunda tereddüde düşülmesi halinde, Bakanlığımızca da Teknik Hizmet Kuruluşu olarak atanan ve Uluslararası Kuruluşlar ile AB Komisyonuna bildirilen TSE'nin konuyla ilgili yazısının esas alınmasının uygun olacağı düşünülmektedir."* şeklinde görüş bildirilmiştir.[156] Motorlu taşıtların gerçekten servetle ilgili olup olmadığı tartışma konusudur. Çünkü ekonomik değeri çok düşük olan motorlu taşıtlar da MTV'ye tabidirler. Örneğin 3.000 TL değerinde olan araçlar bile bu verginin konusu içinde yer almaktadır. Ayrıca diğer önemli husus, serveti doğru değerlendirip değerlendirmediği ile ilgilidir.

Motorlu taşıtlardan (I) nolu tarifede yer alan özel otomobiller, motor silindir hacimleri arttıkça ödeyecekleri vergi miktarları artmaktadır. Araçların yaşı arttıkça ise ödeyecekleri vergi azalmaktadır. Tabloya baktığımızda aracın motor silindir hacmi yüksek olduğu için ekonomik olarak değeri daha düşük bile olsa, motor silindir hacmi düşük, aracın değeri yüksek olan araçlardan daha fazla vergilendirilebilmektedir. Örneğin 2008 model Ferrari 360 Challange Stralade F1 aracın kasko değeri 556.223 TL, ödemesi gereken MTV tutarı; 12.697 TL dir. 2008 model Opel vectra 2,2 YH Elegance Active Select aracın fiyatı 86.118 TL ve ödemesi gereken MTV tutarı; 2.326TL dir. 2008 model Lada Vega HB 1,6 8V aracın kasko değeri 14.212 TL olup ödemesi gereken MTV tutarı; 561 TL dir. Aynı araç 2006 model ise kasko değeri 10.925 TL ye düşecek ama ödeyeceği vergi aynı kalacaktır. Örneğin incelenmesinden de anlaşılacağı üzere ekonomik değeri daha düşük olan motorlu aracın daha yüksek vergilendirildiği görülmektedir.

MTV'deki adaletsizlik probleminin motor hacminin spesifik anlamda belirleyici olmasından kaynaklandığı ifade edilmektedir (Oyan, 2003, Öz,2007). Motorlu taşıtlar vergisinde, sahip olunan taşıtın değeri ile orantılı bir vergilendirme yapılmasının sağlanması için, spesifik esastan, advalorem esasa

---

[155] Gelir İdaresi Başkanlığı Özelgesi, Özelge Tarihi: 08.10.2005, Özelge Sayısı:B.07.1.GİB.0.61/6159-180, http://www.gib.gov.tr/index.php?id=1028 (Erişim Tarihi:28.06.2008)

[156] Bkz. GİB'nın yukarıdaki 08.10.2005 tarihli özelgesi

dönüştürülmesi (Batırel, 2000) MTVK'da değişiklik yapılarak vergilendirmede aracın kasko değerinin esas alınması önerilmektedir (Güngör, 2008; Öz, 2007). Konu motorlu taşılar vergisi uygulamasından sorunların vergileme ilkeleri açısından değerlendirilmesi ile ilgili kısımda detaylı olarak incelenmiştir.

MTV'yi çevre vergisi olarak düşündüğümüzde, çevreyi ne kadar çok kirletirsek, o kadar çok vergi vermemiz gerekecektir. En düşük kirlenme ise LPG kullanan araçlar tarafından kaynaklanmaktadır. O yüzden, en düşük vergilemeyi LPG yakıtı kullanan araçlara uygulamamız gerekecektir. Oysa 2000 yılında Bakanlar Kurulu tarafından yapılan düzenleme ile fiskal amaç ön planda tutulmuş ve daha yüksek vergi geliri elde etmek için bir yandan LPG'nin fiyatı, diğer yandan LPG'li motorlu taşıtların vergisi arttırılmıştır (Değirmendereli, 2003:123-124). Düzenleme yasaya aykırı bulunarak Danıştay 7. Dairesi'nin 27.02.2001 tarihli Kararı ile iptal edilmiştir (Değirmendereli, 2003:126)

E. Motorlu Aracın Ağırlığı

a. 01.01.2004 Tarihinden Önce I Sayılı Tarife İçin Net Ağırlık ve Lükslük Derecesinin, II Sayılı Tarife İçin İstiap Haddinin Tespiti

Motorlu aracın ağırlığı 01.01.2004 tarihinden önce I sayılı tarifede en önemli yaşla beraber temel belirleyicilerden bir tanesi olmuştur. 197 sayılı MTVK'nın 2. maddesinin 5035 sayılı Kanunla değişmeden önceki şekline göre araçların I sayılı tarifeye göre vergilendirilmesinde net ağırlık dikkate alınmaktadır. Buna göre "*Net Ağırlık: Taşıtı imal eden fabrikaca belirtilen ve uluslararası otomobil kataloglarında gösterilen ağırlıklar dikkate alınarak MB'ce tespit olunan ağırlıktır.*" Yargı kararları ve özelgelerin incelenmesinden mükellefler ile vergi idaresi arasında en fazla ihtilaf yaşanan konulardan bir tanesini net ağırlık ve istiap tespiti oluşturmuştur. Nitekim, motorlu aracın tespitinde yakıt deposunun dolu olup olmamasına göre ağırlığın[157] tespiti ile ikaz üçgeni (reflektör) ve ilk

[157] "*Motorlu taşıtların vergiye esas net ağırlıklarının uluslararası kataloglara göre Maliye Bakanlığınca belirlendiği hk.*" Dan. 7.D. E. 1997/3872 K. 1998/998, www.kazanci.com.tr (Erişim Tarihi:11.07.2008), *"Vergisi uyuşmazlık konusu araca ilişkin fatura ile trafik tescil formu*

yardım çantasının ağırlığının toplam ağırlığa dahil edilmemesi[158] bile dava konusu olmuştur. Bir Danıştay kararında ise net ağırlığın tespiti uyuşmazlık konusu olduğunda, "*faturada ve ruhsatta yazılı ağırlık esas alınarak hüküm kurulamayacağı, araca ait tüm verileri içeren teknik belge getirtilerek ağırlığın tespiti gereği"* vurgulanarak vergi mahkemesi kararı bozulmuştur.[159],[160]

Bir başka yargı kararında ise [161] MB'nin Taşıtların net ağırlıklarını belirlerken, tamamen serbest olmayıp, MTVK madde 2 nin 12. bendinde gösterilen verilere bağlı kalması gerektiği konusunda hüküm kurulmuştur.

II sayılı tarifede kamyonet, kamyon, çekici ve benzerleri için istiap haddinin tespitinde de sorunlar yaşandığı görülmektedir. Vergi idaresinin verdiği özelgelerde ve Danıştay'ın verdiği kararlarda istiap haddinin tespitinde taşıtın fiili istiap haddinin değil, muayene kontrol ve karayolu uygunluk belgesindeki istiap hadlerini dikkate aldığı görülmektedir.[162] [163] [164] MTV'ye esas istiap haddi

---

fotokopilerinde, anılan aracın yüksüz ağırlığının 920 kg olarak gösterildiği, net ağırlığın tespitinde, yakıt deposunun dolu olarak dikkate alınacağı yolunda bir kural getirilmediğinden, aracın 970 kg olduğundan bahisle, fazladan tahsil edilen motorlu taşıtlar vergisi ile gecikme zamlarında isabet bulunmadığından işlemin iptali gerekir" Dan. 7. D. E. 05.04.2000 T. 2000/747 www.kazanci.com.tr (Erişim Tarihi:11.07.2008)
K. 2000/975

[158] Dan. 7. D, 18.4.2000, T:, E. 1999/2869 K. 2000/1082, www.kazanci.com.tr (Erişim Tarihi:11.07.2008), Araçların ağırlıklarıyla ilgili bir başka uyuşmazlık mükellefçe aracın net ağırlığına göre vergisi ödenmiş ancak Maliye bakanlığı Taşıtın imal edildiği fabrikaca belirtilen uluslar arası otomobil katalogunu dikkate alarak tarhiyat yapmıştır. Aradaki net ağırlık farkının Türkiye, için üretilip sevk edilen araçlarda, far uzaklık ayar tertibatı, ilk yardım kutusu ve ikaz üçgeni bulunmadığından kaynaklandığı öğrenilmiştir. Uyuşmazlık, bu farkın otomobil kataloglarında yer almamasından kaynaklanmıştır. Böylece mükellef haklı bulunulmuştur. Dan.7. Daire 28.02.1995, 1995 / 791K, , 1994/E5215, www.danistay.gov.tr (Erişim Tarihi:10.11.2007)

[159]Bkz. Dan. 7. D. E. 10.6.2004 T. 2004/243 K. 2004/1714, www.kazanci.com.tr (Erişim Tarihi:11.07.2008)

[160] Danıştay net ağırlığın tespiti ile ilgili detay araştırma istemektedir. Bir kararında aşağıdaki hükmü vermiştir.*"..davacının sahibi bulunduğu sekiz silindirli aracın motorlu taşıtlar vergisi uygulanmasına esas alınacak net ağırlığının; Maliye Bakanlığında mevcut uluslararası otomobil kataloğu ile, araca ait verileri içeren teknik belge, üretici firmaca düzenlenen fatura vb. belgeler üzerinde yapılacak araştırma ve inceleme sonucuna göre tespiti suretiyle dava hakkında karar verilmesi gerekirken, aksi yönde verilen kararda isabet görülmemiştir."* Dan. 7. D. 16.5.2000 T. E. 2000/371, K. 2000/1594, www.kazanci.com.tr (Erişim Tarihi:11.07.2008)

[161] Dan.7. Dairesi, 12.03.1998 T. 1998/K 998, 1997/E 3872

[162] *"..taşıtların ana yapısını şasiler teşkil ettiğinden, zırhlı araçlarınızın esas unsurunu teşkil eden şasinin kamyonet olduğu anlaşılmış olup, kamyonetlerin şasisi üzerine monte edilen unsurlar bu taşıtların kamyonetlik vasfını değiştirmeyeceğinden söz konusu taşıtların 197 sayılı Motorlu Taşıtlar Vergisi Kanununun 6 ncı maddesine bağlı (II) sayılı tarifeye göre, firmalarca tasdik edilerek verilen Muayene-Kontrol ve Karayolu Uygunluk Belgesinde belirtilen istiap haddi üzerinden Motorlu Taşıtlar Vergisine tabi tutulması gerekmektedir. Bu itibarla dilekçenizde*

belirlenirken, ağılıklardan çıkan bir uyuşmazlıkta, azami yüklü katar ağırlığından çekici, yarı römork ve varsa römorkun boş ağırlığı çıkarıldıktan sonra kalan ağırlığının alınmasına hükmedildiği görülmektedir.[165]

5035 sayılı Kanunla MTVK'da verginin hesaplanmasında ağırlığın ölçüt olarak alınmasına son verilmiştir. Araç ne kadar ağır ise yola verdiği zarar da o kadar fazla olacaktır. Ağırlığın verginin hesaplanmasında esas alınması yerinde bir uygulama olmakla beraber, uygulamada ağırlığın hesaplanmasındaki güçlükler ve karmaşa mükellef ile idare arasındaki uyuşmazlıkları arttırmıştır.

01.01.2004 tarihinden önce I sayılı tarifede yer alan motorlu taşıtların vergilenmesinde esas olan en önemli kriterlerden bir tanesi lükslük dereceleri olmuştur. Bununla beraber 5035 sayılı Kanunla uygulamadan kaldırılmış olan lükslük dereceleri mükellef ile idare arasında yargıya intikal eden uyuşmazlıkların en önemlileri arasındadır. Bir uyuşmazlık kamyonet olarak kayıt ve tescilli arazi taşıtı lüks olarak sayılmasından kaynaklanmıştır. Mükellef bu

---

bahsi geçen araç için ilgili firmaca tasdik edilerek verilen Uygunluk Belgesinin incelenmesinden, aracın istiap haddinin 1115 kg. olduğu anlaşıldığından 1500 kg.'a kadar olan kategori üzerinden 41.400.000-TL Motorlu Taşıtlar Vergisi ödenmesi gerekmektedir." ..." İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı Özelgesi, Özelge Tarihi:25.01.2001, Özelge Sayısı:533, http://www.ivdb.gov.tr/Mukteza/MTV/533.htm , (Erişim Tarihi:28.06.2008)

[163] *"Taraflar arasında limitet şirkete ait araçların çekici vasfına sahip olduğu hususu tartışmasız olup, çekicilerde istiap haddinin nasıl hesaplanacağına ilişkin olarak Türk Standartları Enstitüsünün dosyada mevcut... günlü yazısında, "çekicilerde, taşınacak yük arkadaki yarı römorka bağlıdır. Azamı yüklü katar ağırlığından çıkarılacak çekici ve yarı römork boş ağırlığı neticesindeki faydalı ağırlık da, o katarın gerçek istiap haddidir." denilmektedir. Dairemizce... gün ve ... sayılı ara kararına verilen cevap ve taraflarca gönderilen belgelerin, çekicilerde istiap haddinin hesaplanmasına ilişkin yukarıda anılan Enstitüce yapılan açıklama doğrultusunda incelenmesinden; dava konusu vergi ve gecikme zamlarının davacı şirketin toplam 11 adet çekicisine ait olduğu ve söz konusu çekicilerden, 8 adet Volvo marka çekicinin... kg istiap haddi sınırını aştığı anlaşılmış olup, diğer 3 adet çekiciyle ilgili olarak da yükümlünün söz konusu çekicilerin... kg istiap haddine tabi olacağı yönündeki iddialarını kanıtlayabilecek bir bulguya rastlanmamıştır. "* Dan. 7. D. 15.6.1994 T. E. 1993/2766 K. 1994/3394, www.kazanci.com.tr (Erişim Tarihi:11.07.2008)

[164] "… 2918 sayılı Karayolları Trafik Kanununun 3 üncü maddesinde "*Çekici: Römork ve yarı römorkları çekmek için imal edilmiş olan ve yük taşımayan motorlu taşıttır." şeklinde tanımlanmıştır. Diğer taraftan firmalarca tasdik edilerek verilen Muayene-Kontrol ve Karayolu Uygunluk Belgesi (Teknik Belge) ile Türk Standartları Enstitüsünce verilen İmalat Yeterlilik Belgesi suretindeki (Onaylanmış Projesine Uygun) ağırlıklara göre çekiciler, azami yüklü katar ağırlığından net boş ağırlığının çıkarılması sonucu, bulunan istiap hadlerine göre vergilendirilmektedirler..."* İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı Özelgesi, Özelge Tarihi:05.03.2002, Özelge Sayısı:1343, http://www.ivdb.gov.tr/Mukteza/MTV/TAV_MTV.htm , (Erişim Tarihi:28.06.2008)

[165] Dan. 7. Dairesi 28.02.2001, 2001/673 K , 1999/3524E, www.danistay.gov.tr (Erişim Tarihi:10.11.2007)

durumu dava konusu yapmış ve kaybetmiştir.[166] MTV 6 nolu genel tebliği, yurt dışında imal edilen otomobillerin lüks olarak tespit etmiş ve lüks otomobil olarak vergilendirileceğini belirtmiştir. Bu tebliğ lükslüğün imalat yerinden değil de, teknik ve kullanım özelliklerinden kaynaklanması gerekçesiyle iptal edilmiştir.

Aynı niteliklere sahip olan otomobiller farklı ölçülere dayanılarak (yurt dışında imal edilmiş olduğundan) farklı biçimde vergilendiriliyordu. Bu eşitsizliğe de son verilmek istenmiş[167] ancak daha sonra [168] 6 seri nolu MTV genel tebliğinin yurt dışında imal edilen otomobillerin lüks olarak tespiti ve derecelendirilmesine ilişkin kısmı, Danıştay 9. dairesinin 18.10.1989 Gün ve 1989/2855 sayılı kararıyla iptal edildiğinden anılan tebliğin ilgili bölümü dayanak alınarak taşıt alım vergisi alınamayacağı karara bağlanmıştır. İlgili tebliğ iptal edilmiş olmasına karşın tahsil edilen vergilerin iadesi gerektiği de yargıya intikal etmiş ve sonuç olarak [169] Vergi Dava Daireleri, finansman kanunu ve MTVK' nın tanıdığı yetkiye dayanılarak yürürlüğe konulan ve lüks otomobillerin niteliğini belirleyerek derecelendiren (6) seri sayılı MTV genel tebliğinin, yurt dışında üretilen araçların lüks tespiti ve derecelendirilmesine ilişkin kısmının, Danıştay 9. dairesince iptal edilmiş olmasına karşın, iptal kararı uyarınca yeni bir düzenleme yapılmaksızın tahsil edilen vergilerin ilgilisine iadesi gerekeceği hakkında karar vermiştir.

b. 01.01.2004 Tarihinden Sonra II Sayılı Tarife İçin Azami Toplam Ağırlığın Tespiti

01.01.2004 tarihinden itibaren 5035 sayılı kanunla I sayılı tarife için net ağırlıktan, II sayılı tarife için ise istiap haddinden vazgeçilmiş, bunun yerine, II sayılı tarifede yer alan kamyon, kamyonet, çekici vb. için azami toplam ağırlık kavramı getirilmiştir.

---

[166] Dan. 9. Dairesi 30.10.1996 T. 1996,/K..3321, 1996 /E 881, www.danistay.gov.tr (Erişim Tarihi.10.11.2007)
[167] Dan. 9. Dairesi 18.10.1989 T. 1989/2855, 1989/E.1261, www.danistay.gov.tr (Erişim Tarihi.10.11.2007)
[168] Dan. 9. Dairesi 12.03.1991 T. 1991/K 797,1990/E 661
[169] Vergi Dava Daireleri Kurulu, 22.05.1992 T., 1992/K 169, 1992/E 87

F. Azami toplam ağırlık

Taşıtların karayollarında güvenle ve yapıya zarar vermeden geçebilmeleri için saptanan toplam ağırlıktır (MTVK m.2/16). Güvenle ve yapıya zarar vermeden ibaresi için Karayolları Trafik Yönetmeliği'ne bakmak gerekmektedir. Nitekim MTVK m2/son 'da *"Bu verginin uygulanmasıyla ilgili diğer terimler Karayolları Trafik Kanunu, Türk Ticaret Kanunu, Karayolları Trafik Yönetmeliği ve Türk Gümrük Tarife Cetveline göre tespit olunur "* hükmü yer almaktadır. Dolayısıyla vergi idaresi azami toplam ağırlığı saptarken, konu ile ilgili Karayolları Trafik Yönetmeliği'ni esas almaktadır.[170] Karayolları Trafik Yönetmeliği'nin 3. maddesinin tanımlarla ilgili (c) fıkrasının 2. bendinde de *"Taşıma Sınırı (Kapasite): Bir aracın güvenle taşıyabileceği, en çok yük ağırlığı veya yolcu ve hizmetli sayısıdır."* şeklinde tanımlanmıştır. Bir başka anlatımla azami ağırlığın hesaplanmasında aracın net ağırlığı, taşıyabileceği en yüksek ağırlık ile insan sayısı dikkate alınmaktadır.[171] Bununla beraber konu ile ilgili bir başka özelgede yolcu ve hizmetli sayısının da toplam ağırlığın hesabında dikkate

---

[170] Bkz. Konya Vergi Dairesi Başkanlığı Özelgesi, Özelge Tarihi: 05.06.2006, Özelge Sayısı: .07.1.GİB.4.42.16.02/MTV -625-715 http://www.konyavdb.gov.tr/index.php?module=pages&do=page_list&action=detail&id=357 (Erişim Tarihi:28.06.2008)

[171] Konya Vergi Dairesi Başkanlığı'nın 05.06.2006 tarihli özelgesinde konu şu şekilde açıklanmıştır:" 197 sayılı Motorlu Taşıtlar Vergisi Kanunu'nun 5035 sayılı Kanun'un 24. maddesiyle değişen 6. maddesinin (II) sayılı tarifesinin 4 numaralı bendi uyarınca kamyon, kamyonet, çekici ve benzerlerinin azami toplam ağırlıklarına göre Motorlu Taşıtlar Vergisi'ne tabi tutulacağı belirtilmiş, 2. maddesinin 16. bendinde de azami toplam ağırlığın araçların, karayollarında güvenle ve yapıya zarar vermeden geçebilmeleri için saptanan toplam ağırlık olduğu açıklanmıştır. *"Yük ve insan taşıyabilecek şekilde tek veya çift sıralı sürücü yeri ile imal edilen ve bu işte kullanılan kamyonetlerin vergilendirilmesinde, taşınan insan sayısının azami toplam ağırlığa dahil edilmesi gerekeceğinden, taşıtın seri imalat için teknik belgelerindeki bilgiler dikkate alınarak taşıyabileceği yük yani istiap haddine (iki kişi dahil) aracın net ağırlığının ilavesi suretiyle bulunacak ağırlığın dikkate alınarak motorlu taşıtlar vergisine tabi tutulması gerekmektedir. Diğer taraftan, 21.07.2005 tarih ve 25882 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 5398 sayılı Kanunun 28. maddesinin 06.06.2002 tarih ve 4760 sayılı ÖTVK2nın ekli (II) sayılı listesinde 87.03 ve 87.04 GTİP numarasında yer alan mallar ve vergi oranları (I) sayılı cetvelde değiştirilmiş ve yük taşımada kullanılıp azami ağırlığı 3,5 tonu aşmayan ve yolcu taşıma kapasitesi (Yolcu taşıma kapasitesi sürücüsü dahil toplam yolcu sayısının 70 kilogramla çarpılması suretiyle hesaplanacağı) hüküm altına alınmış bulunmaktadır. Buna göre, azami toplam ağırlık hesaplanırken net ağırlık ve istiap haddinin (yolcu veşoför ağırlığı kişi başı 70 kg. olarak) toplamının dikkate alınması ve buna göre MTV hesaplanması gerekmektedir*". http://www.konyavdb.gov.tr/index.php?module=pages&do=page_list&action=detail&id=357 (Erişim Tarihi:28.06.2008), Aynı yönde bir başka özelge için bkz. Antalya Vergi Dairesi Başkanlığı Özelgesi, Özelge Sayısı: B.07.1.GİB.4.07.16.02/MTV:2006/55, http://www.ant-vdb.gov.tr/muktezalar/motorlu/2006/2006-25.htm (Erişim Tarihi:07.07.2008)

alınması gerektiği belirtildikten sonra, aracın ağırlığının hesaplanmasında sadece net ağırlık ve istiap haddinin dikkate alındığı görülmüştür.[172] Motorlu taşıtlar vergisinin hesaplanmasında azami ağırlığın belirtilen şekilde hesaplanması ve *karayollarında güvenle ve yapıya zarar vermeden geçebilmeleri için saptanan toplam ağırlığın* dikkate alınması, motorlu aracın yola verdiği ağırlıkla vergisinin artmasına yol açmaktadır. Bu açıdan bakıldığında MTV yol vergisi niteliğini taşımaktadır. 01.01.2004 tarihinden önce (5035 sayılı Kanunla yapılan değişiklikten önce) aracın sadece istiap (taşıma haddi) dikkate alınmaktaydı.

"MTVK'nın 5 inci maddenin (I) sayılı tarifesinde yer alan taşıtlara ait motor silindir hacmi ve 6 ncı maddenin (II) sayılı tarifesinde yer alan kamyonet, kamyon, çekici ve benzeri taşıtlara ait azami toplam ağırlık bilgilerinin trafik tescil belgesinde bulunmaması nedeniyle mükellefler tarafından talep edilmesi halinde; trafik tescil kuruluşları ile yetkili bayiler veya ilgili vergi daireleri bu bilgileri ihtiva eden bir belgeyi mükellefe vermek zorundadırlar."

G. Aracın Kasko Değeri

I sayılı tarifede yer alan otomobil, kaptı kaçtı, arazi taşıtları vb.ne ait vergi tutarlarının aracın kasko değerinin belirli bir kısmını geçmesi halinde mükelleflerin bir alt kademeden vergi ödemeleri mümkün bulunmaktadır. Sayılan araçlarla ilgili Türkiye Sigorta ve Reasürans Şirketleri Birliği tarafından her yılın Ocak ayında ilan edilen kasko sigortası değerlerinin % 6'sını aşması halinde, aynı yaş grubunda bulunan taşıtlara ait vergi tutarlarını, bir alt kademedeki taşıtlara isabet eden vergi tutarı olarak belirlemeye, bu oranı % 4'e kadar indirmeye ve kanuni oranına kadar artırmaya Bakanlar Kurulu yetkili kılınmıştır (5035 sayıılı Kanun m.35). 14.12.2004 tarihli ve 2004/8327 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile söz konusu oran % 5 olarak belirlenmiştir.

Örneğin motor silindir hacmi; 4200 santimetreküp olan 13 yaşındaki bir taşıtın 2007 yılı itibariyle kasko sigortasına esas değerinin 40.000 TL olması halinde,

[172] Antalya Vergi Dairesi Başkanlığı Özelgesi, Özelge Sayısı: B.07.1.GİB.4.07.16.02/MTV:2005-59, http://www.ant-vdb.gov.tr/muktezalar/motorlu/2005/2005-59%20MTV%20tarafesi.htm (Erişim Tarihi:07.07.2008)

2007 yılında ödenmesi gereken MTV tutarı aşağıdaki şekilde hesaplanacaktır (28 Seri Nolu MTVK GT, 26382 RGS, 20.12.2006):

Taştın kasko sigortasına esas değeri	40.000 TL
Taşıtın kasko sigortasına esas değerinin %5'i	40.000*0.005=2.000 TL
2007 yılında ödenmesi gereken MTV tutarı	2368 TL.
Bir alt kademeye göre ödenmesi gereken MTV tutarı	1645 TL

Yukarıdaki örnekte belirtilen taşıtın MTV tutarı kasko sigortası değerinin %5'ini aştığından ödenecek olan MTV tutarı, taşıtın yer aldığı I sayılı tarifedeki motor silindir hacmi 4001 santimetreküp yukarısı ve 12-15 yaş grubunun yer aldığı kademenin bir alt kademesi olan 3501- 4000 santimetreküp arası ve 12-15 yaş grubu için ödenmesi gereken 1645 TL olacaktır. Böylelikle MTV mükellefi, 723 TL(2368-1645=723) TL az vergi ödeyecektir.

Kasko avantajının özellikle motor silindir hacmi yüksek araçlar için geçerli olduğu göz ardı edilmemelidir. Ayrıca, motor gücü düşük araçların sahiplerinin bu avantajdan yararlanamıyor olması bir diğer sorun alanıdır. Uygulamadan yararlanmak isteyen mükellefler, 28 seri nolu MTVK Genel Tebliği uyarınca söz konusu tebliğ ekinde yer alan *"Motorlu Taşıtlar Vergisi Tutarına Esas Olan Kasko Sigortası Değeri Bildirim Formu"*nu yetkili sigorta acentesine düzenlettireceklerdir. Ardından motorlu taşıtlar vergisi yönünden bağlı bulundukları vergi dairesine söz konusu formu, dilekçe ekinde vereceklerdir. Bu uygulamadan yararlanma süresi yasada ve genel tebliğde belirtilmemiştir. 213 sayılı VUK'un 114. maddesi uyarınca hükme bağlanan "vergi alacağının doğduğu takvim yılını takip eden yılın başından başlayarak beş yıl içinde tarh ve mükellefe tebliğ edilmeyen vergiler zamanaşımına uğrar". Dolayısıyla söz konusu uygulamadan yararlanmaya hak kazanan ancak yararlanmayan mükellefler VUK'un 126. maddesi uyarınca düzeltme talebinde bulunabileceklerdir[173].

[173] Konya Vergi Dairesi Başkanlığı Özelgesi, Özelge Tarihi: 16.04.2007, ,Özelge Sayısı: B.07.1.GİB.4.42.16.02/MTV860-686, http://www.konyavdb.gov.tr/index.php?module=pages&do=page_list&action=detail&id=354 (Erişim Tarihi: 28.06.2008)

MTV'yi mükellefinin vergi tutarını araç kasko değerini aşması nedeniyle, aracın yasa gereği bir alt kademeye göre MTV'nin hesaplanması sonucu fazla ödenen verginin düzeltme yoluyla iade veya mahsubu imkânı bulunmaktadır[174].

Aracın kasko değeri ile ilgili uygulama kendi içinde pek çok adaletsizliği de barındırmaktadır. Bizim de katıldığımız bir görüşe göre uygulama kendi içinde iki adaletsizliği birden barındırmaktadır (Güngör, 2008): Bunlardan birincisi söz konusu uygulamanın kasko değeri düşük olan ve eski teknolojiye sahip araçlar için daha geçerli olmasıdır. Kaldı ki, 28 seri nolu MTVK Genel Tebliği'nde verilen örneğin yaşı ve silindir hacmi yüksek araç olması söz konusu tezi güçlendirmektedir. İkincisi ise aynı yaş ve silindir hacmine sahip, ancak farklı değerlerdeki araçların aynı vergiyi ödemeleri nedeniyle yüksek değerli aracın daha fazla uygulamadan yararlanma olanağının bulunmasıdır.

Türkiye'de en çok satışı yapılan (TÜİK, MKTİ 2006) ilk 10 otomobil markasının 2008 modellerinin 987 araç tipi için yaptığımız ve kaç adet ve hangi model araçların söz konusu uygulamadan yararlanabileceklerine ilişkin uygulama ilginç sonuçlar vermektedir.

Tablo 8 : Türkiye'de En Çok Satışı Yapılan 10 Marka Binek Otomobilin Kasko İndiriminden Faydalanan Otomobil Sayısı

Araç Cinsi	Model Sayısı	Kasko İndirimine Giren Tip Sayısı	Oran %
Tofaş Fiat	28	0	0,000
Volvo	201	9	0,045
Ford	91	0	0,000
Toyota	73	1	0,014
Wolswagen	175	2	0,011
Peugeot	154	0	0,000
Citroen	58	3	0,052
Opel	148	0	0,000
Renault	59	0	0,000
Toplam	987	16	0,015

[174] İzmir Vergi Dairesi Başkanlığı Özelgesi, Özelge Tarihi: 31.03.2008, Özelge Sayısı :MTV:031-781/739, http://ozelge.izmirvdb.gov.tr/OzelgeRead.aspx?OzgId=1526 (Erişim Tarihi:28.06.2008)

Kaynak; www.gib.gov.tr (Erişim Tarihi:1.06.2008) adresindeki araç çeşitleri ve kasko değerleri tablosundan yararlanılarak, araçların vergileri ile karşılaştırma yapılmak suretiyle tarafımızca hazırlanmıştır.

Tablo 8'in incelenmesinden de anlaşılacağı üzere toplam 2008 model 987 tip araçtan sadece %1,5'u kasko indiriminden yararlanmaktadır. Üstelik kasko indiriminden yararlananlar düşük fiyatlı otomobiller değil, yüksek kasko değerine sahip otomobillerdir.

Tablo 9 : Kasko İndiriminden Yararlanan 16 Çeşit Otomobilin Marka, Model, Kasko Değerleri ve Vergileri İle Kasko İndiriminden Sonra Ödeyecekleri Vergi Tutarları (TL)

Marka	Model	Kasko Değeri	Ödemesi Gereken Vergi	Kasko Değeri*% 5	Ödemesi Gereken Alt Vergi Tutarı	Kasko İ. Önce Vergi/Kasko Değeri	Kasko İndiriminden Sonra Vergi/Kasko Değeri
TOYOTA	LAND CRUISER 100 VX 4.2 D	175129	12697	8756,45	7759	0,073	0,044
TOYOTA	CAMRY 3.5	113117	7759	5655,85	4937	0,069	0,044
VOLVO	XC 90 4.4 V8 AWD GEARTRONIC	200703	12697	10035,15	7759	0,063	0,039
VOLVO	S80 4.4 V8 AWD GEARTRONIC	149575	12697	7478,75	7759	0,085	0,052
VOLVO	S80 4.4 V8 AWD GEARTRONIC EXECUTIVE	162887	12697	8144,35	7759	0,078	0,048
VOLVO	XC 90 4.4 V8 AWD SPORT GEARTRONIC	217116	12697	10855,8	7759	0,058	0,036
VOLVO	XC 90 4.4 V8 AWD EXECUTIVE GEARTRONIC	224876	12697	11243,8	7759	0,056	0,035
VOLVO	S80 4.4 V8 AWD PREMIUM GEARTRONIC	153400	12697	7670	7759	0,083	0,051
VOLVO	S80 4.4 V8 AWD V.I.P. GEARTRONIC	164875	12697	8243,75	7759	0,077	0,047
VOLVO	XC 90 4.4 V8 AWD PREMIUM GEARTRONIC	207931	12697	10396,55	7759	0,061	0,037
VOLVO	XC 90 4.4 V8 AWD ADVENTURE GEARTRONIC	215429	12697	10771,45	7759	0,059	0,036
CITROEN	BERLINGO 2 FG	22429	1550	1121,45	986	0,069	0,044

	1.9D						
Marka	**Model**	**Kasko Değeri**	**Ödemesi Gereken Vergi**	**Kasko Değeri*% 5**	**Ödemesi Gereken Alt Vergi Tutarı**	**Kasko İ. Önce Vergi/Kasko Değeri**	**Kasko İndiriminden Sonra Vergi/Kasko Değeri**
CITROEN	BERLINGO 2 FG 2.0 HDI	27218	1550	1360,9	986	0,057	0,036
CITROEN	JUMPER FG 35 2.2 HDI L3H2	45780	2326	2289	1550	0,051	0,034
VOLKSWAGEN	TOUAREG 5.0 V10 TDI	208410	12697	10420,5	7759	0,061	0,037
VOLKSWAGEN	PHAETON 5.0 V10 TDI	246680	12697	12334	7759	0,051	0,031

Kaynak: Kaynak; www.gib.gov.tr (Erişim Tarihi:1.06.2008) adresindeki araç çeşitleri ve kasko değerleri tablosundan yararlanılarak, araçların vergileri ile karşılaştırma yapılmak suretiyle tarafımızca hazırlanmıştır.

Tablo 9'da 957 otomobil modelinden kasko indiriminden yararlanan 16 çeşit otomobilin marka, model, kasko değerleri ve vergileri ile kasko indiriminden sonra ödeyecekleri vergi tutarları gösterilmiştir. Tablo 9'un incelenmesinden de anlaşılacağı üzere yüksek değerli araçların vergilerinin kasko indiriminden önceki değerlerine oranı uygulamadan yararlananlar için önemli oranda düşmektedir.

Uygulama kanun koyucunun amacına aykırılık taşımaktadır. Aracın vergisinin kasko değerinin %5'ini aşması ile ilgili uygulama 5035 sayılı Kanun T.B.M.M. Plan ve Bütçe Komisyonunda tasarı halindeyken eklenmiştir. Gerekçe olarak ise *"aynı silindir hacminde olup, kasko değerleri farklı olan taşıtlar arasında meydana gelebilecek değer farklılıklarının giderilerek silindir hacmi kriterinin daha adaletli bir şekilde uygulanması"* gösterilmiştir (GİB, 2005:442). Oysa yukarıdaki tablodan da anlaşılacağı üzere uygulama 2008 model en çok satılan marka araçların sadece %1,5'unu kapsamaktadır. Kapsadığı araçlar ise genellikle lüks araçlardır.

Kasko değerinden dolayı vergi indiriminin değeri vergiye göre çok düşük ve modelli eski araçları da kapsayabildiği görülmektedir. Örneğin Lada ve Dacia gibi kasko değerleri düşük ve üç yaşındaki (2006 model) motor gücü 1300 cc ile 1600 cc arasında olan araçların uygulamadan yararlandığı da görülmektedir.

Esasen söz konusu uygulamanın yasanın çıkış gerekçesine bağlı olarak salt değeri düşük araçları kapsaması gerekirdi. Kaldı ki 5035 sayılı Kanun TBMM genel kurulunda görüşülürken muhalefet partileri milletvekilleri tarafından MTV'de silindir hacmini esas alan uygulamanın motor gücü yüksek, değeri düşük araçların yüksek vergilendirildiğini ve adaletsizliğe yol açtığı ileri sürülürken, verilen örnek Lada marka araçlarla ilgili olmuştur (Oyan, 2003). Kanun koyucunun amacı gelir seviyesi düşük kişilerce alınan araçların vergisini düşük tutmak iken, uygulamadan büyük ölçüde yüksek değerli araçların yararlanması bir çelişkiyi ortaya koymaktadır.

Yapılan araştırmanın bulguları kasko değeri ile uygulamanın neredeyse hiçbir aracı kapsamadığını göstermesi açısından önemlidir. Bir başka anlatımla vergi kanunları çıkartılırken, mevcut kanununun etki kapsamının ne olduğunun belirlenmemesi, uygulanmayan içi boş, uygulandığı sınırlı araç için ise belirli kesimleri kapsayan bir vergi sisteminin oluşumuna neden olmaktadır.

(I) Sayılı Motorlu Taşıtlar Vergisi Tarifesi

Otomobil, kaptıkaçtı, arazi taşıtları ve benzerleri ile motosikletler aşağıdaki (I) sayılı tarifeye göre vergilendirilmektedir. Bu noktada tarifede geçen araç tanımlarını incelemek yerinde olacaktır. Nitekim yargı kararlarının ve özelgelerin incelenmesinden MTV ile ilgili birçok sorunun söz konusu tanımlardan kaynaklandığı görülmektedir.

MTVK her takvim yılı başından itibaren geçerli olmak üzere, bir önceki yılın vergi miktarlarının VUK hükümleri gereğince belirlenen yeniden değerleme oranında arttırılır. 2008 yılı için[175] yeniden değerleme oranı %12 olarak tespit

[175] 4/4/2007 tarihli ve 2007/11963 sayılı Bakanlar Kurulu Kararıyla[4] Türkiye Cumhuriyeti Devletinin para birimi olan Yeni Türk Lirası ve Yeni Kuruşta yer alan "Yeni" ibareleri 1/1/2009 tarihinden itibaren kaldırılmış bulunduğundan Tebliğ, bu husus göz önünde bulundurularak hazırlanmıştır.

edilmiştir[176]. Buna göre, 1.1.2009 tarihinden itibaren MTVK'nın 5 ve 6. maddelerindeki tarifeler aşağıdaki gibidir.

Tablo 10 : (I) SAYILI TARİFE (2009 Yılı İtibariyle)

Motor Silindir Hacmi (cm^3)	**Taşıtların Yaşları İle Ödenecek Yıllık Vergi Tutarı (TL)**				
	1 - 3 yaş	4 - 6 yaş	7 - 11 yaş	12 - 15 yaş	16 ve yukarı yaş
1-Otomobil, kaptıkaçtı, arazi taşıtları ve benzerleri					
1300 cm^3 ve aşağısı	393,00	274,00	155,00	117,00	44,00
1301 - 1600 cm^3 e kadar	628,00	471,00	274,00	194,00	76,00
1601 - 1800 cm^3 e kadar	1.104,00	865,00	510,00	312,00	123,00
1801 - 2000 cm^3 e kadar	1.736,00	1.340,00	788,00	471,00	188,00
2001 - 2500 cm^3 e kadar	2.605,00	1.893,00	1.182,00	708,00	282,00
2501 - 3000 cm^3 e kadar	3.631,00	3.158,00	1.974,00	1.064,00	393,00
3001 - 3500 cm^3 e kadar	5.529,00	4.975,00	2.998,00	1.498,00	552,00
3501 - 4000 cm^3 e kadar	8.690,00	7.505,00	4.422,00	1.974,00	788,00
4001 cm^3 ve yukarısı	14.220,00	10.664,00	6.317,00	2.842,00	1.104,00
2-Motosikletler					
100 - 250 cm^3 e kadar	76,00	60,00	44,00	29,00	13,00
251 - 650 cm^3 e kadar	155,00	117,00	76,00	44,00	29,00
651 - 1200 cm^3 e kadar	393,00	235,00	117,00	76,00	44,00
1201 cm^3 ve yukarısı	946,00	628,00	393,00	312,00	155,00

Kaynak: GİB 31 MTVK Seri Genel Tebliği, Resmi Gazete 26.12.2008 T. S.27092 www.gib.gov.tr (Erişim Tarihi:09.06.2009)

H. Otomobil

Yapısı itibarıyla, sürücüsü dahil en çok sekiz oturma yeri olan ve insan taşımak için imal edilmiş bulunan motorlu araçtır (MTVK m.2/2)[177]. 5035 sayılı Kanunla 2004 yılında yapılan değişiklikten önce MTVK' da lüks otomobiller daha yüksek tutarda vergilendiğinden lüks otomobil tanımına da yer verilmişti[178].

[176] 387 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği, 20/11/2008 tarihli ve 27060 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmıştır.

[177] 5035 sayılı Kanunla değişmeden önceki şekli: "*Otomobil : Yapılış itibariyle şoföründen başka, oturmaları şartiyle, en çok 7 yolcu alabilen, insan taşımak için imal edilmiş olan ve bu maksatla kullanılan, yerle temas halinde 3 veya 4 tekerleği bulunan motorlu taşıtlardır. (Station-Wagon, Ranch-Wagon ve benzerleri bu sınıfa dahildir.)"* Kanun koyucu eski tarifede taksiye de yer vermiştir. Buna göre "*Taksi: Taksimetre, tarife, pazarlık veya sair şekillerde tespit olunan ücretle yolcu taşıyan otomobil, kaptıkaçtı, panel ve arazi taşıtlarıdır"*

[178] *(3418 sayılı Kanunun 11'inci maddesiyle değişen bent) "Lüks Otomobil: Maliye ve Gümrük Bakanlığınca, uluslararası otomobil kataloglarındaki bilgiler de dikkate alınmak suretiyle lüks sayılan, otomobil ve arazi taşıtlarını ifade eder. Bunların hangi derecelerde lüks otomobil sayılacağı Maliye ve Gümrük Bakanlığınca tespit olunur. Spor ve Lüks Otomobil: Hangi*

İ. Arazi taşıtı

Karayollarında yolcu veya yük taşıyabilecek şekilde imal edilmiş olmakla beraber bütün tekerlekleri motordan güç alan veya alabilen motorlu araçtır (MTVK m.2/7). Hareket ederken dört tekerden güç alan araçların arazi taşıtı mı, panelvan olarak mı vergilendirilmesine yönelik tereddütler Gelir İdaresi Başkanlığı'nın 03.09.2007 tarih ve 2007/1 sayılı İç Sirküleri ile açıklığa kavuşturulmuştur. Buna göre;

"Motorlu Araç Tescil Belgesi'nde ve/veya Motorlu Araç Trafik Belgesi'nde;
1. - Arazi taşıtı (4X4),Çift kabin kamyonet (4X4), Çift kabin kamyonet arazi taşıtı, Kamyonet (4X4),Kamyonet arazi taşıtı şeklinde tanımlanan taşıtların ***arazi taşıtı****,*
2. Çift kabin (4X2) kamyonet şeklinde tanımlanan 3+1, 4+1 veya 5 yolcu taşıma kapasiteli taşıtların ise yük taşıma kısımlarının açık veya kapalı olmasına bakılmaksızın ***panelvan***
olarak motorlu taşıtlar vergisine tabi tutulması gerekmektedir"[179]*.*

J. Kaptıkaçtı

Şoföründen başka, oturmaları şartıyla en çok yedi yolcu alabilen, insan taşımak için imal edilmiş olan ve bu maksatla kullanılan, yerle temas halinde dört tekerleği bulunan, şekil ve yapılışı itibarıyla otomobilden farklı olan motorlu taşıtlardır (Carry-all, Travel-all, Jeep-station ve benzerleri bu sınıfa dahildir.) (MTVK m.2/6).

---

otomobillerin spor veya lüks otomobil sayılacağı uluslararası otomobil kataloglarındaki bilgiler esas alınmak suretiyle Maliye Bakanlığınca tespit ve ilan olunur."

[179] "*2001 Mercedes Benz marka 413 CDI tipindeki 4x4 pkp 4+1 yolcu (340 kg.) kapasitesi ve 210 kg yük kapasitesi bulunan araçların MTV Kanununun 5'nci maddesine göre 1 Sayılı Tarifede yer alan Model yılı ve Motor silindir hacmi esas alınarak arazi taşıtı olarak vergilendirileceği hk."* Bursa Vergi Dairesi Başkanlığı, Özelge Tarihi:04.04.2005, Özelge Sayısı:B.074.DEF.0.16.12.340.05 .http://www.bursavdb.gov.tr/bpi.asp?caid=590&cid=1138 (Erişim Tarihi:28.06.2008), *"Mükellef tarafından kamyonet olduğu ifade edilen Desoto marka, PD 250 AS Süper 4X4 tipinde, 5 kişilik, 4000 Cm³ motor silindir hacmine sahip çift kabinli taşıtın teknik özellikleri itibarıyla arazi taşıtı olduğu anlaşıldığından, vergi dairesince 197 sayılı Motorlu Taşıtlar Vergisi Kanununun 5 inci maddesine bağlı (I) sayılı tarifesine göre yapılan tahakkukta isabetsizlik bulunmadığı hk."* Özelge Tarihi:06.07.2006, Özelge Sayısı: B.07,1.GİB.0.61/6159-241/50097, http://www.gib.gov.tr/index.php?id=1028, (Erişim Tarihi:28.06.2008)

K. Motosiklet

İki veya üç tekerlekli sepetli veya sepetsiz motorlu araçlardır. Bunlardan karoserisi yük taşıyabilecek şekilde sandıklı veya özel biçimde yapılmış olan ve yolcu taşımalarında kullanılmayan üç tekerlekli motosikletlere yük motosikleti (triportör) denir (MTVK m.2/3). Günümüzde sadece iki ya da üç tekerlekli değil dört tekerlekli motosikletlere de rastlanılmaktadır. Bu araçların dört tekerden güç almadıkça arazi taşıtı olarak değil, motosiklet olarak değerlendirilmesi gerekmektedir[180].

01.01.1985 tarihinde taşıt pulu uygulaması nedeniyle MTV kapsamı dışına çıkartılan motosikletler adı geçen kanunun maddesi ile 01.01.2004 tarihinden itibaren I sayılı tarifeye dahil edilmiştir (GİB, 2005:426). Böylelikle motosikletlerin taşıt pulu yapıştırılacak yer olmaması nedeniyle kapsam dışına çıkması gibi, garip uygulamanın sona erdirilmiştir. *Böylelikle özellikle değeri yüksek motosikletlerin vergi dışı kalması engellenmiştir. 2008 model Agusta marka Brutale 910 model motosikletin kasko değeri 43.530 TL'dir. Kasko değerine bakınca birçok otomobille fiyat olarak benzerlik taşıdığını söyleyebiliriz. Bu yüzden motosikletlerin vergi dışı kalması eşitlik ilkesiyle örtüşmemekteydi. Bununla beraber motosikletlerin vergilenmesinde de kasko değerinin dikkate alınmaması vergilemedeki adalet ilkesini zedelemektedir.*

(II) Sayılı Motorlu Taşıtlar Vergisi Tarifesi

(I) sayılı tarifede yazılı taşıtlar dışında kalan motorlu kara taşıtları, aşağıdaki (II) sayılı tarifeye göre vergilendirilecektir.

---

[180] Konya Vergi Dairesi Başkanlığı Özelgesi, Özelge Tarihi: 23.08.2006 Özelge Sayısı: B.07.1.GİB.4.42.16.02/MTV-1143-1172 http://www.konyavdb.gov.tr/index.php?module=pages&do=page_list&action=detail&id=356 , (Erişim Tarihi:28.06.2008)

Tablo 11 : (II) SAYILI TARİFE (2009 Yılı İtibariyle)

Taşıt Cinsi ve Oturma Yeri / Azami Toplam Ağırlık	**Taşıtların Yaşları ile Ödenecek Yıllık Vergi Tutarı (YTL)**		
	1 – 6 yaş	**7 – 15 yaş**	**16 ve yukarı yaş**
1) Minibüs	421,00	279,00	139,00
2) Panel van ve motorlu karavanlar (Motor Silindir Hacmi)			
1900 cm^3 ve aşağısı	561,00	351,00	210,00
1901 cm^3 ve yukarısı	845,00	561,00	351,00
3) Otobüs ve benzerleri (Oturma Yeri)			
25 kişiye kadar	1.056,00	633,00	279,00
26 – 35 kişiye kadar	1.268,00	1.056,00	421,00
36 – 45 kişiye kadar	1.409,00	1.197,00	561,00
46 kişi ve yukarısı	1.691,00	1.409,00	845,00
4) Kamyonet, kamyon, çekici ve benzerleri (Azami Toplam Ağırlık)			
1.500 kg.a kadar	379,00	252,00	125,00
1.501 - 3.500 kg'a kadar	760,00	442,00	252,00
3.501 - 5.000 kg'a kadar	1.141,00	950,00	379,00
5.001 – 10.000 kg'a kadar	1.268,00	1.077,00	507,00
10.001 – 20.000 kg'a kadar	1.521,00	1.268,00	760,00
20.001 kg ve yukarısı	1.902,00	1.521,00	886,00

Kaynak: GİB 31 MTVK Seri Genel Tebliği, Resmi Gazete 26.12.2008 T. S.27092 www.gib.gov.tr (Erişim Tarihi:09.06.2009).

L. Minibüs

Yapısı itibarıyla sürücüsü dahil dokuz ile onbeş oturma yeri olan ve insan taşımak için imal edilmiş bulunan motorlu araçtır (MTVK m.2/4).

M. Panel van

Azami toplam ağırlığı 3500 kilogramı geçmeyen, kapalı kasalı (yandan camlı olanlar dahil), sürücü kısmından başka tek veya daha fazla sıralı oturma yeri

bulunan, insan ve yük taşımak için imal edilmiş olan taşıtlardı r(MTVK m.2/8)[181]. Tüketicilerin istekleri ve teknolojideki gelişmeler panelvanlar gibi yeni taşıt türlerinin ortaya çıkmasına neden olurken, söz konusu araçların binek otomobil mi, yoksa bir başka araç mı sayılacağı mükellef ile vergi idaresi arasında ihtilaflara yol açmaktadır (Akın, 2006). Uygulamada hangi araçların panelvan hangi araçların ise kamyonet sayılacağı yönünde tereddüde düşüldüğü anlaşılmaktadır. Konu Gelirler Genel Müdürlüğü'nce 04.01.2005 tarihinde yayınlanan 2 nolu Motorlu Taşıtlar Vergisi Sirküleri ile açıklığa kavuşturulmuştur. Buna göre:

> *"a) Arka kısımda oturma yeri bulunmayan ve "Motorlu Araç Tescil Belgesi" ile "Motorlu Araç Trafik Belgesi" nin istiap haddi bölümünde 2, 2+1 şeklinde kişi sayısı belirtilen kapalı kasalı kamyonetler (yandan camlı olanlar dahil)* ***kamyonet****,*
>
> *b) Arka kısımda oturma yeri bulunan ve "Motorlu Araç Tescil Belgesi" ile "Motorlu Araç Trafik Belgesi" nin istiap haddi bölümünde 3+1, 4+1 veya 5 şeklinde kişi sayısı belirtilen "çift sıra koltuklu", "üç sıra koltuklu" kapalı kasalı kamyonetler (yandan camlı olanlar dahil)* ***panel van****,"*

olarak vergilendirilecektir. 2005 yılında yayınlanan MTV sirkülerine karşılık, Gelir İdaresi Başkanlığı'nın 2007 yılında yayınladığı 2007/1 sayılı Motorlu Taşıtlar Vergisi İç Genelgesi *ile "Motorlu Araç Tescil Belgesi'nde veya Motorlu Araç Trafik Belgesinde Çift Kabin (4X2) kamyonet şeklinde tanımlanan 3+1,4+1 veya 5 yolcu taşıma kapasiteli taşıtların yük taşıma kısımlarının açık veya kapalı olmasına bakılmaksızın 01.01.2004 tarihinden itibaren "Panel van"* olarak vergiye tabi tutulması gerektiği" gelir idaresine duyurulmuştur. Bir başka anlatımla mükelleflere geriye dönük vergileme yapılmış ve vergi borcu tahakkuk ettirilmiştir. Söz konusu işlemin gelir idaresinin yasayı yorumlama şeklinin mükellefe geç bildirilmesinden kaynaklanmıştır.

---

[181] 5035 sayılı kanunla değişmeden önceki şekli: *"Panel: İnsan veya yük taşımak maksadıyla imal edilmiş ve sonradan yapılacak herhangi bir tadille otomobil veya benzeri taşıt haline getirilmesi mümkün, arka kısmı kapalı motorlu taşıtlardır."*

Mükellefler düzenli vergi ödedikleri halde vergi borcu hatta gecikme zammı[182] ile karşı karşıya kalmışlardır. Yapılan hukuksuz işlem karşısında şikayetlerini vergi daireleri yanında Tüketici Sorunları hakem Heyet'lerine bildirildiği ve vergi idaresinin söz konusu şikayetlere ve yakınmalara karşı olumsuz tutumunu sürdürdüğü görülmektedir[183]. Hatta motorlu trafik tescil belgesinde ve motorlu araç trafik belgesinde "*"yan camlı, van, kamyonet"* yazan araçlar bile şoför +4 koltuğa sahipseler panelvan olarak vergilendirilmişlerdir[184]. Bu defa 5736 sayılı Bazı Kamu Alacaklarının Uzlaşma Usulü ile Tahsili Hakkında Kanunun[185] 5.maddesi ile konu çözüme kavuşturulmaya çalışılmıştır. Söz konusu maddeye göre *"18/2/1963 tarihli ve197 sayılı Motorlu Taşıtlar Vergisi Kanunu kapsamına giren taşıtlarla ilgili mükellef değişikliği dışındaki vergilendirme unsurlarının herhangi bir sebeple hatalı belirlenmesi nedeniyle, 1/1/2004 ila 31/12/2007 tarihleri arasındaki dönemlere ilişkin olarak mükellefler adına ilk tahakkuktan sonra ilaveten tahakkuk ettirilen MTV'nin; dava açılmaması, açılmış davalardan*

---

[182] İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı konu ile ilgili özelgesinde geriye dönük vergi borcunun ve gecikme zammının uygun olduğu yönünde görüş bildirmiştir, Başkanlık özelgesinde; *" Motorlu Taşıtlar Vergisi taşıtların kayıt ve tescilinin yapıldığı yerin vergi dairesi tarafından her yıl Ocak ayının başında yıllık olarak tahakkuk ettirileceği, tahakkuk ettirilen verginin ayrıca mükellefe tebliğ olunmayacağı ve verginin tahakkuk ettirilen günde tebliğ edilmiş sayılacağı, önceden tahakkuk etmiş bulunan vergi miktarlarında, tarife değişikliklerine veya 10 ve 11 inci maddelerde yazılı nedenlere bağlı olarak meydana gelecek değişikliklerin ihbarname ile mükelleflere bildirileceğine dair herhangi bir düzenlemeye yer verilmediği görülmektedir."* İfadesiyle vergi idaresinin yaptığı yanlış işlemi savunmuştur.Özelge tarihi:22.10.2004, Özelge Sayısı: 8151, http://www.ivdb.gov.tr/Mukteza/MTV/8151.htm Oysa yapılan panelvandan neyin anlaşılmasının gerektiği kanun yürürlüğe girdiği 01.01.2004 tarihinden bir yıl sonra 2005 yılındaki Gelir İdaresi Başkanlığı'nın sirküleri ile açıklanmıştır(Erişim Tarihi:28.06.2008).

[183] Konu ile ilgili vergi dairesi başkanlıklarınca verilmiş yapılan vergilemenin hukuka uygun olduğu yönünde verilmiş çok sayıda özelge bulunmaktadır. Mükellefin kamyonet olarak vergilendirilen 2477 cc hacimli Mitsubishi marka kapalı kasa kamyonetinin (çift sıra koltuklu) panelvan olarak vergilendirilmesi sonucu, çıkarılan vergi borcu vergi idaresince yerinde görülmüştür. Bkz. Bursa Vergi Dairesi Başkanlığı Özelgesi, Özelge Tarihi: 25.02.2008, Özelge Sayısı:: B.07.1.GİB.4.16.16.02-340-08- /398, http://www.bursavdb.gov.tr/bpi.asp?caid=590&cid=1138 (Erişim Tarihi:28.06.2008) mükelleflere verilen diğer özelgeler için Bkz. Bursa Vergi Dairesi Başkanlığı Özelgesi, Özelge Tarihi: 28.01.2008, Özelge Sayısı:: .07.1.GİB.4.16.16.02-340-08- /239, http://www.bursavdb.gov.tr/bpi.asp?caid=590&cid=1138 (Erişim Tarihi:28.06.2008) Aynı doğrultuda İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı Özelgesi, Özelge Tarihi:23.02.2005 Özelge Sayısı: 1255 http://www.ivdb.gov.tr/Mukteza/MTV/1255.htm (Erişim Tarihi:28.06.2008), Antalya Vergi, Dairesi Başkanlığı, Özelge Tarihi: 27.04.2001 Özelge Sayısı: B.07.1.GİB.4.07.16.02/ MTV:2005/7 http://www.ant-vdb.gov.tr/muktezalar/motorlu/2005/2005-7%20panelvan%20vergilendirilmesi.htm (Erişim Tarihi:07.07.2008)

[184] Gelir İdaresi Başkanlığı Özelgesi, Özelge Tarihi:07.02.2007, Özelge Sayısı: B.07.1.GİB.0.02.61/6110-44/17750, http://www.gib.gov.tr/index.php?id=1028, (Erişim Tarihi:28.06.2008)

[185] 27.02.2008 Tarih ve 26800 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmıştır.

vazgeçilmesi ve 30/6/2008 tarihine kadar (bu tarih dahil) ödenmesi şartıyla, bu vergilere ait gecikme zamlarının tahsilinden vazgeçilir, daha önce ödenmiş olan gecikme zamları mükellefin aynı tarihe kadar yapacağı yazılı başvuru üzerine ret ve iade edilir. Bu maddede öngörülen sürede tamamen ödenmeyen MTV'nin ödenmemiş kısmı, tahakkuk etmiş sayıldığı tarihten itibaren hesaplanacak gecikme zammıyla birlikte takip ve tahsil edilir" [186].

MTVK'da araçlar tanımlanmışken, kanunda bulunmayan terimler için, Karayolları Trafik Kanunu, Türk Ticaret Kanunu, Karayolları Trafik Yönetmeliği ve Türk Gümrük Tarife Cetveline başvurulacağı belirlenmiş iken, Gelir İdaresinin verdiği bir kararla kamyonetleri panelvan sayması ve vergilerini arttırması, kendisine ait olmayan bir yetkinin kullanılması şeklinde yorumlanmaktadır (Saraç, 2005).

N. Motorlu Karavan (kamp taşıtı)

*Yük taşımasında kullanılmayan, iç tasarımı tatil yapmaya uygun teçhizatlarla donatılmış, hizmet edebileceği kadar yolcu taşıyabilen motorlu taşıttır (*MTVK m.2/9).

O. Otobüs

Yapısı itibarıyla sürücüsü dahil en az onaltı oturma yeri olan ve insan taşımak için imal edilmiş bulunan motorlu araçtır. Troleybüsler de bu sınıfa dahildir (MTVK m.2/5). Otobüslerde oturma yerine göre vergilendirmeye gidildiği görülmektedir. Otobüslerin vergilendirilmesinde otobüsün taşıma haddinde ayakta ve oturarak yolcu sayısının toplamı mı dikkate alınacaktır? Konu ile ilgili Gelir İdaresi Başkanlığı'nın bir özelgesinde[187]; *"197 sayılı Kanun hükümlerine göre vergilendirilen otobüslerin vergilendirme kriteri olan oturma yeri sayılarının*

---

[186] Bkz. İzmir Vergi Dairesi Başkanlığı Özelgesi, Özelge Tarihi : 17.03.2008 Özelge Sayısı : MTV:031-748, http://ozelge.izmirvdb.gov.tr/OzelgeRead.aspx?OzgId=1532 (Erişim Tarihi:28.06.2008)

[187] Gelir İdaresi Başkanlığı Özelgesi, Özelge Tarihi: 08.02.2007, Özelge Sayısı: B.07.1.GİB.0.02.61/6110-11/10570

tespitinin, Karayolları Trafik Kanunu ile Karayolları Trafik Yönetmeliğinin ilgili madde hükümleri çerçevesinde, Sanayi ve Ticaret Bakanlığınca belirlenen Uygunluk Belgesine (Teknik Belge) paralel olarak ilgili trafik tescil şube veya bürolarınca düzenlenen Araç Trafik Tescil Müracaat ve İşlem Formunda belirtilen bilgilere göre yapılacaktır".

Oturma yeri 27 iken tadilatla 25'e düşürülen otobüs için de verilen özelge de paralel görüş bildirildiği görülmektedir.[188] [189] Otobüslerin kullanım yeri de önemli değildir. Vergi idaresi bir özelgesinde, apron sahasında kullanılmak üzere ithal edilecek otobüslerin 1318 sayılı Finansman Kanununun 5. ve 197 sayılı Motorlu Taşıtlar Vergisinin 6.maddesine bağlı (II) sayılı tarifeye göre motorlu taşıtlar vergisine tabi tutulması gerektiği yönünde görüş bildirmiştir[190].

P. Kamyon

İzin verilebilen azami yüklü ağırlığı 3,5 tondan fazla olan ve yük taşımak için mal edilmiş motorlu araçtır (MTVK m.2/11).

Q. Kamyonet

İzin verilebilen azami yüklü ağırlığı 3,5 tonu geçmeyen ve yük taşımak için imal edilmiş motorlu araçtır (MTVK m.2/10)[191]. Kapalı kasa kamyonetin tadil edilerek otomobil veya benzeri (en fazla 7 yolcu alabilecek) taşıt haline

[188] Bursa Vergi Dairesi Başkanlığı Özelgesi, Özelge Tarihi: 08.04.2008 Özelge Sayısı: B.07.1.GİB.4.16.16.02-340-08- / 699 http://www.bursavdb.gov.tr/bpi.asp?caid=590&cid=1138 (Erişim Tarihi:28.06.2008)

[189] Konu ile ilgili bir başka özelgede ise 28 oturma kapasiteli aracın tadilat sonucu 25 oturma kapasiteli duruma getirilmesi halinde motorlu taşıtlar vergisinin noksan ödenmeyeceği belirtilmektedir. Bkz. İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı Özelgesi, Özelge Tarihi: 17.11.2000 Özelge Sayısı:6838, http://www.ivdb.gov.tr/Mukteza/MTV/6838.htm (Erişim Tarihi:28.06.2008)

[190] İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı Özelgesi, Özelge Tarihi: 17.08.2000, Özelge Sayısı:B.07.4.DEF.0.34.12/2.TAV:18-6663, http://www.ivdb.gov.tr/Mukteza/MTV/5301.htm, (Erişim Tarihi:28.06.2008)

[191] Ambulansın kamyonet mi, yoksa panelvan mı olarak vergilendirileceği yönündeki soruya vergi idaresi aşağıdaki şekilde cevap vermiştir: "*Ambulans olarak adlandırılan ve hasta nakli için kullanılan araçların, Sanayi ve Ticaret Bakanlığı Genel Müdürlüğünce onaylanmış projeye uygun olarak, aracın üretimi sırasında verilen Muayene Kontrol ve Uygunluk Belgesinde (Teknik Belge) belirtilen, cinsine göre Motorlu Taşıtlar Vergisine tabi tutulması gerekmektedir."* İzmir Vergi Dairesi Başkanlığı Özelgesi, Özelge Tarihi : 05.01.2006 Özelge Sayısı: MTV-031-65/33 http://ozelge.izmirvdb.gov.tr/OzelgeRead.aspx?OzgId=968 (Erişim Tarihi:28.06.2008)

getirilmesi hailinde 1990/5 Seri No.lu Taşıt Alım Vergisi ve Motorlu Taşıtlar Vergisi İç Genelgesinin birinci fıkrası gereğince panel olarak (I) sayılı tarife göre vergilendirilmesi gerektiği belirtilmektedir[192].

R. Çekici

Römork ve yarı römorkları çekmek için imal edilmiş olan ve yük taşımayan motorlu araçtır (MTVK m.2/12).

(III) Sayılı Motorlu Taşıtlar Vergisi Tarifesi (30.06.2009 tarihine kadar geçerlidir)

Özel amaçla kullanılan yat, kotra ve her türlü motorlu tekneler aşağıdaki (III) sayılı tarifeye göre vergilendirilecektir.

(III) SAYILI TARİFE 5897 sayılı kanunun 2 inci maddesiyle kaldırılan tarife. Yürürlük; 30.06.2009 (III) sayılı tarifede yer alan motorlu taşıtlara (yat, kotra ve her türlü tekneler) ilişkin vergi tutarları, bu motorlu taşıtların motor gücü (BG) ile söz konusu tarifede belirtilen tutarların çarpılması suretiyle hesaplanacaktır.

Tablo 12 : (III) Sayılı Motorlu Taşıtlar Vergisi Tarifesi (30.06.2009 tarihine kadar geçerlidir)

Taşıt Cinsi ve Motor Gücü (BG)	**Taşıtların Yaşları İle Her Motor Gücü Birimi (BG) İçin Ödenecek Yıllık Vergi Tutarı (TL)**			
	1 - 3 yaş	4 - 5 yaş	6 - 15 yaş	16 ve yukarı yaş
Yat, kotra ve her türlü motorlu özel tekneler				
10 - 20 BG'ne kadar	23,68	15,78	7,88	3,12
21 - 50 BG'ne kadar	31,58	23,68	14,20	6,28
51 - 100 BG'ne kadar	39,49	31,58	18,93	7,88
101 - 150 BG'ne kadar	47,38	39,49	23,68	11,04
151 BG ve yukarısı	71,09	55,29	31,58	15,78

Kaynak: GİB 31 MTVK Seri Genel Tebliği, Resmi Gazete 26.12.2008 T. S.27092 www.gib.gov.tr (Erişim Tarihi:09.06.2009).

[192] Antalya Defterdarlığı Özelgesi, Özelge Tarihi: 01.02.2001 Özelge Sayısı: B.07.4.DEF.0.34.12/2. TAV:18-6830 http://www.antvdb.gov.tr/muktezalar/motorlu/ornek289motorlu.htm (Erişim Tarihi:07.07.2008).

S. Yat, kotra ve her türlü motorlu tekneler

Spor ve gezinti amacıyla özel olarak kullanılan her boyda içten ve dıştan takma motorla hareket eden tekneler ile motorlu, yelkenli teknelerdir. Motorlu yelkenli tekneler, Türkiye Yelken Federasyonuna kayıtlı olup, Federasyondan yelken numarası almış, motorları olan yelkenli teknelerdir (MTVK m.2/13)[193].

T. Motor gücü

Taşıtların motorlarını imal eden fabrikalarca uluslararası normlara göre tespit olunan ve kanunlarda (BG) olarak ifade olunan devamlı beygir gücüdür (MTVK m.2/14).

(IV) Sayılı Motorlu Taşıtlar Vergisi Tarifesi

Uçak ve helikopterler (Türk kuşu, Türk Hava Kurumuna ait olanlar hariç) aşağıdaki (IV) sayılı tarifeye göre vergilendirilecektir.[194]

Tablo 13 : (IV) SAYILI TARİFE (2009 Yılı İtibariyle)

Taşıt Cinsi ve Azami Kalkış Ağırlığı	**Taşıtların Yaşları İle Ödenecek Yıllık Vergi Tutarı (TL)**			
	1 - 3 yaş	4 - 5 yaş	6 - 10 yaş	11 ve yukarı yaş
Uçak ve helikopterler				
1.150 kg'a kadar	7.899,00	6.317,00	4.738,00	3.790,00
1.151 - 1.800 kg.'a kadar	11.850,00	9.479,00	7.109,00	5.687,00
1.801 - 3.000 kg.'a kadar	15.800,00	12.640,00	9.479,00	7.583,00
3.001 - 5.000 kg.'a kadar	19.752,00	15.800,00	11.850,00	9.479,00
5.001 - 10.000 kg.'a kadar	23.702,00	18.961,00	14.220,00	11.375,00
10.001 - 20.000 kg.'a kadar	27.653,00	22.122,00	16.590,00	13.270,00
20.001 kg. ve yukarısı	31.604,00	25.282,00	18.961,00	15.169,00

[193] Motor takılan şişme bot, motorlu taşıtlar vergisine tabidir. İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı Özelgesi, Özelge Tarihi:13.06.2006, Özelge Sayısı:4611, http://www.ivdb.gov.tr/Mukteza/MTV/4611.htm (Erişim Tarihi:28.06.2008)

[194] Uçak ve helikopterler (Türkkuşu, Türk Hava Kurumuna ait olanlar hariç) (IV) sayılı tarifeye göre vergilendirilir. **(5766 Sayılı Kanunun 9 uncu maddesiyle eklenen cümle, Yürürlük: 06.06.2008)** Zirai ilaçlama amacıyla kullanılmak üzere kayıt ve tescil edilmiş uçaklar için (IV) sayılı tarifede yer alan vergi tutarları yüzde 25 oranında uygulanır.

Kaynak: GİB 31 MTVK Seri Genel Tebliği, Resmi Gazete 26.12.2008 T. S.27092 www.gib.gov.tr (Erişim Tarihi:09.06.2009).

U. Azami kalkış ağırlığı

Bir uçak veya helikopterin; azami yakıt, yük, yolcu ve teçhizatı dahil kalkışı için özel teknik emirlerinde izin verilen ve yazılı olan kilogram cinsinden ağırlığıdır (MTVK m.2/17).

5035 sayılı Kanunla 197 sayılı MTVK'da vergileme ölçü ve hadleri ile ilgili olarak Ana Muhalefet Partisi'nce aşağıdaki gerekçelerle iptal davası açılmıştır[195]:

1- *Motor silindir hacmi ve yaşın verginin konusunu oluşturan taşıtın gerçek değerini yansıtmaması nedeniyle bir servet vergisi niteliğinde olan MTV'nin, taşıtın gerçek değerine göre belirlenemediği, aynı silindir hacmi ve yaştaki değeri birbirinden çok farklı taşıtlar için aynı verginin alınmasının, vergi yükünün adaletli ve dengeli dağılımı ile eşitlik ilkesine aykırılık oluşturması;*
2- *Yasa'nın gerekçesinde de taşıtın gerçek değeri ile bağlantılı vergileme için en uygun ölçütün taşıtın kasko sigortası değeri olduğunun ifade edildiği, sadece motor silindir hacmi ve yaş unsurlarına göre vergi alınmasının mali gücü aşan miktarda vergi alınmasına yol açması; bu durumun Yasa'nın 23. maddesiyle değiştirilen 197 sayılı Yasa'nın 5. maddesinin son fıkrasındaki Bakanlar Kurulu'na yetki veren kuralda da açıkça görülmesi;*
3- *24. madde ile değiştirilen (II), (III) ve (IV) sayılı tarifeler kapsamındaki taşıtların vergi miktarının, yaş, motor silindir hacmi, oturma yeri sayısı, motor gücü, azami toplam ağırlık ve azami kalkış ağırlığı ölçütlerine göre belirlendiği, oysa bunlardan hiçbirisinin verginin konusunu oluşturan taşıtın, bu bağlamda servet unsurunun değerini yansıtmada yeterli olamadığı ve vergi yükünün birbirinden çok farklı ve adaletsiz bir şekilde dağılımına yol açarak kanun önünde eşitlik ilkesini zedelemesi;*

[195] AYMK, Resmi Gazete Tarihi: 22.10.2005, Resmi Gazete Sayısı: 25974, E. 2004/14, K.2004/84, www.anayasa.gov.tr (Erişim Tarihi:16.11.2007)

4- *Ayrıca belirtilen ölçütlere göre vergilendirmenin, değeri birbirinden çok farklı taşıtlarda aynı verginin alınması sonucunu doğurduğu, bunun da Anayasa'nın 10. maddesine ve vergi yükünün adaletli ve dengeli dağılımı ile herkesin mali gücüne göre vergi ödemesini öngören Anayasa'nın 73. maddesine; Anayasa'ya aykırı bir hükmün, hukuk devleti ve Anayasa'nın üstünlüğü ve bağlayıcılığı ilkeleriyle bağdaşmaması nedeniyle de Anayasa'nın 2. ve 11. maddelerine aykırı olması*

5- *197 sayılı Yasa'nın 5035 sayılı Yasa'nın 23. maddesiyle değiştirilen 5. maddesinin ikinci fıkrası uyarınca, (I) sayılı tarifede yer alan otomobil, kaptıkaçtı, arazi taşıtları ve benzerlerine ait vergi tutarlarının Türkiye Sigorta ve Reasürans Birliği tarafından her yılın Ocak ayında ilan edilen kasko sigortası değerlerinin % 6'sını aşması halinde, aynı yaş grubunda bulunan taşıtlara ait vergi tutarlarını, bir alt kademedeki taşıtlara isabet eden vergi tutarı olarak belirlemeye, bu oranı % 4'e kadar indirmeye ve kanuni oranına kadar artırmaya Bakanlar Kurulu'na yetki verilmesinin, keyfi uygulamalara yol açabilecek kadar geniş ve ölçüsüz olması nedeniyle yasama yetkisinin devredilmezliği ilkesine; belirsiz olması nedeniyle de yürütme yetkisi ve görevi, "Anayasa ve kanunlara uygun olarak kullanılır ve yerine getirilir" biçiminde tanımlanan; idarenin kanuniliği ve hukuk devletinin gereği olan hukuk güvenliği ilkesine aykırı olduğu, Anayasa'ya aykırı bir hükmün aynı zamanda Anayasa'nın üstünlüğü ve bağlayıcılığı ilkeleriyle de bağdaşmadığı belirtilerek, Bakanlar Kurulu'na yetki veren kuralın, Anayasa'nın 2., 7., 8., 11. ve 73. maddelerine aykırı olması*

Anayasa Mahkemesi vergileme ölçü ve hadleri ile ilgili olarak iptali istenen düzenlemeleri aşağıdaki gerekçe ile reddetmiştir[196]:

"Motorlu taşıtlar vergisi, konusu motorlu kara, hava ve deniz taşıtları olan bir servet vergisi niteliğindedir. Servet, genelde ekonomik bir anlam taşır. Ekonomik anlamda servetin vergilendirilmesinde, servetin gerçek değerinin saptanmasını sağlayan ölçülerin kabulü gerekir. Taşıtların

[196] AYMK, Resmi Gazete Tarihi: 22.10.2005, Resmi Gazete Sayısı: 25974, E. 2004/14, K.2004/84, www.anayasa.gov.tr (Erişim Tarihi:16.11.2007)

gerçek değerinin tespiti, getirilen yasal ölçünün mali gücü yansıtması, adaletli ve dengeli olması bakımından önem taşımakta ise de motorlu taşıtlar vergisinde olduğu gibi kimi durumlarda, gerçek değeri saptamanın çok zor veya olanaksız bulunması ya da bunun verginin toplanmasında aksamalara yol açması, ekonomik olmaması gibi nedenlerle yasa koyucunun farklı özellikleri esas alarak gerçek değere en yakın değerin bulunabilmesi için vergilendirmenin anayasal ilkelerine bağlı kalmak koşuluyla değişik ölçüler öngörebileceğinin kabulü gerekir.

197 sayılı Yasa'nın 5035 sayılı Yasa ile değiştirilen 5. ve 6. maddelerinde düzenlenen tarifelerde, motor silindir hacmi (cm3), taşıt cinsi, oturma yeri, azami toplam ağırlık, motor gücü (BG), azami kalkış ağırlığı ve yaş gibi teknik nitelikteki vergileme ölçüleri esas alınmış, ancak aynı özellikteki araçlara sahip olan yükümlüler arasında ayırım ve ayrıcalık yapılmamıştır.

Açıklanan nedenlerle, 5035 sayılı Yasa'nın 23. ve 24. maddeleriyle yapılan dava konusu değişiklikler, Anayasa'nın 2., 10., 11. ve 73. maddelerine aykırı değildir. İptal isteminin reddi gerekir."

…..Dava konusu ikinci fıkra ile Bakanlar Kurulu'na sadece yasa ile belirlenmiş sınırlar arasında değişiklik yapmak ya da fıkrada öngörülen koşulların gerçekleşmesine bağlı olarak aynı yaş grubundaki taşıtlar için vergi tutarlarını bir alt kademeye göre saptama yetkisi verildiğinden, idarenin kanuniliği ve hukuk güvenliği ilkelerinin zedelendiğinden söz edilemez.

Açıklanan nedenlerle, kural Anayasa'nın 73. maddesine ve bu bağlamda, 2., 7., 8. ve 11. maddelerine de aykırı değildir. İptal isteminin reddi gerekir."

IX. VERGİ GÜVENLİK TEDBİRLERİ

Motorlu taşıtlar vergisinin tahakkuk ve tahsilinin etkinleştirilebilmesi, vergi güvenlik tedbirlerinin etkinliğine bağlıdır. MTV güvenlik tedbirleri tahakkuk ve tahsilata yönelik olmak üzere iki ana başlık halinde incelenebilir.

1. Tahakkukta Etkinliğin Sağlanmasına Dönük Vergi Güvenlik Tedbirleri

Verginin tahakkukuna etki eden işlemlere ilişkin sorumluluklar mükellefler ve üçüncü kişilere uygulanan yükümlülükler başlığı altında incelenebilir.

A. MTV Mükelleflerine Yüklenen Sorumluluklar

MTV mükelleflerine hem araç bilgilerini hem de meydana gelen değişiklikleri bildirme yükümlülüğü getirilmiştir.

> *"Motorlu Taşıtlar Vergisi mükellefleri, adlarına kayıt ve tescil edilmiş bulunan taşıtları, bu taşıtların cins, nevi, niteliklerini ve kullanılış maksatları ile verginin alınmasına esas olabilecek diğer bilgileri ve bunlarda meydana gelen değişiklikleri, kayıt ve tescilin yapıldığı veya değişikliğin meydana geldiği tarihten itibaren bir ay içinde ilgili vergi dairesine bildirmeye mecburdurlar.*
>
> *Bu mecburiyete riayet etmeyenler hakkında 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 352. maddesine bağlı usulsüzlük cezalarına ait cetvelin (İhtar 2) sırasına göre ceza kesilir."* (MTVK m.13/b)

B. Kamu Görevlilerine Yüklenen Sorumluluklar

> *"Trafik, belediye ve liman sicil memurları ile Ulaştırma Bakanlığı sivil hava vasıtaları sicil memurları kayıt ve tescil ettikleri motorlu taşıtları bu taşıtların cins, nevi, nitelikleri ve kullanış maksatları ile verginin alınmasına esas olabilecek diğer bilgileri ve bunlarda meydana gelen değişiklikleri, kayıt ve tescilin yapıldığı ve değişikliğin tespit olunduğu tarihten itibaren bir ay içinde vergi dairesine bildirmeye mecburdurlar.*

Kamu görevlilerinin söz konusu sorumluluğu yerine getirmemeleri cezai yaptırıma bağlanmıştır (Öncel vd. 2008:397).

> *Bu mecburiyetleri yerine getirmeyen trafik, belediye veya liman sicil memurları ile Ulaştırma Bakanlığı sivil hava vasıtaları sicil memurları*

hakkında 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 150. maddesinin 1-3 bendinde yazılı olanlar için uygulanan ceza hükmolunur" (MTVK m.13/a).

2. Tahsilatta Etkinliğin Sağlanmasına Dönük Vergi Güvenlik Tedbirleri

A. MTV Mükelleflerine Yüklenen Sorumluluklar

MTV mükelleflerinin vergilerini ödememeleri halinde uygulanan yaptırımlar şu şekildedir; Motorlu taşıtlar vergisi mükellefi, vergisini ödemediği takdirde; aracını satamayacak (MTVK m.13/c), fenni muayene yaptıramayacak (MTVK m.13/d), fenni muayene yaptıramadığı için Karayolları Trafik Yönetmeliği gereği aracının trafikten men edilmesi söz konusu olabilecektir. Ayrıca mükellef, 6183 sayılı AATUHK uyarıca ödenmeyen vergiler için gecikme zammı ödemek zorunda kalacaktır.

B. Kamu Görevlilerine Yüklenen Sorumluluklar

"Noterler, trafik, belediye veya liman sicil memurları ile Ulaştırma Bakanlığı sivil hava vasıtaları sicil memurları gibi, taşıtların her türlü satış veya devir işlemlerini yapanlar, motorlu taşıtların her türlü satış ve devir işlemlerini yapmadan önce, gecikme faizleri ve vergi cezalarının ödendiğini gösterir belgeyi istemeye mecburdurlar " (MTVK m.13/c).

"Taşıtlarla ilgili fenni muayene komisyonları, fenni muayene yapma yetkisi verilen gerçek ve tüzel kişiler ile Ulaştırma Bakanlığı sivil havacılık genel müdürlüğü taşıtların fenni muayenelerini yapmadan, uçuşa elverişli belgelerini vermeden önce, verginin ödenip ödenmediğini araştırmak zorundadırlar"[197] (MTVK m.13/d).

[197] *"Bu fıkrada yer alan "taşıtlarla ilgili fenni muayene komisyonları" ibaresi, " taşıtlarla ilgili fenni muayene komisyonları, fenni muayene yapma yetkisi verilen gerçek ve tüzel kişiler", olarak 16/7/2004 tarihli ve 5228 sayılı Kanunun 59. maddesi ile 31/7/2004 tarihinden geçerli olmak üzere değiştirilmiş ve metne işlenmiştir.*

"Vergisi ödenmemiş taşıtlara ait fenni muayene yapılamaz, uçuşa elverişli belgesi verilemez" (MTVK m.13/d).

Kamu görevlilerinin söz konusu sorumluluğu yerine getirmemelerinin sonucu mükellef ile birlikte vergi ve fer'ileri için müteselsil sorumluluktur (Öncel vd. 2008:397). Hemen belirtelim ki, vergilendirme ile ilgili sorunlar başlığı altında da incelediğimiz üzere özellikle araç muayenelerinde son yıllarda meydana gelen usulsüzlükler ve sahte borcu yoktur yazıları ile muayenelerin yapılması ya da muayene yapan kişilere rüşvet verilmesi gibi usulsüzlükler, söz konusu maddenin işlerliğini de tartışmaya açmaktadır. Gerçekten etkin bir denetim ve otomasyon olmadığı takdirde yasaların işlerliği de tartışmalı hale gelmektedir.

" *MTVK' nın 13. maddesinin c ve d bendindeki zorunluluklara uymadan işlem yapanlar, ödenmeyen veya noksan ödenen vergiler ile gecikme zamları, gecikme faizleri ve vergi cezalarından, mükelleflerle birlikte müteselsilsen sorumludurlar. Ancak bunlar sorumlu sıfatı ile ödemek mecburiyetinde kaldıkları vergiler dolayısıyla mükellefe rücu hakkına sahiptirler"* (MTVK m.13/son).

Yukarıda açıklanan tüm vergi güvenlik önlemlerine karşın son yıllarda vergi tahsilat oranının düşmesi, vergi güvenlik önlemlerinin etkin işlemeyişinin de bir sonucudur.

MTV borcu bulunan müteahhitlerin kamu ihalelerine söz konusu vergi borcu nedeniyle katılıp katılmaması ayrı bir tartışma konusudur. 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu'nun *"İhaleye Katılımda Yeterlik Kuralları"* başlıklı 10. maddesinin 3. fıkrasının (d) bendinde, Türkiye'nin veya kendi ülkesinin mevzuat hükümleri uyarınca kesinleşmiş vergi borcu olan isteklilerin ihale dışı bırakılacağına hükmedilmektedir. Kamu İhale Kurulu 12.04.2005 tarih ve 2005/UH. Z-708 sayılı Kararı ile personel taşıma ihalesine teklif veren isteklinin kesinleşmiş motorlu taşıtlar vergisi borcunun, 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu kapsamında vergi borcu olarak değerlendirileceğine ve söz konusu firmanın ihaleye katılamayacağına karar vermiştir (Dişli, 2006). Gelir İdaresi Başkanlığı ise konu

ile ilgili olarak, 20.04.2006 tarih ve 029581 sayılı Yazısı'nda; 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu'nun "İhaleye Katılımda Yeterlik Kuralları" başlıklı 10. maddesinde yer alan vergi borcu ifadesinden; yıllık gelir vergisi, yıllık kurumlar vergisi, gelir stopaj vergisi, katma değer vergisi, özel tüketim vergisi, özel iletişim vergisi ve banka ve sigorta muameleleri vergilerinin anlaşılması gerektiği yönünde görüş bildirilmiştir (Dişli, 2006). Kanaatimizce kamunun son yıllarda taşımacılık gibi bir konuda özel sektörden sık hizmet aldığı da göz önüne alındığında, ihaleye katılacak gerçek ve tüzel kişilerin motorlu taşıtlar vergisi borcunun bulunup bulunmadığının araştırılması etkili bir vergi güvenlik tedbiri olabilecektir.

X. GİDER KAYDEDİLMEME HALİ

"MTVK' ya bağlı (I), (III) ve (IV) sayılı tarifelerde yer alan taşıtlardan (Ticari maksatla kullanılan uçak ve helikopterler ile taşıt kiralama faaliyeti ile uğraşan işletmelerin bu amaçla kiraya verdikleri taşıtlar hariç) alınan vergi ve cezalar ile gecikme zamları gelir ve kurumlar vergilerinin matrahlarının tespitinde gider olarak kabul edilemez" (MTVK m.14 (Değişik:29/11/1984–3088/9md)).Kuşkusuz burada amaç, ticari araçlar için ödenen motorlu taşıtlar vergisinin gelir ve kurumlar vergisinde gider olarak yazılması yoluyla verginin aşınmasını önlemektir. Bununla beraber şirket araç kiralama şirketi vasıtasıyla, personeline araç kiralamışsa, söz konusu gideri vergi matrahından indirebilecektir (Özcan, 2005, Z.Kızılot, 2007). Burada dikkat çeken nokta, II sayılı tarifede yer alan, minibüs, panelvan, kamyonet, kamyon, çekici vb. için ödenen motorlu taşıtlar vergisinin, motorlu taşıtlar vergisinin tespitinde gider olarak kaydedilebileceğidir[198]. Gerçekten de taşımacılık işi ile uğraşan mükelleflerin ödedikleri motorlu taşıtlar vergisini gelir ve kurumlar vergisi matrahının tespitinde gider olarak kaydetmeleri doğal bir uygulamadır.

---

[198]" *II) sayılı tarifedeki minibüs, otobüs, troleybüs, kamyon, kamyonet, çekici ve benzerlerinden alınan Motorlu Taşıtlar Vergilerinin, gelir ve kurumlar vergisi matrahlarının tespitinde gider olarak yazılacağından vakfınıza ait çekicilerin Motorlu Taşıtlar Vergisinin gider olarak yazılması mümkündür. Ayrıca II sayılı tarifede sayılan araç tiplerine giren başkaca araçlarınızın bulunması halinde bu araçlara ait Motorlu Taşıtlar Vergisinin de gider olarak yazılacağı tabidir."* İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı Özelgesi, Özelge Tarihi:20.10.200, Özelge Sayısı:6446, http://www.ivdb.gov.tr/Mukteza/MTV/6446.htm (Erişim Tarihi:28.06.2008)

2004 öncesinde I sayılı tarifeden vergilendirilen panelvanların II sayılı tarifeye alınmasıyla birlikte işyerinde taşıma işini gerektirmeyen mükelleflerin de motorlu taşıt vergilerini gider olarak gösterebilmek için hususi araçlarında panelvan kullanımını tercih edip, söz konusu araçları işletmeleri üzerine kaydettirerek vergilerini gider olarak düşmeleri mümkün hale gelmektedir. Söz konusu durum muvazaalı işlemleri arttırabilecektir. Ayrıca, panelvan kullanan gelir ve kurumlar vergisi mükellefleri ödedikleri vergileri gelir ve kurumlar vergisi matrahının tespitinde gider kaydedebilirken (Kızılot, 2005), işinde I sayılı tarifeye giren araç kullanan mükelleflerin, söz konusu araçları gider olarak kaydedememesi[199], vergilemede eşitlik ilkesi ile de bağdaşmamaktadır. Üstelik II sayılı tarifede sayılan taşıtların nitelikleri gereği ticari sayılması, ticari kullanılmayan taşıtların dahi vergilerinin gider olarak indirilebilmesi gibi çelişkili bir durum yaratmaktadır (Oktar, 2000).

Maddenin ilk şeklinde sadece I sayılı tarifede yer alan hususi taşıtlarınvergilerinin gider olarak düşülemeyeceği hükmünün, özel amaçlı kullanılan taşıtların vergisinin indirilmesini engellediği düşünüldüğünde motorlu taşıtlar vergisinin gider olarak indirilmesi gerektiği sonucuna ulaşılmaktadır (Oktar, 2000).

---

[199] *"..Sözkonusu madde hükmüne göre (I) sayılı tarifede belirtilen otomobil, kaptıkaçtı, panel ve arazi taşıtları ile, (III) ve (IV) sayılı tarifelerde belirtilen özel amaçla kullanılan yat, kotra ve her türlü motorlu teknelerle uçak ve helikopterlerden alınan vergi ve cezalar ile gecikme zamları gelir ve kurumlar vergileri matrahlarının tespitinde gider olarak kabul edilmeyecektir. Dolayısıyle şirketin aktifinde kayıtlı hususi otomobillere ait motorlu taşıtlar vergilerinin gider olarak yazılmasına yasal olanak bulunmamaktadır."* İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı Özelgesi, Özelge Tarihi: 03.10.2000, Özelge Sayısı:6168 http://www.ivdb.gov.tr/Mukteza/MTV/6168.htm , (Erişim Tarihi:28.06.2008)

ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

TÜRK MOTORLU TAŞITLAR VERGİSİNDE SORUN ALANLARI

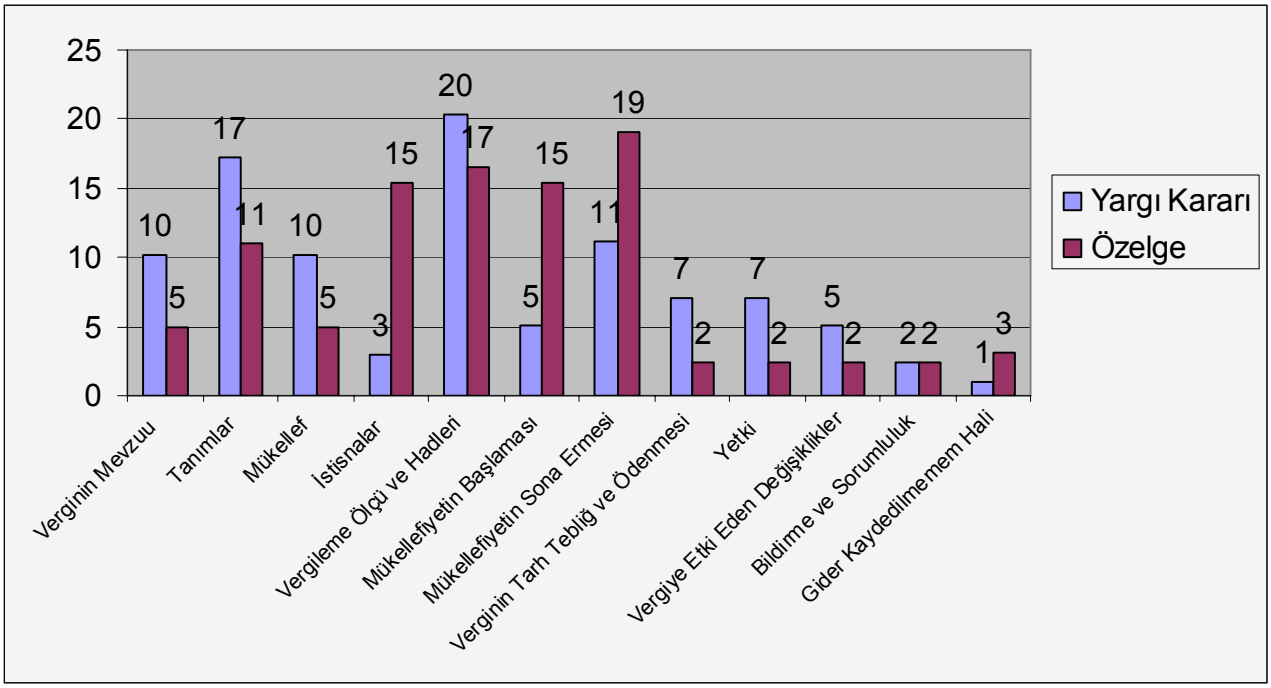
I. ÖN BİLGİ

İkinci bölümde yargı kararları ve özelgeler ışığında motorlu taşıtlar vergisi uygulamasında sık karşılaşılan ve mükellef ile idare arasında uyuşmazlık konusu olmuş ya da halen olmaya devam eden sorunlar MTVK uygulaması incelenirken, kısmen de olsa ele alınmıştır. Bu bölümde MTVK uygulamasında karşılaşılan sorun alanları bazı vergileme ilkeleri de dikkate alınarak inceleme konusu yapılmıştır.

MTVK uygulanırken uygulamada ortaya çıkan uyuşmazlıklar ile ilgili verilen yargı kararları ile mükelleflerin tereddüde düştüğü konular ya da vergi idaresinden yakınmalarına verilen özelgelerin kanununun hangi maddelerinde yoğunlaştığı sorun alanlarını kısmen de olsa belirlemesi açısından önem taşımaktadır.

Aşağıdaki şekil 3'ün incelenmesinden anlaşılacağı üzere; MTV uygulaması ile ilgili yargı kararları sırasıyla vergileme ölçü ve hadleri (%20), mükellefiyetin sona ermesi (%11), tanımlar (%10), mükellefiyet (%10), verginin tarh, tebliğ ve ödenmesi (%7) yoğunlaşırken, verilen özelgeler mükellefiyetin sona ermesi (%19), vergileme ölçü ve hadleri (%17), mükellefiyetin başlaması (%15), istisnalar (%15) konularında yoğunlaşmaktadır.

Şekil 3 : Çeşitli Tarihlerde Vergi Dairesi Başkanlıklarınca Verilen Özelgeler İle Yargı Kararları'nın Motorlu Taşıtlar Vergisi Kanunu'nun Maddelerine Göre Dağılımı (%)



Kaynak: www.danistay.gov.tr (Erişim Tarihi:01.12.2007) www.kazanci.com.tr (Erişim Tarihi:11.07.2008) adreslerinden temin edilen 100 Danıştay kararı ile İstanbul, İzmir, Antalya, Bursa, Konya, Manisa Vergi Dairesi Başkanlıkları ve Gelir İdaresi Başkanlığı'nın erişim (web) sayfalarından http://www.ivdb.gov.tr/Mukteza/MTV, http://ozelge.izmirvdb.gov.tr/, http://www.bursavdb.gov.tr/ http://www.konyavdb.gov.tr/, http://manisavdb.gov.tr/ http://www.gib.gov.tr (Erişim Tarihi:28.06.2008), http://www.ant-vdb.gov.tr/muktezalar (Erişim Tarihi:07.07.2008), ulaşılan 132 özelge

Yargı kararları ve özelgeler daha detay olarak incelendiğinde uyuşmazlığın özelikle belirli konularda yoğunlaştığı tespit edilmiştir. Bu konular:

- İstisnalar: Sosyal güvenlik kurumları ve köylere hizmet götürme birliklerinin motorlu araçların istisna kapsamında olup olmadığı, özürlülere dönük istisnalar,
- Mükellefiyetin başlaması ve sona ermesi: Noter senedi ile yapılan satıştan dolayı, alıcının tescil bürosuna tescil yaptırmamasından dolayı satıcının mükellefiyetinin devam etmesi, çalınan ya da trafikten çekilen

aracın sahibinin ayrıca aracın tescil kaydını sildirmemesi nedeniyle mükellefiyetinin devam etmesi,

- Tanımlar: Bazı araçların otomobil, panelvan ya da kamyonet olup olmadığı ile ilgili sorunlar,
- Vergileme Ölçü ve Hadleri: Motorlu aracın vergisinin ağırlık ve lükslük derecesine bağlı olduğu tarihlerde ağırlık ve lükslük derecesi ile ilgili uyuşmazlıklar.

Yukarıda sayılan sorunlar söz konusu verginin mevzuatının birden fazla kanuna (Karayolları Trafik Kanunu, Türk Ticaret Kanunu, Gümrük Kanunu vb.) bağlı olması yanında uygulanması sırasında da birden fazla kurum ya da kuruluşun, (trafik tescil bürosu, vergi dairesi, noter vb.) uygulamaya müdahil olmasından kaynaklanmaktadır.

MTV uygulaması ile ilgili sorunlar salt yargı kararları ve özelgeler dikkate alınarak tespit edilemez. Bunun yanında Kanun'un kendi içerisinde de birçok çelişkiyi barındırdığı, mükellefin servetinin değerini yeterince dikkate almadan zaman zaman adalet ilkesinden saparak verginin uygulandığı görülmektedir. Şekil 4'de Türkiye'de motorlu taşıtlar vergisi sorun alanlarının vergileme ilkeleri açısından analizi sorun ağacı şeklinde biçimlendirilmiş ve izleyen bölümde söz konusu başlıklar altında sorunlar incelenmeye çalışılmıştır. Aşağıdaki sorun ağacı incelendiğinde, vergileme ilkeleri açısından motorlu taşıtlar vergisi sorun alanları altı ana başlık altında incelenmiştir:

1-Serveti vergilemede motorlu aracın değerinin dikkate alınmaması ve vergilemede adaletsizlik,

2-Araçların vergilenmesinde çevre kirliliğine katkılarının dikkate alınmaması,

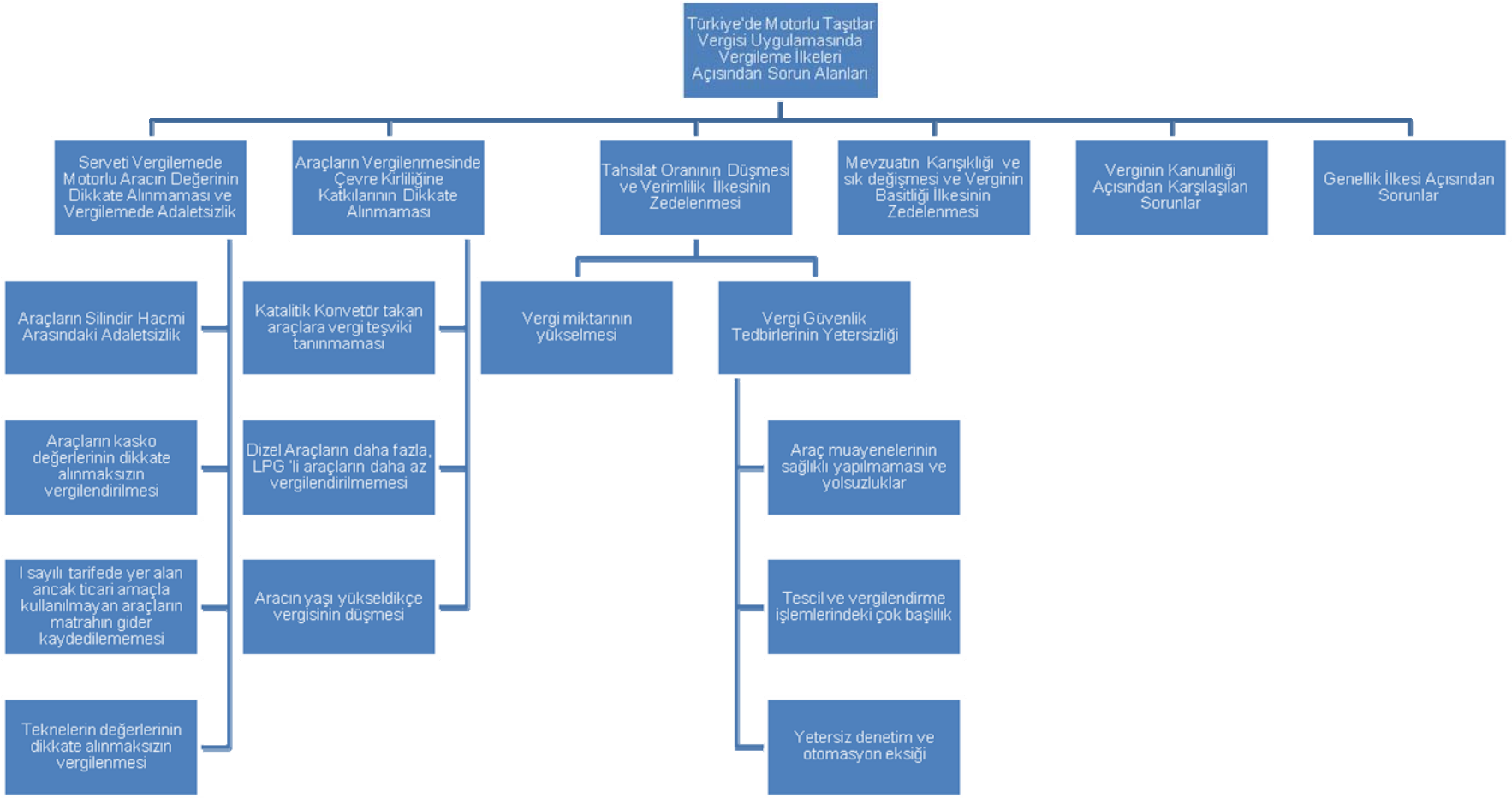
3-Tahsilât oranının düşmesi ve verimlilik ilkesinin zedelenmesi,

4-Mevzuatın karışıklığı, sık değişmesi ve verginin basitliği ilkesinin zedelenmesi,

5-Verginin kanuniliği açısından karşılaşılan sorunlar,

6-Genellik ilkesini ihlal eden sorunlar.

Şekil 4 : Türkiye'de Motorlu Taşıtlar Vergisi Uygulamasında Sorun Alanları



Kaynak, Çalışma kapsamında tarafımızca oluşturulmuştur.

Aşağıda uygulamada karşılaşılan sorunlar vergileme ilkeleri çerçevesinde inceleme konusu yapılmıştır. MTV uygulamasının sorun alanlarının vergileme ilkeleri karşısındaki durumu incelenmeye çalışılacaktır. Çağımızda vergileme ilkelerinin aslen klasik iktisadın kurucusu Adam Smith' in "Ulusların Zenginliği" eserinde ortaya koyduğu, eşitlik, belirlilik, ödemenin uygunluğu ve tahsilâtta iktisadilik ilkelerine dayandığını belirtmekte fayda vardır (Alley, Bentley, 2005:579). MTV'nin vergileme ilkeleri açısından incelememiz söz konusu ilkeler temel alınarak yapılacaktır.

II. MOTORLU TAŞITLAR VERGİSİNİN MÜKELLEFİN MALİ GÜCÜNÜ DİKKATE ALMAMASI VE SERVETİ YETERİNCE KAVRAYAMAMASI VE VERGİLEMEDE ADALET VE EŞİTLİK İLKESİNE AYKIRI UYGULAMALAR

Vergilemede adalet, adil olarak hazırlanmış vergi yasalarının, adil biçimde uygulanmasıdır (Akdoğan, 2006;195). Vergi yükünün adaletli biçimde dağıtılmasını hedefleyen bir vergi sisteminde, bütün mükelleflerin tam olarak kavranması, kayıt dışılığın önlenmesi, mükelleflerden ne kadar vergi alınacağının, bireylerin kişisel ve mali durumlarına göre ölçüsüsün ne olacağının belirlenmesi önemlidir (Akdoğan,2006:196). Bununla beraber adalet, kişisel değer yargılarından etkilenen, öznel bir kavramdır ve kişiden kişiye olduğu kadar, dönemden döneme değişmekte, sonuçta üzerinde tam bir görüş birliğine varılamamaktadır (Nadaroğlu, 1992:317).

Vergilemede mükellef bakış açısından eşitlik ve adalet, mali yükün bireyler eşit dağıtılmasıdır (Alley, Bentley, 2005:600). Vergilemede eşitlik yatay ve dikey eşitlik olmak üzere iki temel bölümde incelenebilir. Yatay eşitlik arasında aynı durumda ve benzer yönde olan kişilere eşit davranılmasını ifade eder. Farklı gelir seviyesindekilere adaletli biçimde dağıtılması ise dikey eşitliği sağlar (Alley,

Bentley, 2005:601). Vergi sistemi yatay ve dikey eşitliği dikkate alacak şekilde dizayn edilmelidir. Vergi konusundaki kamu algısı da adalet kadar önemlidir (Alley, Bentley, 2005: 622). Türkiye'de vergi gelirlerinin içinde dolaylı vergilerin payının dolaysız vergilere göre yüksek olması adalet ilkesinde sapmalara yol açmış ve iktisadi ilke zaman zaman adalet ilkesinin önüne geçmiştir (Bilici, 2007).

MTV, 1957 yılında ilk yürürlüğe girdiğinde bir servet vergisi niteliğine haizdi. Zaman içindeki değişikliklere karşın vergi servet vergisi olma niteliğini kaybetmemiştir. 2003 yılında 5035 sayılı Kanunla araç vergilenirken, lükslük derecesinden vazgeçilmesi, vergilendirmede ağırlık yerine silindir hacminin dikkate alınması, panelvanlar gibi kasko değeri düşük, silindir hacmi ise yüksek olan araçların yüksek vergilendirmesine neden olmuştur.

Tablo 15'in incelenmesinden de anlaşılacağı üzere, 2008 model Palio Van, 1.2 aracın kasko değeri 15524 TL iken ödenen vergi 561 TL'dir. Ödenen verginin kasko değerine oranı % 3,6'dır. Oysa 50.000 TL değerinde *Toyota Avensıs 1.6 Elegant* için ödenecek motorlu taşıtlar vergisi de 561 TL'dir. Ödenen vergi ise aracın kasko değerinin %1,1'i kadardır. Aslında asıl sorun verginin spesifik (miktar esaslı) olmasıdır. Spesifik (miktar) bazlı bir tarifeyle araçların değeri kapsanamamaktadır ve söz konusu uygulamalar mükellefler arası adaletsizliklere yol açmaktadır (Oyan, 2003, İpek, 2004:134-135). Dolayısıyla spesifik esastan değeri esas alan advolerem esasa geçiş ve vergilemede kasko değerinin alınması en adaletli yöntemdir (Batırel, 2000). Vergi tekniğine ilişkin nedenlerle vergi matrahlarının gerçek tutarının bilinmesinin çok zor olduğu durumlarda başvurulan götürü vergileme eşitlik ilkesine zarar verebilir (Öncel vd. 2008:41). Nitekim Anayasa Mahkemesi, 5035 sayılı Kanunla getirilen MTV tarife sistemini aracın gerçek değerinin tespiti çok zor olduğu gerekçesi ile yerinde bulmuştur.[200] Bununla beraber vergilendirmedeki adaletsizlik aşağıda

[200] "….*Motorlu taşıtlar vergisi, konusu motorlu kara, hava ve deniz taşıtları olan bir servet vergisi niteliğindedir. Servet, genelde ekonomik bir anlam taşır. Ekonomik anlamda servetin vergilendirilmesinde, servetin gerçek değerinin saptanmasını sağlayan ölçülerin kabulü gerekir. Taşıtların gerçek değerinin tespiti, getirilen yasal ölçünün mali gücü yansıtması, adaletli ve dengeli olması bakımından önem taşımakta ise de motorlu taşıtlar vergisinde olduğu gibi kimi durumlarda, gerçek değeri saptamanın çok zor veya olanaksız bulunması ya da bunun verginin*

da incelendiği üzere birçok yönden açıkça ortadadır. MTV, tıpkı dolaylı vergiler gibi mükellefin mali aldanmaya düşmesine neden olan bir vergidir. Çünkü mükellef binlerce araç tip içinde, spesifik esasla alınan MTV'nin aracın değerine oranını algılayamamaktadır (Batrırel,2003).

Motorlu araçların vergilenmesinde I sayılı tarifede araçların silindir hacimleri arasında eşitsizlik bulunmaktadır. I sayılı tarifenin basamakları silindir hacmi bazında ilk başta 300 cc artmaktadır. 1600- 2000 cc arası ise 1601–1800 ve 1801–2000 cc olarak iki ayrı bölüme ayrılmıştır. Oysa Türkiye'de otomobillerin büyük çoğunluğu 1200–1600 cc arasında yoğunlaşmaktadır. Tasarıda 1600 cc-2000 cc arası araçların vergisi aynı iken tasarı TBMM'de görüşülürken tarifeye 1601-1800, 1801-2000 arası iki bölüm daha eklenmesinin Passat 1,8 türündeki araçların vergisini düşürdüğü ifade edilmektedir (Oyan, 2003). Türkiye'de araçların önemli kısmının 1600 cc'ye kadar olduğu düşünüldüğünde bu tip bir bölmenin 1300–1600 cc. arasında olması ve küçük silindir hacimli motorlu araçlara sahip mükelleflerin korunması mümkün iken 1600–2000 cc arasında yapılan bölümlendirme eleştirilmektedir (Oyan, 2003). Tablo13'de 2008 yılı nisan ayı itibariyle Türkiye'de tescilli motorlu kara taşıtlarının silindir hacimlerine göre dağılımı verilmiştir. Tablonun incelenmesinden de anlaşılacağı üzere Türkiye'de motorlu araçların %91'ini 1600 cc ye kadar olan araçlar oluşturmaktadır. %9'u ise 1600 cc. üstü araçlardan oluşmaktadır. Dolayısıyla asıl bölümlendirmenin 0–1600 arasında yapılıp küçük motorlu ve düşük değerli araç sahiplerinin korunması mümkün iken, vergi aslen söz konusu kesimin üzerine yıkılmış, silindir hacmi yüksek araçlar ise korunmuştur.

---

toplanmasında aksamalara yol açması, ekonomik olmaması gibi nedenlerle yasa koyucunun farklı özellikleri esas alarak gerçek değere en yakın değerin bulunabilmesi için vergilendirmenin anayasal ilkelerine bağlı kalmak koşuluyla değişik ölçüler öngörebileceğinin kabulü gerekir. …" AYMK, Resmi Gazete: 22.10.2005, Sayı: 25974, E. 2004/14, K.2004/84, www.anayasa.gov.tr (Erişim Tarihi:16.11.2007)

Tablo 13 :Türkiye'de Motorlu Araçların Silindir Hacimlerine Göre Dağılımı

Silindir Hacmi	Araç Sayısı	Toplam İçindeki Payı
0-1000cc	3138519	0,375
1001-1200cc	74624	0,009
1201-1500cc	2193965	0,262
1501-1600cc	2213623	0,264
1601-1800cc	125413	0,015
1801-2000cc	438416	0,052
2001-2500cc	90465	0,011
2501-3000cc	54556	0,007
3001-3500cc	16114	0,002
3501-4000cc	9352	0,001
4001....cc	18365	0,002
Toplam	8373412	1,000

Kaynak: www.gib.gov.tr (Erişim Tarihi:16.06.2008)

Verginin aracın kasko değerine göre farklılık gösterip gösternediğinin tespiti için aracın vergisinin kasko değerine oranlanması yöntemine başvurulabilir. Konu ile ilgili olarak yapılan bir çalışmada 22 farklı marka ve model aracın ödedikleri vergilerin kasko değerilerine oranlaması yapılarak verginin mali güce göre alınmadığı ve adaletli olmadığı sonucuna varılmıştır (Türkkan, 2007:88-91). Uygulamada birkaç örnek yerine Türkiye'de en çok satılan 10 marka ve 1188 tip aracın ödedikleri vergilerin kasko değerlerine ortalamaları hesaplanmıştır.

Tablo 14'de 2006 yılı itibariyle en çok satılan 10 marka aracın kasko değerlerine göre ödedikleri vergilerin kasko değerlerine oranlarının ortalaması verilmiştir.

Tablo 14 : 2006 Yılı İtibariyle En Çok Satılan 10 Marka 1188 tip Otomobil ve Panelvanın 2008 Yılı Kasko Değerlerine Göre Ödemeleri Gereken Vergilerin Kasko Değerlerine Oranlarının Ortalamaları

Araçların Kasko Değeri (TL)	2008 Model Araç Sayısı	Verginin Kasko Değerine Oranı (Ortalama %)
15000–25000	65	2,2
25001–35000	298	1,8
35001–45000	289	1,4
45001–55000	148	1,5
55001–65000	75	2,1
65001–75000	83	2,3
75001–85000	60	2,5
85001–95000	49	2,2
95001–105000	28	2,3
105001 ve Yukarı	93	2,8

Kaynak: Kasko Değerleri TSRSB aktaran GİB, MTV 2008 GİB www.gib.gov.tr (Erişim Tarihi:17.07.2008)'den yararlanılarak tarafımızca oluşturulmuştur.

Tablo 14'ün incelenmesinden de anlaşılacağı üzere kasko değeri 15.000–25.000 arası 65 model aracın vergilerinin kasko değerlerine oranı ortalama %2,2 iken, 25001–35000 TL diliminde söz konusu oran ortalama %1,8'e, 35001–45000 TL diliminde %1,4'e düşmektedir. Bir başka anlatımla 25001–45000 TL arasında kasko değeri artarken ödenen verginin kasko değerine oranı düşmektedir. Vergi, %2,2'ün üstüne 65001–75000 kasko değerine sahip araçlar ile (%2,3), 75001–85000 TL arasındaki araçlar (%2,5) ve kasko değeri 105.000 ve üzeri araçlarda (%2,8) çıkmaktadır. Söz konusu durum servet değeri düşük olanların, yüksek olanlara göre fazla vergi ödemesine neden olmakta ve vergilemede dikey eşitlik ilkesini zedelemektedir.

Benzer değerlerde olan araçların farklı miktarlarda vergilendirilmesi ise vergilemede yatay eşitlik ilkesini zedelemektedir.

Tablo 15 : Benzer Kasko Değerlerine Sahip Araçların 2008 Yılı Vergileri ve Verginin Kasko Değerine Oranı

ÜRETİCİ FİRMA	ARACIN MARKASI	KASKO DEĞERLERİ (KD)	MTV	MTV'NİN KD'E ORANI
TOFAS-FIAT	PALIO VAN 1.2 SL	15524	561	0,036
TOFAS-FIAT	PALIO VAN 1.2 16 V EL	16750	561	0,033
TOFAS-FIAT	DOBLO CARGO 1.2 ACTUAL	17290	561	0,032
TOFAS-FIAT	PALIO VAN SOLE 1.4 ACTIVE	17450	561	0,032
TOFAS-FIAT	PALIO SOLE 1.4 ACTIVE	17600	561	0,032
TOFAS-FIAT	FIORINO CARGO 1.4 ACTUAL	18400	561	0,030
PEGOUT	BIPPER VAN 1.4	18400	561	0,030
PEGOUT	107 1.0 5 KAPI TRENDY 2-TRONIC	23770	351	0,015
TOFAS-FIAT	ALBEASOLE 1.3 MULTİJET DYNAMIC	24000	351	0,015
HYUNDAI	ATOS PRIME 1.1 GLS STYLE OV	24217	351	0,014
HYUNDAI	ATOS PRIME 1.1 GLS STYLE OV	24217	351	0,014

Kaynak: Kasko Değerleri TSRSB aktaran GİB, MTV 2008 GİB www.gib.gov.tr (Erişim Tarihi:17.07.2008)'den yararlanılarak tarafımızca oluşturulmuştur.

Tablo 15'in incelenmesinden de anlaşılacağı üzere benzer değerlere sahip, araçların ödedikleri vergilerin kasko değerlerine oranları da farklılıklar göstermektedir. Tofaş-Fiat Marka Palio Van'ın vergisinin kasko değerine oranı % 3,6 iken, Hyundai ATOS Prime model aracın vergisinin kasko değerine oranı %1,4 olarak gerçekleşmektedir. Kuşkusuz bunda binek otomobil olarak kullanılan panelvanların vergisinin, diğer araçlara göre daha yüksek olması en büyük etkeni oluşturmaktadır.

Aynı model araçlar arasında adaletsizlik salt verilen örneklerle mi sınırlıdır? Motorlu taşıtlardan alınan vergi ile aracın değeri arasında gerçekten bir ilişki var mıdır? Varsa bu ilişkinin derecesi nedir? Alınan vergi servetin değerinin ne ölçüde bir fonksiyonudur? Kuşkusuz böyle bir analiz istatiksel bir metotla yapılabilir.

Yöntem:

Çalışmamızda 2006 TÜİK Motorlu Kara Taşıtları İstatistiklerine Göre Türkiye'de en çok satışı yapılan 10 modele ait MTVK'da I sayılı tarifeye giren otomobillerle (1037 model otomobil), II sayılı tarifeye giren panelvanların (150 panelvan) TRSRB tarafından ilan edilen 2008 yılı kasko değerleri (www.gib.gov.tr Erişim Tarihi:17.07.2008) ile 2008 yılı MTV tutarları arasındaki ilişki Pearson Momentler Çarpımı Korelasyon Katsayısı ile ölçülmeye çalışılmıştır. Söz konusu katsayı aralık ya da oran ölçeğinde iki sürekli değişken arasındaki doğrusal ilişkiyi açıklamak üzere kullanılır (Köklü, Büyüköztürk; 2000:123). Korelasyon katsayısı; büyüklüğüne, pozitif veya negatif olmasına ve açıklanan varyansa göre yorumlanabilir. Korelasyon katsayısı -1 ile 1 arasında değişir. Katsayının 0 olması iki değişken arasında ilişkinin olmadığı anlamına gelmektedir. 0,30 ile 0,70 arasındaki ilişki iki değişken arasındaki pozitif orta, 07–1 arasındaki ilişki ise iki değişken arasındaki pozitif yüksek ilişkiye işaret eder (Köklü, Büyüköztürk; 2000:123–124).

Tablo 16 : 2006 yılı itibariyle en çok satılan 10 Marka aracın 2008 yılı Kasko Değerleri İle Motorlu Taşıtlar Vergisi arasındaki İlişki

		KASKO_D	MTV
KASKO_D	Pearson Correlation	1	0,828
	Sig. (2-tailed)		0,000
	N	1.189	1.188
MTV	Pearson Correlation	0,828	1
	Sig. (2-tailed)	0,000	
	N	1.188	1.188

**. Correlation is significant at the 0.01 level (2-tailed).

Kasko Değerleri TSRSB aktaran GİB, MTV 2008 GİB www.gib.gov.tr (Erişim Tarihi:17.07.1008)'den yararlanılarak tarafımızca SPSS 13.0 yoluyla hesaplanmıştır.

Tablo 16'nın incelenmesinden anlaşılacağı üzere Türkiye'de panelvanlar dahil en çok satılan 1188 aracın kasko değeri ile MTV arasındaki korelasyon katsayısı =0,828 gibi yüksek bir ilişkiye işaret etmektedir. İlişki de araç değerinin

vergi miktarını hangi oranda etkilediğini ortaya koyabilmek için 2006 yılı itibariyle en çok tescil edilen 10 otomobil üreticisinin (TÜİK; MTKT İstatistikleri, 2006) 1188 adet model aracın vergisi (www.gib.gov.tr (Erişim Tarihi:01.07.2008) ile araç değerleri (www.gib.gov.tr (Erişim Tarihi:01.07.2008) tek değişkenli, doğrusal regresyon kalıbına oturtulmuş ve aşağıdaki sonuç ortaya çıkmıştır.

Bu oran yüksek olmakla birlikte motorlu araçların markaları bazında yapılacak daha detay bir inceleme MTV'nin aracın değerinin bir fonksiyonu olup olmadığını ortaya koyacaktır.

Tablo 17 : 2006 Yılında En Çok Tescil Edilen 10 Otomobil Üreticisinin 1188 Adet aracın Marka Bazında Motorlu Taşıtlar Vergisi İle Kasko Değeri (2008) Arasındaki Pearson Korelasyon Katsayısı

TOFAŞ		**KASKO_D**	**MTV**	**WOLSWAGEN**		**KASKO_D**	**MTV**
KASKO _D	Pearson Correlation	1	0,046	**KASKO_D**	Pearson Correlation	1	0,914
	Sig. (2-tailed)		0,682		Sig. (2-tailed)		0,000
	N	83	83		N	211	211
MTV	Pearson Correlation	0,046	1	**MTV**	Pearson Correlation	0,914	1
	Sig. (2-tailed)	0,682			Sig. (2-tailed)	0,000	
	N	83	83		N	211	211
				**. Correlation is significant at the 0.01 level (2-tailed).			

VOLVO		KASKO_D	MTV
KASKO_D	Pearson Correlation	1	0,714
	Sig. (2-tailed)		0,000
	N	201	201
MTV	Pearson Correlation	0,714	1
	Sig. (2-tailed)	0,000	
	N	201	201
**. Correlation is significant at the 0.01 level (2-tailed).			

PEGOUT		KASKO_D	MTV
KASKO_D	Pearson Correlation	1	0,915
	Sig. (2-tailed)		0,000
	N	170	170
MTV	Pearson Correlation	0,915	1
	Sig. (2-tailed)	0,000	
	N	170	170
**. Correlation is significant at the 0.01 level (2-tailed).			

HYUNDAI		KASKO_D	MTV
KASKO_D	Pearson Correlation	1	0,827
	Sig. (2-tailed)		0,000
	N	73	73
MTV	Pearson Correlation	0,827	1
	Sig. (2-tailed)	0,000	
	N	73	73
**. Correlation is significant at the 0.01 level (2-tailed).			

CITROEN		KASKO_D	MTV
KASKO_D	Pearson Correlation	1	0,645
	Sig. (2-tailed)		0,000
	N	68	68
MTV	Pearson Correlation	0,645	1
	Sig. (2-tailed)	0,000	
	N	68	68
**. Correlation is significant at the 0.01 level (2-tailed).			

FORD		KASKO_D	MTV
KASKO_D	Pearson Correlation	1	0,800
	Sig. (2-tailed)		0,000
	N	91	91
MTV	Pearson Correlation	0,800	1
	Sig. (2-tailed)	0,000	
	N	91	91
**. Correlation is significant at the 0.01 level (2-			

OPEL		KASKO_D	MTV
KASKO_D	Pearson Correlation	1	0,884
	Sig. (2-tailed)		0,000
	N	157	157
MTV	Pearson Correlation	0,884	1
	Sig. (2-tailed)	0,000	
	N	157	157
**. Correlation is significant at the 0.01			

tailed).				level (2-tailed).			
TOYOTA		KASKO_D	MTV	RENAULT		KASKO_D	MTV
KASKO_D	Pearson Correlation	1	0,752	**KASKO_D**	Pearson Correlation	1	0,533
	Sig. (2-tailed)		0,000		Sig. (2-tailed)		0,000
	N	75	75		N	59	59
MTV	Pearson Correlation	0,752	1	**MTV**	Pearson Correlation	0,533	1
	Sig. (2-tailed)	0,000			Sig. (2-tailed)	0,000	
	N	75	75		N	59	59
**. Correlation is significant at the 0.01 level (2-tailed).				**. Correlation is significant at the 0.01 level (2-tailed).			

Kaynak: Kasko Değerleri TSRSB aktaran GİB, MTV 2008 GİB www.gib.gov.tr (Erişim Tarihi:17.07.1008)'den yararlanılarak SPSS programı yardımıyla tarafımızca hesaplanmıştır.

Tablo 17'nin incelenmesinden de anlaşılacağı üzere Tofaş marka araçlarda aracın değeri ile araç için ödenen vergi arasındaki ilişki anlamlı değildir. Daha sonra anlamlı olan ancak diğerlerine oranla düşük korelasyona sahip (r=0,533) marka Renault' tur. Kasko değerleri ile MTV arasındaki en yüksek ilişki ise sırasıyla, Peugeot (r=0,915), Wolswagen (r=0,914), Opel (r=0,884), Hyundai(r=0,827), Ford (r=0,80), Toyota (r=0,752), Volvo (r=0,714) araçlarındadır. Tofaş marka araçların %73'ünün panelvan tipi araçlardan oluşması ve panelvanların değerlerine oranla daha fazla vergilendirilmesi, aracın kasko değeri ile MTV'si arasındaki ilişkinin anlamsız çıkmasına neden olmaktadır.

MTV, genel olarak aracın değeri arttıkça yükselmektedir. Bire bir olmasa bile genel anlamda motorlu taşıtın değeri arttıkça vergisinin arttığı, bir başka anlatımla verginin belirli bir oranda aracın değerinin fonksiyonu olduğu söylenebilir. Ayrıca, markalar bazında motorlu taşıtlar incelendiğinde markalar arasında aracın değeri ile alınan vergi arasındaki ilişkinin farklılık gösterdiği görülmektedir (örneğin, Tofaş marka araçlar). Dolayısıyla aynı değere sahip

araçlar birbirinden farklı vergi ödeyebilmektedir. Bu durum vergilemede adalet ilkesine aykırılık oluşturmaktadır.

Aracın yaşı ilerledikçe değerinin düştüğü bir gerçektir. Oysa mevcut uygulamada bir yaşındaki araç ile 3 yaşındaki araç, 4 yaşındaki araç ile 6 yaşındaki araç, 7 yaşındaki araç ile 11 yaşındaki araç aynı vergiyi ödemektedir. Her yıl onlarca yeni modelin üretildiği ve araçların daha sık yenilendiği göz önüne alındığında, araçların değeri hızla azalmaktadır. Ayrıca MTV sistemi söz konusu değer azalışını dikkate almamaktadır.

Aşağıda tablo 18'de çeşitli otomobil ya da panelvanların kasko değerleri ve MTV'leri gösterilerek, MTV'nin kasko değerine oranları hesaplanmıştır.

Tablo 18'in incelenmesinden de anlaşılacağı üzere araçların kasko değerleri yıldan yıla düşerken 1–3 yaş arasında MTV aynı olduğu için, yaş ilerledikçe alınan verginin, aracın değerine oranı artmaktadır. Örneğin, Tofas Fiat tarafından üretilen Palio Van, 1.2 SL marka araç için ödenen verginin, aracın kasko değerine oranı, 2008 model için %3,6 iken, 2006 model için %4,6'ya karşılık gelmektedir. Aracın değeri düşerken, vergi yükümlülüğü artmaktadır.

Tablo 18 : Çeşitli Otomobil ya da Panelvanların Kasko Değerleri ve Motorlu Taşıtlar Vergisi ile Motorlu Taşıtlar Vergisi /Kasko Değerleri Oranları 2006-2008)

Üretici Firma	Aracın Markası	Kasko Değeri			MTV	MTV/ Değer (2008)	MTV/ Değer 2007	MTV/ Değer2006
		2008	2007	2006	2008			
TOFAS-FIAT	PALIO VAN 1.2 SL	15524	13450	12250	561	0,036	0,042	0,046
TOFAS-FIAT	PALIO VAN 1.2 16 V EL	16750	14650	13250	561	0,033	0,038	0,042
TOFAS-FIAT	DOBLO 1.2 ACTIVE	24645	21350	18250	561	0,023	0,026	0,031
TOFAS-FIAT	DOBLO 1.6 16V ACTIVE	29070	25250	23400	561	0,019	0,022	0,024
RENAULT (OYAK)	CLIO SYMBOL II AUTHENTQUE 1.4	21350	19500	17350	561	0,026	0,029	0,032
RENAULT (OYAK)	CLIO SYMBOL II EXPRESSION 1.4	27350	23150	18700	561	0,021	0,024	0,030

Üretici Firma	Aracın Markası	Kasko Değeri			MTV	MTV/ Değer (2008)	MTV/ Değer 2007	MTV/ Değer2006
		2008	2007	2006	2008			
RENAULT (OYAK)	CLIO SYMBOL II EXPRESSION 1.5 DCI	31750	26550	21250	561	0,018	0,021	0,026
RENAULT (OYAK)	CLIO SYMBOL II DYNAMIQUE 1.6 16V	31880	26900	25150	561	0,018	0,021	0,022
RENAULT (OYAK)	CLIO SYMBOL II AUTHENTQUE 1.5 DCI	28580	23950	20600	561	0,020	0,023	0,027
RENAULT (OYAK)	C. SYMBOL II EXPRESSION 1.4 16V OV	29000	24705	21400	561	0,019	0,023	0,026
TOYOTA	AVENSIS 2.0 ELEGANT	61800	49400	42227	1550	0,025	0,031	0,037
TOYOTA	AVENSIS 2.0 ELEGANT OV	67600	54102	47595	1550	0,023	0,029	0,033
TOYOTA	AVENSIS 2.0 EXECUTIVE ELEGANT OV	75500	60277	52487	1550	0,021	0,026	0,030
TOYOTA	RAV 4 2.0 VVT-I 5 KAPI EXTRA OV	80700	70000	54600	1550	0,019	0,022	0,028
TOYOTA	AVENSIS 1.6 ELEGANT	50000	39995	35340	561	0,011	0,014	0,016
TOYOTA	COROLLA VERSO 1.6 COMFORT (Y)	42500	35200	33250	561	0,013	0,016	0,017

Kaynak: Kasko Değerleri TSRSB aktaran GİB, MTV 2008 GİB www.gib.gov.tr (Erişim Tarihi:17.07.2008)'den yararlanılarak tarafımızca oluşturulmuştur.

Vergilemede adalet ilkesine aykırı bir uygulama özel amaçla kullanılan yat ve kotraların kullanımında da söz konu idi.

Tablo 19 : 1–3 Yaş Arası Deniz Araçları İle Otomobillerin Vergilerinin Karşılaştırılması (2005)

Deniz Aracı	1-3 yaş		Otomobil
10-20 BG' ne kadar	BG başına 16,68	166,80–333,60	278
21-50 BG' ne kadar	BG başına 22,24	467,04–1.112	444
51-100 BG' ne kadar	BG başına 27,80	1.417,80–2,780	778
101-150 BG' ne kadar	BG başına 33,36	3.369,36–5.004	1,223
151 BG ve yukarısı (500)	BG başına 50,04	7.556,04–25.020	1.834–10.008

"1) Karşılaştırmada deniz araçlarının BG'leri otomobillerdeki yaklaşık motor hacimlerine uygun düşünülmüştür. Tek tek motor marka ve tipleri hacim/BG esasına göre karşılaştırılırsa farklar daha da büyük çıkacaktır. Örneğin 3032 cc hacimli kıçtan takma bir motor 250 BG üretmektedir. Bu takdirde otomobilde 1–3 yaş gurubunda 3.892 YTL olan MTV deniz motorunda 12.510 TL olmaktadır.
2) En az hacimli otomobil motoru dahi 20'den daha çok BG üretir"
Kaynak:Amatör Denizcilik Federasyonu; Amatör Teknelerde Motorlu Taşıtlar Vergisi Uygulamasına Dair Adf Görüşü http://www.adf.org.tr/tasitver.htm (Erişim Tarihi:01.06.2008)

Amatör Denizcilik Federasyonu 2005 yılı itibariyle beygir güçlerine göre tekneler ile silindir hacmine göre otomobillerin vergilerini karşılaştıran bir çalışma yapmıştır.

Tablo 19'dan da anlaşılacağı üzere 21 BG ve üzeri teknelerde teknenin BG arttıkça otomobillerin vergisi ile özel tekne vergisi arasındaki vergi farkı artmakta ve fark üç kata kadar çıkmaktadır. Bir başka anlatımla özel tekneler benzer motor gücüne sahip olmasına karşılık daha yüksek vergi ödemektedirler. Yine yat ya da teknenin değeri dikkate alınmadan beygir gücüne göre vergilendirilmesinin de yüksek değerli, ancak düşük beygir gücüne sahip motorlu tekne ya da yatlarla, yüksek beygir gücüne sahip, düşük değerli, lüks olmayan tekne ve yatlar arasında adaletsizliğe neden olduğu ileri sürülmektedir (Üzeltürk, 2005).

Ancak motorlu deniz taşıtına sahip olmak bir motorlu kara taşıtına sahip olmak ile aynı değildir. Her iki grubu karşılaştırmak çevreyi kirletmek açısından doğru olabilir ama servet açısından farklılığın olduğu kanısındayız. MTVK ile motorlu deniz taşıtları ticari ise zaten vergiye tabi değillerdi. 5897 sayılı Kanun'la motorlu deniz taşıtları MTV kapsamı dışına çıkarılmış ve ruhsat harcına tabi tutulmuşlardır[201]. Bu değişiklikle özel deniz taşıtları olan mükellefler servet

[201] Teknenin sahiplerinin %22'si, yasanın kabulünden önce ödedikleri MTV'den daha fazla harç ödeyeceklerdir. Teknenin sahiplerinin %39'u, yasanın kabulünden önce ödedikleri MTV'den daha az harç ödeyeceklerdir. Tteknenin sahiplerinin %39'u ise yasanın kabulünden önce motorları 10 BG'den küçük olduğu için muafiyet nedeniyle MTV ödemezken şimdi de bu teknelerin boyları 5,99 metreden kısa olduğu için muafiyet nedeniyle harç ödemeyeceklerdir.(http//www.adf.org.tr/docs/DUYURU%208-05.09 (Erişim Tarihi:15.06.2009)

vergisi vermeyeceklerdir. Aşağıdaki tabloda tekne boylarına göre tabi oldukları harçlar gösterilmiştir.

Tablo 20 : Tekne Boy Aralıkları ve Harç Kademeleri

Boy Aralıkları	**Harç Kademeleri**
0-5 metre	Harçtan muaf
5-9 metre	200 TL yıllık harca tabi
9-12 metre	400 TL yıllık harca tabi
12-20 metre	800 TL yıllık harca tabi
20-30 metre	1600 TL yıllık harca tabi
30 metre üstü	3200 TL yıllık harca tabi

Kaynak:http//www.adf.org.tr/docs/DUYURU%208-05.09 (Erişim Tarihi:15.06.2009)

Bir başka sorun ise kaza yapan ve **kaza nedeniyle değeri düşen araçların** MTV'si ile ilgilidir. 2009 model bir araç kaza yaptığında ve kaza sonucu değeri %50 oranında düştüğünde dahi mükelleften aynı tutarda vergi alınmakta ve aracın değerinin düşmesi dikkate alınmamaktadır.

Motorlu taşıtlar vergisi tahsil edilirken, kaza yapan araçların, hasar görmeleri nedeniyle değerlerinin düşmesi dikkate alınmamaktadır. Oysa meydana gelen maddi hasarlar, araç değerlerinin düşmesine neden olmaktadır. Dolayısıyla 30.000 TL değerinde bir araca sahip mükellef kaza sonucu aracının değeri 15.000 TL.'ye düştüğünde de aynı vergiyi ödemektedir. Trafik Sigortaları Bilgi Merkezi (Tramer) 'nden elde edilen ve sigorta şirketlerinin zorunlu trafik sigortası yapan şirketler tarafından yapılan araç hasar ödemeleri raporu konunun boyutunu ortaya koyması açısından önemlidir.

Tablo 21'in incelenmesinden de anlaşılacağı üzere 2007 yılında kaza yapan 431.982 araç için 701.699.000 TL maddi hasar sigorta şirketlerince karşılanmıştır. Söz konusu araçların neredeyse yarısını otomobiller oluşturmaktadır. Oysa söz konusu araç sahipleri hasar büyüklüğüne ve araçlarının değer kaybetmesine karşın, hasarsız araçlarla aynı vergiyi

ödemektedir. Bu durum servetin değerinin kavranamamasına ve mükellefler arasında adaletsizliğe yol açmaktadır.

Tablo 21 : Araç Bazında Hasar Ödemeleri Raporu 2007 (Bin TL)

Araç Türü	Ödenen Maddi Hasar		Muallak Maddi Hasar	
	Adet	Tutar	Adet	Tutar
Otomobil	218.552	345.842	110.427	163.112
Taksi	12.419	18.014	6.981	8.328
Minibüs(8–14 Koltuk)	23.520	38.264	13.690	20.610
Otobüs(15–25 Koltuk)	9.927	16.056	5.886	9.324
Otobüs(26 Ve Üstü)	9.695	16.624	6.504	10.478
Kamyonet	104.048	162.030	53.395	79.582
Kamyon	40.215	78.634	21.369	41.938
İş Makinesi	706	1.325	441	757
Traktör	1.107	2.338	692	1.289
Römork	38	52	54	100
Motosiklet Ve Yük Motosikleti	3.621	4.377	2.433	2.536
Tanker	618	1.524	398	802
Çekici	6.832	15.195	4.203	8.253
Özel Amaçlı Taşıt	369	816	342	718
Diğer Araçlar	315	608	286	355
Toplam	431.982	701.699	227.101	348.182

Kaynak: www.tramer.org.tr (Erişim Tarihi:21.06.2008)

III. VERGİ GÜVENLİK TEDBİRLERİNİN YETERSİZLİĞİ, VERGİ TUTARLARININ ARTMASI VE TAHSİLATIN DÜŞMESİ VE VERİMLİLİK VE İKTİSADİLİK İLKESİNE AYKIRI UYGULAMALAR

Vergilemede verimlilik ilkesi, verginin tahsilat masrafları dikkate alınarak verginin tahsilatının en üst seviyeye çıkarılmasını ifade eder (Türk, 2006:122). Verimlilik İlkesi ile vergiden beklenen tahmini gelirin belirli bir hesap döneminde en az kayıpla hazineye girmesi gerekmektedir (Gerçek, 2003:28). Vergi İdaresinin tahsilat işlemini etkin biçimde yürütmesi ve tahsilat oranını yükseltmesi ile verimlilik ilkesinin gerekleri yerine getirilebilir (Gerçek;2003:28).

MTV tahsilat oranının son 10 yılda düşmesi en önemli sorun alanlarından bir tanesidir. Ayrıca vergilemede verimlilik ilkesine aykırı bir durum teşkil etmektedir. Kuşkusuz söz konusu sorunda vergi güvenlik tedbirlerinin etkin olamamasının etkisi büyüktür. Özellikle 1998 yılında 4369 sayılı Kanunla taşıt pulu ve denetim uygulaması başta olmak üzere aşağıda sayılan vergi güvenlik önlemleri yürürlükten kaldırılmıştır. Taşıt pulu uygulaması özellikle yol kontrollerinde verginin ödenip ödenmediğini denetlemede önemli bir araçtır. Ancak yol kontrolleri, verginin taşıt pulu satan bankalarca mükellef hesaplarına aktarılmasının aksaması ve bu durumun araçların devir işlemlerinde mükelleflere sorun çıkarması nedeniyle uygulamadan kaldırılmıştır (Uluatam, Methibay, 2000:374). 1998 yılından itibaren tahsilat oranının düşmesinde söz konusu önlemlerin yürürlükten kaldırılmasının etkisi olduğu düşünülmektedir.

Tablo 22'de 1963–2007 yılları arasında motorlu taşıt sayısı, MTV tahakkuk ve tahsilat tutarları ile tahakkuk ve tahsilat oranları ve taşıt başına tahakkuk ve tahsilat tutarları, ABD doları cinsinden verilmiştir.

Tablo 22 : 1963–2007 Yılları Arasında Motorlu Taşıt Sayısı Motorlu Taşıtlar Vergisi Tahakkuk Ve Tahsilat Tutarları İle Tahakkuk Ve Tahsilat Oranları Ve Taşıt Başına Tahakkuk Ve Tahsilat Tutarları (ABD Doları)

Yıl	Taşıt Sayısı	Tahakkuk (Milyon TL.)	Tahsilat (Milyon TL.)	Tahakkuk/ Tahsilat Oranı	Taşıt Başına Tahakkuk	Taşıt Başına Tahsilat
1963	237893	52,1	40	0,77	24	19
1964	249763	76,4	51,1	0,67	34	23
1965	256568	91,6	57,4	0,63	40	25
1966	303675	108	71,4	0,66	40	26
1967	334230	122,9	72,1	0,59	41	24
1968	353075	147,8	82,1	0,56	47	26
1969	375335	173,2	89,7	0,52	51	27
1970	445828	255,3	145,6	0,57	42	24
1971	510582	223,1	104,6	0,47	32	15
1972	580737	256,2	111,9	0,44	32	14
1973	707797	302,4	127,3	0,42	31	13
1974	822840	452,2	187,4	0,41	39	16
1975	969780	466,2	193,8	0,42	32	14
1976	1140658	545,3	245,9	0,45	32	14
1977	1299474	636	326,2	0,51	25	13
1978	1439350	707,8	392,3	0,55	20	11
1979	1573445	818,4	500	0,61	20	12
1980	1654617	4242	3080	0,73	37	27
1981	1620592	9166	6349	0,69	63	44
1982	1738993	10778	6436	0,60	67	40
1983	1879957	13550	8353	0,62	39	24
1984	2053932	15144	9513	0,63	26	17
1985	2232460	27101	16619	0,61	27	17
1986	2416755	61695	43277	0,70	44	31
1987	2632956	58883	50632	0,86	30	25
1988	2861324	131432	120731	0,92	45	41
1989	3057108	165455	133712	0,81	30	24
1990	3399287	414416	328515	0,79	53	42
1991	3728176	692835	538528	0,78	63	49
1992	4164042	1207000	1019000	0,84	57	48

Yıl	Taşıt Sayısı	Tahakkuk (Milyon TL.)	Tahsilat (Milyon TL.)	Tahakkuk/ Tahsilat Oranı	Taşıt Başına Tahakkuk	Taşıt Başına Tahsilat
1993	4769795	2472000	2078000	0,84	60	51
1994	5255926	4654000	3878000	0,83	61	51
1995	5568064	9237000	7611000	0,82	43	35
1996	5970840	19486000	16773000	0,86	55	47
1997	6503938	36828000	32541000	0,88	53	47
1998	7149374	76090000	65867000	0,87	52	45
1999	7605560	1,51E+08	126201000	0,84	63	53
2000	8196763	2,59E+08	201157000	0,78	58	45
2001	8684917	5,66E+08	398868000	0,70	97	68
2002	8843611	9,38E+08	695937000	0,74	73	54
2003	9111477	1,53E+09	1206187000	0,79	102	81
2004	9908672	1,93E+09	1382000000	0,72	140	100
2005	10864173	3,15E+09	2270000000	0,72	218	157
2006	12000233	4,42E+09	2998103000	0,68	275	186
2007	12227393	5,2E+09	3520816000	0,68	304	206

Kaynak: (MGB BÜMKOGM, 1992; Cilt II-IV-V, Maliye Bakanlığı, Muhasebat Genel Müdürlüğü, Kamu Hesapları Bülteni, www.muhasebat.gov.tr (Erişim Tarihi:01.06.2008), Araç sayıları, 1980 yılına kadar, (Milli Güvenlik Konseyi; S.Sayısı 67(1/50):17 -18 içinde Maliye Bakanlığı, 1989), 1980 ve sonrası dönem için TÜİK, Motorlu Kara taşıtları İstatistikleri, www.tuik.gov.tr (Erişim Tarihi:01.06.2008) Her yılın Ocak ayının ikisindeki ABD Dolar kuru dikkate alınmıştır (www.tcmb.gov.tr Erişim Tarihi:01.06.2008) Tablo söz konusu kaynaklardan yararlanılarak hazırlanmıştır.

Tablo 22'nin incelenmesinden de anlaşılacağı üzere, araç başına düşen tahakkuk miktarı 2003'den itibaren hızla artmış ve 102 ABD dolarından 304 ABD dolarına yükselmiştir. Tahsilat oranı ise 1998'den itibaren düşüş sürecine girmiş ve geçmiş on yıllık dönemde %88'den %68'e gerilemiştir. Hemen belirtelim ki 2008 yılı itibariyle tahakkuk tahsilat oranı %65'e gerilemiştir[202]. Tahakkuk tahsilât oranının düşmesinde pek çok etkenin rol oynadığı düşünülmektedir. Bunlardan birincisi, ekonominin 1999 ve 2001 yıllarında

[202] http://www.muhasebat.gov.tr/mbulten/T12-1-7.xls (Erişim Tarihi:25.06.2009)

yaşadığı büyük krizler olabilir. İkincisi son 10 yılda taşıt başına verginin dolar bazında beş kat artması ve mükelleflerin yüksek vergi tutarlarına direnç göstermeleri olabilir. Üçüncüsü ve en önemlisi ise vergi güvenlik tedbirlerinin etkin işlememesi olarak gösterilebilir. Gerçekten de vergi güvenlik tedbirlerini zayıflatan pek çok neden olduğu düşünülmektedir. Bunlar:

1. 1998 yılında yapılan değişiklikle trafik polislerinin yaptıkları denetimlerde motorlu taşıtlar vergisinin ödenip ödenmediğini kontrol etmelerinin kaldırılması,
2. İkinci el motorlu taşıt alanların araçları üzerlerine almamaları ve satıcıların mükellefiyetlerini devam etmesi sonucu borçların birikmesi,
3. Araç muayenelerinde, verginin ödenip ödenmediğinin kontrolü yapılması gerekirken, araçların muayenelerinin yaptırılmaması,

şeklinde sıralanabilir. Söz konusu nedenler vergi güvenlik tedbirlerinden kaynaklanan sorunlar başlığı altında incelenmiştir.

4369 sayılı Kanunla 1998 yılında taşıt pulu ile verginin tahsiline son verilmiş, vergi güvenlik önlemleri ile ilgili maddelerin önemli kısmı yürürlükten kaldırılmıştır.

Kaldırılan hükümler aşağıda sıralanmıştır:

1- "*Pul yapıştırılmak suretiyle vergisinin ödendiği tevsik edilemeyen taşıtlara ait Motorlu Taşıtlar Vergisi, ödeme süresi geçtikten en az 2 ay sonra, Maliye ve Gümrük Bakanlığınca TRT veya basın yoluyla yapılacak duyuru tarihinden itibaren 15 gün içerisinde ödenmediği takdirde, 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun hükümlerine bağlı kalınmaksızın ve başkaca herhangi bir işlem yapılmasına gerek duyulmaksızın bu taşıtların haciz edilmiş sayılması"*

2- "*Bu suretle toplu haciz kararı alınan taşıtlar, yoklamaya yetkili memurlar tarafından, ilgili amme alacağının ödendiği tevsik edilinceye kadar trafikten men edilirler."*

3- *"Motorlu Taşıtlar Vergisi taksitlerinin vadesi geçtikten sonra, trafik zabıtası veya yoklamaya yetkili memurlar tarafından yapılacak denetimlerde taşıtın ön camında taşıt pulunun bulundurulmaması halinde, bu durumu belirtir her tespitte, söz konusu taşıt puluna göre ödenmesi gereken vergi miktarının 1/4'ü nispetinde özel usulsüzlük cezası kesilir. Ancak, iki tespit arasında asgari 15 günlük sürenin geçmiş olması şarttır. Şu kadar ki; trafik zabıtası tarafından yapılan tespitlere istinaden tahsil edilen özel usulsüzlük cezalarının % 20'si Türk Polis Teşkilatını Güçlendirme Vakfına gönderilir. Bu maddenin uygulanmasına ve Türk Polis Teşkilatını Güçlendirme Vakfına para gönderilmesine ilişkin usul ve esasları tespit etmeye Maliye ve Gümrük Bakanlığı yetkilidir."*

Sonuçta motorlu taşıtlar vergisi tahsilat oranı 1998'de %87 gibi yüksek bir oran iken son on yılda 20 puan düşmüş ve 2007 yılında %68 olarak gerçekleşmiştir (Bkz. Tablo:43). Son altı yılda ekonominin sürekli büyümesine karşılık vergi tahsilat oranının düşmesinin ekonomik krizlerden bağımsız olduğu söylenebilir. Hemen belirtelim ki, özellikle son beş yılda vergi tutarlarının da beş kata varan tutarlarda artmasının da vergi tahsilat oranının düşmesinde etken olduğu söylenebilir. Ülkemizde vergi yükü kişi başına düşen milli gelir ve bütçe açıklarımız göz önüne alındığında AB ülkelerine göre yüksektir. Vergi yükünün yüksekliği ise, vergi kayıp ve kaçaklarının artmasına neden olmaktadır (Bilici, 2004). MTV'de tüm araçlar kayıt altında olmasına karşın, mükellefler vergi oranı yükseldiğinde vergi borcunu ödemeyerek vergiye karşı tepkilerini verebilmektedir.

Tablo 23'de 2007 yılı itibariyle taşıt türlerine göre motorlu araçların tahakkuk ve tahsilat tutar ve adetleri, tablo 24'de ise, taşıt türlerine göre motorlu araçların tahakkuk ve tahsilat oranları adet ve tutar bazında dağılımı verilmiştir.

Tablo 23 : Taşıt Türlerine Göre Motorlu Araçların Tahakkuk ve Tahsilat Adetleri ile Tahakkuk ve Tahsilat Tutarları (TL) (2007)

Araç Cinsi	Tahakkuk Adet	Tahakkuk Toplam (TL)	Tahsilat Adet	Tahsilat Toplam (TL)
Otomobil	5.164.794	1.388.349.012	4.096.249	1.302.606.488
Minibüs	250.279	63.294.589,06	184.806	58.482.437,19
Otobüs	109.809	73.430.332,91	75.388	63.897.811,88
Kamyonet	820.676	348.486.785,8	570.757	298.087422,6
Kamyon	394.499	385.278.490,2	253.379	304.232.793,5
Motosiklet	622.516	31.821.324,71	264.140	18.809.017,59
Toplam	7.362.573	2.290.660.535	5.444.719	2.046.115.971

Kaynak: Tahakkuk, tahsilat adet ve tutarları GİB Bilgi İşlem Dairesi Başkanlığı'ndan elde edilmiştir (Şube Müdürü Nimet SAVRAN ile yapılan kişisel iletişim) (Tarih: 30.06.2008)

Tablo 24 : Taşıt Türlerine Göre Motorlu Araçların Tahakkuk ve Tahsilat Oranları Adet ve Tutar Bazında Dağılımı (2007)

Araç Cinsi	Tahsilat / (TahakkukTL)	Tahsilat / Tahakkuk Adet	Tahsil Edilmeyen Ortalama (TL)	Tahsil Edilen Ortalama (TL)
Otomobil	0,94	0,79	80	318
Minibüs	0,92	0,74	73	316
Otobüs	0,87	0,69	277	848
Kamyonet	0,86	0,70	202	522
Kamyon	0,79	0,64	574	1201
Motosiklet	0,59	0,42	36	71
Toplam	0,89	0,74	128	376

Kaynak: Tablo 23'den yararlanılarak hazırlanmıştır.

Tahsil edilen toplam tutarın toplam tahakkuk tutarına böldüğümüzde tahsilat tahakkuk oranına, tahsil edilen adeti tahakkuk adetine böldüğümüzde ise tahsilat/tahakkuk oranına adet bazında ulaşılmaktadır. Bir başka anlatımla vergisini ödeyen araç oranına ulaşılmaktadır. Tahsil edilmeyen tutarı, tahakkuk-

tahsilat adet farkına böldüğümüzde, araç başına tahsil edilmeyen tutarı, tahsilat tutarını ise tahsilat adetine böldüğümüzde araç başına tahsil edilen ortalama tutar bulunmuştur. Tablo 24'ün incelenmesinden de anlaşılacağı üzere otomobiller için tahakkuk eden 100 TL.'den 94 TL. si tahsil edilirken, 100 otomobilden sadece 79'u vergisini ödemiştir. Rakamların incelenmesinden, otomobil başına tahsil edilmeyen tutar 80 TL iken, tahsil edilen tutar 318 TL.' olduğu görülmektedir. Otomobil başına tahsil edilmeyen tutarın (80 TL), tahsil edilen tutarın (318 TL) neredeyse dörtte biri olması, vergisini ödemeyen otomobillerin eski model araçlar olduğunu göstermektedir. Aynı konu diğer motorlu kara taşıtları için de geçerlidir.

Minibüslerde tahsilatın tahakkuka oranı %92 iken yani tahakkuk ettirilen 100 TL'den 92 TL'si tahsil edilmişken, 100 minibüsten 74'ü vergisini ödemiştir. Minibüs başına tahsil edilmeyen tutar 73 TL iken tahsil edilen tutar 316 TL. dir. Motorlu taşıtlar vergisi ödeme yükümlülüğüne en fazla uymayan grupların motosikletler (0,42), kamyonlar(0,64), otobüsler (0,70) olduğu görülmektedir.

Kamyonet, kamyon, otobüs ve motosikletlerde de vergisini, ödemeyen araç başına ortalama tahsil edilmeyen tutar, vergisini ödeyen araç başına tahsil edilmeyen tutardan oldukça düşüktür. Söz konusu durum vergisi düşük olmasına karşın yaşlı araçların vergisinin ödenmediğini göstermektedir.

Bu araç gruplarının sahipleri salt ödeme gücü olmadıkları için mi, yoksa yetersiz denetim nedeniyle mi, motorlu taşıtlar vergilerini ödememektedirler? Söz konusu sorunun cevabını motorlu araç sahiplerinin başka kanunlardan doğan yükümlülüklerini ne ölçüde yerine getirip getirmedikleri ile karşılaştırarak kısmen de olsa verebiliriz. Bilindiği üzere Karayolları Trafik Kanunu'na göre motorlu kara taşıtları zorunlu mali sorumluluk sigortası yaptırmak zorundadırlar. Bu yükümlülüğe uymamanın cezası, aracın trafikten men edilmesidir.

Tablo 25'de 2007 Aralık ayı itibariyle motorlu araçların sigortasızlık oranları ile motorlu taşıtlar vergisini ödemeyen araç oranları karşılaştırılmıştır.

Tablo 25 : Motorlu Araçların Türlerine Göre Sigortasızlık Oranları ile Motorlu Taşıtlar Vergisini Ödemeyen Araçların Oranı

Araç Türü	**Poliçe Adedi**	**Yürürlükteki Poliçe Adedi**	**Araç Adedi**	**Sigortasız Araç Adedi**	**Sigortasız Araç (%)**	**MTV Ödemeyen Araç Oranı %**
Otomobil	6481536	6039000	6472156	433156	6,69	21
Minibüs(8-14 Koltuk)	339504	317229	372601	55372	14,86	26
Otobüs	163488	151596	189128	37532	19,84	31
Kamyonet	1785530	1701450	1890459	189009	10	30
Kamyon	632317	594969	729202	134233	18,41	36
Traktör	444448	440299	1327334	887035	66,83	--
Motosiklet Ve Yük Motosikleti	626190	618882	2003492	1384610	69,11	58
Özel Amaçlı Taşıt	18382	18214	38573	20359	52,78	--
Genel Toplam (Traktör ve Özel Amaçlı Taşıtlar Dahil)	10491395	9881639	13022945	3141306	24,12	--
Genel Toplam **(Traktör ve Özel Amaçlı Taşıtlar Hariç)**	10.028.565	9.423.126	11.657.038	2.233.912	19	26
Genel Toplam **(Traktör ve Özel Amaçlı Taşıtlar ve Motosikletler Hariç)**	18.804.750	17.608.488	19.307.092	1.698.604	8,7	23,2

Kaynak: www.tramer.org.tr (Erişim Tarihi:26.06.2008) ve Tablo 23'den yararlanılarak hazırlanmıştır.

Tablo 25'in incelenmesinde de anlaşılacağı üzere otomobillerde sigortasızlık oranı %6,69, vergisini ödemeyen otomobil oranı ise %21'dir. Minibüslerde de sigortasız araç oranı (%14,86), MTV 'ni ödemeyen araç oranından (%26) daha

düşüktür. Aynı konu diğer araç grupları için de geçerlidir. Otobüslerde sigortasız araç oranı %19,8 iken, vergisi ödenmeyen otobüs oranı %31, sigortasız kamyonet oranı iken %10, vergisi ödenmemiş kamyonet oranı %30, sigortasız kamyon oranı %18,4 iken vergisi ödenmemiş kamyon oranı %36'dır. Ayrıca motosikletlerin sigortasızlık oranı, MTV'si ödenmemiş oranından yüksektir. Motosikletler hariç tutulduğunda otomobil, minibüs, otobüs, kamyonet ve kamyonların sigorta zorunluluğunu yerine getirmeme oranlarının (%8,7), MTV mükellefiyetini yerine getirmeme oranlarından (%23,2 daha düşük olduğu görülmektedir. Söz konusu durumun en önemli nedeninin sigortasız araçların Karayolları Trafik Kanunu'na göre trafikten men edilmesidir. Ama vergisini ödemeyen araçlar için yaptırımlar yüksek değildir. Vergisini ödemeyen araç sahibi, araç muayenesini yaptırmadığı için trafikten men edilecektir. Oysa araç muayene periyotları iki yıldır. Ayrıca kamu kurumları yetkililerinin açıklamaları, araç muayenelerinin niceliksel ve niteliksel boyutta yerine getirilmediğini ortaya koymaktadır. Başbakanlık Özelleştirme İdaresi Başkanlığı'nın Araç Muayene Hizmetinin Görülmesi İşinin devredilmesine yönelik 4046 sayılı Yasanın 15 inci maddesi uyarınca hazırlanan ve Danıştay'dan sözleşme hakkında görüş bildirilmesi istemini içeren, 23.3.2005 günlü, B.02.1.ÖİB.0.10.08.00/3512 sayılı yazısı[203]; araç muayenelerinin sayısal durumunu göstermesi açısından önemlidir.

> *"Ülkemizde Araç Muayene Hizmeti halen, Karayolları Genel Müdürlüğü tarafından bina, cihaz ve sayı bakımından yetersiz muayene istasyonlarında, hiç bir alet kullanılmadan gözle yapılmaktadır. 2003 yılı sonu itibariyle tescili araç sayısı 9,6 milyon adet, muayene edilmesi gereken araç sayısı yaklaşık 6,5 milyon adet ve muayene edilen araç sayısı 2, 7 milyon adettir."*

Devlet tarafından yapılan bu hizmete yeterli kontrol ve araç sahiplerini muayeneye teşvik edecek önlemler alınamamıştır. Yapılan muayene sonucu aracın teknik aksamlarında bir sorun olup olmadığı, güvenliği tespit

[203] Dan. 1. Dairesi, 18.05.2005 T. 2005 K/668, 2005 E/307, www.danistay.gov.tr (Erişim Tarihi:27.06.2008)

edilemediğinden vatandaşlar muayene işlemini yaptırmaya hevesli olmamaktadır.

Araç muayene istasyonlarında araçların vergisinin ödenip ödenmediğinin kontrol edilmeden muayene edilmesi ya da sahte araç muayene pullarının üretilmesi gibi yolsuzlukların varlığı ve bunların yaygınlığı sistemin etkin işlemesini engellemektedir. İnternet üzerinde yapılan tarama 2005–2008 yılları arasında araç muayene istasyonlarında yaşanan yolsuzluğun boyutlarını göstermesi açısından ilginçtir. Araç muayene istasyonlarındaki haberlerin özellikle 2007–2008 yılları arasında yoğunlaştığı görülmektedir.

Araç muayeneleri ile ilgili usulsüzlükler aşağıdaki iki grupta toplanabilir;

a- Rüşvet karşılığı usulsüz araç muayenesi yapılması[204],

b- Araç muayeneleri yapılmış gibi sahte araç muayene belgesi düzenlenmesi[205].

Haberlerin incelenmesinden araç muayenelerinde usulsüzlüklerin temel nedenlerinin; araçların vergi ve trafik borcu bulunması ya da eksik evrak bulunması[206], araç muayene istasyonlarının sayısal yetersizliği nedenleriyle[207] araçların muayenelerini yaptıramaması olarak karşımıza çıkmaktadır.

204

205 *"…Zanlıların, Karayolları Araç Muayene İstasyon Şefliği'ne fenni araç muayenesi yaptırmak için* ***gelen kişileri takip ettikleri ve kendilerini resmi görevli olarak tanıttıkları belirlendi. Zanlıların, özellikle*** *işlerinin yoğunluğu nedeniyle araç muayenesi yaptıramayan ticari taksi ve dolmuş şoförlerini seçtikleri, şoförler ve durak başkanları ile temasa geçerek bu araçların ruhsatlarını piyasadan toplayarak sahte araç muayenesi yaptıkları kaydedildi. Bu iş için 150-200 YTL karşılığında para aldıkları belirlenen zanlıların, evrakların sahte olduğunu anlayan bazı vatandaşların paralarını geri istemesi üzerine bu kişileri tehdit ettikleri öğrenildi…"*Başkent' te Gürz Operasyonu, http://www.ankararehberim.web.tr/others/haber.php?xnumber2=6015 (Erişim Tarihi,:14.06.2008)

206 *"Polis, son 3 ay içerisinde muayene işlemi yapılan tüm araçlarla ilgili Karayolları 1. Bölge Müdürlüğü ve bağlı bulundukları vergi daireleri ile irtibata geçerek dosyaları tek tek incelemeye aldı. Yapılan teknik takip ve titiz çalışmada Sakarya'ya kayıtlı 4 bin 154 araç ile Türkiye genelinde 48 ile kayıtlı bin 11 araç olmak üzere toplam 5 bin 165 araca usulsüz muayene yapıldığı belirlendi. Bu araçlardan 665 adedinin bağlı bulundukları vergi dairelerine 1 milyon 180 bin 830 YTL borçlarının bulunduğu, 592 aracın ise eksik belgeyle muayene işleminin yapıldığı kaydedildi."* http://www.bizimsakaryagazetesi.com/default.asp?sayfa=detay&id=581 (Erişim Tarihi:14.06.2008)

207 *"Taşıtların yüzde 50'si muayene istasyonlarına uğramıyor. Sadece İstanbul'da 55 bin kamyon büyük tehlike yaratarak muayenesiz dolaşıyor. Kağıt üstünde muayenesi yapılmış görülenler arasında ise sahte oranı çok yüksek… İstanbul Makine Mühendisleri Odası'nın araç muayenelerinden sorumlu Teknik Müdürü Ayhan Aydın'a göre altyapı yetersizliklerinin yanı sıra istasyonlarda da işlemler usulüne uygun yapılmıyor."*

Trafik polislerinin yaptıkları denetimlerde MTV'nin ödenip ödenmediğini kontrol etmesinin 4369 sayılı Kanunla 1998 yılından itibaren sona ermesi, denetimin en önemli ayağını ortadan kaldırmıştır. Trafik polisleri zorunlu trafik sigortasının yaptırılıp yaptırılmadığını kontrol ederken, verginin ödenip ödenmediğini kontrol etmemektedirler[208]. Bununla birlikte trafik polisleri motorlu aracın muayenesinin yapılıp yapılmadığını denetlemekte, böylelikle muayenesi yapılmayan aracın trafiğe çıkmasına engel olarak dolaylı bir yaptırım yapmaktadırlar.

Trafikten araç muayenesini yaptırmadığı vb. gerekçelerle men edilen araç sayısının o yıl ki toplam araç sayısına oranı ile motorlu taşıtlar vergisi tahsilat oranı arasında bir ilişki bulunmakta mıdır? Tablo 26'da trafikten men edilen araç sayısının o yıl trafiğe kayıtlı araç sayısına oranı ile MTV tahsilat/tahakkuk oranları (1987–2006) verilmiştir.

Tablo 26'nın incelenmesinden de anlaşılacağı üzere trafikten men edilen araçların o yıl trafiğe kayıtlı araçlara oranı 1999'da %4,5 iken söz konusu oran 2006'da %3,2 'ye gerilemiştir. Bu oranı salt trafiğe uymayanların oranının azaldığı yönünde yorumlamak yanlış olabilir. Çünkü 2007 yılı hariç trafikten men edilen araç sayısının azaldığı ve trafik denetimlerinin yeterli düzeyde yapılmadığı yönünde de yorumlanabilir. Kaldı ki, Başbakanlık'tan Danıştay'a yazılan 23.3.2005 günlü, B.02.1.ÖİB.0.10.08.00/3512 sayılı yazısında bile 2003 yılı itibariyle muayene edilmesi gerekli 6,5 milyon araçtan 2,7 milyonunun

---

Ayhan Aydın 'İstanbul'da 1.5-2 milyon civarında otomobil var. Yapılan hesaplamalara göre bir yılda 800 bin aracın muayene istasyonlarında kontrol edilmesi gerekirken ancak 400 bin araç geliyor. Diğer yarısı ise ya muayenesiz geziyor ya da sahte muayene ediliyor' dedi." http://www.aksam.com.tr/arsiv/aksam/2004/05/17/otomobil/otomobil1.html (Erişim Tarihi:14.06.2008)*"Sabit istasyonlarda 5'i muayene teknisyeni olmak üzere 9 memur görev yapıyor. Bu istasyonlarda günde ortalama 300–400 araç muayene edilebiliyor. Oysa İstanbul'da yaklaşık 2 milyon 250 bin araç bulunuyor ve yılda 10 binin üzerinde araç trafiğe dahil oluyor. Bu sayının 1,5 milyonunun yıl içerisinde yasal muayene işlemlerini yaptırması gerekiyor. Ancak istasyonlarda günde 300–400 araç muayene edilebildiğine göre İstanbul'daki araçlardan 500 bin kadarı muayene edilebiliyor."* http://arsiv.zaman.com.tr/2003/03/17/haberler/butun.htm, (Erişim Tarihi:14.06.2008)

[208] Emniyet Genel Müdürlüğü Trafik Uygulama ve Denetleme Dairesi'nden Bilgi İsteme Kanunu'na göre yaptığımız başvuruda, "trafik polislerinin yaptıkları denetimlerde MTV borcu bulunup bulunmadığını kontrol edip etmedikleri sorulmuş (07.07.2008 T. 110015 Sayılı başvuru) alınan cevabi yazıda trafik polislerinin Karayolları Trafik Kanunu'ndan kaynaklanan herhangi bir kontrol görevi bulunmadığı ifade edilmiştir.

muayenelerini yaptırdığı, (%42) ifade edilmekte ve sadece araç muayenesinin eksikliği bile dikkate alındığında trafik kontrollerinin yeterince yapılamadığı sonucuna da varılabilir. Bu durumda kontrollerin azalmasına bağlı olarak, vergi borcu vb. nedenlerle muayenesini yaptırmayan araçlar daha kolay trafiğe çıkabilmekte ve mükellefler vergi borçlarını ödemekten daha kolay kaçınabilmektedir. 1998 yılından itibaren MTV tahsilat oranının düşmesinde trafik polislerinin verginin ödenip ödenmediği ile ilgili denetim yetkisinin kaldırılmasının da etkisinin olduğu düşünülmektedir.

Tablo 26 : Trafikten Men Edilen Araç Sayısının O Yıl Trafiğe Kayıtlı Araç Sayısına Oranı İle Motorlu Taşıtlar Vergisi Tahsilat/Tahakkuk Oranları (1987–2006)

Yıllar	Trafikten Men Edilen Araç Sayısı	Toplam Araç Sayısı	Trafikten Men Edilen Araçlar/Toplam Araç Sayısı	Tahsilat/Tahakkuk	Tahsil Edilmeyen Vergi Oranı
1987	114203	2632956	0,043	0,860	0,140
1988	151364	2861324	0,053	0,919	0,081
1989	125802	3057108	0,041	0,808	0,192
1990	173830	3399287	0,051	0,793	0,207
1991	100010	3728176	0,027	0,777	0,223
1992	148646	4164042	0,036	0,844	0,156
1993	155208	4769795	0,033	0,841	0,159
1994	185698	5255926	0,035	0,833	0,167
1995	221857	5568064	0,040	0,824	0,176
1996	249388	5970840	0,042	0,861	0,139
1997	274109	6503938	0,042	0,884	0,116
1998	352274	7149374	0,049	0,866	0,134
1999	353632	7605560	0,046	0,836	0,164
2000	365318	8196763	0,045	0,777	0,223
2001	310328	8684917	0,036	0,705	0,295
2002	291836	8843611	0,033	0,742	0,258
2003	253.499	9111477	0,028	0,788	0,212
2004	240.846	9908672	0,024	0,715	0,285
2005	316.162	10864173	0,029	0,721	0,279
2006	379.790	12000233	0,032	0,679	0,321

Kaynak: EGM Trafik İstatistikleri 2001, Trafik Denetim İstatistikleri www.trafik.gov.tr (Erişim Tarihi:04.07.2008) ve tablo 7'den yararlanılarak hazırlanmıştır.

Taşıt pulu uygulamasının kaldırılması ile birlikte mevcut araçların MTV'sinin ödenip ödenmediğinin tespiti de zorlaşmıştır. Vergi dairesi yoklama memurlarınca araçlar denetlenseler dahi, araçların motorlu taşıtlar vergisi borcunun bulunup bulunmadığını tespit etmek oldukça zordur. Temel neden ise MTV ile ilgili tüm vergi dairelerinin otomasyona geçmemiş olmasıdır. Tabloda 2007 yılı itibariyle motorlu taşıt türlerine göre otomasyona geçen ve geçmeyen vergi dairelerindeki taşıt sayıları verilmiştir.

Tablo 27 : Araç Türlerine Göre Trafiğe Kayıtlı Araç Sayısı, Otomasyonlu ve Otomasyonsuz Vergi Dairelerine Kayıtlı Motorlu Taşıt Sayısı

Araç Türü	Trafiğe Kayıtlı Motorlu T. Sayısı	Otomasyonlu Vergi Dairelerine Kayıtlı Motorlu Taşıt Sayısı	Otomasyonsuz Vergi Dairelerine Kayıtlı M. Taşıt Sayısı	Otomasyonda Olmayan Taşıt Oranı
Otomobil	6.472.156	5.164.794	1.307.362	0,20
Minibüs	372.601	250.279	122.322	0,33
Otobüs	189.128	109.809	79.319	0,42
Kamyonet	1.890.459	820.676	1.069.783	0,57
Kamyon	729.202	394.499	334.703	0,46
Motosiklet	2.003.492	622.516	1.380.976	0,69
Toplam	**11.657.038**	**7.362.573**	**4.294.465**	**0,37**

Kaynak: GİB Bilgi İşlem Dairesi Başkanlığı'ndan elde edilmiştir (Şube Müdürü Nimet SAVRAN ile yapılan kişisel iletişim) (Tarih: 30.06.2008), 2007 yılı Trafiğe Kayıtlı Motorlu Taşıt Sayısı, TÜİK, Motorlu Kara Taşıtları İstatistikleri, www.tuik.gov.tr (Erişim Tarihi:30.06.2008)

Tablo 27'nin incelenmesinden de anlaşılacağı üzere motorlu kara taşıtlarının %37'si otomasyona geçmeyen vergi dairelerinde kayıtlıdır. Otomasyona geçmeyen motorlu taşıtların türüne bakıldığında motosikletlerin başta geldiği görülmektedir (%69). Motosikletleri sırasıyla kamyonetler(%57), kamyonlar (%46), otobüsler (%42), izlemektedir. Minibüslerin %33'ü, otomobillerin ise

%20'si otomasyona geçmeyen vergi dairelerinde kayıtlıdır. Motorlu kara taşıtlarının %37'sinin tahakkuk ve tahsilatının anlık izlenemediği dikkate alındığında, yol üzerlerinde yoklama memurlarınca yapılacak denetimlerin de bir etkisi kalmamaktadır. MTV mükellefinin aracın vergisini ödediğini ve borcu olmadığını ileri sürmesi halinde, vergi denetim elemanlarının bunun denetim sırasında aksini ispat etmeleri mümkün değildir. Bu durum, istense bile denetimin düzgün yapılamamasına ve tahsilat oranının düşmesine neden olmaktadır. Dolayısıyla vergi tahsilatının arttırılması ve kayıp ve kaçakların en aza indirilmesi için vergi dairelerinin tam otomasyona geçmesi ve söz konusu teknolojileri kullanacak nitelikli personel yetiştirmesi gerekmektedir (Bilici, 1997). Çalışmamız kapsamında görüştüğümüz[209] İzmir Buca Motorlu Taşıtlar Vergi Dairesi yetkilisi Buca Motorlu Taşıtlar Vergi Dairesinin 700.000 mükellefi olduiğun, sayının .yabancı araçlarla birlikte (35 plakalı olmayan) 750.000 adet mükellefe ulaştığını, memur sayısının ise 80-90 arası değişmektiğini, günde 1300-1500 mükellef işlem görmek için vergi dairesine geldiğini, memur sayının az olçduğunu, yoklama memurunun 2 kişi,, icra memur sayısının ise az olduğunu ifade etmiştir. .

Ayrıca yapılan görüşmede MTV borcu olanlara takip (satış) işleminin ancak borç belirli miktara ulaştığında başlatıldığı anlaşılmaktadır. Bu durum vergisi düşük bir araç sahibinin yıllarca izlenememesine neden olabilmektedir. Konu ile ilgili İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı'nın tahsilat raporu benzer ifadeler içermektedir (İVDB,2007:34):

> "*…5.000. YTL. üzeri MTV borcu bulunan 20.241 mükellefe ait toplam 110.924.002. YTL. tutarındaki listeler ilimizde faaliyet gösteren 64 Vergi Dairesi ile il dışı 28 Vergi dairesi Başkanlığı ile 52 İl Defterdarlıklarına gönderilerek, bu mükellefler nezdinde yapılacak takip işlemlerinde MTV borçlarının da göz önünde tutulması istenilmiştir*."

[209] GİB Buca Motorlu Taşıtlar Vergi Dairesinden elde edilmiştir.(Motorlu Taşıtlar Vergi Dairesi Müdür Yardımcısı Mehmet Kılıç ile yapılan kişisel iletişim) (Tarih:25.08.2008)

IV. MOTORLU TAŞITLAR VERGİSİ İLE İLGİLİ MEVZUATIN KARIŞIKLIĞI VE SIK DEĞİŞMESİ (BASİTLİK VE BELİRLİLİK) İLKESİNE AYKIRILIK

Yasaların vatandaşın anlayacağı basitlik ve sadelikte olması gereklidir. Vergi dolayısıyla fedakarlığa katlanan mükellefin yoğun ve karmaşık işlemlere muhatap olması halinde mükellef ile vergi idaresi arasında önemli sorunlar ortaya çıkabilecektir. Basitlik ilkesi, yasal düzenlemelerin kapsamı ve nitelikleri hem de uygulama itibariyle mükelleflerin güçlükle karşılaşmadan mükellefiyetlerini kolaylıkla yerine getirebilecekleri bir sistemi ifade eder (Akdoğan, 2006:208). Belirlilik ilkesi, vergi ile ilgili kurum ve işlemlerin herkes tarafından anlaşılabilecek şekilde ortaya konmasıdır. Mükelleflerin hangi işlem ve olaylar için, ne şekilde, nerede, ne zaman, ne kadar vergi ödeyeceğinin açık bir şekilde belirtilmiş olması gerekir (Akdoğan, 2006:203).

Adam Smith tarafından ilk olarak ortaya konan ilkeye göre mükellefler belirlilik ilkesi sayesinde keyfi uygulama ve işlemlere maruz kalmazlar (Gerçek, 2003:26, Öncel vd, 2008:46). Vergi yasaları hazırlanırken, belirsiz, çift anlamlı ve içerikten yoksun kavramlar kullanılmamalıdır. Vergi yasalarının dili açık ve yalın olmalıdır (Öncel vd. 2008:46) Ödemenin biçimi, zamanı, miktarı kesin ve açık olmalıdır (Alley, Bentley, 2005: 608). Belirlilik ilkesi, herkesin anlayabileceği açık yasalar kadar tüm vergi mükelleflerinin kolayca ve zamanında ulaşılabileceği anlaşılır yönetsel rehberler de işaret eder (Alley, Bentley, 2005: 608). Anlaşılmaz ve sık değişen vergi mevzuatı belirsizliğe yol açar (Alley, Bentley, 2005: 608).

Vergi yasalarının uygulanmasında vatandaşın ödeyeceği verginin belirli olması ve mevzuatın sık değişmemesi mükellefin vergiye uyumunu arttırabilecektir. Belirlilik ilkesi aynı zamanda basitlik ilkesi ile de yakından ilgilidir. Çünkü mevzuat ne kadar karışık olursa, belirsizlik de o derece fazla olacaktır (Alley, Bentley, 2005: 609). Bireylerin temel hak ve özgürlüklerine müdahaleyi içeren vergi hukukunda bireylerin davranışlarına bağlanan sonuçların normlarda açık

ve anlaşılabilir bir biçimde yer alması ve önceden bilinebilir, öngörülebilir olması kaynağını hukuk devleti oluşturmaktadır (Akkaya, 2008).

Motorlu taşıtlar vergisinin basit ve herkes tarafından anlaşılabilen bir vergi olduğunu söylemek oldukça zordur. MTV ile ilk yürürlüğe girdiği 1957 yılından günümüze 18 kez değişmiştir. Değişikliklerin 4'ü 1980–1989 yılları arasında, 14'si ise 1990'dan günümüze gerçekleşmiştir. Bunun yanında 1999, 2003 ve 2004 yıllarında ek motorlu taşıtlar vergisi kanunu çıkartılmıştır. 2003 ve 2004 yıllarında çıkarılan ek motorlu taşıtlar vergisi kanunları Anayasa Mahkemesince iptal edilmiştir. MTVK ile ilgili günümüze kadar 33 Genel Tebliğ yayınlanmıştır.

MTVK'nın Bakanlar Kurulu'na verdiği yetki ile vergi tutarlarını her yıl değişmektedir. Mükelleflerin ne kadar vergi ödeyecekleri ile ilgili www.gib.gov.tr adresindeki Motorlu Taşıtlar Vergi Dairesi önemli bir işlev görmektedir. Bununla beraber vergi mevzuatında tarife ve tanımlara yönelik karışıklıkların bir kısmı araç çeşidinden kaynaklanmaktadır. Gelir İdaresi özellikle araçların ağırlıkları, lükslük dereceleri konusunda mükelleflerle ihtilafa düşmekte, araçların ağırlıklarının hesaplanmasında uluslar arası kataloglardan yararlanma gibi uygulamalara gidildiği görülmektedir. Daha da ötesi geçmişte araçların ağırlıklarının hesaplanmasında ilk yardım çantasının ağırlığa dahil olup olmayacağı bile sorun oluşturmuştur. 2005 yılında Gelir İdaresi tarafından panelvan tanımına açıklama getirilmesine karşılık 2007 yılında bir tahsilat iç genelgesi ile vergilerini kamyonet olarak ödeyen mükelleflere geriye dönük borç çıkartılması, hatta gecikme zammı talep edilmesi verginin basitliği ve belirliliği konusunda ciddi sıkıntılar yaratmıştır. Bu uygulama vergi hukukunun temel ilkeleri arasında yer alan belirlilik ve hukukilik ilkelerinin zedelenmesine neden olmuştur (Saraç, 2005).

Motorlu taşıtlar vergisini son yıllarda etkin hale getirilmesi çabası, pek çok olumsuz sonuçlara yol açmıştır. Bunlar mükellef ile vergi idaresi arasında ciddi hukuki ihtilaflar, vergi idaresi üzerinde önemli iş kayıpları, mükellef nezdinde vergi psikolojisinin bozulması, belirlilik ve hukuki güvenlik kavramlarının zedelenmesi şeklinde gruplandırılabilir (Saraç, 2004).

MTVK kısa bir kanun olmasına karşın, tanımlar kısmında diğer terimlerin *"Karayolları Trafik Kanunu, Türk Ticaret Kanunu, Karayolları Trafik Yönetmeliği ve Türk Gümrük Tarife Cetveline göre tespit olunacağı hüküm altına alınmıştır"* (MTVK. m2/son). Bir başka anlatımla mükellefler sadece MTVK değil, Karayolları Trafik Kanunu, Türk Ticaret Kanunu, Karayolları Trafik Yönetmeliği ve Türk Gümrük Tarife Cetveli'nin ilgili hükümlerini bilmek zorundadırlar. Özellikle mükellefiyetin sona ermesinde Karayolları Trafik Kanunu ve Yönetmeliği'ne göre motorlu taşıtın trafik tescil kaydının silinme şartının bulunması, araçlarını noter senedi ile satan birçok kimsenin, alıcılar trafik tescile kayıtlarını yaptırmadıkları için araç satanların mükellefiyetlerinin devam etmesine ve mağdur olmalarına neden olmuştur. Aynı konu araçları çalınan ya da trafikten çekilen mükellefler için de geçerlidir.

Mükellefler Karayolları Trafik Kanunu ve Yönetmeliklerini bildirmedikleri için mükellefiyetleri zaman içinde devam etmekte ve ilerleyen aşamalarda vergi ve gecikme zammı ile karşılaşmaktadırlar. Vergi Dairesi Başkanlıkları'nın ve Gelir İdaresi Başkanlığı'nın erişim sayfalarının incelenmesi sonucu İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı dışında mükellefleri MTV konusunda bilgilendiren bir broşür çalışmasına da rastlanılmamıştır.

V. VERGİNİN ÇEVRE KİRLİLİĞİNİ ÖNLEMEYİ DİKKATE ALMAMASI

Bir kamu malı olan çevrenin korunması için çevre üzerine negatif dışsallığı olan mal ve hizmetlere çevre vergisi konulması, iktisadi birimlerin tercihlerini etkileyecektir. Bu anlamda çevre vergisi, piyasa başarısızlığı olarak nitelendirilebilecek negatif dışsallıkların ortan kaldırılmasına yardımcı olabilecektir (Ağbal, 2001-I). Çevreyi kirleten motorlu taşıtların daha fazla vergilenmesi çevre kirliliğini azaltmada bir araç olarak kullanılabilecektir. Oysa mevcut MTVK'da motorlu taşıtların çevreye verdiği zararı azaltmaya dönük mekanizmalar etkin değildir. Kanun değişikliğinin özellikle 1980 sonrası dönemde sürekli olarak vergi tahakkukunun arttırılmasına yönelik, tarife ve

miktarlar ile ilgili Bakanlar Kurulu'na verilen yetki ile tahsilatı arttırmaya dönük taşıt pulu, devir ve tescil sırasında verginin ödenip ödenmediğinin yetkili makamlarca kontrolü gibi uygulamalardan oluştuğu tespit edilmiştir. Motorlu taşıtlar vergisine çevre vergisi niteliğini kazandıran, Bakanlar Kurulu'na Euro normlarını sağlayan katalatik konvertör sistemi ile teçhiz edilmiş taşıtlarda tespit edilen artış oranı ile vergi miktarını %50 indirmeye yetkili kılan 3946 sayılı Kanun'dan doğan yetkiyi Bakanlar Kurulu günümüze kadar kullanılmamıştır. 2004 yılında ise çevreyi daha fazla kirleten araçlardan daha fazla vergi almak için, silindir hacmi arttıkça, MTV'nin artmasını sağlayan düzenleme yapılmıştır.

Her ne kadar 2004 yılında silindir hacmi dikkate alınarak vergiye çevre vergisi niteliği kazandırılmak istense de (5035 sayılı Kanun Gerekçesi, içinde GİB, 2005), araçlar yaşlandıkça, çevreye verdikleri zarar artmasına karşın, vergilerinin düşmesi de tezat yaratmaktadır.

Son yıllarda mazotun fiyatının benzin fiyatına göre düşük olması dizel araçların daha fazla tercih edilmesi sonucunu doğurmuştur.

2004 yılında silindir hacmi dikkate alınarak vergiye çevre vergisi niteliği kazandırılmak istenmiştir (5035 sayılı Kanun Gerekçesi, içinde GİB, 2005). Bu uygulamanın karbon emisyonunu dolaylı yoldan azaltabileceği söylenebilir. Ancak MTV'nin çevreye duyarlılığı arttırmak için uygulandığını savunmak da güçtür (Şahin, 1999: 131, Jamali, 2007:331). Mevcut uygulamada motorlu taşıtlar yaşlandıkça, çevreye verdikleri zarar artmasına karşın, vergilerinin düşmesi de tezat yaratmaktadır (Şahin 1999:131). Son yıllarda mazotun fiyatının benzin fiyatına göre düşük olması dizel araçların daha fazla tercih edilmesi sonucunu doğurmuştur. Çevreyi daha az kirleten LPG'li araçların diğer araçlarla aynı vergiyi ödemesi LPG'li araç kullananlar aleyhine bir durum yaratmaktadır.

Tablo 28 : Kullanılan Yakıt Türlerine Göre Araç Sayıları (2001–2006)

Yıllar	Genel Toplam	Benzin	Dizel	Lpg	Bilinmiyor
2001	6 123 158	4 981 422	1 141 736	-	-
2002	6 236 343	5 044 259	1 192 084	-	-
2003	6 447 728	5 130 400	1 317 328	-	-
2004	7 779 393	4 366 622	2 198 490	818 127	396 154
2005	8 426 660	4 175 709	2 635 509	1 297 542	317 900
2006	9 079 623	4 122 134	3 121 797	1 568 158	267 534
2007	9653546	3 986 145	3 557 981	1 877 604	231 816
2001'e göre artış/azalış oranı		-%20	%312	%230 *	

*2004'e göre artış

Kaynak; TÜİK, Motorlu Kara Taşıtları İstatistikleri (www.tuik.gov.tr Erişim Tarihi:01.06.2008) yararlanılarak hesaplanmıştır.

Tablo 28'in incelenmesinden de anlaşılacağı üzere benzinli araç sayısı 2007 yılında 2001 yılına göre %20 azalırken, dizel yakıt kullanan araç sayısı %312, LPG araç kullanan araç sayısı ise (2004'e göre) %230 artmıştır.

VI. GENELLİK İLKESİNE AYKIRI UYGULAMALAR

Genellik ilkesi, ülke sınırları içinde bulunan herkesin toplam vergi yüküne katılmasını ifade eder (Akdoğan, 2006:194). Devlet topladığı ve vergiler ve kamu gelirleri ile tüm topluma dönük mal ve hizmet sunmaktadır. Yaratılan toplumsal fayda karşısında harcamaların finansmanına herkesin vergi ödeme gücüne göre katılması gerekmektedir. Genellik ilkesi söz konusu yaklaşımın sonucudur (Akdoğan, 2006:194). Nitekim genellik ilkesi Anayasamızın 73. maddesinde de *"Herkes, kamu giderlerini karşılamak üzere mali gücüne göre vergi ödemekle yükümlüdür*" hükmüyle kendini göstermektedir. Anayasalarda benzer hükümlerin bulunması, demokrasilerin gelişmesinin ve ayrıcalıklı sınıfların kalkmasının bir sonucudur (Erginay, 2003:44). Konu Motorlu Taşıtlar Vergisi açısından irdelenecek olursa, motorlu taşıt sahibi herkesin vergi

mükellefi olması gereklidir. Hemen belirtelim ki, sosyo-ekonomik ve diğer nedenlerle bazı kişi ya da vergi konuları vergiden muaf ya da istisna tutulabilir. Söz konusu uygulamalar genellik ilkesinin tam anlamıyla uygulanmasını engelleyebilir. Amaçlarına göre yararlı sonuçlara yol açabilecek istisna ve muaflık uygulamaları vergi adaletini bozucu ve vergi erozyonuna yol açan etkilere yol açabilir (Akdoğan, 2006:194).

Serveti vergilendirme iddiasında olan bir verginin istisnalarının da az olması gerekmektedir. İlk bakışta motorlu taşıtlar vergisindeki istisnaların azlığı ve hemen neredeyse tüm motorlu araç sahiplerini vergilendirmesi olumludur. Bununla beraber istisnaların zaman içerisinde genişletilmesi, bazı araçlara (traktörler, gücü 10 BG'den az olan tekneler, ticari amaçlı kullanılan tekneler vb.) tarifelerde yer verilmeyerek, söz konusu araçların vergilendirilmemesi sonucunu doğurmaktadır.

MTV'ye tabi olmayan motorlu taşıtların vergiden istisna tutulmalarının bazı gerekçeleri olabilir. Ancak ne yazık ki, kanun değişikliği gerekçeleri üzerinde yapılan incelemede söz konusu gerekçelere rastlanılamamıştır. Söz konusu istisnalar nedeniyle oluşan vergi kaybı konusunda da bir çalışmaya rastlanılmamıştır. Aşağıda ulaşılabildiği kadarı ile genellik ilkesine aykırı olarak MTV kapsamı dışında kalan araç sayıları ortaya konmaya çalışılmıştır.

1. İstisnalar Kısmında Sayılmayan, Ancak Tarifelerde Yer Verilmeyen Araçlar

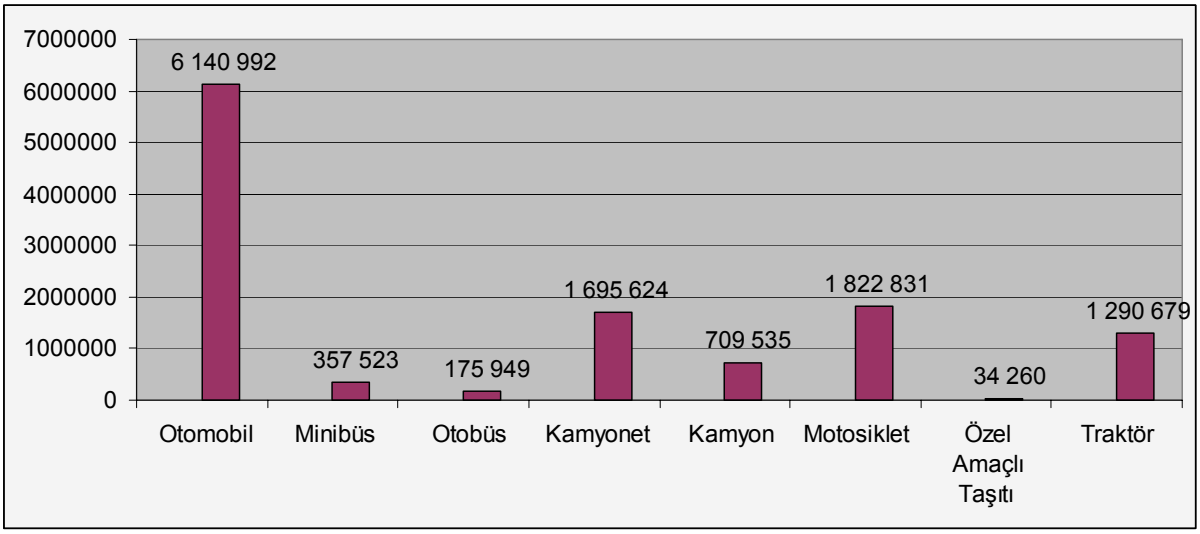
A. Traktörler, İş Makineleri ve Motor Gücü 100 cc'den Az Olan Motosikletler

Genellik ilkesine sayıca en büyük aykırılığı, traktörler oluşturmaktadır. 1984 yılına kadar motorlu taşıtlar vergisine tabi iken, belirtilen yıldan sonra motorlu taşıtlarvergisine tabi tutulmamışlardır. 1984 yılında yapılan değişiklikle taşıt pulunun yapıştırılacağı yerin bulunmaması nedeniyle motosikletlerle birlikte kapsam dışına çıarılan traktörler, motosikletler 2004 yılından itibaren 5035 sayılı

Kanunla vergi apsamına alınmasına karşın, tekrar MTV kapsamına alınmamışlardır.

2007 yılı sonu itibariyle 12.227.393 motorlu kara taşıtının araç türlerine göre dağılımı verilmiştir.

Şekil 5: Motorlu Kara Taşıtlarının Türlerine Göre Dağılımı (2007)



Kaynak; TÜİK, Motorlu Kara taşıtları İstatistikleri, www.tuik.gov.tr (Erişim Tarihi:01.06.2008

Şekil 5'in incelenmesinden de anlaşılacağı üzere traktörler motorlu kara taşıtlarının yaklaşık %10'unu oluşturmaktadır. 2004 yılında 29280, 2005 yılında 32175, 2006 yılında ise 41145 traktör trafiğe tescil olmuştur (TÜİK, MKTİ 2007). Hemen belirtelim ki, traktörlerin vergilendirilmemesi tarımın desteklenmesine dönük olabilir. Bu hükmün MTVK'nın istisnalar kısmında yer alması kanısındayız. Ayrıca, traktörlerin trafik denetimlerine rağmen zorunlu trafik sigortasını yaptırmayan en büyük araç grubunu oluşturması gerçeği de söz konusu araçların MTVK kapsamına alınması halinde tahsilat güçlüğünü beraberinde getirebileceği işaretini de vermektedir.

İş makineleri ve motor gücü 100 cc'den az olan motosikletler konusunda herhangi bir istatistiki veriye ulaşılamamıştır.

B. Ticari Amaçla Kullanılan Deniz Taşıtları İle Motor Gücü 10 BG'den düşük Özel Amaçlı Tekneler

Otobüs, minibüs hatta panelvanlar ticari amaçla kullanılmasına karşın MTV 'ye tabi iken, ticari amaçla kullanılan deniz taşıtları vergi kapsamı dışında tutulmuşlardır. Türkiye'de Marinaya bağlı teknelerin %17'sinin özel amaçla kullanıldığı 7436 teknenin ise 3337'sinin (%44) beygir gücünün 10'dan az olduğu belirtilmektedir[210].

Türk kuşu ve Türk Hava Kurumu'na ait uçakların da vergiye tabi olmadığı MTVK IV sayılı tarifenin yer aldığı maddede hükme bağlanmıştır.

Bu araçların vergiye tabi tutulmaması denizciliği ve havacılığı desteklemek olabilir. Ayrıca söz konusu araçlar da istisnalarda yer almamaktadır.

2. İstisnalar Kısmında Yer alan Motorlu Araçlar

MTVK'da istisnalar dört ana başlık altıda toplanmaktadır:

A. Sakatlara Dönük İstisnalar

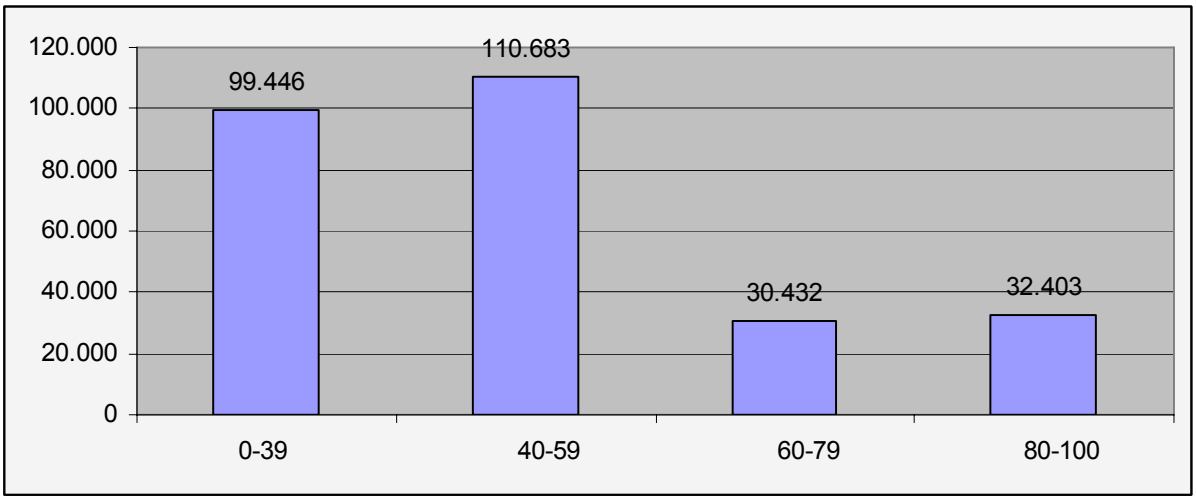
Sakatlık dereceleri %90 ve daha fazla olan malül ve engellilerin adlarına kayıtlı taşıtlar ile diğer malül ve engellilerin, bu durumlarına uygun hale getirilmiş özel tertibatlı taşıtlar motorlu taşıtlar vergisinden istisna tutulmuşlardır. Kuşkusuz söz konusu istisna önemli bir sosyal amaç taşımaktadır. Ancak, ne kadar kişiyi etkilediği hakkında detay bilgiye ulaşılamamıştır. Bununla beraber 2002 yılında DİE (TÜİK) tarafından yapılan Özürlüler araştırmasına göre Türkiye nüfusunun %12,29'u özürlüdür. Türkiye nüfusunun % 2,58'i Ortopedik, görme, işitme, dil ve konuşma ve zihinsel özürlü, % 9,70'i ise süreğen hastalığa sahip özürlüdür

[210] http://www.adf.org.tr/vergi_yabanci_bayrak.htm (Erişim Tarihi:01.06.2008).

(DİE;2004). Kanun koyucu bu istisnaları belirlerken, özürlünün gelir durumunu ve aracın değerini da dikkate almamaktadır. İstisnada salt belirli araçlara dönük bir sınırlama da bulunmamaktadır (Batırel, 2000).

Konu ile ilgili fikir vermesi açısından Gelir İdaresi Başkanlığı'ndan 1981-2007 yılları arasında çeşitli vergi istisnalarından yaralanmak için başvuran sakatların özür durumlarına göre dağılımı şekil 6'da gösterilmiştir.

Şekil 6: Gelir İdaresi Başkanlığınca Çalışma Gücü Kayıp Oranlarına Göre Raporları İncelenen Özürlü Sayısı



Kaynak: Gelir İdaresi Başkanlığı Erişim Sayfası, www.gib.gov.tr (Erişim Tarihi:17.07.2008)

Şekil 6'nın incelenmesinden de anlaşılacağı üzere 1981–2007 yılları arasında Gelir İdaresi Başkanlığı'nca raporları incelenen 272.964 kişiden 110.683'ü çalışma gücünü %40–59 arasında, 30.432'si %60-%79 arasında, 30403 kişi ise çalışma gücünü %80–100 arasında kaybetmiştir. Hemen belirtelim ki Türkiye'de sakatların kullandığı özel tertibatlı araç sayısı 2006 yılı itibariyle 7104'dür (TÜİK, MTKTİ; 2006). Bununla beraber sakatlık derecesi %90 ve üzeri olan sakat, malul ve engellilerin sahip olduğu araç sayısı ile ilgili bir bilgiye ulaşılamamıştır.

Türkiye'deki toplam özürlü oranının yüksekliği dikkate alındığında ilerleyen zaman içerisinde gelir durumu iyi olan özürlülerin de MTV istisnasından yararlanacağı düşünülebilir. Belirtilen nedenle özürlülerle ilgili araştırmalarda,

özürlülerin gelir durumları ve özür derecelerinin dikkate alınarak, bu istisnanın yeniden gözden geçirilmesi gerektiği kanısındayız. Ayrıca özürlülerle ilgili istisnaların özürlü olmayanlarca suiistimali söz konusu olabilecektir. Örneğin sakatlık derecesi %90 ve üzeri olan malul ve engellilerin üzerine araç alınıp, bu araçlar başka kimseler tarafından kullanılabilir. Dolayısıyla yüksek vergi ödemesi gereken araçların vergilerinden kaçınılabilir. Vergilemede ekonomik yaklaşım ilkesi gereği söz konusu durumda V.U.K m.3 "vergiyi doğuran olayın gerçek mahiyeti esastır". Dolayısıyla söz konusu muvazaalı işlem geçersizdir. Vergilendirmede gerçek iktisadi boyutun dikkate alınmasıyla "mali güce göre vergileme ilkesini özel hukuk işlemleri ile boşa gidermek'' mümkün hale gelebilecektir (Akkaya, 2002:112). Söz konusu vergilendirmede ekonomik yaklaşımın işlevi ancak gelir idaresi tarafından yapılacak denetimlerin etkinliğine bağlıdır.

B. Kamu Kurumlarına Ait Araçlar

Genel ve özel bütçeli idareler, sosyal güvenlik kurumları ile il özel idareleri, belediyeler, köy tüzel kişilikleri ve Türkiye Kızılay Derneği adına kayıt ve tescil edilen taşıtlar (bu idarelere bağlı olup, ayrı tüzel kişiliği olan işletmeler ile özel kanunlarında malları Devlet malı sayılmış olan kuruluşların taşıtları hariç) MTV kapsamı dışındadır. Tablo 29'da (TÜİK, MKTİ; 2006) motorlu kara taşıtlarından resmi amaçla kullanılanların sayısı verilmiştir. Son yıllardaki azalmaya karşın kamu kurumlarının araçlarının da önemli boyutta olduğu görülmektedir.

Tablo 29 : Yıllar İtibariyle Türlerine Göre Resmi Araç Sayıları

Yıllar	Toplam	Otomobil	Minibüs	Otobüs	Kamyonet	Kamyon	Motosiklet	Diğer
2001	200 174	59 367	17 737	18 992	37 884	23 898	8 457	33 839
2002	201 559	59 495	17 869	19 139	38 323	23 881	8 524	34 328
2003	202 644	59 475	17 825	19 623	38 578	23 871	8 598	34 674
2004	161 897	47 572	12 761	14 756	23 017	42 042	9 886	11 863
2005	162 374	47 072	12 419	14 648	23 618	42 074	10 516	12 027
2006	169 290	47 533	12 489	15 427	25 521	42 729	12 939	12 652

Kaynak: TÜİK, Motorlu Kara taşıtları İstatistikleri, www.tuik.gov.tr (Erişim Tarihi:01.06.2008)

C. Diplomatik İstisna Kapsamına Giren Araçlar İle TMSF'ye Devredilen Bankaların Araçları

Diğer iki ana istisna maddesi olan diplomatik istisna kapsamına giren araçlarla, TMSF'ye devir edilen bankaların araçları ile ilgili veriye ulaşılamamıştır.

VII. VERGİNİN KANUNİLİĞİ AÇISINDAN KARŞILAŞILAN SORUNLAR

Kanunilik ilkesi, verginin konulmasından, sonraki aşamalarda değişikliklerin yapılmasına kadar geçen sürecin kanuna dayanmasını ifade eder (Akdoğan, 2006:201). Kanunilik ilkesine verginin tarh, tahakkuk ve tahsili ile ilgili tüm aşamaların kesin biçimde kanunla belirlenmesi gerekir (Gerçek, 2003:25-26). Kanunilik ilkesi belirsizlik ve keyfi uygulamaların önlenmesi (Akdoğan, 2006:201) ve yükümlülere güvence sağlaması açısından (Kızılot vd. 2006:40) büyük önem taşımaktadır.

Anayasamızın 73. maddesi ile vergi ve benzeri yükümlülüklerin kanunla konulacağı, değiştirileceği ya da kaldırılacağı hüküm altına alınmıştır. Bununla beraber 73. maddede yer alan *"Vergi, resim, harç vb. mali yükümlülüklerin muaflık, istisna ve indirimleriyle oranlarına ilişkin hükümlerinde Kanun'un belirlediği yukarı ve aşağı sınırlar içinde değişiklik yapma yetkisi Bakanlar Kurulu'na verilebilir."* hükmü, uygulamada kolaylıklar sağlasa bile Anayasa'ya uygun, ancak verginin kanuniliği ilkesini zorlayan bir yetki niteliğini taşımaktadır (Akdoğan, 2006:202). Uygulamada zaman zaman yürütmeye verilen bu büyük Bakanlık düzeyinde gerçekleştirilen uygulamalarla yetkinin kullanılması Kanunilik ilkesine aykırılıklar yaratabilmektedir (Akdoğan, 2006:202).

MTV ile ilgili BK'Ya verilen yetki geçmişte Kanunla düzenlenecek hükümlerin Bakanlar Kurulu Kararı, hatta gelir idaresinin bir tebliğ ya da iç sirküleri ile kullanılmış ve mükellef ile vergi idaresi arasında uyuşmazlıklara yol açmıştır. 4605 sayılı Kanunla 197 sayılı Motorlu Taşıtlar Vergisi Kanununun 10 uncu maddesinin üçüncü fıkrası aşağıdaki şekilde değiştirilmiş ve Bakanlar Kurulu

> *" Kanunda yazılı vergi miktarları ile yeniden değerleme oranı veya (a) bendindeki oran uygulanmak suretiyle belirlenmiş olan vergi miktarlarını, taşıtların teknik özellikleri ve/veya kullandıkları yakıt türleri veya kullanım amaçları itibariyle ayrı ayrı veya topluca yirmi katına kadar artırmaya,"* yetkili kılınmıştı.

Bakanlar Kurulu'na zaten yeniden değerleme oranını arttırma yetkisi verirken, bir de vergi miktarlarını taşıtların teknik özellikleri, yakıt türleri, kullanım amaçları dikkate alınarak, üstelik söz konusu yetkinin ayrı ayrı ya da topluca yirmi katına kadar arttırılması yetkisi verilmesi, verginin kanunla konulmasını, belirli olması ilkelerini zedelemekteydi.

Söz konusu Kanun hakkında ana muhalefet partisi 26.01.2001 tarihinde Anayasa Mahkemesi'ne yürütmeyi durdurma ve iptal davası açmıştır.[211] Anayasa Mahkemesi ise bu hükmü, ve Bakanlar Kurulu'na verilen ölçüsüz ve hukuksuz yetkiyi iptal etmiştir[212].

[211] AYMK, Esas Sayısı : 2001/36 Karar Sayısı : 2003/3, Resmi Gazete Tarihi: 21.11.2003 Sayısı: 25296, www.anayasa.gov.tr (Erişim Tarihi:01.09.2007)

[212] AYMK, Esas Sayısı : 2001/36 Karar Sayısı : 2003/3, Resmi Gazete Tarihi: 21.11.2003 Sayısı: 25296, www.anayasa.gov.tr (Erişim Tarihi:01.09.2007)

DÖRDÜNCÜ BÖLÜM

AB ÜLKELERİNDE MOTORLU TAŞITLAR VERGİSİ UYGULAMASI

Birinci bölümde, ülkemizdeki MTV'yi önce Türk vergi sistemimiz içindeki yerini ve daha sonra tarihçesini, ikinci bölümde söz konusu verginin uygulamasını ve üçüncü bölümde ise uygulamadan kaynaklanan sorunları irdeledik. Dördüncü bölüm olan bu bölümde de, Avrupa Birliği ülkelerinin, Motorlu Taşıtlar Vergisi uygulamalarını inceleyeceğiz.

I. GİRİŞ

Avrupa Birliği ülkelerinde, MTV'de ortak bir mevzuat söz konusu değildir. Yine de bu konuda var olan direktiflere değinildikten sonra, AB ülkelerinin MTV uygulamaları incelenmiştir. Uygulamaların yer aldığı bu bölüme, AB ülkelerinde MTV matrahını, oranlarını hazırlayan kurumlar ile MTV'yi tahsil eden kurumların belirtilmesiyle başlanılmıştır. Ülkemizdeki uygulamaya paralel olarak, MTV'nin mükellefi, amacı ve vergilendirme esasları gösterilmiştir. Ardından, bu verginin vadesi, istisna, muafiyet, indirim ve oranları incelenmiştir. Ülkemizde de sorun olan, bu ülkelerde uygulanan vergi güvenlik önlemleriyle kısım sona ermiştir.

II. MOTORLU TAŞITLAR VERGİSİ KONUSUNDA AVRUPA BİRLİĞİ UYGULAMALARI

AB ülkelerinde ulusal bazdaki motorlu taşıtlar vergisi harmonizasyonu ve birlik mevzuatı ile ilgili uygulamalar fazla değildir. Dolayısıyla ülkeler motorlu taşıtların vergilendirilmesi ile ilgili kendi mevzuatlarını yürürlüğe koymaktadırlar[213]. AB

[213] European Commission Taxation and Customs Union; Taxation, Other taxes, Passenger car taxation,

ülkelerinde MTV ile ilgili bir uyum yoktur (COM, 2005,261). Avrupa Birliği mevzuatında motorlu araçların vergilendirilmesi ile ilgili iki temel konsey direktifi bulunmaktadır[214]. Bunlardan birincisi, 28 Mart 1983 tarih ce 83/183/EEC sayılı Konsey Direktifi'dir. Direktif; üye ülkeden sürekli olarak getirilen kişisel servetin vergi dışı bırakılması ile ilgilidir. İkincisi, 28 Mart 1983 tarih ce 83/182/EEC sayılı Konsey Direktifi'dir. Bu direktif ise; üye ülkelerden diğer üye ülkelere geçici olarak getirilen treylerler dahil motorlu taşıtların, karavanların, gezi amaçlı teknelerin, özel uçakların, bisikletlerin vb. devir vergisi, işlem vergisi ve herhangi tüketim vergisinden istisna tutulmasına hükmetmektedir[215]. Sonuçta araçlar kişilerin istedikleri yere özgürce gidebilmeleri için önemlidir. Söz konusu özgürlük; malların, sermayenin, hizmetlerin ve kişilerin birlik içinde dolaşımını serbestleşmesini hedefleyen topluluk için, Avrupa Konseyi tarafından garanti altına alınmıştır[216].

AB üyesi ülkelerde motorlu araçlar üzerinden farklı vergiler alınmaktadır. Alınan vergilerin türü ve miktarı ülkeden ülkeye değişiklik göstermektedir. Birliğe üye ülkelerde alınan vergi türleri aşağıda açıklanmıştır (COM, 2002, Final 431:5):

a- Motorlu aracın ilk alımında tahsil edilen KDV,
b- Kayıt ya da tescil vergisi (taşıt alım vergisi),
c- Motorlu taşıt sahipliğine bağlı olarak belirli periyotlarda tahsil edilen motorlu taşıtlar vergisi,
d- Akaryakıt vergisi,

---

http://ec.europa.eu/taxation_customs/taxation/other_taxes/passenger_car/index_en.htm (Erişim Tarihi:01.09.2008)

[214] European Commission Taxation and Customs Union; Taxation, Other taxes, Passenger car taxation, http://ec.europa.eu/taxation_customs/taxation/other_taxes/passenger_car/index_en.htm (Erişim Tarihi:01.09.2008)

[215] Council Directive 83/182/EEC of 28 March 1983 on tax exemptions within the Community for certain means of transport temporarily imported into one Member State from another 31983L0182 http://eur-lex.europa.eu/LexUriServ/LexUriServ.do?uri=CELEX:31983L0182:en:HTML (Erişim Tarihi:01.09.2008)

[216] European Commission Taxation and Customs Union; Taxation, Other taxes, Passenger car taxation, http://ec.europa.eu/taxation_customs/taxation/other_taxes/passenger_car/index_en.htm (Erişim Tarihi:01.09.2008)

e- Diğer vergiler ve harçlar (sigorta vergisi, kayıt harcı, yol kullanım harcı),

Bu bölümde AB ülkelerindeki KDV, taşıt alım, akaryakıt ile ilgili vergiler yer almaktadır. Tezimizin konusunu oluşturan MTV ise, ilerleyen bölümde daha detaylı incelenmiştir.

Tablo 30'da AB üyesi ülkelerde 2008 yılı itibariyle motorlu taşıtlar üzerinden alınan katma değer vergisi ve kayıt vergileri ile ilgili özet bilgi verilmiştir.

Tablo 30 : Avrupa Birliği Üyesi Ülkelerde Motorlu Taşıtlar Üzerindeki Katma Değer ve Taşıt Alım Vergileri

Ülkeler	**KDV (Oran)**	**Kayıt Vergisi (vergi kriterleri)**	**2000 cc Otomobil İçin Toplam Vergi**
Avusturya	%20	Akaryakıt tüketimine bağlı olarak maksimum %16	%30
Belçika	%21	Motor gücü (cc) ve yaş2000 cc =495 Avro	%25
Bulgaristan	%20	Yok	%20
Güney Kıbrıs Rum Yönetimi	%15	Motor gücü(cc) C02 2000 cc=4000 CYP	%35
Çek Cumhuriyeti	%19	Yok	%19
Almanya	%19	Yok	%19
Danimarka	%25	%105 76.400 DKK, geri kalan %180	%156-%240
Estonya	%18	Yok	%18
İspanya	%16	CO2 emisyonuna bağlı olarak %0'dan (120g/km), %14,75'e kadar (200g/km üzeri)	%25,75
Finlandiya	%22	Fiyat ve CO2 emisyonu Vergi %= 4+(0,1*CO2), Asgari %10, azami %40	%34,2-%70,8
Fransa	%19,6	C02 emisyonuna bağlı olarak 200 Avrodan (161-165 g/km) 2600 Avroya kadar (250 g/km üzeri)	%23
Yunanistan	%19	Silindir hacmi (cc)+emisyon 2000 cc %40	%59

Ülkeler	KDV (Oran)	Kayıt Vergisi (vergi kriterleri)	2000 cc Otomobil İçin Toplam Vergi
Macaristan	%25	CO2 emisyonuna bağlı olarak (EURO4 Petrol, 2000 cc 960.000 HUF	%44
İrlanda	%21	Haziran 2008'e kadar azami %30 1900 cc' den küçük araçlar için, Temmuz 2008'den itibaren CO2 emisyonuna bağlı olarak %36	%57
İtalya	%20	150,81+130,00 Avro	%23
Lituanya	%18	Yok	%18
Lüksemburg	%15	Yok	%15
Letonya	%18	373,20 Avro	%23
Malta	%18	Motor gücü (cc' ye bağlı olarak) 2000 cc=%65	%93
Hollanda	%19	Fiyat +CO2 emisyonu %42,3–1442 Avro (Benzin) %42,3+307 Avro (Dizel)	%55
Polonya	%22	Silindir hacmi (cc' ye bağlı olarak) 2000 cc=%3,1	%25
Portekiz	%21	Silindir hacmi ve CO2 emisyonuna bağlı olarak 2000 cc=(4,25 Avro*2000)-4857,50 Avro 172g/km C02=(122Avro*172)-14350 Avro (dizel oto)	%58
Romanya	%19	Silindir hacmi ve CO2 emisyonuna bağlı olarak 2000 cc=700 Avro (Euro 4)	%22,5
İsveç	%25	Yok	%25
Slovenya	%20	Aracın değerine bağlı olarak %1-%13	%29
Slovakya	%19	Yok	%19
Birleşik Krallık	%17,5	Yok	%17,5

Kaynak: Association of European Automobile Manufacturers, Tax, Guide, 2008, http://www.acea.be/images/uploads/files/20080327_ACEA_Tax_Guide_2008_Introduction.pdf (Erişim Tarihi:01.08.2008)

Tablo 30'un incelenmesinden anlaşıldığı gibi AB ülkelerinde motorlu taşıtlar üzerindeki katma değer vergisinin %20 civarında olduğunu söyleyebiliriz. Bu oran en fazla Danimarka ve Macaristan'da %25, en az Lüksemburg ve Güney Kıbrıs Rum Yönetimi'nde %15'tir. Diğer AB ülkelerinde %18-%21 arasında değişmektedir.

Yeni taşıt alımlarındaki kayıt vergisi yani taşıt alım vergisi, AB ülkelerinde farklılık göstermektedir. Bazı AB ülkelerinde böyle bir vergi yoktur. Bu ülkeler; Çek Cumhuriyeti, Almanya, Bulgaristan, Lituanya, Lüksemburg, İsveç, Slovakya, Estonya ve Birleşik Krallık'tır. İspanya, Finlandiya, Macaristan, İrlanda ve Fransa'da kayıt vergisi CO2 emisyonuna bağlı olarak alınmaktadır. Romanya, Malta ve Polonya'da kayıt vergisi, motorlu araçların hem CO2 emisyonuna hem de silindir hacimlerine göre alınmaktadır. Belçika'da aracın motor gücüne ve yaşına göre, Slovenya'da aracın değerine göre hesaplanmaktadır. Portekiz, Yunanistan ve Güney Kıbrıs Rum Yönetimi'nde araçların silindir hacimlerine göre, Hollanda'da ise akaryakıt tüketimine göre motorlu taşıtlar üzerinden kayıt vergisi alınmaktadır.

AB ülkelerinde akaryakıt üzerinden alınan vergilerin tutarları 1000 lt için Euro bazında aşağıdaki tabloda gösterilmiştir.

Tablo 31 : Avrupa Birliği Ülkelerinde Akaryakıt Üzerinden Alınan Vergiler Euro/1000 lt. (2007, Temmuz)

Ülkeler	Kurşunsuz Benzin	Dizel
Avusturya	447	347
Belçika	592	331
Bulgaristan	322	274
Güney Kıbrıs Rum Yönetimi	303	248
Çek Cumhuriyeti	419	352
Almanya	665	470
Danimarka	537	364
Estonya	288	245
İspanya	396	302

Ülkeler	Kurşunsuz Benzin	Dizel
Fransa	607	428
Yunanistan	331	276
Macaristan	376	309
İrlanda	443	368
İtalya	564	423
Lituanya	287	245
Lüksemburg	462	290
Letonya	300	256
Malta	474	332
Hollanda	679	332
Polonya	416	288
Portekiz	583	364
Romanya	327	260
İsveç	371	399
Slovenya	400	323
Slovakya	415	388
Birleşik Krallık	713	713
Avrupa Birliği Ortalaması	451	343

Kaynak: Association of European Automobile Manufacturers, Tax, Guide, 2008, http://www.acea.be/images/uploads/files/20080327_ACEA_Tax_Guide_2008_Introduction.pdf (Erişim Tarihi:01.08.2008)

Tablo 31'in incelenmesinden de anlaşılacağı üzere Avrupa Birliği ortalamasına baktığımızda 1000 lt başına kurşunsuz benzinde 451 Euro, dizelde 343 Euro akaryakıt vergisi alınmaktadır. Birlik üyesi ülkelerde akaryakıt üzerinden (kurşunsuz benzin) en yüksek vergi Birleşik Krallık'ta (713 Euro), en düşük vergi ise Lituanya'da (245 Euro) alınmaktadır.

2007 yılına kadar karbondioksit emisyonunu azaltmak için AB üç basamaklı bir politika izlemiştir (Ryan vd. 2009:365):

> *1-Otomobil üreticileri arasında yolcu otomobillerinden kaynaklanan karbondioksit emisyonunu 1995-2008/2009 döneminde %25 azalmasını sağlayacak teknolojilerin geliştirilmesi konusunda gönüllü anlaşmalar,*

2-Motorlu taşıtların yakıt ekonomisi konusunda tüketicilerin bilgilendirilmesi,

3-Daha fazla yakıt verimliliğine sahip motorlu araçların teşviki konusunda mali teşvikler.

AB'ye üye 15 ülkenin 1995-2004 verileri ile yapılan analiz, motorlu araç ve akaryakıt ile ilgili mali politikaların, karbondioksit emisyonun azaltılması yönündeki gönüllü anlaşmalardan daha fazla etkili olduğunu göstermektedir (Ryan vd., 2009:365-374).

AB, üye ülkelere, yakın gelecekte, motorlu taşıtlar üzerindeki kayıt vergilerini (taşıt alım vergilerini) kaldırıp, söz konusu vergi kaybını ***yıllık motorlu taşıtlar vergisi*** ile kapatmayı önermektedir. Kayıt (taşıt alım) vergisinin kaldırılmak istenmesinin nedenleri çeşitlidir. Ancak en önemlisi, verginin karbondioksit emisyonu ile mücadelede etkin olamamasıdır. Kişilerin aldıkları eski otomobiller çoğunlukla yıllık vergiden muaftır ve bu durum karbondioksit emisyonunu arttırmaktadır. Kayıt vergisi motorlu taşıtların fiyatlarını da yükseltmektedir[217]. Komisyonun yolcu araçları ile ilgili önerileri üç temel başlık altında toplanmaktadır[218]:

1- Araç kayıt vergisinin 5-10 yıllık geçiş periyodu içinde kaldırılması; AB ülkelerinin kayıt vergisinden kaynaklanan vergi kayıpları yıllık motorlu taşıtlar vergisi ya da diğer vergilerin arttırılması ile kapatılacaktır[219].
2- Bir üye devlette kayıtlı bulunan diğer üye devlete ihraç ya da daimi suretle transfer edilen araçların olduğu yerlerde, araç kayıt vergisi kaldırılana kadar kayıt vergisin geri ödenmesi sisteminin kurulması; böyle bir uygulama bir yandan çifte vergilendirmeyi önlerken, diğer yandan daha adaletli bir sonucu doğuracaktır.

---

[217] http://europa.eu/rapid/pressReleasesAction.do?reference=MEMO/05/236&format=HTML&aged=0&language=en&guiLanguage=en (Erişim Tarihi:01.11.2007)

[218] European Commission Taxation and Customs Union; Taxation, Other taxes, Passenger car taxation, http://ec.europa.eu/taxation_customs/taxation/other_taxes/passenger_car/index_en.htm (Erişim Tarihi:01.09.2008)

[219] EU; Passenger car taxes: Commission proposes to improve functioning of the Internal Market and promote sustainability IP/05/839 Brussels, 5 July 2005 http://europa.eu/rapid/pressReleasesAction.do?reference=IP/05/839&format=HTML&aged=0&language=EN&guiLanguage=en (Erişim Tarihi:01.09.2008)

3- Hem yıllık motorlu taşıtlar vergisi, hem de kayıt vergisinin $C0_2$ (karbondioksit) emisyonu dikkate alınarak düzenlenmesi; vergiler aracın km başına saldığı $C0_2$ oranına göre farklılaştırılacaktır. Böylelikle 31 Aralık 2008 tarihine kadar $C0_2$ temelli kayıt ve yıllık motorlu taşıtlar vergisi %25'e 2010 yılına kadar %50'ye çıkarılacaktır[220].

Avrupa Adalet Divanı'nın 16 Haziran 2005 tarihinde verdiği karar ile kayıt vergisinin üye ülkeler arasında vergi oranları nedeniyle serbest dolaşımı olumsuz yönde etkileyebileceği sonucuna vardığı ifade edilmektedir[221]. Ayrıca kayıt vergisinin kaldırılması ile birlikte motorlu taşıtlar ucuzlayacak ve yeni motorlu taşıt kullanımı teşvik edilecektir (COM 2005; 261:21). Avrupa Birliği Komisyonu karbondioksit emisyonunu 2012 yılında km başına 120 gr'a indirilmesi hedefinin, ek tedbirler olmadan gerçekleştirilemeyeceğini ifade ederek çevreyi daha az kirleten, biyobenzinle çalışan yeni motorlu taşıtların teşviki için vergi kanunlarında gerekli düzenlemelerin yapılmasını önermektedir (COM/2007/0019 final). Üye ülkelerin söz konusu kararlar çerçevesinde mevzuatlarını yeniden düzenledikleri görülmektedir.

III. AVRUPA BİRLİĞİ ÜLKELERİNDE MOTORLU TAŞITLAR VERGİSİNDE YETKİLİ İDARELER

Tablo 32'de Avrupa Birliği'nde motorlu taşıtlar vergisinin oranını, matrahını, indirimini hazırlayan kurumlar ile verginin tahsil edildiği kurumun niteliği gösterilmiştir.

Tablo 32 : Avrupa Birliği Ülkelerinde Motorlu Taşıtlar Vergisinin Oranını Hazırlayan, Matrahını Hazırlayan, İndirimini Hazırlayan ve Tahsil Edildiği Kurum

---

[220] EU; Passenger car taxes: Commission proposes to improve functioning of the Internal Market and promote sustainability IP/05/839 Brussels, 5 July 2005 http://europa.eu/rapid/pressReleasesAction.do?reference=IP/05/839&format=HTML&aged=0&language=EN&guiLanguage=en (Erişim Tarihi:01.09.2008)

[221] http://europa.eu/rapid/pressReleasesAction.do?reference=MEMO/05/236&format=HTML&aged=0&language=en&guiLanguage=en (Erişim Tarihi:01.11.2007)

Ülkesi	**Vergi Oranını Hazırlayan**	**Vergi Matrahını Hazırlayan**	**Vergi İndirimini Hazırlayan**	**Verginin tahsil edildiği kurum**
Birleşik Krallık	Merkezi Yönetim	Merkezi Yönetim	Merkezi Yönetim	Merkezi Yönetim
Slovakya Cumhuriyeti	Bölgesel yönetim	Bölgesel yönetim	Bölgesel yönetim	Bölgesel yönetim
Slovenya	Merkezi Yönetim	Merkezi Yönetim	Merkezi Yönetim	Resmi otorite
İsveç	Merkezi Yönetim	Merkezi Yönetim	Merkezi Yönetim	Resmi yönetim
Romanya	Yerel Yönetim	Merkezi Yönetim	Merkezi Yönetim	Yerel Yönetim
Portekiz	Merkezi Yönetim	Merkezi Yönetim	Merkezi Yönetim	Merkezi, Bölgesel, Yerel Yönetim
Hollanda	Merkezi Yönetim	Merkezi Yönetim	Merkezi Yönetim	Merkezi Yönetim Bölgesel Yönetim
Hollanda (ağır araç)	Merkezi Yönetim	Merkezi Yönetim	Merkezi Yönetim	Merkezi Yönetim
Letonya	Merkezi Yönetim	Merkezi Yönetim	Merkezi Yönetim	Merkezi Yönetim
Lüksemburg	Merkezi Yönetim	Merkezi Yönetim	Merkezi Yönetim	Merkezi Yönetim
Lituanya	Merkezi Yönetim	Merkezi Yönetim	Merkezi Yönetim	Merkezi Yönetim
İtalya	Merkezi Yönetim	Merkezi Yönetim	Merkezi Yönetim	Merkezi Yönetim Bölgesel Yönetim
İrlanda	Merkezi Yönetim	Merkezi Yönetim	Merkezi Yönetim	Merkezi Yönetim Yerel Yönetim
Macaristan	Merkezi Yönetim	Merkezi Yönetim	Merkezi Yönetim	Yerel Yönetim
Fransa	Merkezi Yönetim	Merkezi Yönetim	Merkezi Yönetim	Merkezi Yönetim
Finlandiya	Merkezi Yönetim	Merkezi Yönetim	Merkezi Yönetim	Merkezi Yönetim
İspanya	Merkezi Yönetim	Merkezi Yönetim	Merkezi Yönetim	Yerel Yönetim
Danimarka	Merkezi Yönetim	Merkezi Yönetim	Merkezi Yönetim	Merkezi Yönetim
Almanya	Merkezi Yönetim	Merkezi Yönetim	Merkezi Yönetim	Bölgesel Yönetim
Çek Cumhuriyeti	Merkezi Yönetim	Merkezi Yönetim	Merkezi Yönetim	Diğer
Bulgaristan	Merkezi Yönetim	Merkezi Yönetim	Merkezi Yönetim	Yerel Yönetim
Belçika	Bölgesel yönetim	Bölgesel yönetim	Bölgesel yönetim	Bölgesel Yönetim Yerel Yönetim
Avusturya	Merkezi Yönetim	Merkezi Yönetim	Merkezi Yönetim	Merkezi, Bölgesel, Yerel Yönetim

Kaynak: European Commission; Taxation and Customs Union, "Taxes in Europe" databasehttp://ec.europa.eu/taxation_customs/taxinv/search.do (Erişim

Tarihi:22.07.2008) (adı geçen veri tabanındaki AB ülkeleri MTV mevzuatı ile ilgili sayfalardan tarafımızca derlenmiştir)

AB ülkelerinde MTV'nin oranını, matrahını, indirimini hazırlayan ve tahsil eden kurum genelde merkezi idareleridir. Ancak, AB ülkelerinden Slovakya Cumhuriyeti ve Belçika'da MTV'nin oranları, matrahı ve indirim miktarları, bölgesel yönetim tarafından düzenlenmektedir. Hatta vergiyi tahsil eden birim de, Slovakya Cumhuriyetinde bölgesel yönetim, Belçika da ise bölgesel ve yerel yönetimdir.

AB ülkelerinden Romanya'da, MTV oranlarını düzenleyen ve bu vergiyi tahsil eden yerel yönetimlerdir. Ancak söz konusu verginin, matrahı ve indirim miktarları merkezi yönetimce düzenlenmektedir. Portekiz'de ise MTV oranları, matrahı ve indirim miktarları merkezi yönetim tarafından düzenlenmekte fakat vergi, merkezi, bölgesel ve yerel idarelerce tahsil edilmektedir. Hollanda, İrlanda, Almanya[222], Bulgaristan ve İtalya'da MTV oranları, matrahı ve indirim miktarları merkezi yönetim tarafından düzenlenmekte ve merkezi ve bölgesel idarelerce tahsil olunmaktadır. Slovakya ve Belçika'da MTV oranları, matrahı ve indirim miktarları bölgesel yönetim tarafından düzenlenmekte ve bölgesel idarece tahsil edilmektedir.

AB ülkelerinde MTV mükelleflerinin kimler olduğu, toplu olarak aşağıdaki tabloda gösterilmektedir.

Tablo 33 : Avrupa Birliği Ülkelerinde Motorlu Taşıtlar Vergisi Mükellefleri

[222] Federal Konsey'in yasal düzenlemelerinin onaylanması ile ilgili olarak Federal hükümet yetkilidir. Nedeni ise; vergi yükümlülüğünün sınırları ve muafiyet kapsamı ve vergi indirimi verginin tekdüzeliğini garantilemek için ve zor durumlarda gerekliliği göz önüne alınarak belirlenmesi gerekliliği içindir. http://translate.google.com/translate?u=http%3A%2F%2Fwww.gesetze-im-internet.de%2Fkraftstg%2Findex.html&hl=en&ie=UTF-8&sl=de&tl=en (Erişim Tarihi:22.07.2008)

	ÜLKESİ	MTV MÜKELLEFİ
1	Birleşik Krallık	Aracın kayıtlı olduğu mal sahibidir.
2	Slovakya Cumhuriyeti	Motorlu aracı kullanan birey veya yasal kişidir.
3	İsveç	Aracın sahibidir.
4	Romanya	Bir taşıma aracına sahip olan herhangi bir kişidir.
5	Portekiz	Vergilendirilebilen araçları kullananlardır.
6	Hollanda	Adına araç kayıtlı olan kişidir.
	Hollanda	Ağır araçlarda aracın sahibi, kullanıcısı veya üzerine tescil olan kişidir.
7	Letonya	Adına aracın kayıtlı olduğu kişidir.
8	Lüksemburg	Aracın adına tescillendiği kişidir.
9	Lituanya	Araçlarının kullanıcıları veya sahipleridir.
10	İtalya	Taşıtları kullansalar da kullanmasalar da motorlu taşıt sahipleridir.
11	İrlanda	Aracın sahibidir.
12	Macaristan	Aracın sahibidir.
13	Fransa	Aracı kullanan ya da sahip olan kişidir.
14	Finlandiya	Aracın sahibidir.
15	İspanya	Aracın sahibidir.
16	Danimarka	Adına aracın tescilli olduğu kişidir.
17	Almanya	Motorlu taşıtın tescillenen sahibidir.
18	Çek Cumhuriyeti	Aracın tescil belgesinde kayıtlı olan aracı süren kişidir.
19	Bulgaristan	Aracın sahibidir.
20	Belçika	Aracın tescil belgesinde kayıtlı olan veya aracı süren kişidir.
21	Avusturya	Yerel motorlu taşıtlarda tescil belgesinin sahibi; yabancı araçlarda normalde aracı kullanan kişidir.

Kaynak: European Commission; Taxation and Customs Union, "Taxes in Europe" databasehttp://ec.europa.eu/taxation_customs/taxinv/search.do (Erişim Tarihi:22.07.2008) (adı geçen veri tabanındaki AB ülkeleri MTV mevzuatı ile ilgili sayfalardan tarafımızca derlenmiştir)

Tablo 33'ün incelenmesinden de anlaşıldığı gibi, AB ülkelerinde MTV mükellefleri genelde aracın sahibi olarak açık ve net belirlenmiştir. **İsveç, Romanya, İrlanda, Macaristan, Finlandiya, Lüksemburg, İspanya, Bulgaristan** mükellefiyeti bu şekilde belirleyen ülkelerdir.

Ayrıca diğer AB ülkelerinde; aracın kullanıcısı, tescil sahibi, gibi farklı kişiler birlikte ya da ayrı olarak mükelleftirler. **Birleşik Krallık'**ta MTV'de mükellef, yasal olarak araç sahibi olmasa bile, adına araç üzerine kayıtlı olduğu mal sahibidir. **Slovakya Cumhuriyeti**'nde, vergi mükellefi araç veya motorlu aracı kullanan kişidir. **Portekiz'**de MTV mükellefi aracın sahibi (aracın adına kayıtlı olduğu kişi) dir (EC: 2008,PT).

Hollanda'da MTV ve ağır MTV olmak üzere iki çeşit araç vergisi vardır. Adına yolcu arabası, üstü kapalı yük arabası, motosiklet veya kamyon kayıtlı olan kişi o araç için MTVmükellefidir (EC:2008,NL). Ağır araçların MTV mükellefleri ise, tescillenmemiş araç veya yabancı araç olması durumunda aracın sahibi veya aracın gerçek kullanıcısı veya Hollanda'da adına araç tescili yapılmış olan kişidir (EC:2008,NL).

Letonya'da, transit plakasının verildiği veya adına aracın kayıtlı olduğu tüm gerçek ve tüzel kişiler MTV mükellefleridir. **Lituanya**'da ise, olağandışı boyuttaki ağır yük araçlarının kullanıcıları veya sahipleri, (AB'ye üye olan ülkeleri de dahil etmek üzere yabancı ülkeler ve Lituanya Cumhuriyeti'nde tescillenmiş olan) hususi araçların kullanıcıları veya sahipleri, ticari aracın kullanıcısı veya sahipleri vergi mükellefidir (EC:2008,LV).

İtalya'da, taşıtları kullansalar da kullanmasalar da motorlu taşıt sahipleri, MTV mükellefleridir. Ayrıca yedek motorla çalışan bisikletler için vergi kullanıldıkları süre için ödenmesi gereklidir (EC:2008,IT). **Fransa**'da vergi, ikili bir ayrıma tabi tutulur. İlki MTV ki araç sahiplerinden alınır. Diğeri ise şirket arabalarının yıllık vergisi ismindedir ve vergi araç sahibi tüm şirketlerden alınır (EC:2008,FR).
Danimarka'da, MTV mükellefi, adına aracın tescilli olduğu kişidir. Yeşil vergisi ödemekle yükümlü olmayanlar bu vergiyi öder.

Almanya'da, genellikle motorlu taşıtın tescillenen sahibi tarafından vergi ödenir. Vergi mükellefiyeti, araç tescil edildiğinde başlar ve araç sicilden silindiğinde son bulur (EC:2008,DK).

Çek Cumhuriyeti'nde MTV mükellefiyetinde ayrıntılı tanımlama söz konusudur. Vergi mükellefi, bir gerçek kişi veya tüzel kişi olabilir. Bunlar; aracın teknik belgesinde yazılı kişi veya Çek Cumhuriyeti'nin araç tescil belgesinde kayıtlı olan ve aracı süren kişidir. Ya da, araç tescilinden sahibi silinmiş, tasfiye edilmiş, feshedilmiş veya sahibi ölmüş olan aracı kullanan kişidir. Vergi mükellefi aynı zamanda, vergi yükümlülüğü aracın sürücüsüne yüklenmedikçe, yolcu arabasının kullanımına istinaden işçilerinin yolculuk masraflarını ödeyen işverendir. Ayrıca, belli amaçlar için acil durum tedariki veya seferberlik rezervi olarak tescillenmiş aracı kullanan kişi de mükellef sayılır. Aynı zamanda, yurtdışında sürekli ikamet eden veya oturma izni olan şahısın sürekli kurumu ve şubeleri de vergi mükellefi sayılırlar. Aynı aracın iki veya daha fazla vergi mükellefi varsa vergiyi müşterek veya ayrı ayrı öderler (EC:2008,CZ).

Belçika'da, MTV mükellefi, aracın sürekli veya genel kullanımını gerçekleştiren veya aracın sahibi olsa da olmasa da motorlu veya buharlı aracı özel amaçlı kullanan kişidir. Taşıt vergisi, Taşıt Tescil Ofisinin (DIV) kayıtlarında aracın adı geçen kişinin üstüne tescilli olması gerektiği veya tescilli olduğu sürece tescil belgesinde adı geçen veya geçmesi gereken tüzel veya gerçek kişi tarafından ödenir (EC:2008,BE).

Avusturya'da, MTV mükellefi, yerel motorlu taşıtlar açısından tescil belgesinin sahibi; yabancı araçlar açısından aracı kullanan kişidir (EC:2008,AT).

IV. AVRUPA BİRLİĞİ ÜLKELERİNDE MOTORLU TAŞITLAR VERGİSİNİN AMACI VE VERGİLENDİRME ESASLARI

Avrupa Birliği ülkelerinde uygulanan MTV'nin, ülkeler itibariyle hangi kriterleri dikkate aldığı topluca tablo 34'de gösterilmiştir. Motorlu aracın yaşı, silindir hacmi, karbondioksit emisyonu, kullandığı yakıtın cinsi, ağırlığı, aks ve koltuk sayısı tablodaki kriterlerimizi oluşturmaktadır.

Tablo 34 : Avrupa Birliği Ülkelerinde Motorlu Taşıtlar Vergisinin Amacı Ve Vergilendirme Esasları

Ülkeler	Motorlu Aracın						
	Yaşı	Silindir Hacmi	C02 Emisyonu	Yakıt Cinsi	Ağırlık (Kamyonlar)	Aks Sayısı	Koltuk Sayısı (Otobüs vb.)
Birleşik Krallık		X	X		X	X	X
Slovakya Cumhuriyeti		X			X	X	
İsveç			X	X	X	X	
Romanya		X					
Portekiz	X	X	X	X	X		
Hollanda			X	X	X	X	
Hollanda (Ağır araç)					X	X	
Letonya					X		
Lituanya					X		
Lüksemburg			X	X	X	X	
İrlanda		X			X		
Macaristan	X				X		
Fransa		X	X				
Finlandiya				X	X	X	
İspanya				X			
Danimarka			X	X	X		
Almanya			X		X		
Çek Cumhuriyeti			X		X	X	
Bulgaristan		X			X	X	X

	Yaşı	Silindir Hacmi	C02 Emisyonu	Yakıt Cinsi	Ağırlık	Aks Sayısı	Koltuk Sayısı
Belçika		X		X	X	X	
Avusturya		X			X		

Kaynak: European Commission; Taxation and Customs Union, "Taxes in Europe" databasehttp://ec.europa.eu/taxation_customs/taxinv/search.do (Erişim Tarihi:22.07.2008) (adı geçen veri tabanındaki AB ülkeleri MTV mevzuatı ile ilgili sayfalardan tarafımızca derlenmiştir)

Tablo 34'de AB ülkelerinde MTV'yi etkileyen unsurlar kabaca gösterilmiştir. Aşağıda daha ayrıntılı açıklanmıştır.

Birleşik Krallık'ta, MTV, aracın kullanımı ve yapısına göre ödenebilir. Motorlu araçlar, otomobiller, küçük kamyonetler sekiz veya daha az sayıda yolcu oturacak yeri olan minibüsler sabit fiyatta vergiye tabidir. Ancak, 1 Mart 2001 tarihinden sonra kayıt edilmiş araçlar için vergileme prensibi değişmiştir. Artık söz konusu vergiyi, aracın CO_2 çıkışına göre ödeyeceklerdir[223]. Motosikletler ve üç tekerlekli motosikletler motor kapasitesine göre vergiye tabidir(EC:2008,UK).. Ağır vasıta araçları ağırlığı ve aks sayısına göre, otobüsler yolcu koltuğu kapasitesine göre vergiye tabidir. Bazı römork çeken ağır vasıtalar römork ilavesi öderler. Mafsallı ve sert mallar taşıyan araçlar arasında ayrım vardır. Kurtarma araçlarının vergisi iki ağırlık grubuna dayalıdır(EC:2008,UK).. Gelişmiş araçların bir kısmı vergiyi sabit oranda öder. 1 Ocak 1999'dan önce üretilen (AB direktifi tarafından istenilenden daha yüksek oranda gaz salımını gerçekleştiren araçlar) taşıma araçları, otobüsler ve kamyonlar için indirimli vergi oranları tanıtılmıştır. Standart oranlarından yararlanmak için bu araçlara ya partikül tutucu filtre takılmalı ya da araçların motoru değiştirilmelidir. Ancak 1 Ekim 2006 tarihinden itibaren Euro IV salım standardı yasal gerekçe olduğunda, indirimli kirlilik vergisi yeni tesciller için feshedilmiştir. (EC:2008,UK).

[223] Vergi oranları GBP 0'dan GBP 210'a kadar yıllık olarak gaz çıkışlarına göre değişkenlik gösterir. 1,549 cc 'ye kadar motor kapasitesi olan 1 Mart 2001 den önce kayıt edilmiş araçlar indirimli fiyattan 110 sterlin ödeyecektir. 1,549 cc üzerindeki araçlar yıllık olarak 175 sterlin ödeyeceklerdir(EC:2008,UK)..

Slovakya Cumhuriyeti'nde, MTV kapsamında, özel araç sınıflandırmasında bulunan motorlu araçlar ya da çekilen araçlar vardır. Aracın vergisini ton olarak toplam ağırlık veya aks sayısı ve motor silindir hacimleri oluşturur (EC:2008,SK).

İsveç'te MTV konusuna giren araçlar; merkezi araç tescil belgesine kayıtlı olan motosikletler, yolcu arabaları, otobüsler, kamyonlar, traktörler, motorlu araç, ağır araçlar ve treylerlerdir. İsveç'te 2006 yılında yeni bir motorlu taşıt vergi kanunu yürürlüğe girmiştir. Böylece araçları vergilendirmek için iki tane sistem getirilmiştir. 2006 yılından itibaren çevreyi daha dikkate alan bir sistem oluşturulmuştur. Yeni sistem özel araçlar için 2006 yılından itibaren geçerli kılınmıştır. Amaç, belli çevresel sınıflandırmaların gereksinimlerini karşılamaktır. Bu sistemde, son vergi aracın tipi, yakıtı ve karbondioksit salımına bağlıdır. Diğer tüm araçlar eski sisteme göre yani araç tipi, yakıt ve ağırlıklarına göre vergilendirilir (EC:2008,SE).

Romanya'da, MTV'nin en önemli belirleyicileri, araçların türü ve motor silindir hacimleridir (EC:2008,RO).

Portekiz'de, MTV kanununda, çevreyi önemseyen özel vergi maddeleri bulunmaktadır. Vergi hesaplanırken, partikül salımı ve karbondioksit salım seviyesi, motorun silindir hacmi etkilidir. Ağır araçlarda ise, brüt ağırlık da etkilidir (EC:2008,PT). Portekiz'de MTV' ye tabi olan araçlar aşağıda sıralanmıştır[224];

1 – Sicili Portekiz'de olan araçların basit vergi hareketi aşağıdaki kategorilerde yoğunlaşır:

a) Kategori A: 1981 yılından başlayan bu kanunun yürürlüğe girmesine kadar, kayıtlı olan brüt ağırlığı 2500 kg'ı aşmayan karışık kullanım amaçlı hafif yolcu arabaları ve arabalar,

[224] http://translate.google.com/translate?u=http%3A%2F%2Fwww.dgci.min-financas.pt%2Fpt%2Finformacao_fiscal%2Fcodigos_tributarios%2FIUC%2Findex_iuc.htm&hl=en&ie=UTF-8&sl=pt&tl=en (Erişim Tarihi:22.07.2008)

b) Kategori B: Kanunun yürürlüğe girmesinden daha sonra kayıtlı olan brüt ağırlığı 2500 kg'ı aşmayan karışık kullanımlı araba ve taşıtlar (Vergi Kanunu'nun 2. maddesinin birinci paragrafında a ve b maddelerinde listelenmiş olan yolcu arabaları),

c) Kategori C: Tek başına seyahat eden ve belli yüklerin taşınması için kullanılan veya bu amaçlar altında kiraya verilen 2500 kg'ı aşmayan yük arabaları ve karışık kullanımlı otomobiller,

d) Kategori D: Tek başına seyahat eden ve belli yüklerin taşınması için kullanılan veya bu amaçlar altında kiraya verilen 2500 kg'ı aşan yük arabaları ve karışık kullanımlı otomobiller,

e) Kategori E: 1992 yılından itibaren kayıtlı olan yol tanımlı motosikletler, üç ve dört tekerli mopedler (31 Aralık 2007 tarihli Red tarafından değiştirilen 68. Maddenin 67 nolu maddesi,)*,*

f) Kategori F:1986 yılından itibaren kayıtlı olan gücü 20 kw tan daha büyük olan özel kullanım amaçlı kreasyon gemileri

g)Kategori G: Özel kullanım amaçlı uçaklar.

2 – Kiralanmasına veya toplu taşımaya tahsis edildiğine dair ispatı olmayan durumlarda, yük taşımak için kullanılan araçlar, MTV'nin konusunu oluştururlar.

Hollanda'da MTV ve Ağır Araç MTV'si olarak motorlu taşıtlar, ikili gruba ayrılarak vergiye tabi tutulmuşlardır. Hollanda'da, motorlu taşıtlar; özel otomobiller, yük taşıma araçları, motosikletler, kamyonlar, otobüsler olarak sınıflandırılmıştır. Vergilendirilmesinde aracın tipi, aracın ağırlığı, özel otomobillerin kullandıkları yakıt tipi etkilidir(EC:2008,NL)..Diğer AB ülkelerinden farklı olarak, ikamet ettiği il verginin miktarını etkilemektedir. Çünkü özel otomobil veya motosiklet kullananlar için bölgesel ek vergi uygulanır. Kamyonlar için de otoyolları kullandıkları için, ek vergi mevcuttur. Bu vergi Eurovignette [225]olarak bilinen Hollanda, Belçika, Lüksemburg, İsveç ve Danimarka arasında

[225] Eurovignette olarak da bilinen ağır yük araçlarının vergisi otoyolları kullanan ağır yük araçları için ödenir.12 tondan daha az maksimum yük yetkisine sahip olan ve sadece yük yol taşıması için kullanılan kamyon ağır yük aracıdır. Treyler maksimum yük yetkisini oluşturduğu zaman

yapılan anlaşmaya bağlıdır. Miktar aracın toplam aks sayısına ve Euro sınıflandırmasına bağlıdır (EC:2008,NL).

Letonya'da, MTV belirlenirken, traktörler hariç tüm motorlu taşıtlar için, aracın kütlesine bağlı olarak hesaplama yapılır (EC:2008,LV). **Lüksemburg**'da, otoyolları kullanan herhangi bir araç, MTV kapsamı içindedir. Hatta otoyollarda kayıtsız yani yasa dışı araçlar, özel plakalar, römorklar, yarı römorklar dâhil hepsi vergi kapsamı içindedir. Vergilemede, 01.01.2001 tarihinden sonra ilk kez kaydedilmiş olan aracın CO_2 salımı, 01.01.2007 den önce ilk kez kaydedilmiş olan aracın motor silindir hacmi etkilidir. Ağır araçlar için (Römorklar, yarı römorklar, kamyonlar, yük araçları, yolcu otobüsleri, traktörler) aracın yüksüz ağırlığı önemlidir. Aks sayısıyla ilgili olarak 12 ton ve daha fazla taşıma kapasitesi olan araçlar, yüksüz ağırlıkları dikkate alınarak vergilendirilir (EC:2008,LU).

Lituanya'da, yolların kullanımı, motorlu taşıtlar vergisinin konusuna girer. Verginin miktarını ise, aracın tipi ve ağırlıkları belirler (EC:2008,LT). **İtalya**'da, MTV'nin belirlenmesinde, aracın tipi ve cc olarak silindir kapasitesi (yedek motorlu bisikletler, motorlu hafif motosikletler ve yolcu sepeti kombinasyonları, motorlu hafif yük), beygir gücü (motorlu gemiler, yük taşıma araçları, karışık yolcu taşıtları ve diğer tüm toplu taşıma araçları), yolcu koltuğu sayısı, toplam izin verilen yük ağırlığı etkilidir (EC:2008,IT).

İrlanda'da, MTV yerel hükümet fonu geliri (L.G. F.) dir. Özel araçların kullanımı (cc) silindir hacimlerine bağlı hesaplanırken diğer araçların vergileri yüksüz ağırlıklarına göre hesaplanır (EC:2008,IE). **Macaristan**'da, milli plakaya sahip motorlu taşıtlar MTV'nin konusunu oluştururlar. Söz konusu vergi matrahını özel otomobillerin silindir hacimleri etkilerken, otobüs ve kamyonlarda vergi matrahı araçların net ağırlıklarıdır. Kamyonlarda vergi matrahı aracın net ağırlığına ilave olarak yük ağırlığının % 50 sidir (EC:2008,HU).

---

dahil edilir. Miktar Euro sınıflandırması ve aracın toplam aks sayısına bağlıdır. (EURO-0, EURO-I, EURO-II).

Fransa'da, 01.01.2006 tarihinden itibaren MTV CO_2 salımı seviyesine bağlıdır. Ayrıca, 10 yaşın üstündeki araçlar ve sadece doğal gazla veya LPG ile çalışan araçlar istisnadır. Alternatif olarak benzin ya da LPG ile işleyen araçlar vergiden yarı yarıya muaftır (EC:2008,FR). **Finlandiya**'da, MTV iki unsurdan oluşur. Esas vergi kanunda belirtilen tüm araçlardan alınır. Vergiye ek olarak, sürme gücü vergisi yıllık olarak elektrik, LPG, gazyağı ve dizel gibi benzin dışındaki yakıt türlerini kısmen veya tamamen kullanan tüm araçlara uygulanır (EC:2008,FI).

İspanya'da, otoyollardaki tüm araç kategorileri ve sınıfları MTV'ye tabidir. Yerel yönetimler az kirleten yakıtlı araçlar için (% 75'e kadar) isteğe bağlı olarak ek indirim yapabilirler (EC:2008,ES). Verginin konusunu, sınıf ve kategorisi ne olursa olsun, karayollarında sürülen araçlar oluşturmaktadır. İspanya'da MTV, doğrudan araç sahipliği üzerinden alınan bir vergidir (Yerel Vergi Kanunu m.92). İlgili kamu kurumlarına tescilli araçlar kayıtları silinene kadar sürüş için uygun araç kabul edilmektedir. Geçici ruhsatı bulunan turizm amacıyla kayıtlı araçlar da vergi kapsamındadır (Yerel Vergi Kanunu m.92/2)[226].

Danimarka'da, MTV tescillenebilen karavan vb, yolcu taşıması için kullanılan yarı römorklar, römorklar, otobüsler, kamyonlar, traktörler ve motorlu taşıtlardan alınır. Tüm araçlar, eğer aracın sahibi yolcu arabası yeşil vergisi (daha sonra edinilmiş yolcu arabalarına uygulanır) ödemeye tabi değilse ağırlık vergisine tabidir (EC:2008,DK).. Benzin dışında yakıt kullanan yolcu araçları veya böyle bir araçla çekilen araç ağırlık vergisine ek olarak eşitleme vergisi de öder. Yolcu motorlu araçları, otobüsler ve taksilerde aracın kendi ağırlığı esas alınır. Yük arabaları ve kamyonlarda vergi matrahı aracın izin verilen toplam ağırlığıdır (EC:2008,DK).

---

[226] http://documentacion.meh.es/doc/C9/Impuestos%20locales/RDLEG-2-04.pdf (Erişim Tarihi:22.07.2008).

Almanya'da, MTV kamu yollarında, yurtiçinde kayıtlı olan motorlu taşıtlarla yabancı taşıtları kapsar[227]. Bu kapsama giren, motosikletler ve motorlu arabalar silindir kapasitesi açısından değerlendirilir ve diğer tüm araçlar (en önemlileri kamyonlar ve römorklardır) maksimum izin verilen brüt ağırlığına göre değerlendirilir(EC:2008,DE).. Brüt ağırlığı 3,5 tondan daha fazla olan kamyonlar ve motorlu araçlarda gaz salımı da değerlendirmede etkilidir. Gaz salımı bilgisi araç tescil belgesine girilir ve motor trafik yönetimi tarafından onaylanır. Araç üreticileri açısından yeniliği arttırmak için, motorlu taşıt vergisi kanunu, belirli yakıt veya teknoloji kullanımını düzenleyici ifadeden kaçınır (EC:2008,DE).

Çek Cumhuriyeti, MTV'yi araçların silindir hacimlerine göre almaktadır. Ayrıca yarı römorklarda aks sayısı ve tonda aksın izin verilen yüküdikkate alınır. Diğer araçlar açısından vergi ton olarak toplam ağırlık veya aks sayısına göre hesaplanır (EC:2008,CZ).

Bulgaristan'da karayollarına tescilli herhangi bir motorlu kara taşıtı, Bulgaristan limanı tesciline kayıtlı gemiler ve Bulgaristan Cumhuriyetinin devlet sivil uçak tesciline kayıtlı olan uçaklar MTV'nin konusunu oluşturur(EC:2008,BG).. Özel otomobillerin vergilerini araçların yaşı ve motor güçleri belirler. Motosikletlerin vergisini silindir hacimleri belirlerken, otobüslerin vergisini koltuk sayısı belirler. Kamyonların vergisi hesaplanırken ise yasal izin verilen maksimum ağırlıkları, tipi, aks sayısı dikkate alınır. Gemilerden parça veya brüt ton başına para talep edilir. Geçerli uçuş belgesine sahip olan hizmetteki uçaklar ve helikopterlerden parça veya maksimum havalanma ağırlığına göre ton başına ücret talep edilir (EC:2008,BG).

Belçika'da, motorlu taşıtlar Taşıt Tescil Ofisi'nde (DIV) tescilleriyle ilgili düzenlemelere uygun olarak listelenir. Eşya ve yolcu taşımacılığında kullanılan araçlardan vergi talep edilir. 2006 yılı itibariyle, 3,5 tonu aşmayan yükleri

---

227 http://translate.google.com/translate?u=http%3A%2F%2Fwww.gesetze-im-internet.de%2Fkraftstg%2Findex.html&hl=en&ie=UTF-8&sl=de&tl=en (Erişim Tarihi:22.07.2008)

taşıyan araçlar Taşıt Tescil Ofisi'nde hafif kamyonlar (tek kabin pikaplar, çift kabinli pikaplar, tek sıra oturmalı yük arabaları) olarak kayıtlıdır (EC:2008, BE). Taşıt Tescil Ofisi'nde (DIV) hafif kamyon olarak tescillenen araçların kategorisinde belirlenen koşulları sağlamaması durumunda yapısına göre, (özel) motorlu araba, çift amaçlı araba veya minibüs olarak varsayılırlar. Belçika'da MTV matrahı, aracın izin verilen maksimum kütlesi, silindir kapasitesi ve motor gücüne göre belirlenir. (EC:2008, BE). Motorlu arabalar için, elektromotorla uyumsuz olan ancak dolaşım vergisine tabi olan çift amaçlı arabalar ve minibüsler için vergi, tüm verileri litrede silindir kapasitesine bağlı olan formülle hesaplanan beygir gücü sayısı ile belirlenir(EC:2008, BE). [228].

Avusturya'da, MTV iki türlü hesaplanmaktadır. Motorlu taşıtlar, toplam ağırlığı 3,5 tonu geçen ve geçmeyen şeklinde ayrılmıştır. Toplam 3,5 ton ağırlığa kadar olan motorlu taşıtların vergisi motor gücüne (kw olarak) göre hesaplanır. Toplam ağırlığı 3,5 tondan daha fazla olan motorlu taşıtlar; toplam ağırlık dikkate alınarak hesaplanır.(EC:2008,AT).

V. AVRUPA BİRLİĞİ ÜLKELERİNDE MOTORLU TAŞITLAR VERGİSİ VADE TARİHLERİ

Slovakya Cumhuriyeti'nde, MTV yıllık olarak peşin alınır. Cezasız olarak yatırılmak istendiğinde en geç 31 Ocak tarihine kadar yatırılmalıdır. Verginin miktarı kanunda belirtilen rakamların üzerinde ise (50.000 Slovak Kronu) mükellefler dört eşit taksit imkanından yararlanabilirler. Eğer ödenecek vergi

---

[228] Vergi matrahının hesaplanmasını örnek ile açıklayacak olursak; *Bir araba iç çapı 80 mm olan dört silindir motora sahiptir*. *Piston Vuruşu da 80 mm dir. Böylece silindir kapasitesi 1.6 litredir*. Beygir *gücü olarak mali oranı şu şekildedir*(EC:2008, BE). *:*

$$\text{Beygir gücü} = \frac{4 \times \text{silindir kapasitesi} + \text{Ağırlık (100 kg da)}}{4}$$

Bu araç için, formülde ikinci terim silindir kapasitesine göre değişen katsayı ile değiştirilir. 1.6 litrelik silindir kapasitesi için, katsayı 2.25'e eşittir. Beygir gücünün mali oranı:

$$4 \times 1.6 + 2.25 = 8.65, \text{ yaklaşık olarak 9 beygir gücüdür}$$

.

miktarı fazlaysa, (250.000 Slovak Kronu) 12 eşit taksitte, aylık olarak ödenebilir. Vergi yıllık olarak Ocak ayında tahakkuk etmektedir. Ancak dönem içindeki mükellefiyetlerde, vergi mükellefi vergi yükümlülüğünün başlangıç tarihinden itibaren 15 gün içinde vergi dairesine vergi beyannamesi formunu sunmak ve peşin olarak vergiyi ödemek zorundadır (EC:2008,SK).

İsveç'te MTV'nin dönemi yıllıktır. Yani mükellef vergisini, 12 takvim ayı (bir mali yıl) içinde ödemelidir. Aracın tescil numarasının son rakamına göre hangi ayda ödeyecekleri belirlenir. Ancak ödenecek vergi miktarı, kanunda belirtilen rakamların üzerinde ise (3.600 İsveç Kronu) 3'er aylık dönemlerde 4 eşit taksitte ödenebilir (EC:2008,SE).

Romanya'da MTV, aracın satın alımını takip eden ayın ilk günüyle başlayan yıllık ödenen bir vergidir (EC:2008,RO).

Portekiz'de MTV, yıllık olarak alınır. Vadesi, mükellefiyetin başladığı yani aracın tescillendiği ayın sonunu takiben ve tescilinden 30 gün sonra ödenir (EC:2008, PT). Vergilendirme süreci, kategori F ve G ile karşılaştırıldığında takvim yılında A,B,C,D,E kategorisindeki araçlar için her üretim tarihi ve kayıt tarihinin baz alındığı yıldır. A, B, C, D ve E kategorisindeki araçların vergisinin kanun altında kayıt veya iptal sebebiyle kesim tarihine kadar ödenmesi gerekir[229].

Hollanda'da MTV, aracın tesciline bağlı olarak yıllık, 3 ayda bir veya aylık olarak ödenebilir. Ağır MTV, peşin olarak ödenmeli ve ödendiğine dair belge araçta taşınmalıdır (EC:2008,NL).

Letonya'da MTV, yılda bir kez, araç muayenesi yapıldığında ödenir. **Lüksemburg**'da ise, yine yıllık olarak ancak tescilden 30 gün sonra ödenir (EC:2008,LV).

---

[229] xhttp://translate.google.com/translate?u=http%3A%2F%2Fwww.dgci.min-financas.pt%2Fpt%2Finformacao_fiscal%2Fcodigos_tributarios%2FIUC%2Findex_iuc.htm&hl=en&ie=UTF-8&sl=pt&tl=en (Erişim Tarihi:22.07.2008)

İspanya'da, MTV periyodu, ilk defa satın alınan araçlar dışında takvim yılı ile uyumludur (Yerel Vergi Kanunu, m.96/1). Araç yeni alınmış ise, vergi dönemi aracın alındığı gün başlar. Vergi periyodunun ilk gününde ödenebilir hale gelir (MTVK, m.96/2). Vergi payının tutarı, ilk defa alımda ya da aracın kaybolması hallerinde her takvim yılının üç aylık dönemi için yeniden belirlenir. Çalınma ve geçici kaybolma hallerinde de vergi aynı koşullarda belirlenecektir (Yerel Vergi Kanunu, m.96/3).

Verginin uygulanması ile ilgili yerel yönetimler kendi kurallarını belirleyebilir (Yerel Vergi Kanunu, m.98/1). Belediyeler verginin ödenmesiyle ilgili delil araçlarına sahiptir (Yerel Vergi Kanunu, m.98/2).

Verginin ödenmesinin ispatı madde 99'da düzenlenmiştir. Yerel trafik idaresine araç tescili için, ya da aracını muayene ettirmek için başvuranlar, ilk olarak verginin ödendiğini ispatlamak zorundadırlar (Yerel Vergi Kanunu, m.99/1). Araç sahipleri, aracın el değiştirmesi, aracın sınıf değişikliği, araç ruhsatındaki adres değişikliği, aracın kaybı durumlarında yerel trafik idaresi ile iletişime geçtiklerinde son verginin ödendiğini ispatlamak zorundadırlar (Yerel Vergi Kanunu, m.99/2)[230].

Lituanya'da MTV'yi ticari araçların sahipleri veya kullanıcıları araç yola elverişlilik testine konmadan önce vergiyi her yıl öder. Aracın sahibi veya aracı kullanan şahıs ana yolları kullandığı için vergiyi günlük, haftalık, aylık veya yıllık olarak öder. Olağan dışı boyuttaki araçların sahipleri veya kullanıcıları ve maksimum aks yüküne sahip olanlar, aylık veya yıllık olarak veya tek seferde vergiyi öderler (EC:2008,LT).

Macaristan'da MTV, 15 Mart ve 15 Eylül olmak üzere iki eşit taksitte yıllık olarak ödenir (EC:2008,HU). **Fransa**'da MTV, üçer aylık dönemlerin sonunda,

[230] http://documentacion.meh.es/doc/C9/Impuestos%20locales/RDLEG-2-04.pdf (Erişim Tarihi:22.07.2008)

dört eşit taksitte, yıllık olarak ödenir (EC:2008,FR). **Finlandiya**'da MTV, 12 eşit taksitte yıllık olarak ödenir (EC:2008,FI).

Almanya'da MTV'nin ödenebilirliğinin miktarı yazılı bir vergi kanunu ile sabitlenmiştir. Yıllık olarak peşin ödenebilir. Bazı durumlarda vade yapılabilir. Verginin vade tarihi aracın ne zaman tescillendiğine bağlıdır. 500 € miktarını aşan yıllık vergi %3'lük ek artışla 6 aylık dilimde eşit şekilde ödenebilir(EC:2008,DE)..Eğer yıllık vergi 1000 € miktarını aşarsa %6'lık ek artışla 4 eşit taksitle ödenebilir. Almanya, MTV sisteminde, diğer AB ülkelerinde görülmeyen bir uygulama da barındırır. Eğer vergi yükümlülüğü verginin ödendiği yılsonundan önce biterse, vergi ödenen fazla miktar tekrar geri ödenebilsin diye yükümlülüğün bittiği zamana kadar tekrar değerlendirilir (EC:2008,DE).

Vergide vade tarihinden önce değişiklik olursa ödeme sürecinde değişikliğe izin verilir. Yabancı araçların en fazla 30 güne kadar olan kullanımı söz konusu ise karşılıklı uygulama garanti edildiği sürece bu koşul AB ülkelerine kayıtlı olan araçlardan vergi talep edilmez. Yurt içinde kalma süresi günleri ardı ardına olmak zorunda değildir[231].

Çek Cumhuriyeti'nde MTV, dört eşit taksitte yıllık olarak ödenir. Vergi vade tarihi, 15 Nisan, 15 Temmuz, 15 Ekim ve 15 Aralık' tır (EC:2008,CZ). **Bulgaristan'da** MTV, vadesinin geldiği yıl 31 Mart ve 31 Eylül tarihinden daha sonra olmamak üzere iki eşit taksitte ödenebilir. İlk taksitin ödeme limitine kadar tüm yıl için, verginin vade miktarını daha önceden ödeyen herhangi bir vergi mükellefi, % 5 oranında vergi indiriminden faydalanacaktır (EC:2008,BG).

Belçika'da MTV, birbirini takip eden 12 aylık süreçte ödenmelidir. 12 ardışık ay bir vergi yılını oluşturur. Vergi, mükellefe gönderilen ihbarda belirtilen süreçte ve belirtilen şekilde ödenmelidir. Ay sayısına göre ödenmesi gereken vergi, takvim

---

231 http://translate.google.com/translate?u=http%3A%2F%2Fwww.gesetze-im-internet.de%2Fkraftstg%2Findex.html&hl=en&ie=UTF-8&sl=de&tl=en(Erişim Tarihi:22.07.2008)

yılı içinde aracın hizmete girdiği ayın ilk günü ile aynı yılın 31 Aralık günü arasında ödenmelidir (EC:2008,BE).

Avusturya'da MTV, üçer aylık dönemlerde yıllık olarak tahakkuk eder. 3 aylık sürecin sonunda, 45 gün içinde ödenir (EC:2008,AT).

VI. AVRUPA BİRLİĞİNDE MOTORLU TAŞITLAR VERGİSİ'NDE MUAFİYET, İSTİSNA VE İNDİRİMLER

Avrupa Birliği ülkelerinde MTV içerisinde birçok muafiyet, istisna ve indirimleri barındırmaktadır. Ülkemizde de MTV'ye uygulanan indirim istisna ve muafiyetler AB ülkeleriyle benzerlik göstermektedir. Tabo 35'de; itfaiye, ambulans gibi acil durum araçları, özürlülerin kullandıkları ya da özürlüler adına kayıtlı olan araçlar, diplomatik amaçlı kullanılan araçlar, traktörler gibi tarım araçları, motosikletler, tarihi araçlar, elektrikli ve motorsuz araçlar başlıkları altında ülkeler topluca gösterilmiştir.

Tablo 35 : Avrupa Birliği Ülkelerinde Motorlu Taşıtlar Vergisi Muafiyet, İstisna Ve İndirimleri

Ülkeler	Acil durum araçları	Özürlü araçları	Diplo matik araçlar	Tarım araçları	Kamu araçları	Elektrikl i araçlar	Motor suz araçlar	AB ülke araçları	Tarihi araçllar	Moto siklet
Birleşik Krallık	X	X		X					X	
Slovenya	X	X	X						X	
İsveç	X			X					X	X
Romanya		X							X	
Portekiz	X	X			X	X	X	X		
Hollanda	X			X	X					
Hollanda (ağır araç)					X					

Ülkeler	Acil durum araçları	Özürlü araçları	Diplo matik araçlar	Tarım araçları	Kamu araçları	Elektrikli araçlar	Motor suz araçlar	AB ülke araçları	Tarihi araçllar	Moto siklet
Letonya	X	X	X							
Lüksemburg		X		X	X					
Lituanya	X	X			X					
İrlanda	X		X							
Macaristan	X	X			X					
Fransa									X	
Finlandiya	X		X		X					
İspanya	X	X	X	X	X	X				
Danimarka	X				X					
Almanya		X								
Çek Cumhuriyeti	X		X		X	X				
Bulgaristan	X		X		X					
Belçika	X				X					
Avusturya	X				X					

Kaynak: European Commission; Taxation and Customs Union, "Taxes in Europe" databasehttp://ec.europa.eu/taxation_customs/taxinv/search.do (Erişim Tarihi:22.07.2008) (adı geçen veri tabanındaki AB ülkeleri MTV mevzuatı ile ilgili sayfalardan tarafımızca derlenmiştir)

Birleşik Krallık'ta tüm AB ülkelerde olduğu gibi (Fransa hariç) polis, itfaiye ve ambulans hizmetlerini içeren acil durum araçları istisna kapsamındadır. Ayrıca birçok ülkede var olan özürlüler lehine veya özürlüler tarafından kullanılan araçlar istisna kapsamındadır. Yine bazı ülkelerde yer alan kamu yollarında kısa mesafe için kullanılan tarım amaçlı, ormancılık ve bahçecilik için kullanılan araçlar için diğer istisnalar vardır. Tarım makineleri, elektrikli araçlar, buhar araçları, kar temizleme aracı, kum serpme araçları ve çim biçme araçları aynı zamanda 1 Nisan 2001 tarihi itibariyle istisnadır (EC:2008,UK).Diğer ülkelerden farklı olarak Birleşik Krallık'ta, ticari olarak işletilen ağır vasıtalar hariç, otobüsler ve yolcu otobüsleri taşıt vergisinden muaftır. Slovenya, İsveç, Romanya, Portekiz ve Fransa' da uygulanan eski ya da tarihi araçlara uygulanan istisnaların bir benzeri de Birleşik Krallık'ta mevcuttur. Şöyle ki, Birleşik Krallık

da 1 Ocak 1973'den önce yapılmış araçlar istisna kapsamındadır (EC:2008,UK).

İsveç'de MTV istisnalarının daha dar kapsamlı ve ayrıntılı olduğunu görüyoruz. Birçok AB ülkesinde olduğu gibi, bazı durumlarda tarımda kullanılan traktörler de istisna kapsamındadır. Motosikletler ve otobüsler, ticari trafikte kullanılmayan 30 yaşını aşkın kamyonlar ve yolcu arabaları, tescilli mopedler, kurtarma operasyonlarında kullanılan araçlar (yolcu arabaları değil), 2.000 kilogramı aşmayan ağır çalışan teçhizat, sadece dizelle sürülen araçlar tarafından kullanılıyorsa eğer 3000 kilogramı aşan römorklar MTV' den istisnadır. Ayrıca sicilinden silinmiş araçlar da söz konusu vergi kapsamı dışındadır. Farklı olarak bazı belediyelerde İsveç'in ağırlıklı olarak kuzey bölümünde 384 İsveç kronu miktarında vergi kredisi verilir (EC:2008,SE).

Romanya'da sepetli motosikletler ve özürlü kişilere ait olan motorlu üç tekerlekli bisikletler ve böyle bir özre uyarlanmış olan araçlara MTV uygulanmaz. Ayrıca birçok ülkede olduğu gibi, kanunda belirtilmiş olan tarihi araçlara da söz konusu vergi uygulanmaz(EC:2008,RO).. Halk kurumları (belediye otobüsleri) için kullanılan taşıma araçları, eğer taşıma tarifesi halk taşıma koşulları altında kurulmuşsa, yerel alan dışındaki yolcu taşıma dahil olmak üzere şehir içi ve şehir dışı sistemde halk taşıma sistemleri için kullanılan tüzel kişilerin taşıması MTV'den istisna tutulmuştur. Deniz taşıtlarından, yolcu nehir gemileri, Insula Mare a Brailei, ve Insula Balta Ialomitei Danube Deltasında ikamet eden kişilerin taşıması için kullanılan kayıklar ve altı düz kayıklar için MTV uygulanmaz.(EC:2008,RO).

Portekiz'de MTV'de görülen muafiyet durumları diğer AB ülkeleri ile benzerlik taşımaktadır. Merkezi hükümet, özerk bölgeler, yerel yönetimler, askeri güçler, itfaiye kurumlarına ait araçlar, ambulanslar, defin hizmetleri için tasarlanmış araçlar devir vergisinden muaf tutulmuştur. Yabancı devletler, diplomatik ve konsolosluğa ait görevler, uluslar arası kurumlar, Avrupa ajansı (işçiler dâhil), uluslar arası kanun belgesi altında tanınan kişilere ait araçlar da MTV'ye tabi

değildir(EC:2008,PT). En az 20 yaşında olan devlet müzelerine ait olan (motosikletler dâhil) motorlu araçlar, motorsuz araçlar, (akaryakıttan ziyade) yalnız yenilenebilir veya elektrikli enerjiyle güç verilen araçlar, taksi hizmetleri için kullanımı amaçlanan hafif yolcu araçları, söz konusu vergiden muaf tutulmuştur. Ayrıca birçok AB ülkesinde olduğu gibi, kanunca belirlenen koşullar altındaki özürlülere yardım kuruluşları ve (silahlı kuvvetlerin üyeleri dâhil) özürlü bireylere ait araçlar ve tarım traktörleri de MTV'den muaftır (EC:2008,PT).

Portekiz'de motorlu taşıtlar vergisinde muafiyet durumlarının yanı sıra indirimler de mevcuttur. Büyük eşyaları taşımak için belgelenen D sınıfı araçlar ile bir özerk bölgenin (Madeira or Azores) sınırları içinde yalnız eşyaların taşınması için kullanımı amaçlanan C ve D sınıfı araçlara %50 indirim uygulanmaktadır (EC:2008,PT).

Hollanda'da MTV belli durumlarda indirime tabidir. Özürlü insanların taşınması için düzenlenen yük taşıma araçları (tekerlekli sandalye taşıması), yolcu arabaları, işletme içinde kullanılan yük taşıma araçları, vergi miktarı çok düşük seviyede CO_2 salımı olan araçlar, için vergi yarıya indirilir. Benzinli araçlar için < 110 g/km f ve dizel araçlar için < 95 mg/km (Nisan 2008'den itibaren) dan daha az kirlilik yayan araçların vergisinde indirime gidilir (EC:2008,NL).

Hollanda'da ağır motorlu taşıtlar vergisinde, belli kamu hizmeti tarafından kullanılan araçlar, örneğin yol yapımı iş stoku için otoyolda kısa mesafe için kullanılan araçlar, istisnaya tabidir (EC:2008,NL).

Letonya'da MTV ile uygulanan istisnalarda diğer AB ülkelerine benzer bir durum vardır. Özürlü kişiler adına tescillenmiş araçlar, konsolosluğa ait araçlar, özerklik veya dokunulmazlığı olan diplomatik kurumların araçları, konsolosluğa ait uluslar arası makamların araçları, vergiden istisnadır. İtfaiyeciliği yürüten tüzel kişilere ait itfaiye araçları, acil durum tıbbi yardım araçları, içişleri bakanlığı ve bağlı kurumların faal araçları, Savunma Bakanlığı ve Milli Silahlı Kuvvetlerin bağlı kurumlarının faal araçları, yerel polis kurumlarının faal araçları istisna

kapsamındadır. Ayrıca diğer AB ülkelerinde olmayan önemli bir istisna mevcuttur. Araca haciz konulan süreç ve aracın çalındığı süreç söz konusu vergiden istisnadır (EC:2008,LV).

Letonya'da MTV'ye uygulanan istisnalar yanında indirimler de mevcuttur. İçişleri Bakanlığı'nın bağlı kurumları verginin % 50'sini öder (faal araçlar hariç). Savunma Bakanlığı ve Milli Silahlı Kuvvetlerine bağlı kurumlar verginin % 70'ini öder (faal araçlar hariç). Çiftçiler kamyon ve römorklar için harcın % 50'sini öder. Eğer çiftçi birden fazla kamyon veya römorka sahipse harç indirimi bir kamyon ve römork için ve tarım alanının yarısı için % 50 şeklindedir. Ayrıca yerel polis kurumları harcın % 50'sini öder (EC:2008,LV).

Lüksemburg'da basit ama diğer AB ülkelerine benzer muafiyetlikler söz konusudur. Yalnızca merkezi hükümet tarafından kullanılan araçlar, belediyeler kamu girişimcileri, tarım, orman ve bağcılık için kullanılan araçlar; itilen makineler; 25 ve 35 yaşından büyük olan tarihi arabalar; sakat ve halsiz kişilerin taşınması için kullanılan özel arabalar MTV'den muaf tutulur (EC:2008,LU).

Lituanya'da da MTV' de diğer AB ülkelerinde var olan muaflıklar mevcuttur. Bunlar, taşıma ve sondaj grupları eğitim, muharebe eğitimi ve muharebe için tahsis edilmiş olan Bakanlığa bağlı kurumlar ve İçişleri Bakanlığı'na ait olan araçlara tanınan muaflıklardır. Özürlü olan kişilerin devlet dışı kurumları ve belediye kurumlarına ait olan özürlü insanlara uyumlu olması için uyarlanmış olan araçlar Lituanya'da da söz konusu vergiden muaftır. Devlet ambulansları ve resüsatisyon (canlandırma) araçları ve belediyeye ait sağlık bakım kurumlarının araçları MTV'den muaftır. Diğer AB ülkelerinden farklı olarak, yabancı devletlerin Ulusal Savunma Sistemleri'ne ait olan araçlar söz konusu vergiye tabi değildir. İnsani yardım eşyası taşıyan veya yol kazaları ve doğal afetlerin olması durumunda sonuçları hafifletmek için işleyen dış ülkelerde tescillenmiş olan araçlar veya Lituanya Cumhuriyeti'nin uluslararası anlaşmalarıyla sonuçlanmış olan yabancı ülkelerde tescillenmiş araçlar, yolların kullanımı için talep edilen vergiden muaftırlar. Ayrıca, aracın maksimum izin

verilen kütlesini aşan veya aks yükü izin verilen limiti aşan veya boyutu kurallar dışına çıkan yabancı ülkelerin ulusal savunma sistemlerine ait olan taşıma ve sondaj grupları eğitim, muharebe eğitimi ve muharebe için tahsis edilmiş olan Bakanlığa bağlı kurumlar ve İçişleri Bakanlığı'na ait olan araçlar da vergiden muaftır (EC:2008,LT).

İtalya'da belli özelliklere sahip olan veya özel türde taşıma için kullanılan motorlu araçlar MTV'den muaf tutulmuştur (EC:2008,IT). **İrlanda**'da, devlete ait olan su altı arama ve kurtarma çalışmaları için kullanılan araçlarla birlikte mağara ve dağdan kurtarma çalışmalarında kullanılan araçlardan MTV alınmaz. Belli koşullara tabi olarak hastalar için kullanılan araçlar, sadece kurtarma botu ve donanımının taşınması için kullanılan araçlar, yol yapım makinelerinin taşınması için kullanılan araçlar, sulama ve süpürme makineleri, silindirler, yangın vasıtaları, diplomatik araçlar ve özellikle ambulanslar MTV'den istisnadır (EC:2008,IE).

Macaristan'da MTV'de istisna kapsamında olan araçlar şunlardır; genel bütçeye ve dini kurumlara ait olan araçlar, eğer kurumlar kar üzerinden vergi ödemek zorunda değilse sosyal kurumlar ve organizasyonlara ait olan araçlar, toplu taşıma ve yangın hizmeti için kullanılan araçlar, ciddi şekilde özürlü olan kişilerin araçları veya 18 yaşın altında olan ciddi anlamdaki özürlüleri taşımak için kullanılan veya yasal ehliyetsizliği sebebiyle koruma altında olan ciddi anlamda özürlü kişilerin taşınması için kullanılan araçlar (EC:2008,HU).

Fransa'da 10 yaşın üstündeki araçlar sadece doğal gazla veya LPG ile çalışıyorsa MTV'den istisnadır. Alternatif olarak benzin ya da LPG ile işleyen araçlar vergiden yarı yarıya muaftır (EC:2008,FR).

Finlandiya'da, devletin sahip olduğu araçlar, itfaiyeler, ambulanslar, yüksüz olarak 12,000 kg'dan daha az ağırlıkta olan kamyonlar, yabancı diplomatik görevler için kullanılan arabalar ve Finlandiya milletinden olmayan personelin araçları (karşılık koşulu altında) ve otobüsler MTV'den istisnadır. Aynı zamanda

biyogaz veya doğal gaz kullanılan yük arabaları veya yolcu arabaları eğer eksoz gaz salımı kriterini yerine getirirlerse istisnaya tabidirler. Diğer AB ülkelerinden farklı olarak, MTV Finlandiya'da ray yoluyla taşınan kamyonlara geri ödenir (müşterek taşıma için para yardımı). Taşıma uluslar arası taşımanın bir parçası olmalıdır ve mesafe en az 100 km olmalıdır. Her taşıma için geri ödeme 50 Euro dur (EC:2008,FI).

İspanya'da, resmi araçlar, özürlülerin araçları, diplomatik taşıtlar, ambulanslar, traktörler, treylerler ve tarımsal makineler, toplu taşıma için kullanılan yolcu otobüsleri ve otobüsler MTV'den istisnadır. Ayrıca yerel yönetimler, az kirleten yakıtlı araçlar için (% 75'e kadar) isteğe bağlı olarak ek indirim yapabilirler (EC:2008,ES). Ancak çok az sayıda belediye bu indirimi sağlamaktadır. Örneğin Madrid'de hibrid motor ve elektrikli motor kullanan araçlarda motorlu taşıtlar vergisi %50'ye kadar azaltılmaktadır (Bakker, 2009:378). İspanya'da araçlara uygulanan MTV istisnalarını aşağıda ayrıntılı olarak inceleyebiliriz[232].

Sergi amaçlı eski araçlar ile hızlı araçlar, ağırlığı 750 kg'ı geçmeyen ve motorlu araçlar tarafından çekilen yarı treylerler vergi ödemezler (Yerel Vergi Kanunu m.92/3). Bunların haricinde istisnalar kanunun 93. maddesinde sıralanmıştır. Buna göre,

a- Devletin resmi araçları ile otonom bölge ve yerel idarelerin ulusal savunma ve kamu güvenliği için kullanılan araçları,

b- Diplomatik araçlar ve İspanya'da çalışan diplomatik memurlar (karşılıklılık kaydıyla, İspanya'da kurulu ya da ofisleri olan uluslar arası kuruluşların memurları ya da diplomatik statüdeki üyelerinin araçları,

c- Uluslar arası anlaşma hükümlerine tabi olan araçlar,

d- Ambulans ya da hasta ya da yaralı taşımak için doğrudan sağlık hizmetinde kullanılan diğer araçlar,

e-Özürlüler için araçlar (Araçların Genel Kuralları Yasası ek II A' da tanımlanan),

---

[232] http://documentacion.meh.es/doc/C9/Impuestos%20locales/RDLEG-2-04.pdf (Erişim Tarihi:22.07.2008)

Ayrıca özürlü adına kayıtlı ve özürlünün kullanımı için uyarlanan taşıtlar vergiden istisnadır.Bu istisna aracı kullananın özürlüyü taşıması halinde uygulanacaktır. Birden fazla araç alan özürlüye sadece bir istisna uygulanacaktır.

Söz konusu istisnanın uygulanabilmesi için özürlünün yasal özür durumunun %33 veya üzerinde olması gereklidir.

f- Şehir içinde kamu taşımacılığı hizmetine tahsis edilmiş olan şoför dahil koltuk sayısı 9'u geçen otobüs, minibüs ve diğer araçlar,

g- Traktör ve römorklar,

Danimarka'da, MTV'deki istisnalar, yine diğer AB ülkelerine benzerlik görülmektedir. Kraliyet ailesinin ihtiyaç duyduğu araçlar, savunma mercileri, itfaiyeler, yalnızca hastaların taşınması için donatılmış araçlar, belirli rotalarda sadece otobüs olarak kullanılan araçlar vergiden muaftır. Taksilere söz konusu vergi ödenmez. Çürüğe çıkmış araçlar da vergiden muaf tutulabilir. Yedek motorlu bisikletler (moped) vergi ödemez (EC:2008,DK).

Almanya'da MTV'den muaf olan araçların durumları şu şekildedir[233]: Sadece Batı Almanya Silahlı Kuvvetlerinin hizmetinde olduğu sürece federal polis, polis veya resmi kullanılan araçları muaftır. Federal hükümet, bir köy, kasaba bir toplum derneği veya sadece yollar için kullanılan ve dernekçe kullanım onayı olan araçlar ve bu araçların bu amaçlarla kullanıldığının ispatı olmasıyla muafiyet kazanır. Sadece yolların temizlenmesi için kullanılan araçlar da sözkonusu vergiden muaftır. Ön koşul araçların bu amaçlarla kullanıldığının ispatlanmasıdır. Askeri hizmet, sivil savunma veya sivil hava koruması, kurtarma hizmeti veya sağlık iyileştirme amacıyla faaliyet gösteren araçlar, ülkeye sadece insani yardım gönderimlerini amaçlayan yardım ve gönüllü kuruluşlarının araçları vergiden muaftır. Tarım ve orman çalışmalarında kullanılan özel taşıtlar ve belediye veya derneklerin lehine cadde ve sokak

---

233 http://translate.google.com/translate?u=http%3A%2F%2Fwww.gesetze-im-internet.de%2Fkraftstg%2Findex.html&hl=en&ie=UTF-8&sl=de&tl=en (Erişim tarihi,05.09.2008)

temizliği ve halka açık yeşil alanların, orman ve toprakların korunması için kullanılan araçlar da söz konusu vergiden muaftır[234]:.

Kullanım amaçlarının ispatlanabilir olması koşulu ile muafiyeti kabul edilebilir taşıtlar da vardır. Örnek verecek olursak; Almanya Federal Cumhuriyeti için farklı bir eyaletin diplomatik temsil belgesinin olması , devlet dairelerinin personelinde bulunan kişiler veya diplomatik görevlere tahsis edilmiş kurumların üyeleri için ve muafiyet ancak karşılıklı tekabül sağlanırsa gerçekleşecektir[235]:.

Özürlülük derecesi yüksek olanların yararına bir durum söz konusudur. Ulaşım sorunu olan kör veya yardıma muhtaç olduğunu ispatlayan ("H", "BI" veya "AG" işaretli olan) özürlüler, bir kimlikle kabul edildiği sürece motorlu taşıtlar vergisinden muaftır. Özürlülük derecesi yüksek olmayan özürlüler, bir kimlikle kabul edildiği sürece motorlu taşıtlar vergisini % 50 oranında az öderler[236]:.

Çek Cumhuriyeti'nde, diğer AB ülkelerinde mevcut bulunan istisnalara benzer istisnalar mevcuttur. Diplomatik görevler ve konsolosluk ofislerinin araçları (karşılıklı olan yerlerde); vergilendirildikleri süreçte geçen toplam mesafenin % 80'inden fazlasını iç hat yolcu taşıma amacı için kullanan araçlar, MTV'den istisnadır. Ayrıca, silahlı kuvvetlerce kullanılan araçlar, sivil savunma araçları, seferberlik rezervi veya acil durum araçları, Çek Cumhuriyeti'nin Polis araçları, yangın söndürme araçları, ambulanslar, maden ve dağcıları kurtarma araçları, gaz acil durum hizmeti araçları ve güç mühendisliği acil durum hizmeti araçları istisna kapsamındadır (EC:2008,CZ). Bu araçlar özel ses uyarı ekipmanı ve özel mavi uyarı lambasıyla donatılmış ve aracın tesciline işlenmiş olmalıdır. Bu

---

234 http://translate.google.com/translate?u=http%3A%2F%2Fwww.gesetze-im-internet.de%2Fkraftstg%2Findex.html&hl=en&ie=UTF-8&sl=de&tl=en (Erişim tarihi,05.09.2008)

235 http://translate.google.com/translate?u=http%3A%2F%2Fwww.gesetze-im-internet.de%2Fkraftstg%2Findex.html&hl=en&ie=UTF-8&sl=de&tl=en (Erişim tarihi,05.09.2008)

236 http://translate.google.com/translate?u=http%3A%2F%2Fwww.gesetze-im-internet.de%2Fkraftstg%2Findex.html&hl=en&ie=UTF-8&sl=de&tl=en (Erişim tarihi,05.09.2008)

ekipmanla donatılmamış olan ambulans araçların olması durumunda teknik belgesine tescillenmiş olan unvan kesin olacaktır. Yine, özel yol süpürme araçları, özel tek amaçlı araçlar (Örn. Yol işaretlemede kullanılan araçlar), yol yönetimlerine ait araçlar veya yolcu arabaları hariç kara iletişimini aktarmayı sağlaması için kullanılan yol yönetimlerince yetki verilmiş kişilere ait olan araçlar ile elektrikle güç verilen araçlar da MTV'de istisna kapsamındadır(EC:2008,CZ).

Çek Cumhuriyeti'nde yukarıda saydığımız istisnaların yanında indirimler de mevcuttur. Sadece yurt içinde suyolu taşıması veya demiryolu taşıması için birleştirilmiş taşıma amaçlı kullanılan araçlara vergi indirimi sağlanır. Birleştirilmiş taşımanın ilk veya son bölümünde sadece taşıma için kullanılan araç açısından vergi indirimi %100'dür. Eğer bir vergi sürecinde birleştirilmiş taşıma sayı olarak 31 ve 60 seyahat arasındaysa vergi indirimi en az % 25 olacaktır(EC:2008,CZ).

Bulgaristan'da diğer AB ülkelerinden farklı olarak, MTV'nin ilk taksitin ödeme limitine kadar tüm yıl için verginin vade miktarını daha önceden ödeyen herhangi bir vergi mükellefi % 5 oranında vergi indiriminden faydalanacaktır(EC:2008,BG). Ayrıca Bulgaristan'da MTV ile ilgili muafiyetler diğer AB ülkelerine benzerlik göstermektedir. Şahıslara ait olan itfaiye ve ambulans araçlarının yanı sıra, özel trafik ayrıcalıklarından faydalanan kamuca finanse edilen kurumlar, belediye organları ve devlete ait olan taşıtlar vergiden muaf tutulmuştur. Karşılıklı olma prensibine dayalı olmak üzere diplomatik ve konsolosluğa ait görevlerce kullanılan araçlar; yardım kurumu amaçlı olarak kullanılan Bulgaristan Kızıl Haç'a ait olan araçlar da MTV'den muaf tutulmuştur(EC:2008,BG). Ayrıca, motor gücü 74 kw'ı ve 1800 cc'yi aşmayan motor kapasitesine sahip olan araçları kullanan, çalışma kapasitesinin % 50 ila % 100'ünü kaybetmiş olan özürlülerin yolcu arabaları ve 3 tekerlekli araçlar vergiden muaftır. Ülkemizden ve diğer AB ülkelerinden farklı olarak Bulgaristan'da, bir taşıtın sahipliği aktarıldığında, eğer aracın eski sahibi söylenen vergiyi ödediyse aracın yeni sahibi (transferin etkilendiği) takvim yılının sonuna kadar kalan zamanda vergiyi ödemez. Aracın sahibinin önceki

yılın sonundan daha öncesinde tescil belgesini teslim etmesi durumunda, kullanılmayacak olan araç açısından vergi alınmaz(EC:2008,BG).

Bulgaristan'da MTV uygulamasında, yukarıda saydığımız muafiyetlerin yanı sıra indirimler de yer almaktadır. Faal katalitik konvertör takılmış olan araçlarda motor gücü 74 kw'ı geçmeyen yolcu araçlarının vergisi % 50 oranında indirimlidir. Euro 1, Euro 2 ve Euro 3 standartlarını karşılayan düşük gaz salınımlı motor takılmış olan kamyon traktörler, römorklar, traktörler, kargo kamyonları ve otobüslere % 50 oranında vergi indirimi uygulanır. Farklı amaçla kullanılmadığı sürece belediyeler tarafından hattı sübvanse edilen seyrek nüfuslu sınır ve dağ bölgesinde ve şehir yerleşim alanlarında kullanılan programlı hizmet sunan toplu taşıma amaçlı kullanılan otobüs hizmetleri ve otobüslerin vergi oranına % 10 miktarında indirim uygulanır (EC:2008,BG).

Belçika'da, MTV uygulamasında diğer AB ülkelerine benzer muafiyetler vardır. Yol taşıması için kullanılan ve maksimum izin verilen ağırlığı 12 tondan daha az olmayan birleşik araçlar ve motorlu taşıtlar için diğerleri arasından sadece milli savunma, sivil savunma ve acil durum, itfaiye, acil servis, yol sistemlerinin kamu talebi, bakımı ve yönetimine cevap veren hizmetler için kullanılan birleşik araçlar ve motorlu taşıtlar vergiden muaftır(EC:2008,BE). Ayrıca, vergilendirilebilen diğer araçlar açısından, çeşitli yönetimlerin, sadece kamu taşıması için kullanılan araçlar, ambulanslar ve savaş gazileri veya özürlülerin taşınması için kullanılan araçlar, belli tarım araçları ve benzerleri, 250 cm2'yi aşmayan sadece taksi veya motosiklet olarak kullanılan araçlar vergiden muaftır. Belçika'da yukarıda saydığımız MTV muafiyetlerinin yanı sıra vergi indirimleri de bulunmaktadır. Bunlar, aracın uzun süreli kullanım indirimi (sadece yolcuların ödemeli taşıması için kullanılan belli araçlar), .sadece liman sınırları içinde kullanım indirimi (sadece yük ve eşyaların taşınması için kullanılan belli araçlar), araba filosu indirimi (sadece yolcuların ödemeli taşıması için kullanılan belli araçlar) bulunmaktadır (EC:2008,BE).

Avusturya'da, MTV'de belli başlı istisnalar; polis araçlarına, itfaiye araçlarına, ambulanslara, askeri araçlara, otobüslere, ray yoluna bağlı taşıtlara, karşılıklı düzenleme olan yerlerde yabancı plakalı motorlu taşıtlara uygulanmaktadır. (EC:2008,AT).

VII. AVRUPA BİRLİĞİNDE MOTORLU TAŞITLAR VERGİSİ ORANLARI

Birleşik Krallık'ta MTV oranları araç cinslerine göre ayrı ayrı uygulanmaktadır. 2001 yılından sonra yapılan düzenlemelerle, CO_2 çıkış seviyeleri ve kirliliği azaltılmış olan araçların daha düşük miktarda vergilendirildiği görülmektedir.

Birleşik Krallık'ta MTV oranları aşağıdaki gibidir (EC:2008,UK):

- Otomobiller için yıllık 160 sterlindir. Ancak, 1 Temmuz 2001 tarihinden itibaren 1,549 cc veya daha az seviyede motor kapasitesine sahip araçlar yıllık olarak 105 sterlin öderler. 1 Mart 2001 tarihinden sonra ilk kez kayıt edilmiş olan araçlar araç vergilerini CO_2 çıkış seviyesine göre yıllık olarak 90 ile 160 sterlin arasında değişen bir rakamla öderler(EC:2008,UK):.
- Motosikletler ve üç tekerlekli motosikletler motor kapasitelerine göre yıllık 15, 40 ve 65 sterlin öderler(EC:2008,UK):.
- Ağır vasıtaların vergi oranları aracın ağırlığı ölçüsünde 3500 kg'a kadar yıllık 165 sterlin ve 3500 kg'dan daha ağıraraçlar için yıllık 4625 sterline kadar yükselir. Kirliliği azaltılmış ağır vasıtaların vergi oranları yıllık olarak 160 sterlinden 4125 sterline kadar yükselir. Harici yük çekmek veya taşımak için kullanılan vasıtalar 2585 sterlin oranında vergi öderler. Kirliliği azaltılmış eşdeğer araçlar için vergi oranı yıllık 2585 sterlindir(EC:2008,UK):.
- Otobüsler için, vergi oranları oturma kapasitesine göre 165 sterlinden 500 sterline kadar artan dört grup şeklindedir. Kirliliği azaltılmış otobüsler için yıllık 160 sterlin oranında değişmeyen bir oran vardır. Otobüsler için

Kurtarma araçlarının vergi oranları gelir ağırlığına göre yıllık olarak 165 sterlinle 830 sterlin arasında değişkenlik gösterir(EC:2008,UK):.

- Nakliye araçlarının 350 sterlin olarak değişmeyen oranda vergisi vardır. Kirliliği azaltılmış nakliye araçları için yıllık 160 sterlindir(EC:2008,UK):.
- Ağır vasıtalar ve nakliye araçları, mobil vinçler, iş kamyonları, kazma makineleri ve yol silindirleri yıllık olarak 165 sterlin tutarında imtiyazlı vergilerini öderler. Yıllık ağırlığı 12000 kg'ın üstünde olan ve 4000 kg ve 12000 kg üstündeki yük römorklarını çekmek için kullanılan ağır vasıtaları yıllık olarak nispeten 160 ve 220 sterlin arasında değişen ek vergi öderler. Yıllık ağırlığı 12000 kg'ın üstünde olan ve 4000 kg ve 12000 kg üstündeki yük römorklarını çekmek için kullanılan ağır vasıtaları yıllık olarak 160 ve 220 sterlin arasında değişen ek vergi öderler (EC:2008,UK).

Slovakya Cumhuriyeti'nde MTV oranları, araçların silindir hacimleri, ağırlık ve aks sayılarına göre değişir. Özel otomobiller için, taşıt tescili belgesinde belirtilen silindir hacimlerine göre vergilendirilir. Kamu araçları ve otobüsler için taşıt tescil belgesinde belirtilen toplam ağırlıkları ve aks sayısına göre ayrı ayrı, çekilen araç yarı römorkun parçası olarak (kamyon veya yarı römorklar) taşıt tescil belgesinde belirtilen toplam ağırlık ve aks sayısına göre ayrı ayrı kamyon ya da ayrı ayrı römorklar için tanımlanır. Vergi oranının belirlenmesi açısından, araç taşıt tescil belgesinde belirtilen toplam ağırlığa dayanarak römorklar için ayrı ayrı ve kamyon için ayrı ayrı olarak ait olduğu gruptan ziyade en yakın daha düşük vergi grubunda gruplanır (EC:2008,SK). **İsveç**'te MTV miktarları, tablo 36'da gösterilmiştir (EC:2008,SE).

Tablo 36 : İsveç'te Motorlu Taşıtlar Vergisi Oranları

Araç türü	**Temel vergi (İsveç kronu)**	**CO_2-100 gr'ın üzerinde gram karbondioksit başına İsveç Kronu**	**900 kg üzerinde100 kg'lık birimler için ek İsveç vergisi kronu**
A. Motosikletler	180		
B.Otomobiller			
Yeni sistem (2006dan beri)			
1.Karbondioksit vergisi			
a) alternatif yakıtla sürülen arabalar	360	10	
b) dizel olmayan arabalar	360	15	
c) dizel arabalar	1,134	47.25	
Eski sistem			
2.Dizel olmayan araçlar	720		183
3.Dizel olan araçlar	2,187		554
C.Otobüsler			
Vergi oranı yakıt türüne bağlıdır (Dizel olup olmamasına, aks sayısına, ağırlık ve çevresel sınıflandırmaya bağlıdır)			
D.Kamyonlar			
Vergi oranı yakıt türüne bağlıdır (Dizel olup ve olmamasına, yol ücreti ödeme yükümlülüğü olup olmamasına, aks sayısına, ağırlığa, kullandıkları römorklara ve çevresel sınıflandırmaya bağlıdır)			
E.Traktör			
Vergi oranı ağırlığa bağlıdır.			
F.Motorlu araçlar			
Vergi oranı ağırlığa bağlıdır			
G. Ağır çalışan teçhizat			
Vergi oranı ağırlığa ve aks sayısına bağlıdır.			
H.Römorklar			
Vergi oranı aracın dizel olup olmamasına, ağırlığına, aks sayısına ve dingil aksının olup olmamasına bağlıdır.			

Kaynak:European Commission; Taxation and Customs Union, "Taxes in Europe" database
http://ec.europa.eu/taxation_customs/taxinv/getcontents.do?mode=normal&kw1=motor

vehicle tax&kw2=-&kw3=-&coll=VERITY_SE+-+Motor+vehicles+tax (Erişim Tarihi:22.07.2008)

Tablo 36'nın incelenmesinden de anlaşılacağı üzere, İsveç' te araç türlerine göre vergi sınıflandırılmasına gidilmektedir.

2006 yılından önce yakıt türlerine göre vergilendirilen otomobiller, karbondioksit vergisiyle 2006'dan sonra farklı vergi oranına tabi tutulmuşlardır. Otobüsler ve kamyonlar; aks sayısına ve yakıt türüne ve ağırlığına göre vergilendirilirken, traktörler ağırlıklarına göre vergilendirilirler.

Romanya'da MTV oranı motorun silindir hacmine göre değişir. Ticari amaçla kullanılan araçlarda, motorun silindir hacmi yanında aks sayısı da etkilidir (EC:2008,RO).

Portekiz'de MTV'ye tabi olan araçlar A,B,C,D,E,F,G sınıfı araçlar şeklinde ayrı listelere ayrılmıştır. Aşağıda, söz konusu sınıflar ayrı tablolarda gösterilmiştir (EC:2008,PT). A sınıfı araçlarda, vergi hesaplanırken; araçların motor silindir hacimleri ve kullandıkları yakıtla (benzin, benzin dışında yakıt ya da elektrik) tescil yıllarına göre farklılıkları değerlendirmeye alınmıştır (EC:2008,PT).

Tablo 37 : Portekiz'de Motorlu Taşıtlar Vergisine Tabi A Sınıfı Araçların Vergilendirilmesi (A Sınıfı Araçlar)

Kullanılan yakıt: Benzin	**Kullanılan yakıt : Benzin dışında**	**Elektrikle güç verilen araçlar**		**Yıllık miktarlar (EUR)**	
Motorun silindir hacmi (cm^3)	Motorun silindir hacmi (cm^3)	Toplam voltaj (volt)	1995 den sonra tescillenen araçlar	1990dan 1995 e kadar tescillenmiş araçlar	1981den 1989 a kadar tescillenmiş araçlar
1,000 e kadar	1,500 e kadar	100 e kadar	16.00	10.00	7.00
1,000 üzeri 1,300 e kadar	1,500 üzeri 2,000 e kadar	100 üzeri	32.00	18.00	10.00
1,300 üzeri 1,750 ye kadar	2,000 üzeri 3,000 e kadar	-	50.00	28.00	14.00
1,750 üzeri 2,600 a kadar	3,000 üzeri	-	127.00	68.00	29.00
2,600 üzeri 3,500 e kadar	-	-	202.00	110.00	56.00
3,500 üzeri	-	-	360.00	185.00	85.00

Kaynak:European Commission; Taxation and Customs Union, "Taxes in Europe" database http://ec.europa.eu/taxation_customs/taxinv/getcontents.do?mode=normal&kw1=Imposto único de circulação &kw2=-&kw3=-&coll=VERITY_PT+-+Motor+vehicles+tax+-+Circulation+tax (Erişim Tarihi:22.07.2008)

B sınıfı araçların MTV'si; araçların motor silindir hacimleri ve CO_2 salımınlara göre yıllık vergi miktarları belirlenerek hesaplanmaktadır.

Tablo 38 : Portekiz' de Motorlu Taşıtlar Vergisine Tabi B Sınıfı Araçların Vergilendirilmesi (B Sınıfı Araçlar)

Motorun silindir hacmi (cm^3)	**Yıllık miktarlar (EUR)**	**CO_2 salımı (g/km)**	**Yıllık miktarlar (EUR)**
1,250 ye kadar	25.50	120 ye kadar	51.10
1,250 üzeri 1,750 ye kadar	51.10	120 üzeri 180e kadar	76.60
1,750 üzeri 2,500 e kadar	102.10	180 üzeri 250 ye kadar	153.20
2,500 üzeri	306.30	250 üzeri	255.30

Kaynak:European Commission; Taxation and Customs Union, "Taxes in Europe" database http://ec.europa.eu/taxation_customs/taxinv/getcontents.do?mode=normal&kw1=Imposto único de circulação &kw2=-&kw3=-&coll=VERITY_PT+-+Motor+vehicles+tax+-+Circulation+tax (Erişim Tarihi:22.07.2008)

Tablo 39'da görüldüğü gibi, brüt ağırlığı 12 tonu aşmayan C sınıfı araçlarda MTV'nin yıllık miktarları belirlenirken, araçların brüt ağırlıkları dikkate alınmıştır.

Tablo 39 : Portekiz' de Motorlu Taşıtlar Vergisine Tabi C Sınıfı Araçların Vergilendirilmesi (C Sınıfı; Brüt Ağırlığı 12 Tonu Aşmayan Araçlar)

Brüt ağırlık (kg)	**Yıllık (EUR)**
2.500'e kadar	28.00
2.501'den 3.500'e kadar	46.00
3.501'den 7.500' e kadar	108.00
7.5012den 11.999'a kadar	177.00

Kaynak:European Commission; Taxation and Customs Union, "Taxes in Europe" database http://ec.europa.eu/taxation_customs/taxinv/getcontents.do?mode=normal&kw1=Imposto único de circulação &kw2=-&kw3=-&coll=VERITY_PT+-+Motor+vehicles+tax+-+Circulation+tax (Erişim Tarihi:22.07.2008)

Tablo 40'da; brüt ağırlığı 12 tonu aşmayan C sınıfında olduğu gibi, brüt ağırlığı 12 tonu aşmayan D sınıfı araçlarda da MTV'nin yıllık oranları belirlenirken,

araçların brüt ağırlıkları dikkate alınmıştır. Her iki sınıfta da, brüt ağırlıkların artıkça araçların tabi oldukları yıllık vergi miktarları da artış göstermektedir.

Tablo 40 : Portekiz'de Motorlu Taşıtlar Vergisine Tabi D Sınıfı Araçların Vergilendirilmesi (D Sınıfı; Brüt Ağırlığı 12 Tonu Aşmayan Araçlar)

Brüt ağırlık (kg)	Yıllık (EUR)
2.500'e kadar	16.00
2.501'den 3.500'e kadar	27.00
3.501'den 7.500' e kadar	61.00
7.5012den 11.999'a kadar	103.00

Kaynak:European Commission; Taxation and Customs Union, "Taxes in Europe" database http://ec.europa.eu/taxation_customs/taxinv/getcontents.do?mode=normal&kw1=Imposto único de circulação &kw2=-&kw3=-&coll=VERITY_PT+-+Motor+vehicles+tax+-+Circulation+tax (Erişim Tarihi:22.07.2008)

Brüt ağırlığı 12 tonu aşan C ve D sınıfı araçların vergi miktarları ise, aracın yaşı, süspansiyon sistemi, aks sayısı, brüt yük ağırlığına göre belirlenir.

E sınıfı araçlarda ise, yıllık vergi miktarı hesaplanırken, araçların motor silindir hacimlerine ilaveten,daha ağır vergilendirilen 1996 dan sonra tescillenmiş araçlar ve daha düşük oranlarla vergilendirilen 1992 den 1996 ya kadar tescillenmiş araçlar bulunmaktadır.

Tablo 41: Portekiz' de Motorlu Taşıtlar Vergisine Tabi E Sınıfı Araçların Vergilendirilmesi (E Sınıfı Araçlar)

Motor silindir hacmi (cm^3)	1996 dan sonra tescillenmiş araçlar Yıllık oranlar (EUR)	1992 den 1996 ya kadar tescillenmiş araçlar Yıllık oranlar (EUR)
180 den 250 ye kadar	5.00	0.00
250den 350 ye kadar	7.00	5.00
350den 500e kadar	17.00	10.00
500den 750 ye kadar	52.00	30.00
750 üzeri	102.00	50.00

Kaynak:European Commission; Taxation and Customs Union, "Taxes in Europe" database http://ec.europa.eu/taxation_customs/taxinv/getcontents.do?mode=normal&kw1=Imposto único de circulação &kw2=-&kw3=-&coll=VERITY_PT+-+Motor+vehicles+tax+-+Circulation+tax (Erişim Tarihi:22.07.2008)

F sınıfı araçlarda; yıllık oran kw (motor gücü) başına 2.05 Euro'dur. Son olarak; G sınıfı araçlarda ise; Kg başına (kalkışta maksimum yetkili ağırlık) yıllık miktar 0.51 Euro'dan 10,000 Euro'ya kadardır.

Yukarıdaki tablolarda görüldüğü gibi Portekiz' de MTV'nin temeli şunlardan oluşur[237];

a) A kategorisinde, motor kapasitesi, voltajı, tescil kıdemi ve yakıtı;
b) B kategorisinde, muvafakat belgesinde bir dizi testlerle belirlenen karbondioksidin (CO2) salım seviyesi ve çıkma seviyesi olmaması durumunda taşıtlarda verginin hesaplanmasına göre yasal olarak yetkili teknik merkezlerde yapılan ölçüm,
c) C ve D kategorisinde, brüt ağırlık, aks sayısı motorlu taşıtın ilk tescilindeki kıdem ve sürüş aksının süspansiyon tipi,
d) E kategorisinde, motor büyüklüğü ve genişliği,
d) E kategorisinde kübik kapasite,
e) F kategorisinde, rehberinde gösterilen motor gücü,
f) G kategorisinde hava ve denize dayanıklılığı belgesinde gösterilen maksimum izin verilen ağırlık.

Hollanda'da otomobillerin MTV'sinin hesaplanmasında kriter olarak aracın ağırlığı kullanılır. Vergi araçların kullandıkları yakıta göre de farklılıklar göstermektedir (EC:2008,NL). Kamyonlarda ise ağırlığın yanında, Euro normları ve aks sayısı vergiyi belirleyen kriterlerdendir (EC:2008,NL).

[237] http://translate.google.com/translate?u=http%3A%2F%2Fwww.dgci.min-financas.pt%2Fpt%2Finformacao_fiscal%2Fcodigos_tributarios%2FIUC%2Findex_iuc.htm&hl=en&ie=UTF-8&sl=pt&tl=en (Erişim Tarihi:22.07.2008)

Letonya'da MTV, ağırlık ve aks sayılarını dikkate alan bir sistemle, araçları beş ayrı listede sınıflandırmıştır. Motosikletlerin yer aldığı 1. listede vergi miktarı 3 Letonya Latı'dır. Ağırlıklarına göre (3.500 kg'a kadar), arabalar, otobüsler ve kamyonların yer aldığı ikinci listede vergi miktarları aşağıdaki gibidir: (EC:2008,LV). Yani ağırlıklar arttıkça ödeyecekleri vergi miktarları da artmaktadır.

- 1,500 kg a kadar – 12 Letonya latı
- 1,501kg dan 1,800 kg a kadar – 24 Letonya latı
- 1,801 kg dan 2,100 kg a kadar – 45 Letonya latı
- 2,101 kg dan 2,600 kg a kadar – 54 Letonya latı
- 2,601 kg dan 3,500 kg a kadar – 72 Letonya latı

3. l,listede ise, 3.500 kg'ın üstündeki arabalar ve otobüsler vardır ve vergi miktarları aşağıda gösterilmiştir.

- 3,501 den 12,000 kg a kadar – 78 Letonya latı
- 12,000 kg ın üstünde olanlar- 102 Letonya latı

3500 kg'ın üzerindeki arabalar ve otobüsler de aracın ağırlığı arttıkça ödenecek vergi de artmaktadır. Aşağıda 4 ve 5 sayılı listede de aynı şekilde ağırlık arttıkça vergi miktarının arttığı görülmektedir (EC:2008,LV).

4. listede, kütle ağırlığı 3,501 kg'dan 12,000 kg'a kadar olan kamyonlar – 102 Letonya latı ve son olarak 5. listede kütle ağırlığı 12,000 kg'ın üstünde olan kamyonlar mil sayısı ve ana aks süspansiyon bandı sayısına göre vergi öderler. Römorklar da MTV'yi araçların kütlesi ve mil sayısına göre öderler.

Lüksemburg'da, MTV hesaplanırken; araçların CO_2 salımına ve kullandıkları yakıta göre formül oluşturulmuştur. Formülden, söz konusu verginin çevreyi dikkate aldığı anlaşılmaktadır.

Vergi, kanunun 36. Maddesinde ifade edilen yönteme göre hesaplanır EC:2008,LV)[238].

Vergi (Euro) = a * b * c

[238]Örnek: Dizel motorlu araba, CO_2= 145 g/km
145 0,9 x 1,1 = 143,55 = yuvarlak olarak 143,00 EURO

Benzinli araba, CO_2 = 145 g/km
145 x 0,6 x 1,1 = 95.70 = yuvarlak olarak EUR 95.00

- "a" yol araçlarında ulusal veritabanı dosyasında belirtilen veya aracın üretimcisi tarafından yayımlanan başka bir belgesinde veya değiştirilmiş 70/156/EEC yönergesine IX nolu ekte belirtildiği gibi Kamu Uyum belgesinin 46.2. başlığı altında belirtilen standardize edilmiş karışık test döngüsü anında g/km de CO_2 salımını ifade eder.
- "b" şu noktalarda sabitlenmiş çarpanları ifade eder:

—dizel yakıtlı motorla sürülen araçlarda 0,9,

—dizel yakıtlı olmayan motorla sürülen araçlarda 0,6,

- "c" CO_2/km nin her bir ek diliminde 0.10 arttırılması ve CO_2 salımının 90g/km yi aşmadığında 0,5'e eşit olan üstel faktörünü ifade eder.

Tablo 42 : Lüksemburg'da Araçlarda Motorlu Taşıtlar Vergisi Hesaplamasında Kullanılan CO2 Gaz Salımı

CO_2 gaz salımı dilimleri (g/km)			**Üstel katsayı "c"**	**CO_2 gaz salımı dilimleri (g/km)**			**Üstel katsayı "c"**
1	A =	90	0.5	310	< a =	320	2.8
90	< a =	100	0.6	320	< a =	330	2.9
100	< a =	110	0.7	330	< a =	340	3
110	< a =	120	0.8	340	< a =	350	3.1
120	< a =	130	0.9	350	< a =	360	3.2
130	< a =	140	1	360	< a =	370	3.3
140	< a =	150	1.1	370	< a =	380	3.4
150	< a =	160	1.2	380	< a =	390	3.5
160	< a =	170	1.3	390	< a =	400	3.6
170	< a =	180	1.4	400	< a =	410	3.7
180	< a =	190	1.5	410	< a =	420	3.8
190	< a =	200	1.6	420	< a =	430	3.9
200	< a =	210	1.7	430	< a =	440	4
210	< a =	220	1.8	440	< a =	450	4.1
220	< a =	230	1.9	450	< a =	460	4.2
230	< a =	240	2	460	< a =	470	4.3
240	< a =	250	2.1	470	< a =	480	4.4
250	< a =	260	2.2	480	< a =	490	4.5
260	< a =	270	2.3	490	< a =	500	4.6

CO_2 gaz salımı dilimleri (g/km)			**Üstel katsayı "c"**	**CO_2 gaz salımı dilimleri (g/km)**			**Üstel katsayı "c"**
270	< a =	280	2.4	vb.			
280	< a =	290	2.5				
290	< a =	300	2.6				
300	< a =	310	2.7				

Kaynak:European Commission; Taxation and Customs Union, "Taxes in Europe" database http://ec.europa.eu/taxation_customs/taxinv/getcontents.do?mode=normal&kw1=Taxe sur les véhicules routiers &kw2=-&kw3=-&coll=VERITY_LU+-+Motor+vehicles+tax+-+Tax+on+motor+vehicles (Erişim Tarihi:22.07.2008)

Tablo 42'de, CO_2 gaz salımı dilimlerinin (g/km) arttıkça, c katsayısının arttığı görülmektedir. Yani MTV mükellefleri, havayı kirlettikçe daha ağır vergi ödeyeceklerdir.

Lituanya'da talep edilen MTV, Lituanya Cumhuriyeti Devleti'nin 447 nolu detaylı listesinde sıralanır. Aracın sahibi veya kullanıcısı brüt yük ağırlığına göre her bir araç için ayrı olarak vergi öder. Verginin miktarı aracın türü ve sınıfına göre belirlenir ve en yüksek kategorideki yolların kullanımı süresine göre farklılık gösterir. Vergiler aracın kullanımına göre tek seferde veya belirtilen zamanda günlük, haftalık, aylık veya yıllık olarak ödenir. Aracın boyutu (araç kombinasyonu) belirlenen maksimum boyutu aşarsa, rotanın belirlenmesi için ek miktar talep edilir ve ayrı bir izin almak gereklidir (EC:2008,LT).

İrlanda' da, MTV, otomobillerin ve motosikletlerin silindir hacimlerine, yük araçlarının ağırlığına göre belirlenir. Aşağıda tablolarda 2004 rakamları verilmiştir (EC:2008,IE).

Tablo 43 : İrlanda' da Araçların Motor Hacimlerine Göre Alınan Motorlu Taşıtlar Vergisi Miktarları *Motorlu arabalar: (2004 de olduğu gibi)*

Motor kapasitesinin santimetre küpüne dayalı olarak (cc)	**€ (yıllık)**
1,000 i aşmayan	151
1,001 – 1,100	227
1,101 – 1,200	251
1,201 – 1,300	272
1,301 – 1,400	292
1,401 – 1,500	313
1,501 -1,600	391
1,601 – 1,700	414
1,701 – 1,800	484
1,801 – 1,900	511
1,901 -2,000	539
2,001 – 2,100	689
2,101 – 2,200	722
2,201 – 2,300	755
2,301 – 2,400	786
2,401 – 2,500	821
2,501 – 2,600	961
2,601 – 2,700	999
2,701 – 2,800	1,033
2,801 – 2,900	1,071
2,901 – 3,000	1,109
3,001 den daha fazla	1,343
Elektrikli	146

Kaynak:European Commission; Taxation and Customs Union, "Taxes in Europe" database
http://ec.europa.eu/taxation_customs/taxinv/getcontents.do?mode=normal&kw1=Vehicle duties &kw2=-&kw3=-&coll=VERITY_IE+-+Motor+vehicles+tax+-+Vehicle+duties

(Erişim Tarihi:22.07.2008)

Tablo 43'den de anlaşılacağı gibi motorlu arabaların motor silindir hacimleri arttıkça, yıllık ödeyecekleri vergi miktarları da artmaktadır.

Tablo 44 : İrlanda'da Yük Araçlarında Araç Ağırlığına Göre Alınan Motorlu Taşıtlar Vergisi Miktarları

Yüksüz ağırlığa göre (kg)	**€ (yıllık)**
3,000'i aşmayan	253
3,001'den 4,000'e	320
4,001'den 5,000'e	413
5,001'den 6,000'e	572
6,001'den 7,000'e	774
7,001'den 8,000'e	974
8,001'den 9,000'e	1,203
9,001'den 10,000'e	1,432
10,001'den11,000'e	1,661
11,001'den 12,000'e	1,890
12,001'den 13,000'e	2,119
13,001'den14,000'e	2,348
14,001'den 20,000'e	2,348 her 1,000 kg için + 229 14,000 kg üstü
20,001 veya daha fazla	3,948
Elektrikli (1,500 kg'ı aşmayan)	80

Kaynak:European Commission; Taxation and Customs Union, "Taxes in Europe" database http://ec.europa.eu/taxation_customs/taxinv/getcontents.do?mode=normal&kw1=Vehicle duties &kw2=-&kw3=-&coll=VERITY_IE+-+Motor+vehicles+tax+-+Vehicle+duties

(Erişim Tarihi:22.07.2008)

Tablo 44'de yük araçlarının MTV'si gösterilmiştir. Araçların yüksüz ağırlıkları 1000'er kg artmakta ve arttıkça ödeyecekleri vergi miktarı da artmaktadır.

Tablo 45 : İrlanda'da Motosikletler / 3 Tekerlekli Motosikletlerin Motorlu Taşıtlar Vergisi Miktarları

Elektrikli	€ (yıllık)
75cc'yi aşmayan	31
76cc'den 200cc ye kadar	37
201cc veya üzer	51
Yaya kontrolündeki araçlar	67

Kaynak:European Commission; Taxation and Customs Union, "Taxes in Europe" database http://ec.europa.eu/taxation_customs/taxinv/getcontents.do?mode=normal&kw1=Vehicle duties &kw2=-&kw3=-&coll=VERITY_IE+-+Motor+vehicles+tax+-+Vehicle+duties

(Erişim Tarihi:22.07.2008)

Tablo 45'de motosikletlerin ödeyecekleri yıllık MTV' si gösterilmiştir. Motosikletlerin silindir hacimleri arttıkça, vergi miktarı da artmaktadır.

Diğer taşıtlar: Birçok farklı yolla vergilendirilirler. Her yıl €78 sabit fiyatı tüm tarım traktörleri ve çukur kazma ve kazı aracı olarak kullanılan araçlar için ödenebilir.

Macaristan'da MTV, yılları dikkate alarak oluşturulmuştur. Araçların yaşı arttıkça, ödeyecekleri vergi miktarı da azalmaktadır. Macaristan için çevreyi değil de serveti ön plana çıkaran bir motorlu taşıtlar vergisi olduğunu söyleyebiliriz. Aşağıda özel otomobiller için vergi oranları gösterilmiştir (EC:2008,HU).

- Aracın üretim yılında ve 3 yıl sonra 300 Macar forinti/kw/yıl,
- Aracın üretiminden sonra 4. Yıldan 7. Yıla kadar 260 Macar forinti/kw/yıl,
- Aracın üretiminden sonra 8. Yıldan 11. Yıla kadar 200 Macar forinti/kw/yıl,
- Aracın üretiminden sonra 12. Yıldan 15. Yıla kadar 160 Macar forinti/kw/yıl,
- Aracın üretiminden 16. Yıl sonra 120 Macar forinti/kw/yıl,

Diğer araçların vergi oranı 1200 Macar forinti/100kg/yıldır.

Fransa' da MTV, 1 0cak 2006 tarihinden önce satın alınmış olan araçlar için silindir hacmini dikkate alırken, 1 0cak 2006 tarihinden sonra CO_2 salımını dikkate almıştır. Yani Fransa motorlu taşıtlar vergi sistemini çevreye duyarlı hale getirmiştir. Aşağıda 1 Ocak 2006 öncesi ve sonrası uygulama gösterilmiştir (EC:2008,FR);

- 01 Ocak 2006 tarihinden daha önce satın alınmış olan araçlarda vergi mali güce dayandırılır; (beygir gücü):

Tablo 46 : Fransa'da 2006'dan Önce Satın Alınan Araçların Motor Beygir Güçlerine Göre Motorlu Taşıtlar Vergsi Miktarı

Motor Beygir gücü	Ödenecek miktar
4 ve daha az	€ 750
5 ve 7 arasında	€ 1400
8 ve11 arasında	€ 3000
12 ve 16 arasında	€ 3600
17 ve daha çok olan	€ 4500

Kaynak:European Commission; Taxation and Customs Union, "Taxes in Europe" database http://ec.europa.eu/taxation_customs/taxinv/getcontents.do?mode=normal &kw1=Taxe annuelle sur les voitures de sociétés &kw2=-&kw3=-&coll= VERITY_FR+-+Motor+vehicles+tax+-+Annual+tax+on+company+cars (Erişim Tarihi:22.07.2008)

Tablo 46'dan, Fransa'da 2006 yılı öncesi, araçların motorlarının gücüne göre vergilendirildiği, motor beygir güçleri arttıkça ödenecek MTV miktarının arttığı anlaşılmaktadır.

- 01 Ocak 2006 tarihinden sonra alınan araçlarda, vergi CO_2 salımı seviyesine bağlıdır.

Tablo 47 : Fransa'da 2006'dan Sonra Araçların CO2 Salımına Göre Motorlu Taşıtlar Vergisinin Miktarı

CO_2 salımı seviyesi (km de gram olarak)	**Gram başına**
100'den daha az	€ 2
100 ile 120 arası	€ 4
120 ile 140 arası	€ 5
140 ile 160 arası	€ 10
160 ile 200 arası	€ 15
200 ile 250 arası	€ 17
250'den daha fazla	€ 19

Kaynak:European Commission; Taxation and Customs Union, "Taxes in Europe" database http://ec.europa.eu/taxation_customs/taxinv/getcontents.do?mode=normal&kw1=Taxe annuelle sur les voitures de sociétés &kw2=-&kw3=-&coll=VERITY_FR+-+Motor+vehicles+tax+-+Annual+tax+on+company+cars (Erişim Tarihi:22.07.2008)

Tablo 47'den, Fransa'da 2006 yılı sonrası, araçların MTV'sinde, CO_2 salımı seviyesi (km de gram olarak), gram başına düşen vergi miktarları görülmektedir. Böylece araçlar çevreyi kirlettikçe daha ağır vergi miktarına tabidirler.

Finlandiya'da MTV diğer AB ülkeleriyle benzerlik göstermemektedir. Özelliklegünlük olarak da hesaplanması oldukça farklı bir uygulamadır. Aşağıda motorlu taşıtlar için mevcut olan esas vergi, sürme gücü vergisi şeklinde gösterilmiştir (EC:2008,FI);Araçların ağırlığı, aks sayısı dikkate alınarak günlük olarak belirlenir ve bu ölçütler arttıkça söz konusu vergi miktarı da artmaktadır.

1. Esas vergi:Vergi 1 Ocak 1994 tarihinden önce alınan kullanımdaki araçlar için günlük olarak 26 cent aksi takdirde 35 cent.
2. Sürme gücü vergisi: Günlük oranlar şu şekildedir:
    - Fraksiyon oranı veya toplam ağırlığı 100 kg olan yolcu arabaları ve çift amaçlı arabalar için günlük 6,7 cents/100 kg ve motorlu karavan ve yük taşıma araçları için 0,9 cents /100 kg;

- İki akslı kamyonlar için 1.0 cent/100 kg ve 12,000 kg üstünde olan araçlar için her 100 kg kg, ve 5 veya daha çok akslı kamyonlar 1.1 cents/100 kg'dır.
- Eğer aracın iki aksı varsa alt düzen yapılı kamyonlar için 3.1 cents/100 kg , eğer üç aksı varsa 2.3 cents/100 kg, eğer dört aksı varsa 2.0 cents/100 kg, eğer beş ve daha fazla aksı varsa 1.8 cents/100 kg'dır.
- Eğer aracın iki aksı varsa römorklar veya yarı römorkların çekilmesi için kullanılan ve alt düzen yapısı onaylanmış kamyonlar için 3.1 cents/100 kg, eğer üç aksı varsa 2.5 cent, eğer dört aksı varsa 2.3

İspanya'da ise MTV belediyenin nüfusu ve vergi amacına yönelik olarak motor sınıflandırmasına göre değişkenlik gösterir (EC:2008,ES).Vergi tutarı, taşıtın sınıfı ve gücüne göre değişmektedir. Vergi aşağıdaki oranlarda alınacaktır (Yerel Vergi Kanunu m.95)239.

Tablo 48 : İspanya' da Motorlu Taşıtlar Vergisi Tarifeleri

Taşıtın Sınıfı ve Gücü	**Vergi Tutarı (Euro)**
Otomobiller	
8 Beygirgücünden az olanlar	12,62
8-11,99 beygir gücü	34.08
12-15,99	71.94
16-19,99	89.61
20 beygir ve üzeri	112.00
Otobüsler	
21 koltuktan az	83.30
21-50 koltuk arası	118.64

239 http://documentacion.meh.es/doc/C9/Impuestos%20locales/RDLEG-2-04.pdf (Erişim Tarihi:22.07.2008)

Taşıtın Sınıfı ve Gücü	**Vergi Tutarı (Euro)**
50 ve üzeri koltuk	148.30
Kamyonlar	
Taşıma haddi 1000 kg ve aşağısı	42.28
Taşıma haddi 1000 kg-2999 kg. arası	83.30
Taşıma haddi 2999-9999 kg. arası	118.64
Taşıma haddi 9999 kg. ve üzeri	148.30
Çekiciler	
16 Beygirgücünden az	17,67
16 -25 beygir gücü arası	27,77
25 beygir gücü üzeri	83,30
Motorlu Araç tarafından Çekilen Yarı Römorklar	
Taşıma Haddi 750 kg. dan fazla 1000 kg.dan az	17,67
Taşıma Haddi 1000 kg. dan fazla 2999 kg.dan az	27,77
Taşıma Haddi 2999 kg.	83,30
Taşıtlar	
Motorlu bisikletler	4,42
Silindir hacmi 125 santimetreküpe kadar	4,42
Silindir hacmi 125 santimetreküpten fazla 250 santimetreküpten az	7,57
Silindir hacmi 250 santimetreküpten fazla 500 santimetreküpten az	15,15
Silindir hacmi 500 santimetreküpten fazla 1000 santimetreküpten az	30,29
Silindir hacmi 1000 santimetreküpten fazla	60,58

Kaynak: http://documentacion.meh.es/doc/C9/Impuestos%20locales/RDLEG-2-04.pdf (Erişim Tarihi:22.07.2008)

Tablo 48'de gösterilen vergiler her sene bütçe kanunu ile değiştirilebilir (MTVK m.95/3). Yönetmelikler ile taşıtların çeşitleri, sınıfları ve tarifelerin uygulanma kuralları belirlenir (MTVK m.95/3). Belediyeler, tabloda belirtilen tutarları katsayılarını 2'yi geçmemek üzere arttırabilirler (MTVK m.95/4). Kent konseyleri, tabloda belirtilen her sınıf araç için, vergi üst sınırını geçmeden her taşıt

sınıfının araç bölümleri için vergi koyabilirler (MTVK m.95/4). Belirlenen kurallar, verginin oranı için aşağıdaki teşvikleri içerebilir (MTVK m.96/6):
a- Yakıtın çevreye yayılım etkisine bağlı olarak %75'e kadar indirim,
b-Taşıtın motorunun cinsine ve çevreye etkisine göre %75'e kadar indirim,
c-Tarihi araçlar veya üretim tarihi en az 25 yıl olan veya ilk kayıt tarihi bilinmeyen üretimi durdurulmuş araçlarda %100'e kadar indirim.

Tablo 48'den de görüleceği üzere taşıt sınıfları; beygir gücüne göre otomobiller, koltuk sayısına göre otobüsler, taşıma haddine göre kamyonlar, beygir gücüne öre çekiciler, taşıma haddine göre römorklar, ilindir hacmine göre motosikletlerden oluşur. Saydığımız araç güçleri, ağırlıkları ve koltuk sayıları arttıkça söz konusu verginin de miktarı artmaktadır.

Danimarka'da, sıradan otomobiller, otobüsler, yük araçları, kamyonlar farklı sınıflandırmalarda MTV'nin konusunu oluşturmaktadır (EC:2008,DK). MTV oranları; sıradan araçlar için; iki farklı şekilde hesaplamanın toplamından oluşur. Ağırlık vergisi olarak araç başına yıllık oran mevcuttur. Ağırlıklarına göre araçlar 600 kg ve2000 kg üstü arasında yedi gruba ayrılır. 2000 kg üstü her 100 kg başına yine ağırlık vergisi tekrar alınır. Ayrıca dizel olarak sürülen motorlu taşıtlar için ekstra oran vardır(EC:2008,DK). Otobüsler için; araç ağırlıklarına bağlı yıllık vergi oranlarının oluşturduğu ağırlık vergisi ile dizelle sürülen araçlar için ekstra motorlu taşıtlar vergisi mevcuttur. Araç başına yıllık vergi oranı;1300kg'dan başlayan 9000 kg ve üstüne kadar 11 ayrı sınıflamada gösterilmiştir. Ayrıca 9000 kg. üstü her 100 kg başına vergi yine mevcuttur. Otobüslerin vergilendirilmesinde, 2 den daha fazla akslı otobüsler için ağırlığın 100 kg'ı başına vergi yani ağırlık vergisi ve dizel yakıtlı araçlar için ekstra vergi vardır(EC:2008,DK).

Sadece dizel olarak sürülen arabalar, medikal taşıma için kullanılan araba ve taksiler; araç ağırlıklarıyla paralel araç başına yıllık vergi oranı ve ekstra oran şeklinde uygulama vardır(EC:2008,DK).

Yük arabaları ve küçük kamyonlar vb. için ayrı bir sınıflama mevcuttur. İzin verilen toplam ağırlıkları ile orantılı araç başına yıllık vergi oranı uygulanır(EC:2008,DK). İlk kez 2 Haziran 1998 tarihinde veya daha önce tescillenen yük arabaları veya sadece ticari amaçla kullanılan yük arabaları benzinli ve dizel olarak farklı vergiye tabi tutulur. İlk kez 3 Haziran 1998 tarihinde ve sonrasında tescillenen yük arabaları veya kısmen ticari amaçla kullanılan yük arabaları 24 Nisan 2007 tarihine kadar ilk kez tescillenen yük arabaları benzinli ve dizel olarak farklı vergiye tabi tutulur. 25 Nisan 2007 tarihinden sonra ilk kez tescillenen yük arabaları da yine benzinli ve dizel olarak farklı vergiye tabi tutulur. Ancak araç modelleri yükseldikçe vergi miktarları artmakta ve araç yaşları arttıkça vergileri düşmektedir. Buna benzer bir uygulama sadece özel amaçla kullanılan yük arabaları için de vardır. Dizel araçlar daha ağır vergilendirildikleri için çevreyi önemseyen sistem, eski araçları daha düşük vergilendirerek çevre karşıtı bir uygulamaya yer vererek tezatlık barındırmaktadır(EC:2008,DK).

Almanya'da motorlu taşıtlar vergisi ilk olarak 1922 yılında ulaşım alt yapısının finansmanında kullanılmak üzere alınmaya başlamıştır. Verginin şu anki boyutu çevreyi daha fazla kirleten araçların daha fazla vergilenmesi yönündedir. Araçların çevreye saldıkları karbondioksit emisyonu ile doğrudan bağlantılı bir vergileme sistemi bulunmamaktadır (ECMT, 2004:31). Almanya' da, MTV damıtık madde veya silindir hacminin her 100 cc'sine uygulanan gaz salımıyla ilgili vergi oranları vardır. Bu vergi oranları aşağıda gösterilmiştir (EC:2008,DE).

Tablo 49 : Almanya'da Euro Normlarına Göre Dizel ve Benzin Kullanan Araçların Motorlu Taşıtlar Vergisi Miktarları

Motor	**Dizel**	**Benzin**
Euro 3 ve daha iyi,artı"3-litre araba"	€ 6.75	€ 15.44
Euro 2	€ 7.36	€ 16.05
Euro 1 ve karşılaştırılabilen normlar	€ 15.13	€ 27.35
Ozon alarmı esnasında çalışmasına izin verilen araçlar	€ 21.07	€ 33.29
Düşük (sınırlı) oranda kirletme durumuna sahip olan,	€ 25.36	€ 37.58

Ozon alarmı esnasında çalışmasına izin verilmeyen araçlar ve arabalar		

Kaynak: European Commission; Taxation and Customs Union, "Taxes in Europe" database http://ec.europa.eu/taxation_customs/taxinv/getcontents.do?mode=normal&kw1=motor vehicle tax&kw2=-&kw3=-&coll=VERITY_DE+-+Motor+vehicles+tax (Erişim Tarihi: 22.07.2008)

Karşılık gelen piston motoruyla sürülmeyen araçların motorlu taşıt vergisinin ödenirliği İzin verilen maksimum brüt ağırlık açısından değerlendirilir. Mobil evler maksimum izin verilen brüt ağırlığına göre gaz salımıyla ilgili vergi oranına tabidir (her 200 kg için 10 ila 40 €) (EC:2008,DE).

Brüt ağırlığı 3.5 tona kadar olan kamyonlar dahil olmak üzere diğer araçlar maksimum izin verilen brüt ağırlığa göre hesaplanan vergiye tabidir. Aşağıda gösterilen gaz salımıyla ilgili vergi oranları her 200 kg için uygulanır:

- toplam 2,000 kilograma kadar :.....€ 11.25
- toplam 2,000 ila 3,000 kilogram :.....€ 12.02
- toplam 3,000 ila 3,500 kilogram :.....€ 12.78

Maksimum izin verilen brüt ağırlığına göre 200 kg'lık basamaklar halinde sınıflandırılan ağır ticari motorlu araçlar için gaz salımıyla ilgili dört farklı gaz program vardır. (EC:2008,DE) Motorlu taşıt römorkları maksimum € 373,24'ya yükselir ancak damıtık madde veya izin verilen işleme brüt ağırlığının her 200 kg için doğrusal bir tarifeyle vergilendirilir(EC:2008,DK).

Almanya'da MTV matrahı; Motor kapasitesinden sonra motor ve arabalar için araçların karbondioksit gaz salımı ve kirli gaz salımına ek olarak motor kullanan araba ve motorlardır. Karavanlarda kirli gaz salımına ek olarak toplam izin verilen ağırlıktan sonra, diğer araçlarda gürültü ve kirlilik salımına ek olarak 3500 kg üstünde brüt ağırlığı olan araçlarda izin verilen toplam ağırlıktan sonra

2 toplam ağırlık yarı römorklar ve çekme barı treylerinde olup yükü azaltmak için merkezi de içine alır [240].

1 Nisan 2007 ila 31 Mart 2011 tarihi arasında dizel motoru arttırılmış yolcu arabalarına ek ücret talep edilir[241].

Çek Cumhuriyeti'nde MTV matrahlarına göre vergi oranları, Euro normlarına göre indirimlidir.

Vergi matrahına göre vergi oranları şu şekildedir (EC:2008,CZ);

- Kişisel arabalar: Yıllık olarak 1,200 Çek Korunası ila 4,200 Çek korunası,
- Diğer motorlu araçlar: Yıllık olarak 1,200 Çek Korunası ila 4,200 Çek korunası (EC:2008, CZ).

Bitkilerin üretimi için kullanılan araçların vergi oranı % 25'e kadar düşürülür. Römorklar, yarı römorklar, ve tandem römorklar (merkez akslı römorklar) dahil olmak üzere kamyon türlerinin vergi oranı EURO 2 limitlerini karşıladıkları sürece 31 Aralık 2007 tarihine kadar % 40 oranında ve EURO 3 limitlerini karşılarlarsa % 48 oranına kadar düşürülür. Bu indirim 31 Aralık 2007 tarihine kadar uygulanabilir. Ancak, vergi oranı aynı zamanda hem bitkilerin üretiminde kullanılan araç indirim hem de EURO limitlerine göre indirime uğratılamaz(EC:2008,CZ)..

Bulgaristan'da, MTV oranlarını aşağıdaki değerlendirme esaslarının seviyesinden üç kata kadar daha yüksek olanlarda, oran İlgili Belediye

---

[240] http://translate.google.com/translate?u=http%3A%2F%2Fwww.gesetze-im-internet.de%2Fkraftstg%2Findex.html&hl=en&ie=UTF-8&sl=de&tl=en (Erişim Tarihi: 22.07.2008)

[241] Yol trafik düzenlemeleri onayı için araç PMK 01 ve PMK 0 veya PMK 4 partikül indirim sınıfından biri veya PM 01 and PM 0 PM to 5 partikül indirim seviyelerinden biri değilse, kısmen veya 100 santimetre küp başına bölüm 9 paragraf 1 no 2 ye göre 1.20 euro şu anki vergi oranı 1 Nisan 2007 ila 31 Mart 2011 tarihi arasında dizel motoru arttırılmış yolcu arabalarına uygulanır. http://translate.google.com/translate?u=http%3A%2F%2Fwww.gesetze-im-internet.de%2Fkraftstg%2Findex.html&hl=en&ie=UTF-8&sl=de&tl=en (Erişim Tarihi:22.07.2008)

Konseyi'nce belirlenir. Diğer AB ülkelerini incelediğimizde Bulgaristan'daki MTV'nin ülkemizdeki MTV' ye benzediği görülmektedir(EC:2008,BG).. .
Taşıt vergisinin konusunu aşağıdaki taşıtlar oluşturur;

1. Bulgaristan'da yol bağlantısında işlemesi için tescillenen herhangi bir taşıt,
2. 2. Bulgaristan limanı tesciline kayıtlı gemiler,
3. Bulgaristan Cumhuriyetinin devlet sivil uçak tesciline kayıtlı olan uçaklar.

Vergi araç çeşidine göre farklılık gösterir EC:2008,BG).Özel otomobillerde verginin miktarı üretim yılına bağlı olarak katsayıyla uyarlanmış motor gücüyle uyumlu olarak belirlenir. Yolcu arabası römorkları (kargo römorkları, kamp römorkları), motosikletler, 3 tekerlekli arabalar motor güçlerine göre vergilendirilir. 3 tekerlekli araçlkarda vergi, toplam ağırlığa bağlı olarak hesaplanır.Otobüslerin vergisi, oturacak yer sayısına bağlı olarak hesaplanır.Kargo kamyonlarının vergisi yasal izin verilen maksimum ağırlığı 12 tona kadar olan kamyonlardan ton başına olmak üzere 10 Bulgar Levi vergi parça veya yük taşıma kapasitesine göre talep edilir EC:2008,BG).

Kamyon traktörler ve römorklar traktörlerde vergi ise traktörün tescil belgesinde belirtilen şekilde traktörün süspansiyon tipi ve aks sayısı, taşıma aracının kombinasyonunda izin verilen maksimum ağırlığına bağlı olarak tahakkuk eder.. Özel amaçlı yapı araçları ve vinçli kamyonlarda vergi sabittir. Traktörler ise motor gücüne göre artan bir şekilde vergiye tabidir. 12 tondan daha fazla maksimum ağırlık izin verilen yük kamyonların vergisi ise süspansiyon tipi, aks sayısı, izin verilen maksimum ağırlığa bağlı olarak vergi talep edilir EC:2008,BG).

Gemilerde MTV; yat ve küçük motosikletler hariç olmak üzere Danube Nehri ve Karadeniz'le bağlantısı olmayan iç sularda işletilen gemiler için belediye kayıtlarında kayıtlı olan ve Bulgar limanlarında küçük gemilerin kaydının tutulduğu kayıtlara işlenmiş olan gemilerden parça veya brüt ton başına vergi alınır EC:2008,BG).

Yat, motosiklet ve liman römorku ve sandallar hariç olmak üzere Bulgaristan limanlarında büyük gemilerin tescilinde kayıtlı olan gemilerden brüt ton başına vergi talep edilir (EC:2008,BG). Uçaklarda MTV; geçerli uçuş belgesine sahip olan hizmetteki uçaklar ve helikopterlerden parça veya maksimum havalanma ağırlığı açısından ton başına vergi şeklinde talep edilir EC:2008,BG).

Belçika'da**,** MTV'de birçok oran, genel tüketici fiyat endeksiyle bağlantılıdır ve her yıl 1 Temmuzda düzenlenir. Bu durum aşağıdaki araçların vergi oranıyla ilgilidir EC:2008,BE):

a.motorlu arabalar, çift amaçlı arabalar ve minibüsler; beygir güçlerine göre vergilendirilir.

b.motosikletler; silindir hacimlerine göre vergilendirilir.

c.otobüsler (sadece minimum oran); beygir güçlerine göre vergilendirilir.

d.motorlu arabalar, 25 yaşını aşmış çift amaçlı arabalar ve minibüsler, bir geminin taşınması için kullanılan kamp römorklar ve römorklar için genellikle uygulanabilen minimum oran vardır.

e.maksimum izin verilen kütlesi 3,500 kg'ı aşmayan römorklar ve yarı römorkla; aks sayısına ve araçların ağırlığına göre hesaplanır.

Avusturya'da, MTV; aylık olarak alınır (EC:2008,AT);

- Toplam ağırlığı 3,5 tona kadar olan motorlu taşıtlar ;

-motor gücü 24 kW a kadar azaltılmış olan araçlarda kW başına 0,6 Euro aylık ödeme,

- Toplam ağırlığı 3,5 tondan daha fazla olan taşıtlar ;

—Toplam ağırlığı 12 tona kadar olan: her tonda 2.54 EURO; en az 41,8 EURO.

—Toplam ağırlığı 18 tona kadar olan: her tonda 2.72 EURO.

Toplam ağırlığı 18 tondan daha fazla olan: her tonda 3.08 EURO; maksimum: 123,4 EURO.

VIII. BAZI AVRUPA BİRLİĞİ ÜLKELERİNDE MOTORLU TAŞITLAR VERGİSİNDE ALINAN GÜVENLİK ÖNLEMLERİ

Birleşik Krallık'ta motorlu taşıtlar vergisini ödemeyen motorlu araç oranı son yıllarda hızla azalmaktadır. Bununla beraber 2007 yılı itibariyle %1,1 olan kayıtsız araç oranı 2008 yılı itibariyle %0,7'ye düşmüştür. En yüksek kayıtsız araç oranını %2,5 ile motosikletler oluşturmaktadır. Kayıtsız araçların % 65'ini 5 yıl ve daha yaşlı araçlar oluşturmaktadır. Kayıtsız araçlardan dolayı vergi kaybı 2008 yılı itibariyle 49 milyon pound olarak tahmin edilmektedir[242].

Birleşik Krallık'ta Şoför ve Araç Lisans Kurumu (Driver and Vehicle Licensing Agency (DVLA)) her ay vergisi ödenmemiş araçları kayıtlarından tespit etmektedir. Kurum NSL Limited Şti ile polis, yerel yetkililerle işbirliği içinde çalışmakta ve vergisi ödenmemiş araçları trafikten men etmektedir. Yetkililer araç tekerleklerini kilitlemektedirler[243]. Vergisi ödenmemiş araçların tespitinde otomatik plaka okuma sistemi (ANRP) kullanılmaktadır. Ayrıca vatandaşlar da vergisi ödenmemiş araçları Kuruma internet aracılığı ile ihbar edebilmektedir[244]. Eğer vergi ödenmez ya da zorunlu yol bildirimi yapılmaz ise polis aracı durdurmakta ve 80 sterlin para cezası kesmektedir. Ayrıca aracın vergisi tahsil edilmekte ve pul alınmaktadır[245]. Yetkili şehir mahkemesi hakimi vergisi ödenmemiş araç sahibini 1000 sterlin para cezasına çarptırmaktadır. Kullanılan araçla ilgili tescil kurumuna yanlış beyan verilmesi halinde 5000 sterlin para cezası ve iki yıl hapis cezası uygulanmaktadır. Trafikten çekilen aracın vergisi

[242] http://www.dft.gov.uk/pgr/statistics/datatablespublications/vehicles/excisedutyevasion/ved2008 (Erişim Tarihi:23.06.2009)
[243] http://www.direct.gov.uk/en/Motoring/OwningAVehicle/UntaxedVehicle/DG_4022059 (Erişim Tarihi:24.06.2009)
[244] http://www.direct.gov.uk/en/Motoring/OwningAVehicle/UntaxedVehicle/DG_4022059 (Erişim Tarihi:24.06.2009)
[245] http://www.direct.gov.uk/en/Motoring/OwningAVehicle/UntaxedVehicle/DG_4022059 (Erişim Tarihi:24.06.2009)

ve otopark parası ödenmedikçe aracın trafiğe çıkmasına izin verilmemekte ve eğer vergi ve otopark ücreti ödenmez ise araç satılabilmektedir[246].

Portekiz'de MTV ile ilgili yetki Genel Yönetimdedir. Vergi matrahı mükellef tarafından internet yoluyla öğrenilir. Ruhsat koşulları göz önüne alınarak elektronik beyannameye giriş her tüzel kişi için zorunludur.[247]. Vergilendirilebilir araçlar durumlarını ispatladıkları takdirde muafiyetten faydalanabilirler. Veri tabanında eğer verginin ihmaline veya hataya rastlanırsa, böyle bir durum mükellefin vergiyi internetten ödemesine izin vermez

Verginin ödendiğine dair belge veya muafiyet belgesinin çalınması, kaybolması veya yok edilmesi durumunda bu belgeler her hangi bir mali birimden internet yoluyla tekrar alınabilir[248].

Ödenmeyen vergi için ise yaptırımlar getirilmiştir[249]. Bu kanunun zorunluluklarının gerçekleştirilmesi etkisinden sorumlu olan tüm yönetimlerce izlenir. Özellikle Genel Vergi Yönetimi, tüketimle ilgili olarak Gümrük ve Tekel Vergileri Yönetimi, özellikle Mobilite ve Kara Taşımacılığı Kurumu, (IP, Ulusal Cumhuriyeti Koruma (the National Republican Guard, the Polis) kamu güvenliği, belediyeler, taşıt ruhsatı muhafızları, Liman Kaptanları ve Sahil Güvenlik özel yol ve havaalanı hizmetleri idaresi bunlar arasındadır.

Portekiz'de ihlalini kontrol eden memur veya yetkili kişi, böyle bir yargıya gidilmesi gerektiğinde suçun işlendiği bölgede finanse ettiği hizmetle ilgili olarak bireysel referans ile gerekli yerlere suç duyurusunda bulunur. Çalışan bir memurun bu kanunun ihlalini fark etmesi ve kendi bildirme

---

[246] http://www.direct.gov.uk/en/Motoring/OwningAVehicle/UntaxedVehicle/DG_4022059 (Erişim Tarihi:24.06.2009)

[247] http://translate.google.com/translate?u=http%3A%2F%2Fwww.dgci.min-financas.pt%2Fpt%2Finformacao_fiscal%2Fcodigos_tributarios%2FIUC%2Findex_iuc.htm&hl=en&ie=UTF-8&sl=pt&tl=en (Erişim Tarihi:22.07.2008)

[248] http://translate.google.com/translate?u=http%3A%2F%2Fwww.dgci.min-financas.pt%2Fpt%2Finformacao_fiscal%2Fcodigos_tributarios%2FIUC%2Findex_iuc.htm&hl=en&ie=UTF-8&sl=pt&tl=en (Erişim Tarihi:22.07.2008)

[249] http://translate.google.com/translate?u=http%3A%2F%2Fwww.dgci.min-financas.pt%2Fpt%2Finformacao_fiscal%2Fcodigos_tributarios%2FIUC%2Findex_iuc.htm&hl=en&ie=UTF-8&sl=pt&tl=en (Erişim Tarihi:22.07.2008)

yetkisinin olmadığı durumda suçun işlendiği bölgede finans bölümüyle işbirliği yapmalı ve sürecin oluşturulmasını üstlenmelidir. Bu kanunun ihlali durumunda o bölgede suçlu merkez olarak suçun finans bölümünde işlendiği farzedilir. (madde 21 vergi şartının yerine getirilmemesi) Mükellef bu koşullar altında cezalandırılır[250].

Eksik vergi tamamlanıncaya kadar, araca el konulur ve haciz işlemleri gerçekleştirilir. [251].

Almanya'da (MTVK m.14) eğer MTV ödenmezse,

- Vergi ofisinin isteği üzerine araçların ruhsat belgeleri toplanır.
- Verginin belge veren yönetimce ticaret sicilinden silinmesi durumunda süreç henüz başlamamış olur.
- Devletin vergiden elde ettiği gelirin olmaması durumunda, iptali belge veren yönetime ve oradan da araç sahibine bağlantı kesme belgesi verilir. İptallerle ilgili itilaflarda, durum yönetim mahkemelerine intikal eder.

Aracın ticaret sicilinden kayıt silinmesinin uygulanması Yönetim Prosedürü Kanunu tarafından belirlenir.

İspanya'da verginin ödeme zamanı, ilk defa satın alınan araçlar dışında takvim yılı ile uyumludur (Yerel Vergi Kanunu, m.96/1). Araç yeni alınmış ise, vergi dönemi aracın alındığı gün başlar. Vergi periyodunun ilk gününde ödenebilir hale gelir (MTVK, m.96/2). Vergi payının tutarı, ilk defa alımda ya da aracın kaybolması hallerinde her takvim yılının üç aylık dönemi için yeniden belirlenir.

---

[250] http://translate.google.com/translate?u=http%3A%2F%2Fwww.dgci.min-financas.pt%2Fpt%2Finformacao_fiscal%2Fcodigos_tributarios%2FIUC%2Findex_iuc.htm&hl=en&ie=UTF-8&sl=pt&tl=en (Erişim Tarihi:22.07.2008)

[251] xhttp://translate.google.com/translate?u=http%3A%2F%2Fwww.dgci.min-financas.pt%2Fpt%2Finformacao_fiscal%2Fcodigos_tributarios%2FIUC%2Findex_iuc.htm&hl=en&ie=UTF-8&sl=pt&tl=en (Erişim Tarihi:22.07.2008)

Çalınma ve geçici kaybolma hallerinde de vergi aynı koşullarda belirlenecektir (Yerel Vergi Kanunu m.96/3)[252].

Verginin uygulanması ile ilgili yerel yönetimler kendi kurallarını belirleyebilir (Yerel Vergi Kanunu m.98/1). Belediyeler verginin ödenmesiyle ilgili delil araçlarına sahiptir (Yerel Vergi Kanunu m.98/2).

Verginin ödenmesinin ispatı İspanya Yerel Vergi Kanunu madde 99'da düzenlenmiştir. Yerel trafik idaresine araç tescili için, ya da aracını muayene ettirmek için başvuranlar, ilk olarak verginin ödendiğini ispatlamak zorundadırlar (MTVK m.99/1). Araç sahipleri, aracın el değiştirmesi, aracın sınıf değişikliği, araç ruhsatındaki adres değişikliği, aracın kaybı durumlarında yerel trafik idaresi ile iletişime geçtiklerinde son verginin ödendiğini ispatlamak zorundadırlar (Yerel Vergi Kanunum.99/2).

Finlandiya'da motorlu taşıtlar vergisi ödenmemiş aracın trafiğe çıkması yasaktır (Act 30.12.2003/1281 m.58). Motorlu taşıtlar vergisini araç yönetim merkezi toplar. Verginin ödenip ödenmediği ile ilgili kontrol, araç yönetim merkezi, polis, gümrük ve sınır yetkilileri tarafından yapılmaktadır. Araç yönetim ofisi diğer kamu kurumlarına gerekli bilgileri verir (Act 30.12.2003/1281 m.58)[253].

İsveç'te motorlu taşıtlar vergisi ilgili periyot içinde ödenmezse aracın trafiğe çıkmasına izin verilmez (Act, 2006:227/m.6/1/a). Eğer taşıt haciz ya da iflas nedeniyle satılmışsa, aracın yeni sahibi önceki sahibi vergisi ödemese bile aracı kullanabilir (Act, 2006:227/m.6/2). Eğer aracın vergisi ödenmemesine rağmen araç kullanılmaya devam ederse, polis aracı trafikten men eder ve en yakın uygun yere kadar gitmesine izin verir (Act, 2006:227/m.6/2). Araç trafikten men

[252] http://documentacion.meh.es/doc/C9/Impuestos%20locales/RDLEG-2-04.pdf (Erişim Tarihi:22.07.2008)
[253] http://66.102.9.104/translate_c?hl=en&sl=fi&tl=en&u=http://www.finlex.fi/fi/laki/ajantasa/2003/20031281&usg=ALkJrhhBvPDSVix3T7FesKr383UAqVnYJg (Erişim Tarihi:24.01.2009)

edildikten sonra aracın sahibi 6 aya kadar hapis cezasına ya da para cezasına çarptırılır (Act, 2006:227/m.6/4/a)[254].

[254] http://translate.google.com/translate?u=www.skatteverket.se&hl=en&ie=UTF-8&sl=sv&tl=en (Erişim Tarihi:24.01.2009)

BEŞİNCİ BÖLÜM

AVRUPA BİRLİĞİ ÜLKELERİ DIŞINDAKİ ÇEŞİTLİ ÜLKELERDE MOTORLU TAŞITLAR VERGİSİ

Avrupa Birliği ülkelerinin, MTV uygulamalarını inceledikten sonra tezimizin bu bölümümünde Avrupa Birliği dışındaki, bazı ülkelerde uygulanan MTV'yi inceleme konusu yapacağız. Bu ülkeler; A.B.D., Çin, Brezilya, Küba, Japonya ve Güney Kore'dir.

I. AMERİKA BİRLEŞİK DEVLETLERİ

A.B.D.'de MTV eyaletler tarafından toplanan bir vergidir ve federal bir nitelik taşımamaktadır. Bazı eyaletlerde motorlu taşıtlar üzerinde servet vergisi niteliğinde bir vergi bulunmaz iken bazılarında eyalet genelinde ya da yerel yönetimlerce motorlu taşıtlar vergilendirilmektedir. MTV ile ilgili düzenlemeler bazı durumlarda eyalet yasalarının ulaştırma (transportation) ile ilgili kısmında motorlu taşıtlar başlığı altında yer alırken, bazı durumlarda ise vergileme (taxation) kısımlarında yer almaktadır. MTV'nin uygulandığı eyaletlerde alınan vergi genellikle servet vergisi niteliğini taşımaktadır. Aşağıda eyaletlerin motorlu taşıtları vergilendirme şekilleri gösterilmiştir (NSCL, 1998):

1. Motorlu Taşıtlar Üzerinden Alınan Vergiler Açısından Eyaletlerin Sınıflandırılması

A. Vergilendirmede Motorlu Taşıtın Değerini Esas Almayan Eyaletler:

Söz konusu eyaletlerde aracın değeri üzerinden bir vergi alınmaz iken, bunların çoğunda motorlu aracın kaydı sırasında belirli (sabit miktarda) kayıt resmi olarak ya da aracın ağırlığına göre vergi alınmaktadır.

B. Motorlu Taşıtlar Üzerinden Kişisel Servet Vergisi Tahsil Edilen Eyaletler:

Oniki eyalet, MTV'yi servet vergisi olarak almaktadır. Yerel yönetimler ülke içinde vergileri aracın değerine bağlı hesaplayıp, vergi oranları şehir ve belediyelere göre değişmektedir. Ancak aynı eyalet içinde yerel yönetimler arası motorlu taşıtların vergilerinin farklı olması, şehirlerarasında adetsizliğe ve mükelleflerin yakınmalarına yol açmaktadır. Ayrıca söz konusu adaletsizlik aynı eyalet içinde birden fazla yerde oturanların tespitinin zorluğu nedeniyle, vergiden kaçınmaya yol açmaktadır (NCSL, 1998). Kişisel servet vergisinde aracın değerinin tespitinde "mill" üzerinden hesaplama yapılmaktadır. Burada mill, aracın her 1000 $'ı başına düşen belirli miktar vergiyi ifade etmektedir. Örneğin North Carolina'da 5000 $ değerindeki aracın vergisi 52,5 $'dır (Barbour, 2004:8).

C. Motorlu Taşıtlar Üzerinden Aracın Değerine Göre Ruhsat Vergisi Alan ve Eyaletin Tamamında Verginin Aynı Olduğu Eyaletler:

Onaltı eyalette servet vergisi yerine aracın değeri üzerinden ruhsat vergisi alınmaktadır. Eyaletin genelinde aynı verginin alınması ile ikametten kaynaklanan vergi farklılıkları ortadann kaldırılmaktadır. Vergi oranı bu onaltı eyalette aynı olmasına karşın söz konusu eyaletlerin dokuzunda vergi eyaletlerce, yedisinde ise yerel yönetimlerce toplanmaktadır (NCSL, 1998). Bu eyaletlerde verginin tahsilinde Motorlu Taşıt Üreticilerinin Perakende Satış Fiyat Listesi, Kaliforniya ve Indiana'da satış fiyatını, Utah' da ise yeni araçlarda aracın satış fiyatı, kullanılmış araçlarda ise NADA'nın (Ulusal Otomobil Satıcıları Derneği'nin) mavi kitabındaki araç değerleri kullanılmaktadır (NCSL, 1998).

D. Diğer Eyaletler:

Alaska, Rhode Island ve Teksas eyaletleri, yerel yönetimlere araçları vergilendirme yetkisi vermiştir. Yerel yönetimler motorlu taşıtlar üzerinden

kişisel servet vergisi almayı seçebilecekleri gibi, motorlu taşıtın kaydı üzerinden aracın yaşına göre sabit vergi alabilmekte ya da motorlu araçlardan vergi almamaktadır. Örneğin Rhode Island eyaletinde araçların gayrimenkullerden daha fazla vergilenebilmesi yönünde yerel yönetimlere yetki verilmiştir (NCSL, 1998).

2. Eyaletlerde Motorlu Taşıtlar Vergisinin Hesaplanma Yöntemleri

Eyaletler verginin hesaplanmasında, vergi oranının uygulanacağı araç değerini genellikle aşağıdakiler gibi uygulamaktadır (NCSL, 1998, Barbour, 2004:7-8):

1- Ulusal Otomobil Satıcıları Derneği'nin (NADA), "mavi kitabında"yer alan araç değerleri: Söz konusu yöntemde dernek yerel kıymet takdiri yapan kimselere kullanılmış aracın ulusal pazardaki ederine dayanarak değer belirlemektedir. Değer belirlemede aracın düşük mile sahip olması (az kullanılmış olması, klima vb.) değerlemede belirsizlik yaratan ve vergi mükelleflerinin itirazlarına yol açan faktörler dikkate alınmaktadır.

2- Üreticiler tarafından önerilen perakende satış fiyatı (MRSP): Aracın değerlendirilmesi yöntemi taşıtın cari ve gelecekteki değerinin belirlenmesine dayanmaktadır. Söz konusu yöntemde aracın belirlenen değeri her yıl amortisman (yıpranma payı) oranında azaltılır ve vergi miktarı belirlenen matraha uygulanır. Bu yöntem aracın gerçek değerine ulaşmak için daha uygudur (NCSL, 1998).

3- Motorlu aracın satış fiyatı: Yöntem, aracın değerini belirlemede esas alınan perakende satış fiyatı (MRSP) yöntemine benzerlik göstermektedir.

Bununla beraber vergiye esas değerin tespitinde pazarlık ve indirimlerden sonraki fiyat dikkate alınmakta olup, söz konusu yöntem özellikle kullanılmış araçlarda piyasa fiyatına yakın fiyatı vermesi bakımından önem taşımaktadır (NCSL, 1998). Vergilemede aracın değeri ile eyalet kanunundaki oranlar çarpılarak ödenmesi gereken vergi bulunmaktadır. Bazı eyaletlerde asgari vergi eşiği vardır (Barbour, 2004:8-9).

A.B.D.'de, otomobil üreticileri, bazı politikacı ve tüketiciler, MTV'nin yüksek olduğu eyaletlerdeki tüketicilerin MTV'nin düşük olan eyaletlerdeki tüketicilere göre yeni araç alanları cezalandırdığını ileri sürmektedirler. Ayrıca eleştiriler söz konusu vergi ile tüketicinin gelirinin azaldığı, bu nedenle satışları olumsuz etkilediği (Ott, Andrus, 2000:136).

A.B.D.'de Mississippi, South Carolina, North Carolina ve Utah eyaletlerini kapsayan bir araştırmada motorlu taşıt servet vergisinin yeni araç alımı üzerine etkisi anket yoluyla tespit edilmeye çalışılmıştır (Ott, Andrus, 2000:134-151). Yapılan araştırma sonucu, araştırmaya katılanlardan, motorlu taşıtlar servet vergisinin, yüksek olduğu önermesine katılanların oranı %75,6'dır. Buna karşın motorlu taşıt satın alırken, taşıt alımını etkileyen faktörlere[255] göre verginin etkisi daha azdır (Ott, Andrus, 2000:145).

A.B.D.'de yüksek motorlu taşıtlar servet vergisi tutarları seçim kampanyalarında da politikacılar tarafından sık gündeme getirilen bir konudur. 1997 yılında yapılan Virginia eyaleti valiliği seçimlerinde motorlu taşıt servet vergilerinin kaldıracağının sözünü veren Jim Gilmore seçimleri kazanmıştır. Washington'da ise verginin kaldırılması için 1999 yılında girişim başlatılmıştır (Beck, Bennet, 2003:488).

ABD'de yüksek vergilerin vergi kaçakçılığına yol açtığı ifade edilmektedir. Motorlu taşıt sahipleri yüksek vergi nedeniyle araçlarını düşük vergi alınan eyaletlere kaydettirmektedirler. (de Boer, 1995:301 aktaran Beck, Bennet, 2003:489). Beck ve Bennet (2003) 50 eyaleti kapsayan, kayıt ve motorlu taşıt vergilerinin yeni otomobil kaydı üzerine yaptıkları regresyon analizi sonucu, komşu eyaletlere göre yüksek vergilerin yeni otomobil satın alınmasını negatif yönde etkilediğini saptamışlardır (Beck, Bennet, 2003:506).

---

[255] Diğer faktörler şöyledir: aracın yaşı, kilometresi, tamir masrafları, sigorta ödemeleri, pazarlık gücü, ikame araç üzerindeki yüksek satış vergisi, satış promosyonları, ikame aracın yüksek aylık ödemeleri, ikame aracın modeli, harcadığı yakıt miktarı, arkadaşlarının yeni otomobil satın alması (Ott, Andrus, 2000:144)

Fiala (1999), Kentucky Kanun Araştırma Komisyonu için hazırlanan rapor, yüksek MTV'nin ve eyaletler arası vergi farklılığının sonuçları açısından ilgi çekici bulgular içermektedir. Kentucky eyaletine kayıtlı olması gereken motorlu taşıtların vergisi düşük eyaletlere kayıtlı olmasından dolayı yıllık 17 milyon $ gelir kaybı ile karşı karşıya kalındığı tahmin edilmektedir. Kentucky'nin sınır bölgesinde yaşayan kişilerin araçlarını motorlu taşıtlarını servet vergisi olmayan Ohio ve Tennessee eyaletlerine kayıt yaptırdıkları, böylelikle vergiden kaçındıkları belirtilmektedir (Fiala, 1999:vi).

Eyaletlerde alınan farklı MTV'nin hane halklarının yeni araç alım tercihleri üzerine yapılan bir araştırma ise MTV'nin hane halklarının yeni araç alımı üzerine etkisinin olumsuz yönde olduğu sonucuna varmıştır. Ancak bu olumsuzluğun araç filosunun yaşına etkisi azdır (Barbour, 2004:97).

Aşağıda A.B.D.'deki bazı eyaletler bazında motorlu taşıtlar vergisi eyalet yasalarından elde edilen bilgiler ışığında incelenmiştir:

3. ABD Eyaletlerinde Motorlu Taşıtlar Vergisi

A. Arizona

Arizona'da motorlu araçlardan, aracın değerine göre araç tescil vergisi tahsil edilmektedir (Lohman, 2003). Araç lisans vergisi ilk defa tescil edilen bir araç için on iki ay boyunca, aracın değeri olarak üretici perakende satış fiyatının %60'ı dikkate alınarak aşağıdaki şekilde hesaplanmaktadır (Arizona Revised Status, m.28-5801/B/1)[256]:

a- Arizona otoyol kullanıcı gelir fonu için 1,26 $,
b- Eyaletin genel fonu için 0,69$,
c- Herhangi bir ulaşım amacı için 0,16$,

[256] http://www.azleg.state.az.us/FormatDocument.asp?inDoc=/ars/28/05801.htm&Title=28&DocType=ARS (Erişim Tarihi:14.03.2009)

d- Şehir ve kasabalar için 0,69 $, olmak üzere toplam 2,7$ vergi alınmaktadır. Örneğin perakende satış fiyatı 20.000 $ olan bir otomobilin vergisi ilk yıl için 324 $ olacaktır[257].

İzleyen her yıl için aracın vergiye tabi değeri %16,25 azaltılmaktadır ve her 100 dolar için aşağıdaki miktarlar vergi olarak alınmaktadır (Arizona Revised Status, m.28-5801/B/2)[258]:

a- Arizona otoyol kullanıcı gelir fonu için 1,30 $,
b- Eyaletin genel fonu için 0,71$,
c- Ülke içinde otoyol kullanımı için 0,17$,
d- Şehir ve kasabalar için 0,71 $, olmak üzere toplam 2,89 $ vergi alınmaktadır[259].

Aracın değerinin azalmasından dolayı her yıl ödeyeceği vergi azalmaktadır. Perakende satış değeri ilk yıl için 20.000 $ olan aracın ikinci yıl için ödeyeceği vergi 290,44 $ olacaktır[260].

Her araç için asgari lisans vergisi 10 $'dır (Arizona Revised Status, m.28-5801/B/3)[261].

Motorlu taşıtlar vergisi mükellefleri alternatif yakıt kullanan motorlu araçlara sahipler ise m.28-5805'e göre vergi öderler (m.28-5805)[262].

B. Indiana

Indiana'da motorlu taşıtlar vergisi otomobiller, motosikletler ve hafif kamyonlar üzerinden yıllık olarak alınan bir vergidir. Vergiler araçların değerlerine göre 17

---

[257] Bu durumda perakende satış fiyatı 20.000 $ olan bir otomobil için ilk sene hesaplama şu şekilde yapılacaktır:
20.000*%60=12.000 12.000/100=120 120*2,7=324 $

[258] http://www.azleg.state.az.us/FormatDocument.asp?inDoc=/ars/28/05801.htm&Title=28&DocType=ARS (Erişim Tarihi:14.03.2009)

[259] Bu durumda perakende satış fiyatı 20.000 $ olan bir otomobil için ilk sene hesaplama şu şekilde yapılacaktır:
20.000*%60=12.000 12.000/100=120 120*2,7=324 $

[260] 20.000*%60=12.000 12.000*0,1625=1950 12.000-1950= 10050 10.050/100=100,5 100,5*2,89=290,44 $

[261] http://www.azleg.state.az.us/FormatDocument.asp?inDoc=/ars/28/05801.htm&Title=28&DocType=ARS (Erişim Tarihi:14.03.2009)

[262] http://www.azleg.state.az.us/FormatDocument.asp?inDoc=/ars/28/05801.htm&Title=28&DocType=ARS (Erişim Tarihi:14.03.2009)

sınıf ve aracın yaşına göre (on yaşa kadar) alınmaktadır. Vergi servet vergisi niteliğini taşımakta ve motorlu taşıtlar bürosunca toplanmaktadır (Lohman, 2003)[263].

Tablo 50'de Indiana eyaletinde 17 sınıfa ve 10 yaşa ayrılmış araçların vergileri gösterilmiştir:

Tablo 50 : Otomobilin Değeri ve Yaşına Göre Motorlu Taşıt Vergisi ($)

Aracın Değeri $ / Aracın Yaşı	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10 yıl ve sonrası
1500'den az	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12
1500-2250'denaz	36	30	27	24	18	12	12	12	12	12
2250-3000'den az	50	50	42	33	24	18	12	12	12	12
3000-4000'den az	50	50	50	50	48	36	24	18	12	12
4000-5500'den az	66	57	50	50	50	50	42	24	12	12
5500-7000'den az	84	74	63	52	50	50	49	30	18	12
7000-8500'den az	103	92	77	64	52	50	50	40	21	12
8500-10.000'den az	123	110	93	78	64	50	50	50	34	12
10.000-12.500'den az	150	134	115	98	82	65	52	50	40	12
12.500-15.000'den az	172	149	130	112	96	79	65	53	50	12
15.000-18.000'den az	207	179	156	135	115	94	78	64	50	21
18.000-22.000'den az	250	217	189	163	139	114	94	65	50	26
22.000-25.000'den az	300	260	225	184	150	121	96	65	50	30
25.000-30.000'den az	350	304	265	228	195	160	132	91	50	36
30.000-35.000'den az	406	353	307	257	210	169	134	91	50	42
35.000-42.500'den az	469	407	355	306	261	214	177	129	63	49
42.500'den fazla	532	461	398	347	296	242	192	129	63	50

Kaynak: Indiana Code Of Revision m. 6.6.5.4. 'den yararlanılarak oluşturulmuştur. http://www.in.gov/legislative/ic/code/title6/ar6/ch5.html (Erişim Tarihi:14.03.2009)

[263] Ayrıca bkz. http://www.agecon.purdue.edu/crd/localgov/Second%20Level%20pages/topic_mvx.htm#Tax%20Rates%20and%20Administration (Erişim Tarihi:14.03.2009)

C. Minnesota

Minnesota'da otomobilin değerinin %1,25'i vergi olarak alınmaktadır. Vergi değeri aracın üretici tarafından teklif edilen satış fiyatıdır (Lohman, 2003). Otomobillerin ilk iki yaşı için vergiye esas değeri üretici satış fiyatının tamamı iken üç ve dördüncü yıllar için %90, beş ve altıncı yıllar için %75, yedinci yıl için %60, sekizinci yıl için %40, dokuzuncu yıl için %30, 10 ve 11. yıl ve sonrası için vergi 25 $'dır (Minnesota, Status, 168, 13/subdivision 1/h). Araç kayıt vergisine ek vergi ilk yıl için 189 $'ı izleyen yıllarda 99 $'ı geçemez (Minnesota, Status, 168, 13/subdivision 1/h)[264].

D. Massachusetts

Massachusetts 'de vergi aracın değeri üzerinden alınmaktadır. Motorlu araçlar ve treylerler için aracın değeri; aracın yaşı, modeli, tipi dikkate alınarak komisyon tarafından belirlenir. Ancak aracın değeri, aracın üreticisi tarafından belirlenen liste fiyatının oranlarını geçemez. Söz konusu oranlar, üretim yılı için %90, ikinci yıl için %60, üçüncü yıl için, %40, dördüncü yıl için %25 ve izleyen yıllar için %10'dur (Massachussetts Geberal Law m.60/A/2)[265]. Eyalet yerel yönetimlere servet vergisi yerine tüketim vergisi koyma yetkisi verir. Vergi her 1000$'lık değer için %2,5'dir (Lohman, 2003).

II. ÇİN HALK CUMHURİYETİ

1. Taşıt ve Gemi Vergisinin Tarihsel Gelişimi

Çin'de motorlu taşıtların vergilendirilmesi ile ilgili 714 sayılı Kanun 19.09.1951 tarihinde yürürlüğe girmiştir. Verginin adı Taşıt ve Gemi Ruhsat Plaka

---

[264] https://www.revisor.leg.state.mn.us/bin/getpub.php?pubtype=STAT_CHAP&year=2007&section=168#stat.168.012.0 /Erişim Tarihi:14.03.2009)

[265] http://www.mass.gov/legis/laws/mgl/60a-1.htm (Erişim Tarihİ:14.03.2009)

Vergisidir[266]. Kanun 18 maddeden oluşmaktadır. Vergi Ocak, Nisan, Temmuz ve Ekim aylarında olmak üzere üç ayda bir ödenecektir. Bununla beraber vergi idaresi vergiyi altı ayda bir olmak üzere iki taksitte toplamaya yetkilidir (714 sayılı Kanun m.5). Kırsal kesimde çiftçiler tarafından kullanılan taşıtlar, yüksüz ağırlığı 1 tondan daha az olan balıkçı tekneleri vergiden istisnadır. Ayrıca halk organizasyonlarında kullanılan, özel ve devlet okulları, devlet kurumları ve askeriyeye ait olan ve bu kurumlarca kullanılan taşıt ve gemiler, sadece yolcular ve kargo için platform olarak kullanılan yüzen platform ve dubalar, taşıma için kullanılan yerel yönetim bölümlerince yayınlanan inceleme evrakları ile kullanımları vergi yönetimlerince onaylanan uygulamalara dağıtılan taşıtlar ve gemiler vergiden istisna tutulmuşlardır (714 sayılı Kanun m.6). Bununla beraber, bisikletler, hayvanlar tarafından çekilen taşıtlar vergiye tabi tutulmaktadır. Kamyonlardan ağırlıklarına, gemilerden ise tonajlarına göre vergi alınmaktadır (714 sayılı Kanun m.7–8).

15 Eylül 1986 tarihinde Çin Devlet Konseyi'nin 90 sayılı Kararı ile Çin Halk Cumhuriyeti Taşıt ve Gemi Kullanımı Vergisi Geçici Mevzuatı yürürlüğe girmiştir[267]. Söz konusu mevzuatın 1. maddesine göre verginin mükellefi, Çin Halk Cumhuriyeti sınırları içinde gemi veya taşıt kullanan veya sahibi olan gerçek ve tüzel kişilerdir.

Devlet kurumlarınca, organizasyonlarca ve askeri birimlerce kullanılan gemi ve taşıtlar, Maliye Bakanlığı tarafından tahsis edilen fonla kurumlarca kullanılan taşıt ve gemiler, bir tondan daha fazla taşıma kapasitesi olmayan balıkçı gemileri, yolcular için hizmet veren yüzen iskele ve dubalar, itfaiyeler, sulama kamyonları, devriye vagonları, polis arabaları, salgın önleme taşıtları, ambulanslar, çöp kamyonları ve gemileri, rıhtım servis taşıtları ve gemileri ve mühendislik taşıtları, ilgili kanunlara uyumlu olarak gemi tonaj vergisine tabi olan gemiler, Maliye Bakanlığı'nın onayı ile vergiden muaf olan gemiler ve diğer taşıtlar vergiden istisna tutulmuşlardır (Geçici Mevzuat m. 3).

---

[266] http://www.chinatax.gov.cn/n6669073/n6669088/6888404.html (Erişim Tarihi:01.09.2008)

[267] http://www.chinatax.gov.cn/n6669073/n6669088/6888404.html (Erişim Tarihi:01.09.2008)

Aracın veya geminin kullanım vergisinin bisiklet ve motorsuz sürülen taşıtlara konulup konulmayacağı ya da bu taşıtların vergiden muaf tutulup tutulmayacağı direk Devlet Konseyi'ne bağlı olan belediyeler, özerk bölgeler veya il yönetimlerince belirlenmektedir (Geçici Mevzuat m. 5).

Taşıt ve gemi vergisi yıllık olarak toplanmaktadır. Taksitl dönemleri ise Devlet Konseyi'ne bağlı olan belediyeler, özerk bölgeler veya il yönetimlerince belirlenmektedir (Geçici Mevzuat m. 6). Gemiler tonaj esasına göre, kamyonlar ağırlığına göre vergilenmekte, diğer taşıtlar için ise belirli miktarlarda vergi alınmaktadır (Geçici Mevzuat, Ek Tablo).

Nihayet Devlet Konseyinin 27 Aralık 2006 tarihinde 162. oturumunda geçen 29 Aralık 2006 tarihli 482 sayılı Kararı ile Taşıtlar ve Gemi Vergileri Geçici Vergi Kanunu yürürlüğe girmiştir. Bu kanunun 14. maddesiyle 01.01.2007 tarihi itibariyle yukarıda açıklanan Taşıt ve Gemi Ruhsat Plaka Vergisi ile Çin Halk Cumhuriyeti Taşıt ve Gemi Kullanımı Vergisi Geçici Mevzuatı yürürlükten kaldırılmıştır.[268, 269]

2. 482 Sayılı Taşıt ve Gemi Vergisi Geçici Vergi Kanunu

Çin Halk Cumhuriyeti'nde 01 Ocak 2007 tarihinde yürürlüğe giren yeni taşıt ve gemi vergisi; taşıt ve gemi kullanımı vergisi ile taşıt ve gemi ruhsatı vergilerini birleştirmiştir. Yeni verginin konuluş amacı çevreyi koruma ve enerji politikalarına destek olmaktır[270].

Son yıllarda hızla büyüyen Çin ekonomisi, Çinlilerin daha fazla otomobil kullanmasına, dolayısıyla çevrenin daha fazla kirlenmesine ve enerji ihtiyacının

---

[268] www.chinalawupdate.cn/China%2061.pdf (Erişim Tarihi:01.09.2008)
[269] http://translate.google.com/translate?u=http%3A%2F%2Fwww.chinatax.gov.cn%2Fn480462%2Findex.html&hl=en&ie=UTF-8&sl=zh-CN&tl=en(Erişim Tarihi:01.09.2008)
[270] China Daily , 03.07.2007 Tarihli, aktaran; http://www.ccchina.gov.cn/en/NewsInfo.asp?NewsId=8342 (Erişim Tarihi:01.09.2008)

artmasına neden olmuştur[271]. Yeni vergi söz konusu sorunlara halkın dikkatini çekmeyi hedeflemektedir[272].

Kanunun temel amacı olarak gösterilen çevre kirliliğinin ve enerji ihtiyacının artmasının azaltılmasına dönük uygulamaya geçilmesi konusunda, vergi artışları dışında kanunda hüküm bulunmamaktadır. Daha önce yolcu arabaları 15-80 yuan arası ruhsat vergisi, 60- 320 yuan arası taşıt kullanım vergisi öderken,[273] bir başka anlatımla yolcu taşıtı sahipleri yıllık 75-400 yuan arası vergi öderken, söz konusu vergi tutarlarının alt ve üst sınırları yeni yasa ile 60 - 660 yuan olarak belirlenmiştir (482 sayılı Kanun eki). Şunu da vurgulamak gerekir ki, yerel idareler, kanunda belirtilen vergi tutarlarını vergiye tabi olan taşıtlar kademelendirebilmektedirler (482 sayılı Kanun m.2). Ayrıca enerji tasarrufu sağlayan taşıtların vergisinin, yakıt tüketimi fazla taşıtlardan daha az olması önerisinin de yerel yönetimler tarafından değerlendirilebileceği ifade edilmektedir[274]. Çin'de taşıt ve gemi vergisinin toplam vergi gelirleri içindeki payı 2007 yılı itibariyle 0,0013 iken, yerel vergi gelirleri içindeki payı 0,0045'dir[275].

3. Verginin Mükellefi, Konusu ve İstisnaları

Tüm taşıt ve gemilerin sahip ya da sorumluları 482 Sayılı Taşıt ve Gemi Vergisi Geçici Kanunu gereği vergi mükellefidir. Taşıt ve gemiler söz konusu Kanuna göre taşıt ve gemi tescil birimlerine yasal olarak kaydedilmiş taşıt ve gemileri kapsamaktadır (482 sayılı Kanun m.1). Çin'de gemi ve taşıt vergisi mükellefiyeti Gemi ve Taşıt Yönetimi siciline kayıtla birlikte başlar (Bakker, 2009:194).

---

[271] China Daily , 03.07.2007 Tarihli, aktaran; http://www.ccchina.gov.cn/en/NewsInfo.asp?NewsId=8342 (Erişim Tarihi:01.09.2008)
[272] China Daily , 03.07.2007 Tarihli, aktaran; http://www.ccchina.gov.cn/en/NewsInfo.asp?NewsId=8342 (Erişim Tarihi:01.09.2008)
[273] 714 sayılı Taşıt ve Gemi Ruhsat Vergisi Kanunu, 90 Sayılı Taşıt ve Gemi Kullanımı Konsey Kararı
[274] China Daily , 03.07.2007 Tarihli, aktaran; http://www.ccchina.gov.cn/en/NewsInfo.asp?NewsId=8342 (Erişim Tarihi:01.09.2008)
[275] http://translate.google.com/translate?u=http%3A%2F%2Fwww.chinatax.gov.cn%2Fn480462%2Findex.html&hl=en&ie=UTF-8&sl=zh-CN&tl=en (Erişim Tarihi:12.10.2008)

Vergiden istisna tutulan taşıtlar Kanunun 3. maddesinde sayılmıştır. Buna göre:

1- Motorsuz taşıtlar ve gemiler (motorsuz mavnalar hariç),
2- Traktörler,
3- Balıkçı tekneleri,
4- Ordunun kullandığı taşıt ve tekneler,
5- Polisin kullandığı taşıt ve tekneler,
6- İlgili kanunlara göre gemi tonaj vergisi ödenen gemiler,
7- İlgili kanun ve uluslar arası anlaşmalara göre yabancı elçilik ve konsolosluklar ile uluslar arası kuruluşlara ve buralarda çalışan personele ait taşıtlardır.

Söz konusu istisnalar daha önceki vergi düzenlemelerine paralellik göstermektedir. Balıkçı teknelerinde istisnaya girebilmek için gerekli 1 tondan az olma şartının kaldırıldığı, motorsuz taşıtların ise vergi dışı bırakıldığı görülmektedir. Bununla beraber iller, merkezi belediyeler ve otonom bölgelerde yönetimler kamu taşıt ve teknelerinin vergilerini indirmeye ve istisna tutmaya yetkilidirler (482 sayılı Kanun m.4).

4. Vergi Tutarları

Vergi tutarları 482 sayılı Kanunun ekinde verilmiştir. Vergilerin alt ve üst sınırları Kanunda belirtilmiştir. Devlet Konseyi Vergi ve Maliye Bölümü vergi konusunu, vergi tutarlarını bölümlendirmeye ve yeni alt bölümler koymaya yetkilidir. Ayrıca iller, merkezi belediyeler ve otonom bölgeler, kanunda belirtilen sınırlar arasında taşıtlar için alt bölümler belirleyeceklerdir (482 sayılı Kanun m.2). Çin Halk Cumhuriyeti'nde taşıt ve gemi vergilerinin vergilenmesinde; gemilerde tonaj, kamyon ve kamyonetlerde kendi ağırlığı dikkate alınmaktadır.

Tablo 51 : Çin Halk Cumhuriyeti'nde Taşıt ve Gemi Vergisi Norm ve Tutarları

	Vergi Değerlendirme Normları	**Yıllık Vergi (Yuan)**	**Açıklama**
Yolcu otomobilleri	Her biri	60–660	Tramvaylar dahil
Üç dingilli düşük hızlı	Kendi ağırlığı	16–120	Römorklar ve yarı römorklu traktörler dahil
Kamyonlar	Kendi ağırlığı	24–120	
Motosikletler	Her biri	36–180	
Gemiler	Tonaj Başına	3–6 yuan	Kuvvetle çekilen ve motorsuz mavnalarda vergi %50 indirilir.

Kaynak: Çin Halk Cumhuriyeti 482 Sayılı Kanun Eki, Çin Vergi İdaresi Erişim Sayfası, http://translate.google.com/translate?u=http%3A%2F%2Fwww.chinatax.gov.cn%2Fn480462%2Findex.html&hl=en&ie=UTF-8&sl=zh-CN&tl=en(Erişim Tarihi:01.09.2008)

Yolcu taşıtlarının vergilendirilmesi ile ilgili düzenleme uygulama yönetmeliğinin[276] 23. maddesinde yapılmıştır. Buna göre yolcu taşıtları büyük ölçekteki yolcu taşıtları olarak adlandırılan ve 20 ve daha fazla oturma yeri bulunan otobüsler yıllık 480 yuan ile 660 yuan arası vergi ödeyeceklerdir. Orta ölçekli yolcu taşıtları olarak adlandırılan ve 9 yolcudan fazla 20 yolcudan az taşıma kapasitesine sahip olan taşıtlar, yıllık 420 yuan ile 660 yuan arası vergi ödeyeceklerdir. 9 yolcuya kadar olan taşıtlar ise minivan olarak adlandırılmakta ve yıllık 360 yuan ile 660 yuan arası vergi ödemektedirler. Piston süpürme hacmi 1 litre ve daha aşağısı motor gücüne sahip olan ve minibus olarak adlandırılan taşıtlar ise yıllık 60 yuan ile 480 yuan arası vergi ödeyeceklerdir.

[276] National Tax Administration of the Ministry of Finance, National Tax Administration of the Ministry of Finance Decree No. 46 Travel Regulations on the implementation of the People's Republic of tax rules, 01.02.2007, http://66.102.9.104/translate_c?hl=en&sl=zh-CN&tl=en&u=http://www.chinatax.gov.cn/n480462/n480498/n575817/5089212.html&usg=ALkJrhjVjjyo8BKcsvgoVbeVlXdgH6-8Bw (Erişim Tarihi:01.09.2008)

Aynı yönetmeliğin 24. maddesine göre, üç tekerlekli taşıtlar otomobil ya da çiftlik aracı olarak tescil edilirler. Düşük hızlı taşıtlar ise dört tekerlekli çiftlik taşıtları, traktörler ya da motorlu taşıtlar olarak kaydedilirler.

Özel işlem taşıtları, özel işlem için ek parça takılmış taşıtlardır. Bunlar yükleme boşaltma ve madencilik için tekerlekli taşıtları ifade ederler. Bunlar ağırlıklarına göre yıllık 16 yuan ile 120 yuan arası vergi ödeyeceklerdir. Merkezi belediyeler, otonom bölgeler, iller, alt kademe hafif kamyonet tipi belirleyebilirler (Uygulama Yönetmeliği m. 25).

Gemiler ise 4 alt kategoride vergilendirilmektedir (Uygulama Yönetmeliği m. 25):

1- Net tonajı 200 ton ve aşağısı gemiler; ton başına 3 yuan,
2- Net tonajı 201–2.000 ton arası gemiler; ton başına 4 yuan,
3- Net tonajı 2.001–10.000 ton arası gemiler; ton başına 5 yuan,
4- Net tonajı 10.000 ton ve daha fazla gemiler ton başına 6 yuan, vergi ödeyecekleridir.

5. Verginin Ödenmesi ve Vergi Güvenlik Önlemleri

Verginin tahakkuk ve tahsilinden yerel vergi büroları sorumludur (482 sayılı Kanun m.5). Vergi ödeme zorunluluğu, taşıt ya da gemi ruhsatının veya sürücü ya da gemicilik belgesinin verildiği ayda doğar (482 sayılı Kanun m.7). Vergi yıllık olarak beyan ve tahsil edilmelidir. İller, merkezi belediyeler ve otonom bölgeler ayrıca özel ödeme dönemleri belirleyebilirler (482 sayılı Kanun m.8). Kanunla ilgili uygulama yönetmeliğinde[277] vergileme dönemi içerisinde taşıt satın alınması halinde, verginin aylık bazda aracın satın alındığı aybaşından itibaren tahakkuk edeceği hükme bağlanmıştır. Buna göre yıllık vergi tutarı önce 12'ye bölünecek, daha sonra ise aylık vergi tutarı aracın vergiye tabi olduğu ay sayısı ile çarpılarak kıst dönem vergi hesaplanacaktır (Taşıt Vergisi Uygulama

[277] National Tax Administration of the Ministry of Finance, National Tax Administration of the Ministry of Finance Decree No. 46 Travel Regulations on the implementation of the People's Republic of tax rules, 01.02.2007, http://66.102.9.104/translate_c?hl=en&sl=zh-CN&tl=en&u=http://www.chinatax.gov.cn/n480462/n480498/n575817/5089212.html&usg=ALkJrhjVjjyo8BKcsvgoVbeVlXdgH6-8Bw (Erişim Tarihi:01.09.2008)

Yönetmeliği m.13). Vergisi ödenen aracın yıl içinde kaybolması, çalınması, hurdaya ayrılması halinde, mükellef yılsonuna kadar ödediği vergileri geri alabilecektir (Taşıt Vergisi Uygulama Yönetmeliği m.14). Vergisi geri ödenen aracın sonradan bulunması halinde ise mükellefiyet aybaşından itibaren yeniden doğacaktır (Taşıt Vergisi Uygulama Yönetmeliği m.14).

Ülkemizde ikinci bölümde de detaylı incelediğimiz üzere çalınan ya da hurdaya ayrılan taşıtlarla ilgili trafik tescil kaydının silinmesi ve mükellefin talebi halinde takip eden vergilendirme döneminden itibaren mükellefiyetin sona erdirildiği göz önüne alındığında Çin'deki uygulamanın daha adaletli ve mükellef yararına olduğu görülmektedir.

Vergi güvenlik önlemlerinden birincisi; kara taşıtını ya da deniz taşıtını kullananların sorumluluğudur. Taşıtların sahibi vergiyi ödemediklerinde aracı kullanan kişi vergiyi ödeyecektir (482 sayılı Kanun m.9). İkinci vergi güvenlik önlemi ise sigorta şirketlerine MTV tahsilatıyla ilgili verilen yetki ve sorumluluktur. Buna göre zorunlu trafik kaza sigortası yapan sigorta kuruluşları, kanuna göre vergi kesintisi yapmaya yetkili kılınmışlardır. Sigorta kuruluşları vergi kesmeleri karşılığında Devlet Konseyi Vergi ve Finans Bölümü tarafından belirlenen ücreti alacaklardır (482 sayılı Kanun m.10). Bir başka anlatımla vergi idaresi, vergi toplama işini sigorta kuruluşlarına belirli bir ücret karşılığı devretmektedir. Vergi mükellefi, vergiyi toplayan görevlinin Kanuna göre yaptığı işleme itiraz edemeyecektir (482 sayılı Kanun m.11). Söz konusu uygulama vergi tahsilat oranını arttırmaktadır.

Çin Vergi İdaresi ve Çin Sigorta Düzenleme Kurulu tarafından yayınlanan ortak genelgede bazı bölgelerde katı vergi tedbirlerinin uygulanmadığı ve bunun vergi sistemine ve sağlıklı sigorta sistemine zarar verdiği ifade edilerek, aşağıda sayılan tedbirlerin alınması istenmiştir[278]:

[278] State Administration of Taxation, the China Insurance Regulatory Commission ,"With regard to further improve the work of paying travel tax collection notice", 18.06.2008 http://66.102.9.104/translate_c?hl=en&sl=zhCN&tl=en&u=http:// www.chinatax.gov.cn/n480462/n480513/n480902/8066016.html&usg=ALkJrhhRF_DdydDHTpdOlgIT-BKeP8VLjZA (Erişim Tarihi:01.09.2008)

1- Tüm yerel vergi idareleri ile ve sigorta kurumları arasında sorunların zamanında çözülebilmesi için yakın iş birliği ve koordinasyon sağlayacak sözleşmeler kurulacaktır.
2-Tüm vergi idareleri ile sigorta kurumları mükellefleri bilinçlendirecek ve vergi ödemelerini kolaylaştıracak kullanıcı dostu programlar uygulayacaklardır.
3-Sigorta kurumları vergi tahsilatı ile ilgili mevzuatı, özenle uygulayacaklardır. Bunun için:
a- Taşıt vergisi ile ilgilenen personelin eğitim ve bilinç düzeyi arttırılacaktır.
b-Zorunlu trafik sigortasının satımı halinde verginin tahsilat zorunlulukları uygulanacaktır.
4- Tüm yerel vergi idareleri ve sigorta düzenleyicileri, sigorta sektörünün vergi tahsilatı için denetim ve teftişini geliştirilecek ve vergi tahsilatı çalışmalarını standardize edecektir.

Vergi güvenlik önlemlerinden bir diğeri ise taşıt ve gemi tescil idaresine verginin tahakkuk ve tahsil aşamaları ile ilgili verilen sorumluluklardır. Buna göre taşıt ve gemi tescil idaresi, vergi tahakkuk ve tahsilatını kolaylaştırmak için taşıt ve gemiler ile ilgili idari kayıtlar ile diğer bilgileri vergi idaresi ile paylaşmak ve mükellefe yardım etmek zorundadır (482 sayılı Kanun m.12). Söz konusu yükümlülüğe uymamanın yaptırımı kanunda belirtilmemiştir. Verginin uygulanmasında ve tahsilinde Çin Halk Cumhuriyeti Vergi Tahsilat Kanunu hükümleri uygulanacaktır (482 sayılı Kanun m.13).

Çin'de Kanunun az maddeden oluşması vergilemenin basitlik ilkesi açısından olumludur. Bununla beraber, kanunda belirtilen alt ve üst sınırlar arasında vergi miktarının merkezi ve yerel yönetimlerce farklılaştırılması verginin belirliliği ilkesini zedelemektedir.

III. BREZİLYA

Brezilya'da MTV, motorlu taşıt sahipliğine ilişkin bir vergi olarak anılmaktadır. Vergi 1986 yılında uygulanmaya başlamıştır (Oliveria, Giuberti, 2004:4). 2004 yılı itibariyle verginin Gayri Safi Yurtiçi Hasıla'ya oranı %0,5'dir. Verginin toplam vergi gelirleri işçindeki payı ise 1,40'dır (Oliveria, Giuberti, 2004:5). Vergi oranı eyaletlere göre aracın değerinin %2'si ile %4'ü arasında değişmektedir (Oliveria, Giuberti, 2004:8). Vergileme aracın kullanım amacına ve lükslük derecesine göre de farklılık göstermektedir. Normal araçlar daha düşük vergilendirilirken, lüks araçlar daha yüksek vergilendirilmektedir. Örneğin Sao Paulo'da vergi, aracın değerinin %1'i ile %6'sı arasında değişmektedir (.Afonso, Barasso, 2007:24).

Brezilya'da motorlu taşıtlar vergisi eyaletten eyalete, aracın kullanım şekline ve yakıt durumuna göre değişmektedir. Örneğin Rio de Janerio'da otomobil vergisi %4 iken aracın ispirto ile çalışması halinde vergi %2, gaz ya da elektrikle çalışması halinde %1 oranında azaltılmaktadır (Bakker, 2009:133). Sao Paulo eyaleti Brezilya'nın en fazla araç filosunun olduğu eyalettir (Afonso, Barasso, 2007:24). Bu nedenle tezimizde Brezilya'nın Sao Paulo Eyaleti'ndeki Motorlu Taşıtlar Vergisi Kanunu[279] incelenmiştir.

1. Brezilya'da (Sao Paulo) Motorlu Taşıtlar Vergisi Mükellefiyeti

Mükellef araç sahibidir (m.1). Vergiden muafiyeti ispatlanmamış olan herhangi bir aracın tescil ruhsat sahibi de, ilgili verginin mükellefidir.

[279] http://info.fazenda.sp.gov.br/NXT/gateway.dll/legislacao_tributaria/leis/lei6606.htm?f=templates&fn=default.htm&&vid=sefaz_tributaria:vtribut (Erişim Tarihi: 05.09.2008)

2. Brezilya'da (Sao Paulo) Motorlu Taşıtlar Vergisinin Konusu, Amaç ve Esasları

Motorlu taşıtlar vergisi, yıllık olarak herhangi bir tür motorlu taşıta sahip olunduğunda ödenir. Tescil ve ruhsata tabi olmayan araçlarda, vergi araç sahibinin ikamet yerinde ödenebilir.

Vergi araçla sabittir, transfer olduğunda veya Federasyonun diğer yerlerine gittiğinde yeni vergi talep edilmez. Her zaman vergi yılı esas alınır (MTVK, m15). Ödeme ispatı olmayan farklı eyaletten veya federal bölgeden gelen araç sahibi, aracın ruhsat başvurusuna dayanarak, hesaplanan mali yılın kalan ay sayısına orantılı olarak vergiyi ödeyecektir (MTVK,m.14).

3. Brezilya'da (Sao Paulo) Motorlu Taşıtlar Vergisi Vade Tarihleri

Her yıl 1 Ocak'ta vergi oluşum süreci başlar. Yeni araçlarda, ilgili tarih aracın ilk alınma tarihidir. Yabancı araçlarda, gümrükten çekildiği tarih geçerlidir (MTVK,m.1). Vergileme dönemi Aralık ayında ertesi yıl uygulanmak üzere kapatılmalıdır. Vergi yıllık olarak ödenebilir veya 3 aylık taksitlere eşit miktarlarda bölünebilir. Ocak ayında tamamı tahsil edilen vergi Yönetimce konulan kanunla %20 indirime girer. (m.12). Yeni araçlarda, aracın alındığı aydan itibaren hesaplanarak verginin değeri mali yılın kalan aylarına orantılı şekilde hesaplanır.

Vergi yıllık olarak Şubat ayında aylık veya 3 aylık taksitlerle Ocak, Şubat, Mart aylarında ilk taksiti São Paulo eyaletinin vergi birimine ödenebilir (MTVK,m.12). Yükü 1 tonu aşan kargo, kamyon kategorisindeki araçlar sabit olarak Nisan ayında veya ilki Mart ayında olmak üzere Mart, Haziran ve Eylül aylarında bir vergi birimine ödenebilir. Ocak ayında tamamı tahsil olunan vergi için idarece indirime gidilir. Parasal uyarlama yıllık Sao Paulo eyaletinin nominal değerine bölünen katsayının plotla çarpılması ile bulunur. *Verginin toplanması aracın mali*

olarak satın alınmasından 30 gün sonra başlar (MTVK, m.17). Verginin ödenmesi aracın ediminin 30 günü içinde yapılır. Aracın mali olarak alınmasından sonra ilk 5 gün içinde toplanan vergide idarece belirlenen indirim yapılır (MTVK, m.17).

4. Brezilya'da (Sao Paulo) Motorlu Taşıtlar Vergisi Oran ve Miktarları

Vergi hesaplanması aracın piyasa değeri üzerinden yapılır. Yeni araçlarda verginin hesaplanması, aracın ilgili belge veya fatura bedeli üzerinden hesaplanır. (MTVKm.5). Yeni araç yıllık hesap bedelinin değerini oluşturacaktır. Son tüketici tarafından ithal edilen araçlarda, vergi matrahı, ithalat belgesinin bedeli, tüm ücretler ve gümrük masraflarını kapsar.Aracın vergisini başlatmak için Finans departmanı şu hususları göz önüne alarak tablo değerini belirleyecektir: a- Kara taşıtlarıyla ilgili; üretim yılı ve esası, türü, modeli, b- Gemilerle ilgili; güç, yakıt, uzunluk, gövde ve üretim yılı, c–Uçaklarla ilgili: maksimum yük ve üretim yılı.

10 ila 20 yıllık araçlar bu maddenin esaslarına tabidir. Piyasa değeri olarak üretildikleri yıldaki değerin %90'ı esas alınır. 20 yaşından büyük araçların piyasa değeri 20 yaşındaki arabalara eşit sayılır.

Piyasa fiyatından hesaplanan verginin miktarı; Sao Paulo eyaletinde vergilemede aracın değeri esas alınmakla birlikte, yakıt kullanımın da dikkate alındığı görülmektedir. Doğalgaz, elektrik gibi çevreye daha az zarar veren araçlarda vergi oranı daha düşük tutulmuştur. Bununla beraber dizel araçlarda verginin miktarı artmaktadır. Gemi, uçak, spor ve yarış araçları için %5.0,karışık kullanımı olan kamyon ve arabalar için %4.0,tur, spor, yarış ve karışık araçlarda ethanol, doğal gaz veya elektrik kullanılanlar için % 3, sürüş yarış ve spor araçları karışık kullanımlı kamyon ve otobüsler için %3.0, motosiklet ve moped dahil diğer araçlar %2.0, 1 tonu aşan araçlar için kargo ve

kategori kamyonlarında %1.5, dizel araçlarda %6.0, uçak hariç 20 yaşını geçmiş olan araçlarda %1.0 olarak uygulanmaktadır (MTVK, M.7).

5. Brezilya'da (Sao Paulo) Motorlu Taşıtlar Vergisinde Uygulanan Muafiyet ve İstisnalar

Kanun'da muafiyet ve istisnalar ayrı ayrı gösterilmiştir. MTV' den muaf araçlar MTVK m.8'de sayılmıştır. Birlik, devlet, federal bölge ve belediyeler, siyasi partiler, sendikalar,eğitim, sağlık, kurumları;ibadethane araçları vergiye tabi değildir. Verginin ödenmesinden hariç tutulan araçlar ise MTVK m.9'da sayılmıştır. Buna göre; profesyonel balıkçının balık tutmak için kullandığı gemiler, elçilik araçları, elçilik temsilciliği, diplomatik ofisler, vb. karşılıklı uygulama olan diplomatik kurumlar, devlete kayıtlı olmayan, sahipliği başka ülkeye ait olan turist araçları (kaldıkları sürece 1 yıldan fazla olmamak üzere), tarım makineleri,bağımsız şoförlerce kullanılan taksi kategorisinde toplu taşıma için kullanılan araçlar, toplu taşıma ve kargo için kullanılan gemi, uçak ve lokomotifler,şehir dışına taşınan işçilerin araçları,özürlüler tarafından kullanılan araçlar,20 yaşından büyük olan otomobiller,30 yaşından büyük gemiler vergiden muaf tutulmuştur. Sao Paulo'da Ülkemizdan farklı olarak istisna kapsamı geniştir. Ayrıca sendikalar ve siyasi partilerin araçlarının vergiden istisna tutulması dikkat çekicidir.

6. Brezilya'da (Sao Paulo) Motorlu Taşıtlar Vergisinde Alınan Güvenlik Önlemleri

Sao Paulo'da MTVK ile ilgili vergi güvenlik tedbirleri geniş kapsamlıdır ve aşağıdaki başlıklar halinde gruplandırılabilir:

Muafiyetten Çıkmanın Bildirilmemesi

MTV'de muafiyetten yararlanma şartını yitirmiş olan mükellefler bu durumlarını gizledikleri zaman, MTVK madde 13/a gereğince cezaya tabi tutulurlar. İdarenin uyguladığı cezai işlemler mükellefe tebliğ edilir (MTVK, m.10). Vergi idaresince, vergi kaçırma, usulsüz işlemler, muafiyet şartlarının yitirilmesi gibi durumlarda mükellef tebliğ ile bilgilendirilir. Tebliğ tarihinden itibaren, 30 gün içinde mükellef usulsüz olan işlemlerini düzelterek vergi farkını ödemelidir. Aksi takdirde mükellef para cezası ile karşı karşıya kalmaktadır (MTVK, m.10). Mükellefin artık muafiyet koşullarını sağlamadığı anlaşıldığında vergi takip eden 30 gün içinde tahsil edilmelidir. Verginin değeri mali yılın aylarına oranla ve sabit aracın pazar değerine göre hesaplanması ile belirlenir (MTVK, m.14).

Vergi Borcunun Tebliği ve GecikmeFaizi ve Gecikme Zammı Uygulaması;

Verginin ödenmemesi halinde, mükellefe vergiyi yatırması için tebliğde bulunulur. Mükellefin, kanunda belirtilen artışla tebliğden sonra ilk 30 gün içinde vergiyi ödemesi gerekir. Vergiyi geç tahakkuk ettirip, geç ödeyen mükellef için gecikme faizi ve gecikme zammı uygulanır. Tebliğ resmi gazetede yapılır, Ayrıca mükellefin ruhsatta belirtilen adresine Belediyelerarası İletişim Taşıma Hizmeti Kanunu ve idare süreci disiplinine uygun olacak şekilde tebliğ yapılır (MTVK,m.13). Bu noktada Vergi borcunu geciktiren mükellef için resmi gazete yoluyla ilan yapılması ilginç bir uygulama olarak karşımıza çıkmaktadır.Eğer araç belli bir kayda tabi değilse MTVK 13. maddede bahsedilen tebliğ, maliye tarafından netleştirilen, mükellefin ikamet adresine gönderilir. Vergi matrahı süreci ve mükellefin değerlendirilmesi, maliye bakanlığı tarafından yapılır. (MTVK,m.13). Eğer vergi belirlenen zamanda ödenmezse, %1 ila %20 oranında gecikme zammı alınır. Parasal güncelleme Sao Paulo eyalati mali birimi için vergi payı değeri ile katsayıyı çarpıp, ödemenin etkili olduğu ayın nominal değerine bölünmesiyle hesaplanır.. Bu maddedeki faiz ve para cezaları, düzeltilen para değerleriyle hesaplanacaktır (MTVK, m.17).

Araç Sahibindeki Değişikliğin Bildirilmesi

Sao Paulo'da vergi güvenlik tedbiri olarak ülkemize benzeyen uygulamalardan bir tanesi araç sahibindeki vergi idaresine değişikliğin bildirilmesidir.Aracın sahibindeki değişiklik mali İdareye 30 gün içinde bildirilmelidir. Aracın satılması durumunda, bildirme zorunluluğu, aracı satan kişiye aittir. Verginin başlaması kanundaki usullere göre yazıyla yapılır. Mali idareye verilen bilgi mükellefin sorumluluğundadır (MTVK, m.16). Vergi müğkellfiyetin başlaması ülkemizden farklı olarak tescile bağlı değil, satışa bağlı bir sorumluluk mevcuttur. Ayrıca araç satışı halinde değişikliği 30 gün içinde vergi idaresine bildirme satıcının sorumluluğundadır(MTVK, m.16).

Ruhsat için yetkili idareler, aracın sahibinden yeni iletişim adresini almadan bölge değişikliğini ruhsata işleyemezler. Mükellefler, vergilerini özel satış bölgelerine ve yerel kamu kurumlarına ödeyeceklerdir. İdareler Devlet transit bölümünden ihtiyacı olan bilgilere ulaşabilirler. Yazılı tebliği alan mükellefler vergi idaresince talep edilen bilgiyi vermek, ve vergiyle ilgili dosya belgeleri 10 iş gününü aşmadan göstermek zorundadır. (MTVK, m.16).

Para Cezaları

Türkiye'den farklı olarak Sao-Paulo'da MTV ile ilgili yükümlülüklerin yerine getirilmemesi halinde mükellefe ağır para cezaları uygulanmaktadır.

MTV ileili ilgili yasa maddelerini ihlal eden kişi şu cezalara çarptırılır (MTVK, m.18):

a. *Verginin ödenmemesi; verginin değeri üzerinden 1 günlük para cezası,*
b. *Mükellefin ödeme kaydı olmaması; aracın pazar değeri üzerinden %1 oranında para cezası,,*
c. *İdareye aracın sahibinin değişmesi ile gerekli bildirimin yapılmaması durumunda aracın pazar değeri üzerinden %1 para cezası,*
d. *İdareye muafiyet için gerekli başvuruda bulunma sahtekarlığı; aracın pazar değerinin %5 oranında para cezası,*

e. *Vergi İdaresince istenen bilgileri sağlamamak 10 UFESP,*
f. *Belgeleri, dosyaları göstermemek; 10 UFESP,*

Bu maddede uygulamayla ilgili para cezaları kümülatif olarak sağlanır, vadesi gelen vergiyi hariç tutmaz. Ayrıca ödemenin geç yapılmasından kaynaklanan cezalar düzeltilen para değeri üzerinden hesaplanır. Bu maddede uygulamayla ilgili para cezaları kümülatif (katlanmış) olarak dikkate alınır, vadesi gelen vergiyi hariç tutmaz. UFESP'ye dayalı cezaları hesaplamak için Sao Paulo eyaleti vergi idaresi, önceki ayın bilgilerini göz önüne almaktadır. Mükellef vergiden hariç tutulma ve muafiyetle ilgili olarak sahte veya hileli belge kullandığında, 8 gün içerisinde hatasını düzeltebilir. Aksi takdirde yaptığı usulsüzlük para cezasını gerektirir (MTVK, m.17). Söz konusu sistem ülkemizdeki pişmanlık müessesine benzerlik göstermektedir.

İlgili vergi kaçakçılığının tespit edilmesi durumu Ceza Uygulama ve İhlal Bildirim Birimine kaydedilecektir. Bu birim vergiyi ve para cezalarını toplama yetkisi olan özel bir birimdir. Para cezaları mükellef tarafından başvurulmasa bile Ceza uygulama ve ihlal bildirim biriminin cezayı toplama yetkisi vardır (MTVK,m.19).

Mükellef Ceza Uygulama ve İhlal bildirim birimine vergiyi ödersa aşağıdaki ceza indirimlerinden yararlanır (MTVK, m.20):

a- Ceza uygulama ve ihlal bildirim biriminin tebliğinden sonra 30 gün içinde ödemede %50 indirim,
b-İlk yönetim birimi kararından sonra 30 gün içinde ödenirse %30 indirim,
c-Aktif borçlara dahil edilmeden önce ödenirse %20 indirim sağlanır.

Verginin toplanması durumunda para cezaları yerel ve merkezi yönetim arasında yarı yarıya paylaştırılmaktadır (MTVK, m.21)[280].

Tüm belitilen vergi güvenlik tedbirlerine karşın Sao Paulo'da aracın çalınması halinde verginin iadesi gibi mükellefi koruyan hükümlerde bulunmaktadır.Sao

[280] http://info.fazenda.sp.gov.br/NXT/gateway.dll/legislacao_tributaria/leis/lei6606.htm?f=templates&fn=default.htm&&vid=sefaz_tributaria:vtribut Erişim Tarihi 05.09.2008).

Paulo'da aracın çalınması nedeniyle MTV'den muaf tutulması durumunda (MTVK, m.11); ödenen verginin 1 aylık bedeli mükellefe geri ödenir. geri ödeme aracın bulunamaması durumlarda yapılır.

Vergi idaresi çalınan aracın bulunmaması karşısında, olay tarihinden sonra takip eden yıl için vergiyi affedebilir. Ayrıca vergi affı aracın hırsızlıkla tamamen yok olması, Paulista sınırları dışında çalınması veya kaza durumunda da geçerlidir. Vergi idaresi, çalıntı, kaza ve diğer sebeplerle tamamen araç kayıp olduğunda kanunlarında belirlenen şartlar dahilinde vergiyi affedebilir. Bu maddeyle muafiyet, aynı yıl içinde mükellefe değil vergiye verilir. Yani mükellef yeni araç aldığı zaman tekrar MTV'ye tabi tutulur.

IV. MEKSİKA

Meksika'da motorlu taşıtlar vergisi federal düzeyde ve eyaletlerce tahsil edilmektedir. Motorlu taşıtlar vergisinde en önemli sorunlardan bir tanesini A.B.D. sınırında olan yerleşim yerlerinde yasa dışı ithal edilen araçlar oluşturur. Diğer önemli bir sorun ise A.B.D.'ye göçün olduğu üç eyalette vergi tahsilat oranının düşüklüğüdür. Ayrıca kırsal kesimde araçların kontrolünün zorluğu da vergi tahsilatını düşürmektedir (Sobarzo, 2004:17-18).

1. Meksika'da Motorlu Taşıtlar Vergisinin Mükellefiyeti, Konu Amaç ve Esasları[281]

Verginin adı Araç Kullanımı Servet Vergisi Kanunu (AKSVK)'dur. Meksika'da motorlu taşıtlar vergisinin mükellefi, motorlu taşıtın sahibi ya da kullanıcısıdır (AKSVK, m.1). Meksika'da motorlu taşıtlar vergisinin hesaplanmasında aracın

[281] http://translate.google.co.uk/translate?hl=en&sl=es&u=http://www.cddhcu.gob.mx/LeyesBiblio/abro/listuv/LISTUV_abro.pdf&ei=VUGoSa2IBdaYga6h4HNAg&sa=X&oi=translate&resnum=2&ct=result&prev=/search%3Fq%3DLEY%2BDEL%2BIMPUESTO%2BSOBRE%2BTENENCIA%2BO%2BUSO%2BDE%2BVEHICULOS%26hl%3Den%26sa%3DG (Erişim Tarihi:05.09.2008)

değeri dikkate alınmaktadır. Kanunun uygulanmasında yeni araç; fabrikadan, temsilciden, bayiden, distribütörden temlik edilen araçlardır. Kanunun uygulanmasından bir yıl sonra ülkeye yansıyan son araç değeri, ithal tarihinden itibaren dokuz yıl geçerlidir (AKSVK, m1/A–1). 10 yaşını geçen araçlar yeni araç sayılmamakta ve vergi dışı bırakılmaktadır (AKSVK, m.5/V).

Aracın toplam değeri; üreticiden, bayiden, yetkili distribütörden, ithalatçıdan, ekonomi bakanlığına kayıtlı ticari girişimcilerden alınan fiyata ait temlik belgesinden tespit edilir. Bu belge aracın vergi hesaplanmasında kullanılır. Aracın toplam fiyatı hesaplanırken kredi kullanıldıysa, çekilen kredilerin faizleri dahil edilmez (AKSVK, m1/A-2).

Kanunun uygulanmasında otomobiller, otobüsler, kamyonlar, traktörler (zirai amaçlı kullanılmayan) vergiye tabidir. Eğer araç bir yıldan daha küçükse, yaşı sıfır olarak değerlendirilir (AKSVK, m.1). Ayrıca uçaklar, botlar, yelkenli botlar, motorlu su kayağı araçları, motosikletler ve elektrikli araçlar da motorlu taşıtlar vergisine tabidir (AKSVK, m.11).

2. Meksika'da Motorlu Taşıtlar Vergisi Oranları

Otomobiller, otobüsler, kamyonlar ve beş tekerlekli traktörlerin vergisi aşağıdaki şekilde hesaplanmaktadır;
On beş yolcuya kadar taşıma izni verilen yeni araçlar için vergi aracın toplam satış fiyatına göre hesaplanır ve aşağıdaki oran ve tutarlar dikkate alınır (AKSVK, m.5/I).

Tablo 52 : Meksika'da Yeni Araçlar İçin Motorlu Taşıtlar Vergisi Oranları

(Aracın Değeri)Alt Sınır $	(Aracın Değeri) Üst Sınır $	Sabit $	Belirlenen Alt Limitin Aşılması Durumunda Oran %
0,01	428,768.31	0.00	3.0
428,768.32	825,140.79	12,863.05	8.7
825,140.80	1,109,080.70	47,347.45	13.3
1,109,080.71	1,393,020.60	85,111.46	16.8
1,393,020.61	Daha fazlası	132,813.16	%19,1

Kaynak: Meksika Motorlu Taşıtlar Vergisi Kanunu m.5/1'e göre tarafımızca oluşturulan Motorlu Taşıtlar Vergisi oranları

Kamyonlar dışındaki zırhlı araçlar için vergi zırh için kullanılan malzeme haricinde aracın net satış değeridir ve bu değere göre vergilendirme yapılmaktadır (AKSVK, m.5).

On beşten fazla yolcu taşımak için dizayn edilmiş yeni araçlar ve ağırlıkları 15 tondan daha az ve taksi diye adlandırılan halk hizmetine sunulmuş ticari plakaya sahip araçlar için vergi aracın fiyatına % 0.245 oranının uygulanmasıyla elde edilir. Araç net ağırlığının 15 ile 30 ton arasında olması durumunda ise araç fiyatına uygulanacak olan katsayı % 0.50 dir (AKSVK, m.5/IV). On yıldan daha büyük araçlar için uygulanacak vergi oranı % 0 olacaktır (AKSVK, m.5/V).

On beşten fazla yolcu taşımak için dizayn edilen yolcu aracı ile taşıma amaçlı ayarlanmış araçlar, kamyonlar, pick up şeklindeki araçlar, zirai amaçlı kullanılmayan araçlar, ağır vasıtalar, ağırlıkları her ne olursa olsun minibüsler, otobüsler verginin konusunu oluşturur (AKSVK, m.5/V).

Yeni uçaklar için vergi,hesaplanırken, en fazla ağırlıkla çarpılarak elde edilen tutara yükleme kapasitesi dahil edilir.. Vergi ton başına pistonlu hava aracı, helikopter için 7313 $, jet uçaklar için ise 7877 $'dır (m.12). Botlar, yelkenli botlar, motorlu su kayakları, motosikletler, dalga motorlu su araçları için vergi oranı aracın toplam değerinin % 1.5' idir (AKSVK, m.13).

Yeni motosikletler için vergi motosikletin toplam değeri dikkate alınarak aşağıdaki şekilde hesaplanacaktır (AKSVK, m.14):

Tablo 53 : Yeni Motosikletin Toplam Değeri Dikkate Alınarak Motosikletler İçin Vergi Oranları

(Aracın Değeri)Alt Sınır $	(Aracın Değeri) Üst Sınır $	Sabit $	Belirlenen Alt Limitin Aşılması Durumunda Oran %
0,01	200.000	0.00	3.0
200.000	275.046.93	6.000	8.7
275.046.94	369.693.57	12.529.08	13.3
369.693.58	Daha fazlası	25.117.08	16.8

Kaynak: Meksika Motorlu Taşıtlar Vergisi Kanunu m.14'e göre tarafımızca oluşturulan Yeni Motosikletler için Motorlu Taşıtlar Vergisi oranları

On yaşın üzerindeki motosikletler için (bu motosikletler kanundan önce trafiğe çıkmışlardır) vergi hesaplaması katsayısı % 0'dır (AKSVK, m.14/a). Yeni elektrikli araçlar için vergi hesaplaması aracın toplam değerinin % 0.16 ile çarpımıyla elde edilir (AKSVK, m.14/b).Kanununda 5,12,14. maddelerin uygulanması, ulusal tüketici fiyatına göre güncellenecektir. Fiyat güncellenmesi bir sonraki yılın Ocak ayından itibaren yapılacaktır (AKSVK, m.14/c).

Kanunun üçüncü bölümünde, kullanılmış araçların vergisinin hesaplanması gösterilmiştir. Kullanılmış araçlarda vergi, aracın yıpranması dikkate alınarak hesaplanmaktadır. Aracın değeri yıpranma payı ile çarpıldıktan sonra vergi oranı uygulanmaktadır (AKSVK, m.15). Çeşitli kullanılmış araçlara göre yıpranma payı düşülmüş oranlar aşağıdaki tabloda gösterilmiştir.

Tablo 54 : Çeşitli kullanılmış araçlara göre yıpranma payı düşülmüş oranlar

Aracın Yaşı	m.15/B*	m.15/B**
1	0,900	0,850
2	0,889	0,725
3	0,875	0,600
4	0,857	0,500
5	0,833	0,400
6	0,800	0,300
7	0,750	0,225
8	0,667	0,150
9	0,500	0,075

Kaynak: Meksika AKSVK m.15'e göre tarafımızca oluşturulan çeşitli kullanılmış araçlara göre yıpranma payı düşülmüş oranlar

*Kanunun 5, IV-B ve 14. maddesinde belirtilen ülkede üretilen ve ithal edilen araçlar ile uçaklar için katsayı
** Dokuz yaşına kadar olan 15 kişiye kadar taşıma kapasitesi olan ve bu yasanın uygulanmasından önce kullanılmaya başlanan araçlar için katsayı

Kanunun 5, IV-B ve 14. maddesinde belirtilen ülkede üretilen ve ithal edilen araçlar ile uçaklar için belirlenen katsayı, aracın değeri ile çarpıldıktan sonra %0,245 rakamı ile çarpılarak vergi bulunmaktadır. Botlar, yelkenli botlar, motorlu su kayakları, dalga motorlu su araçları için, vergi hesaplanması aşağıdaki şekilde yapılacaktır (AKSVK, m15/d);

Tablo 55 : Botlar, yelkenli botlar, motorlu su kayakları, dalga motorlu su araçları için verginin hesaplanması

Aracın yaşı	Yıpranma katsayısı
1	0.9250
2	0.8500
3	0.7875
4	0.7250
5	0.6625
6	0.6000
7	0.5500
8	0.5000
9	0.4500
10	0.4000
11	0.3500
12	0.3000
13	0.2625
14	0.2250

Aracın yaşı	Yıpranma katsayısı
15	0.1875
16	0.1500
17	0.1125
18	0.0750
19 ve daha yaşlı	0.0375

Kaynak: AKSVK m.15/d'ye göre tarafımızca oluşturulan botlar, yelkenli botlar, motorlu su kayakları, dalga motorlu su araçları için verginin hesaplanması

Amortisman amaçlarından dolayı ve bu maddede ifade edilen yıllara göre yıpranma payı aracın model yılına göre hesaplanacaktır (AKSVK,m.15/d son).

3. Meksika'da Motorlu Taşıtlar Vergisi İstisna ve Muafiyetleri

Meksika'da motorlu taşıt vergisi istisna ve muafiyetleri otomobil, otobüs, kamyon vb. için Kanunun 8. maddesinde, hava ve deniz taşıtları için 15. maddesinde düzenlenmiştir. 8. maddede yer alan istisnalar aşağıdaki şekilde düzenlenmiştir:

a. *Kamu taşımacılığında kullanılan elektrikli araçlar ve gümrük kurallarına uygun olarak geçici süreyle ithal edilmiş araçlar,*
b. *Federasyonun, başkentin, eyaletlerin ve belediyelerin halk yararına ya da halk hizmetleri, temiz taşıma hizmetleri, su boruları, cenaze defin hizmetleri, ambulans hizmetleri, yangın ve kurtarma hizmetleri için kullanılan araçlar,*
c. *Diplomatik görevler için hizmete sunulmuş araçlar ve temsil amaçlı yurtdışında kullanılan araçlar,*
d. *Konsolosluk bölgeleri için temin edilmiş araçlar,*

Yukarda belirtilen hizmetlerin herhangi bir sebepten dolayı bitmesi durumunda aracın sahibi ya da kullanıcısı 15 gün içinde vergisini ödemek zorundadır.

15. maddede deniz ve hava araçları için düzenlenen istisnalar ise aşağıdaki şekilde düzenlenmiştir.

a. *Gümrük yasalarına uygun bir şekilde ithal edilmiş geçici araçlar,*
b. *Halk hizmetleri, kurtarma hizmetleri, ambulans hizmetleri, yardım kuruluşları hizmetleri veren federasyon, eyalet, başkent ve belediye araçları,*

c. *Araç ticareti ile ilgilenen işadamları, distribütörler, indirimli satış yapan üreticilerin araçları,*
d. *Ticari balıkçılık ya da taşıma hizmetleri sunanların araçları,*
e. *Genel olarak halk için kullanılan ve yirmi kişiden fazla kapasiteye sahip hava araçları.*

Araçlar yukarıda belirtilenen amaçların dışına çıktığı durumda, araç sahibi ya da kullanıcısı tarafından vergi15 gün içinde ödemek zorundadır (MTVK, m.15/son).

4. Meksika'da Motorlu Taşıtlar Vergisi Güvenlik Tedbirleri

Meksika'da Türkiye'deki gibi tescil kurumlarına verginin ödenip ödenmediği ile ilgili denetim yetkisi verilmiştir. Uçuşa elverişlilik belgesi, deniz taşıtlarına güvenlik belgesi, il belgesi veren hava taşıtlarına tescil belgesi veren yetkili merciiler, verginin ödenip ödenmediğini denetlerler ve ödenmemesi halinde durumu vergi idaresine bildirmek zorundadırlar (MTVK, m.15/a). Eyaletler, ulusal sistem koordinatörlüğünün kuralları dışında belediyeye ait ya da yerel vergileri uygulayabilirler. Bu uygulama araç sahipleri ve kullanıcılar için geçerlidir (MTVK, m.16). Eyaletler yasayla ilgili tüm idarelerle işbirliği anlaşması yaparlar. Bu anlaşma çerçevesinde kayıt işlemleri ve araçların eyalet kontrolleri yapılır. Ülkeye yasadışı yollardan giriş yapan araçlar tespit edilir. Bu araçların vergilendirilmesi için gerekli çalışmalar yapılır. Bu tür usulsüz girişimlerde bulunanl mükelleflere % 100 para cezası verilir (AKSVK, m.16/a).

Üreticiler, montajcılar, bayiler ve araç ticareti yapanlar araçla ile ilgili bilgileri her ayın ilk 17 gününe kadar maliye bakanlığına iletmek zorundadırlar. Bu bilgiler devir teslim bilgileri olup bölgede satılan her araç için geçerlidir (AKSVK, m.17).

V. KÜBA

Küba'da motorlu taşıtlar vergisi (taşıma vergisi) ile ilgili hükümler, 4 Ağustos 1994 tarih ve 73 sayılı Vergi Sistemi Kanunu'nun 32. ve 33. maddesinde düzenlenmiştir. Söz konusu Kanun'un 32. maddesine göre, motorlu araçlar ile

hayvanlar tarafından çekilen kara araçlarından vergi alınır. Vergi aracın sahibi ya da elinde bulunduran tarafından, kanuna ekli 1. listede belirtilen oranlar üzerinden ödenmektedir (Vergi Sistemi Kanunu m.33)[282]. Kanun maddesinin uygulanması ile ilgili detaylar Küba Maliye Bakanlığı'nın 20 Haziran 2003 tarih ve 355-2003 sayılı Kararında açıklanmıştır[283].

1. Küba'da Motorlu Taşıtlar Vergisinin Konusu ve Mükellefi

Taşıma vergisi olarak adlandırılan vergi, kara taşımacılığında kullanılan hayvanlar tarafından çekilen araçlar ile motorlu taşıt sahipliği veya serveti üzerine konulan vergiyi ifade eder (255-2003 m.1). Kara taşımacılığı için motorlu taşıt ya da hayvanlar tarafından çekilen araçların sahipleri, verginin mükellefidir. Mükellefler araçlarını vergi idaresinin belediye ofislerine tescil ettirmek zorundadır (255-2003 m.2).

Verginin konusunu oluşturan motorlu taşıtlar ile hayvanlar tarafından çekilen araçlar, vergi açısından aşağıdaki şekilde gruplandırılmıştır (255-2003 m.3):

1- Motorlu Araçlar:
a- Sınıf A: Yolcu taşımacılığında kullanılan ve şoför hariç sekiz koltuğa kadar taşıma kapasitesi olan motosiklet, otomobiller ile otobüs ve metrobüsler,
b- Sınıf B: Yük taşımacılığında kullanılan motosiklet, mopet ve benzeri araçlar ile kamyoni traktör, römork ve yarı römorklar,
c- Sınıf C: Ambulans, cenaze aracı gibi insani amaçla kullanılan özel araçlar.
2- Hayvanlar Tarafından Çekilen Araçlar:
a- Sınıf A: Yolcu taşımacılığı için kullanılanlar,
b- Sınıf B: Yük taşımacılığında kullanılanlar.

---

282 http://translate.google.com/translate?prev=_t&hl=tr&ie=UTF-8&u=http%3A%2F%2Fwww.mfp.cu%2Flegi.html&sl=es&tl=en&history_state0= (Erişim Tarihi:08.03.2009)

283 http://translate.google.com/translate?prev=_t&hl=tr&ie=UTF-8&u=http%3A%2F%2Fwww.mfp.cu%2Flegi.html&sl=es&tl=en&history_state0= (Erişim Tarihi:08.03.2009)

2. Verginin Ödenmesi

Vergi, her mali yılın beş ayı içinde yıllık olarak banka şubelerine ya da yetkilendirilmiş belediye ofislerine ödenir. Verginin ödenmesi için ilk şart bir önceki yıl verginin ödendiğine ilişkin belgenin ve ruhsatın ibrazıdır (255-2003 m.5). Verginin ödeme süresinden sonra yıl içinde satın alınan araçlarda mükellefiyet kaydı yapılır ve vergi kayıp aylar dikkate alınarak, araçların kaydını izleyen 30 işgünü içinde oransal olarak ödenir (255-2003 m.6).

Verginin mükellefiyetinde ya da söz konusu araçta değişiklik olması halinde, değişikliği izleyen 10 işgünü içinde gerekli işlemler yapılır (255-2003 m.6).Vergi mükellefi kayıtlarının güncellenmesi için vergi idaresi, araç kayıt defterlerini esas almaktadır (255-2003 m.8).

3. Küba'da Motorlu Taşıtlar Vergisinin İndirim ve İstisnaları

Aşağıda sayılan taşıt sahipleri ya da taşıtları elinde bulunduranlar vergiden istisnadır (255-2003 m.10):

a) Küba'daki yabancı diplomatik ve konsolosluk çalışanlarının araçları,
b) İlgili gümrük kurallarına göre ülkeye turist olarak gelenlerin kişisel motorlu araç kullanımları,
c) İçişleri Bakanlığı kuvvetlerinin motorlu ve hayvanlar tarafından çekilen araçları,
d) Tek başına kullanımına izin verilmeyen ve özel amaçlar için üretilmiş silindir, buldozer, greyder, biçerdöver, dizici, kaldırıcı, vinç, kazıcı gibi işletim lisansı gerektirmeyen araçlar.

Bununla beraber d bendine girmeyen ve tarım ormancılık gibi alanlarda kullanılan traktör ve römorklarda oran %50 azaltılmış olarak uygulanır (255-2003 m.10).

4. Küba'da Motorlu Taşıtlar Vergisi Tutarları

Yukarıda da belirtildiği üzere Küba'da Motorlu Taşıtlar Vergisi tutarları Maliye Bakanlığı'nın kararı ile 2003 yılında belirlenmiş ve 73 sayılı Kanun'a eklenmiştir[284].

Tablo 56 : Küba'da Yük ya da Yolcu Taşıyan Araçların Sınıfı ve Vergi Tutarları

Yük Yada Yolcu Taşımacılığı'nda Kullanılan Aracın Sınıfı	**Vergi Tutarı ($)**
Motorlu Araçlar	
Sınıf A	
Sadece insan taşıyan motosiklet vb. araçlar	15
Bir tarafı kapalı koltuk ile donatılmış ise	20
5 yolucu kapasitesine kadar	35
6 koltuk ve daha fazla	50
Yolcu taşımacılığında kullanılan otobüs vb.	60
Sınıf B	
Tonaj dahil brüt ağırlığı 1 tonu aşmayan motosiklet vb. yük taşıma araçları	20
Brüt ağırlığı bir tondan fazla, en fazla iki ton olan kamyonlar	50
Brüt ağırlığı iki tondan fazla ve beş tondan az olan kamyonlar	60
Brüt ağırlığı beş ton ile on tona kadar	60, beş tondan her fazla ton için 15
Brüt ağırlığı 10 ton ile 40 ton arası olan kamyonlar için	200, on tonun üzerindeki her ton için 15
Brüt ağırlığı 40 tondan fazla olan kamyonlar için	200, kırk tonu aşan her ton için 20
Sınıf C	

[284] http://translate.google.com/translate?prev=_t&hl=tr&ie=UTF-8&u=http%3A%2F%2Fwww.mfp.cu%2Flegi.html&sl=es&tl=en&history_state0= (Erişim Tarihi:08.03.2009)

Yük Yada Yolcu Taşımacılığı'nda Kullanılan Aracın Sınıfı	**Vergi Tutarı ($)**
İnsani amaçlı kullanılan araçlar	4
Ambulans	30
Cenaze hizmetlerinde kullanılan araçlar	36
Hayvanlar Tarafından Çekilen Araçlar	
Yolcu Taşımacılığında Kullanılanlar	
Sahiplerinin özel kullanımı	15
Kamu taşımacılığı işinde kullanılanlar	20
Yük Taşımacılığında Kullanılanlar	
İki tekerlekli olanlar	
Taşıma kapasitesi bir tona kadar olanlar (bir ton dahil)	12
Taşıma kapasitesi 1 tondan fazla iki tona kadar olanlar (iki ton dahil)	15
Yük Yada Yolcu Taşımacılığı'nda Kullanılan Aracın Sınıfı	**Vergi Tutarı ($)**
Taşıma kapasitesi iki tondan fazla olanlar	20
Yük Taşımacılığında Kullanılan Dört Tekerlekli Araçlar	
Taşıma kapasitesi iki tona kadar	15
Taşıma kapasitesi iki tondan fazla, dört tona kadar	20
Taşıma kapasitesi dört tonu aşanlar	30

Kaynak: Küba'da Motorlu Taşıtlar Vergisi tutarları; Maliye Bakanlığı'nın kararı ile 2003 yılında belirlenen ve 73 sayılı Kanun'a eklenen kısımdan yararlanılarak tarafımızca oluşturulmuştur. www.mfp.cu (Erişim Tarihi:08.03.2009).

VI. JAPONYA

Japonya'da motorlu taşıtlar üzerinden çeşitli vergiler alınmaktadır. Motorlu taşıtlardan alınan bu çeşitli vergiler; otomobil vergisi ve küçük araç vergisi olmak üzere ikiye ayrılmaktadır (MOF, 2006).

Japonya'da motorlu taşıtlar vergisi yerel yönetimlerce toplanan bir vergidir. Japonya federal bir devlet olmamasına karşın, yerel özerklik geleneğine sahiptir. 1947 Anayasası yerel yönetimlere yüksek derecede özerklik vermektedir (MOF, 2006 226)[285]. Söz konusu vergi 31 Temmuz 1950 tarih ve 226 sayılı Yerel Vergi Kanunu içinde düzenlenmiştir.[286]. Yerel yönetimler, yerel yönetimler kanununda belirlenmiş oranları, finansal açıdan ihtiyaç olmadıkça yükseltemezler. Gerektiğinde vergi oranını, kanunda belirtilen en üst orana çıkarabilirler (Local Tax System in Japan, 2007:1-2). Vergi otomobil vergisi adı altında alınmakta olup servet vergisi olarak sınıflandırılmaktadır (MOF, 2006:19)[287].

1. Japonya'da Otomobil Vergisi Mükellefiyeti ve Vergi Muafiyet ve İstisnaları

Verginin mükellefi, motorlu araca sahip olan kişilerdir[288]. Vergiden muaf tutulanlar Yerel Vergi Kanunu'nun 140. maddesinde sayılmıştır[289];

1- Bağımsız yönetim kurumları,
2- Ulusal üniversiteler,
3- Belediyeler,
4- Özel bölgeler,
5- Yerel kalkınma ajansları,
6- Yerel bağımsız yönetimsel işbirlikleri,
7- Japon Kızılhaç Kurumu'na ait acil yardım araçları, vergiden muaftır.

---

[285] http://www.mof.go.jp/english/tax/taxes2006e_h.pdf Erişim Tarihi:01.09.2008)
[286] http://law.e-gov.go.jp/htmldata/S25/S25HO226.html (Erişim Tarihi:20.12.2008) http://translate.google.com/ aracılığı ile İngilizceye çevrilen sayfadan tercüme edilmiştir.
[287] http://www.mof.go.jp/english/tax/taxes2006e_b.pdf /(Erişim Tarihi:01.09.2008)
[288] http://www.pref.niigata.lg.jp/zeimu/english-auto.html (Erişim Tarihi:15.10.2008)
[289] http://law.e-gov.go.jp/htmldata/S25/S25HO226.html (Erişim Tarihi:20.12.2008) http://translate.google.com/ aracılığı ile İngilizceye çevrilen sayfadan tercüme edilmiştir.

2. Vergileme Ölçüleri

Otomobil vergisi aracın cinsine göre değişmekte olup dört kategoride alınmaktadır (MOF, 2006:240):

Otomobillerde vergi, aracın silindir hacmine ve ticari olup olmamasına göre değişmektedir (MOF, 2006:240).

Tablo 57 : Japonya'da Otomobillerin Silindir Hacimlerine Göre Vergi Miktarları

Silindir Hacmi	**Ticari Kullanım (Yen)**	**Ticari Olmayan Kullanım (Yen)**
6000 cc'den fazla	40.700	111.000
4500 cc'den fazla 6000 cc'den az	27.200	88.000
4000 cc'den fazla 4500 cc'den az	23.600	76.500
3500 cc'den fazla 4000 cc'den az	20.500	66.500
3000 cc'den fazla 3500 cc'den az	17.900	58.000
2500 cc'den fazla 3000 cc'den az	15.700	51.000
2000 cc'den fazla 2500 cc'den az	13.800	45.000
Silindir Hacmi	**Ticari Kullanım (Yen)**	**Ticari Olmayan Kullanım (Yen)**
1500 cc'den fazla 2000 cc'den az	9.500	39.500
1000 cc'den fazla 1500 cc'den az	8.500	34.500
1000 cc'ye kadar	7.500	29.500

Kaynak: Japonya Maliye Bakanlığı'nın (MOF) 2006 yılındaki verilerinden yararlanılarak, tarafımızca oluşturulmuştur.

Kamyonlar için vergi hesaplanırken, yük taşıma kapasitesi dikkate alınmaktadır. Yük taşıma kapasitesi 4 tondan fazla 5 tondan az kamyonların ticari amaçlı kullanımlarında yıllık 18.000 yen, ticari olmayan kullanımlarında ise 25.500 yen vergi alınmaktadır (MOF, 2006:241).

Otobüsler için vergi hesaplanırken oturma kapasitesi dikkate alınmaktadır. 40 yolcu koltuğundan fazla 50 yolcu koltuğundan az otobüsün vergisi sıralı koltuk olması halinde 17.500 Yen, diğerlerinde ise 38.000 yendir. Ticari olmayan kullanımlarda yıllık vergi 49.000 yendir (MOF, 2006:241).

Üç tekerlekli küçük araçlarda ise, ticari kullanım halinde yıllık 4500 yen, ticari olmayan kullanım halinde 6000 yendir (MOF, 2006 :241).

Vergi, her mali yılın 1 Nisan günü tahakkuk etmektedir. Ödeme Mayıs ayı içinde yapılmaktadır. Aracın yıl içinde alınması halinde ise vergi, aracın kaydolduğu tarih ile mali yılsonu arasında kalan aylar dikkate alınarak hesaplanmaktadır (MOF, 20006:241).

3. Hafif Araç Vergisi

Aracın mükellefi hafif ya da küçük motorlu araçların sahipleridir. Aracın konusunu motosikletler, iki, üç ya da dört tekerlekli diğer küçük araçlar oluşturmaktadır (MOF, 2006:254).

Vergileme Ölçüleri (MOF, 2006:254-256), aşağıdaki şekildedir;

1. Motosikletler:
a- Silindir hacmi 50 cc'yi, ya da motor gücü ise 0,6 kw'yi geçmeyen motosikletler ;1000 yen,
b-İki tekerlekli ve silindir hacmi 50-90 cc arasında ya da motor gücü 0,6-0,8 kw arasında olan motosikletler; 1200 Yen,
c-Üç ya da daha fazla tekerlekli silindir hacmi 90 cc üzerinde ya da motor gücü 0,8 kw'nin üzerinde olan motosikletler;,1600 yen,
d- Üç ya da daha fazla tekerlekli olup, silindir hacmi, 20 cc'nin üzerinde ya da motor gücü 0,25 kw üzerinde olanlar; 2500 yen.

2- Hafif ya da küçük özel araçlar:
a- 2 tekerlekli ve bir oturma koltuğu bulunan araçlar; 2400 yen,
b- Üç tekerlekli araçlar; 3100 yen,
c-Dört veya daha fazla tekerlekli ve yolcu taşımacılığında ticari amaçla kullanılan araçlar; 5500 yen, ticari olmayan amaçlar için kullanılan araçlar;,

7200 yen, nakliye amaçlı kullanılan hafif araçlar, ticari amaçla kullanıyorlar ise; 3000 yen, ticari olmayan amaçla kullanıyorlar ise 4000 yen.

3- İki tekerlekli küçük araçlar; 4000 yen.

Vergi her yıl Nisan ayında ödenmektedir. Japonya'da zorunlu otomobil muayenesinin yapılabilmesi için verginin ödenip ödenmediği ile ilgili belgenin ibrazı istenmektedir.[290].

VII. GÜNEY KORE

Kore'de otomobil üzerinden alınan vergiler yerel idarelerce toplanan vergiler başlığı altında gruplandırılmaktadır (Korean Taxation, 2008:2). Kore'de otomobil üzerinden alınan vergiler yerel yönetimlerce alınan refah vergileri grubunda yer almaktadır. Söz konusu vergi servet vergisi, kayıt (tescil) vergisi, şehir planlama vergisi, yangın hizmetleri vergisi ile yerel yönetimlerin temel vergi gelirleri arasında yer almaktadır (Yoo, 2000:87-88). Otomobil vergisinin 1998 yılı itibariyle toplam vergi gelirleri içindeki payı %2,5, yerel yönetim vergi gelirleri içindeki payı ise; %12,5'dir (Yoo, 2000:87). Güney Kore'de 1998 yılında 1.554 milyon $ vergi tahsil edilmişken, 2004 yılında vergi 1.493milyon $'a yükselmiştir. Vergi oranları 1998 yılından bu yana değişmemiştir ve ticari araçlar için %80-90 oranından daha düşüktür (OECD, 2006:142). 2003 yılı itibariyle verginin toplam vergi gelirleri içindeki payı (%0,9) binde dokuzdur (OECD, 2006:140).
Ayrıca gemi ve uçaklar üzerinden de yıllık servet vergisi adı altında vergi alınmaktadır. Söz konusu vergiyi yerel yönetimler tahsil etmektedir (Korean Taxation, 2008:2).

1. Verginin Mükelefi ve İstisnaları

Verginin mükellefi otomobil sahipleridir (Korean Taxation, 2008:300). Gemi ve uçaklarda ise; gemi ya da uçak tesciline kayıtlı kişiler vergi mükellefidir (Korean

[290] http://www.pref.niigata.lg.jp/zeimu/english-auto.html (Erişim Tarihi:24.01.2009)

Taxation, 2008:296). Verginin istisnaları aşağıdaki şekildedir (Korean Taxation, 2008:302-303):

a) Ulusal savunma, trafik, itfaiye, ambulans ve yol projelerinde kullanılan araçlar,
b) Posta, telefon, telgraf hizmetleri ile diplomatik amaçlı kullanılan araçlar,
c) Otomobilin orijinal el edimi sırasında ya da hizmet dışı kalmış ve vergisi 2000 Won'un altında olan otomobiller,

2. Vergileme Ölçüleri

Motorlu kara taşıtları ile ilgili vergileme, motorlu aracın cinsine göre değişmektedir ve aşağıdaki şekildedir (Korean Taxation, 2008:300-303)

a- Otomobiller (Korean Taxation, 2008:300):

Tablo 58 : Güney Kore'de Otomobiller Üzerinden Alınan Vergiler

İş Amaçlı Kullanılan Otomobiller		**İş Amaçlı Kullanılmayan Otomobiller**	
Motor gücü	Silindir hacmi başına vergi (won)	Motor gücü	Silindir hacmi başına vergi (won)
1000 cc veya daha az	18	800 ve daha az	80
1500 cc veya daha az	18	1000 cc veya daha az	100
20000 cc veya daha az	19	1500 cc veya daha az	140
2500 cc veya daha az	19	2000 cc veya daha az	200
2500 cc'nin üstü	24	2000 cc' nin üzeri	220

Kaynak: Korean Taxation, 2008:300'dan yararlanılarak tarafımızca oluşturulmuştur.

Diğer otomobillerde araç başına, iş amaçlı kullanımlarda 20.000 Won, iş amaçlı kullanılmayan otomobillerde ise 100.000 Won yılık vergi alınmaktadır (Korean Taxation, 2008:301).

b- Otobüsler, iş amaçlı kullanılan ve iş amaçlı kullanılmayan olmak üzere iki ayrı kullanım çeşidine göre vergilendirilir. Vergilendirmede ayrıca

otobüslerin büyüklükleri ile ilgili sınıflandırmalar aşağıdaki tabloda gösterilmiştir (Korean Taxation, 2008:301).

Tablo 59 : Güney Kore'de Otobüsler Üzerinden Alınan Vergiler

Sınıfı	**Araç Başına Yıllık Vergi (Won)**	
	İş Amaçlı Kullanım	**İş Amaçlı Olmayan Kullanım**
Ekspres otobüsler	100.000	--
Büyük otobüsler	70.000	--
Küçük otobüsler	50.000	--
Diğer büyük otobüsler	42.000	115.000
Diğer otobüsler	25.000	65.000

Kaynak: Korean Taxation, 2008:301'den yararlanılarak tarafımızca oluşturulmuştur.

c- Kamyonlar, iş amaçlı kullanılan ve iş amaçlı kullanılmayan olmak üzere iki ayrı kullanım çeşidine göre vergilendirilir. Vergilendirmede ayrıca kamyonların yük taşıma kapasitesi ile ilgili sınıflandırmalar aşağıdaki tabloda gösterilmiştir (Korean Taxation, 2008:301).

Tablo 60 : Güney Kore'de Kamyonlar Üzerinden Alınan Vergiler

Yük Taşıma Kapasitesi,	**Araç Başına Yıllık Vergi (Won)**	
	İş Amaçlı Kullanım	**İş Amaçlı Olmayan Kullanım**
1000 kg veya daha az	6.600	28.500
2000 kg veya daha az	9.600	24.500
3000 kg veya daha az	13.500	48.000
4000 kg veya daha az	18.000	63.000
5000 kg veya daha az	22.500	79.500
8000 kg veya daha az	36.000	130.500
10.000 kg veya daha az	45.000	157.500

Kaynak: Korean Taxation, 2008:301'den yararlanılarak tarafımızca oluşturulmuştur.

d- Özel Araçlar, iş amaçlı kullanılan ve iş amaçlı kullanılmayan olmak üzere iki ayrı kullanım çeşidine göre vergilendirilir. Vergilendirmede ayrıca araçların büyüklükleri ile ilgili sınıflandırmalar aşağıdaki tabloda gösterilmiştir (Korean Taxation, 2008:302).

Tablo 61 : Güney Kore'de Özel Araçlar Üzerinden Alınan Vergiler

Sınıf	**Araç Başına Yıllık Vergi (Won)**	
	İş Amaçlı Kullanım	**İş Amaçlı Olmayan Kullanım**
Büyük boy özel araçlar	36.000	157.000
Küçük boy özel araçlar	13.500	58.500

Kaynak: Korean Taxation, 2008:302'den yararlanılarak tarafımızca oluşturulmuştur.

Üç ya da daha az tekerlekli araçlarda yıllık vergi iş amaçlı kullanımda araç başına 3.300 Won, iş amaçlı kullanılmayan durumda ise 18.000 Won'dur (Korean Taxation, 2008:302).

Gemi ve uçaklarda aracın değeri, vergi matrahını oluşturmaktadır. Vergi oranı matrahla çarpılarak vergiye ulaşılmaktadır. Yüksek sınıf gemilerde vergi oranı aracın değerinin %5'i iken, düşük sınıf gemilerde aracın değerinin % 0,3'ü kadardır. Uçaklarda ise uçağın değerinin % 0,03'ü oranında servet vergisi alınmaktadır (Korean Taxation, 2008:299). Uçak ve gemilerde, vergi oranları doğal afet gibi kaçınılmaz nedenlerle finansman açığının arttığı dönemlerde belediye başkanı ya da vali tarafından %50'ye kadar arttırılabilir (Korean Taxation, 2008:299).

Seul'da üretim tarihinden itibaren üç yıl geçmiş kara taşıtlarının vergisi, her dönem için %5 oranında azaltılmakta ve aşağıdaki formüle göre hesaplama yapılmaktadır[291]:

Her dönem için ödenecek vergi = $\frac{A}{2} - (\frac{A}{2} * \frac{5}{100} . (n-2)$

[291] http://english.seoul.go.kr/residents/bank/bank_04taxa_04_03.htm (Erişim Tarihi:21.03.2009)

A: Hesaplanan vergi miktarını (C-1'e göre)
n: aracın yaşını göstermektedir.

3. Kore'de Motorlu Taşıtlar Vergisinin Ödeme Dönemleri

Kore'de motorlu taşıtlar vergisi 2 dönem için 2 taksitte alınmaktadır. 1. dönemde vergi 1 Ocak 30 Haziran arasında tahakkuk ederken, verginin ilk taksiti, 16 –30 Haziran arasında ödenmektedir. 2. dönemde ise vergi 1 Temmuz–31 Aralık tarihleri arasında tahakkuk etmekte ve 16 -31 Aralık tarihleri arasında ödenmektedir. Uçak ve gemiler için verginin hesaplanması 1 Temmuz'da yapılmakta, 16 Temmuz ile 31 Temmuz tarihleri arasında tek seferde ödenmektedir.

ALTINCI BÖLÜM

TÜRK MOTORLU TAŞITLAR VERGİSİ İÇİN BİR MODEL ÖNERİSİ

Tezimizin üçüncü bölümünde, Türkiye'de Motorlu Taşıtlar Vergisi uygulamasındaki sorun alanları irdelenmiştir. Altıncı bölümde ise sorun alanlarını teker teker çözmek için öneriler getirmeye ve Türk Motorlu Taşıtlar Vergisi için bir model oluşturmaya çalışacağız. Söz konusu model önerisini ortaya koyarken, Türk Motorlu Taşıtlar Vergisi'nin; konusu, yükümlüsü, istisnaları, mükellefiyetinin başlaması ve sona ermesi, tarh, tebliğ, tahakkuk ve ödenmesi, vergiye etki eden değişiklikler, vergileme ölçü ve hadleri, vergi güvenlik önlemleri başlıklarında dört ve beşinci bölümde incelediğimiz ülkelerin uygulamaları ışığı altında çözümler oluşturmaya çalışılmıştır. Motorlu taşıtlar vergisi konusunda Türkiye bir yandan AB'ye giriş sürecinde AB'nin motorlu taşıtlardan kaynaklanan çevre kirliliğinin azaltılması konusundaki direktiflerini, diğer yandan da 2009 yılı Şubat ayında imza koyduğu Kyoto Protokolü[292]'nün karbondioksit emisyonunun azaltılması yönündeki hükümlerini dikkate almak durumundadır[293]. Kyoto Protokolü'nün imzalanmasını takiben hazırlanan

---

[292] Kyoto Protokolü 11 Aralık 1997 tarihinde Japonya'nın Kyoto şehrinde imzalanmıştır. 16 Şubat 2005 tarihinde yürülüğe girmiştir. Küresel ısınma ve iklim değişikliği konusunda mücadeleyi sağlamaya yönelik uluslararası tek çerçeve belgesidir. Birleşmiş Milletler İklim Değişikliği Çerçeve Sözleşmesi içinde imzalanmış olup, protokolü imzalayan ülkeler, karbon dioksit ve sera etkisine neden olan diğer beş gazın salınımını azaltmaya söz vermişlerdir. Protokol, ülkelerin atmosfere saldıkları karbon miktarını 1990 yılındaki düzeylere düşürmelerini gerekli kılmaktadır. Sözleşmeye 2009 şubat ayı itibariyle 181 ülke taraftır. Bkz. http://tr.wikipedia.org/wiki/Kyoto_Protokol%C3%BC (Erişim Tarihi:01.08.2009)

[293] Birleşmiş Milletler İklim Değişikliği Çerçeve Sözleşmesine Yönelik Kyoto Protokolüne Katılmamızın Uygun Bulunduğuna Dair 5836 Sayılı Kanun 17.02.2009 Tarih 27144 sayılı RG'de yayımlanmıştır. *"Türkiye'nin Kyoto Protokolüne taraf oluşunu bildiren "Katılım Belgesi" ilgili Bakanlar Kurulu Kararının 13 Mayıs 2009 tarihli Resmi Gazete'de yayımlanmasını müteakip, 28 Mayıs 2009 tarihinde söz konusu Protokol'ün depositeri BM Genel Sekreteri'ne tevdii edilmiştir. Türkiye, Kyoto Protokolü'nün 25inci maddesi uyarınca "Katılım Belgesi"'nin tevdii tarihini izleyen doksanıncı gün olan 26 Ağustos 2009 tarihinde Protokole resmen taraf*

Türkiye Cumhuriyeti Ulusal İklim Değişikliği Strateji Belgesi, uyarınca Türkiye sera gazı emisyonu kontrolü için ulaştırma sektöründe kısa, orta ve uzun vadede alınacak tedbirleri aşağıdaki şekilde belirlemiştir:[294]

> *"Kısa Vade (1 Yıl):Araç parkının yenilenmesini (çevre dostu araçların kullanımını artıracak) sağlayacak politikalar belirlenecektir. Bisiklet gibi çevre dostu ulaşım araçlarının kullanımını yaygınlaştıracak politikaları belirlenecektir. Orta Vade (1-3 Yıl) :Kentlerde yaya ulaşımını destekleyici ve yaya hareketliliğini kolaylaştırıcı altyapıyı hazırlama konusunda politikalar oluşturulacaktır. Akıllı ulaşım sistemlerini belirlenecek ve kurulacaktır. Uzun Vade (3-10 Yıl): Özellikle büyük şehirlerde metro ve hafif raylı sistemler ile toplu taşıma sistemlerini yaygınlaştırılacaktır. Ulaşımda demiryolunun payı artırılacaktır. Alternatif yakıt ve yeni teknoloji ürünü motorların kullanımını yaygınlaştıracak politikalar belirlenecektir."*

Kısa vadede araç parkının yenilenmesinde, çevre dostu araçların kullanımı, uzun vadede ise alternatif yakıt ve yeni teknoloji ürünü motorların kullanımında motorlu taşıtlar vergisi bir teşvik mekanizması olarak kullanılabilecektir. Çevre dostu araçların vergisi daha düşük tutulabilecek, böylelikle ulaşımdan kaynaklanan karbondiosit emisyonu azaltılabilecektir.

. Ayrıca A.B.D., Brezilya, Meksika gibi ülkelerde motorlu taşıtlar vergisi bir servet vergisi olarak alınmaktadır. Türkiye'de ise motorlu taşıtların vergilendirilmesinde sadece araçların karbondioksit emisyonlarının dikkate alınması, yaşlı araçların ağır vergilendirilmesi ve düşük gelir gruplarının olumsuz yönde etkilenmesi anlamına gelebilecektir. Söz konusu nedenlerle konu hem çevresel istatistikler hem de motorlu taşıtların gelir gruplarına dağılımı açısından ele alınmıştır. Model önerisinde bulunurken hem çevreyi hem de gelir dağılımını dikkate alan bir model geliştirilmeye çalışılmıştır.

---

olacaktır" Türkiye Cumhuriyeti Ulusal İklim Değişikliği Strateji Belgesi, http://www.iklim.cevreorman.gov.tr/belgeler/id_strateji.doc (Erişim Tarihi:01.08.2009

[294] Türkiye Cumhuriyeti Ulusal İklim Değişikliği Strateji Belgesi, http://www.iklim.cevreorman.gov.tr/belgeler/id_strateji.doc (Erişim Tarihi:01.08.2009

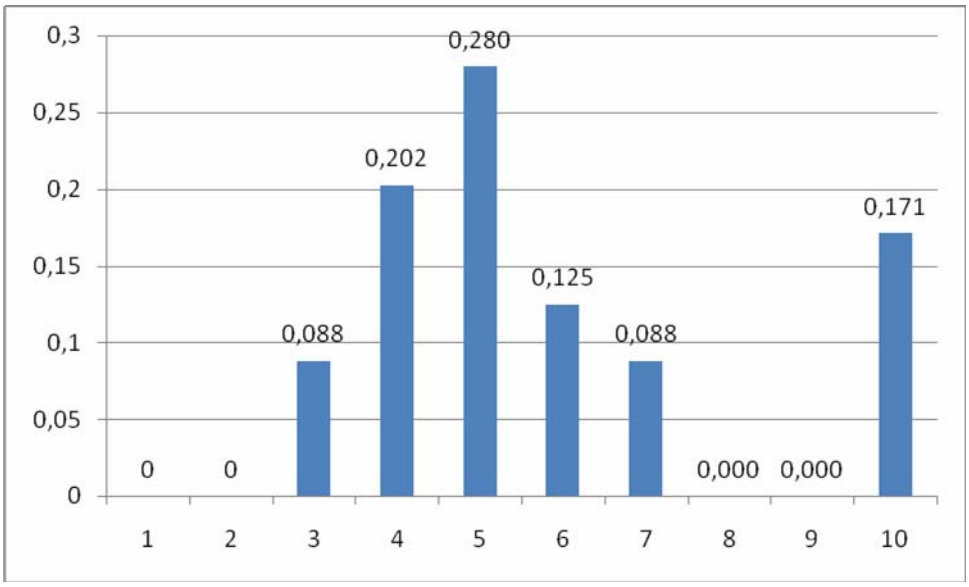
I. VERGİNİN KONUSU

Verginin konusu yeniden düzenlenmeli ve özel amaçlı kullanılan deniz taşıtları yeniden motorlu taşıtlar vergisi kapsamına alınmaldır. Özel amaçlı kullanılan teknelere sadece yüksek gelir grubuna dahil kimseler sahiptir. 2009 yılında çıkan ve özel amaçlı kullanılan deniz taşıtlarını MTV kapsamı dışına çıkaran 5897 sayılı Kanun ile Türk denizciliğinin geliştirilmesinin hedeflendiği ve yüksek vergilerden dolayı yabancı bayrak takmanın önüne geçilmek istendiği görülmektedir. Oysa ticari amaçlı kullanılan deniz taşıtlarından motorlu taşıtlar vergisi alınmamaktadır. Diğer yandan Amatör Denizcilik Federasyonu'nun yıllardan beri Türk Denizciliği'nin gelişmesinin önünde bir engel olarak gördüğü MTV'nin kaldırılması ile yetinmediği ve ileride istenecek vergi indirimlerinin ilk sinyallerini de verdiği görülmektedir[295].

Şekil 7'de Türkiye'de deniz taşıtlarının gelir gruplarına göre dağılımı verilmiştir. Şeklin incelenmesinden de anlaşılacağı üzere hanelerin kullandığı deniz taşıtlarının büyük çoğunluğu orta gelir gruplarında toplanmıştır. Ancak bu taşıtların pek çoğunun balıkçılık amaçlı kulanılan, 10 beygir gücünün altında olan ve zaten MTV'den istisna olan tekneler olduğu düşünülebilir. 8 ve 9. zengin gelir gruplarında hiç deniz taşıtı bulunmazken, en zengin gelir grubunda deniz taşıtlarının %17,1'i yeralmaktadır. Deniz taşıtlarında MTV istisnasının büyük kısmının en zengin gelir grubunda yer aldığı görülebilir.

[295] "Türk Bayrağı dışında bayrak aranması sorununa, sorunu yaratan asıl nedenin ilk alımda tekne kıymeti üzerinden ödenen toplam %27.44 oranında KDV-ÖTV bileşkesi olduğu dikkate alınarak, çok gecikilmeden çözüm bulunması ümidiyle ve şimdilik mevcut duruma herhangi bir ADF görüşü/yorumu getirmeksizin Sevgili Amatör Denizci dost ve arkadaşlarımıza saygılarımızı sunarız." Bilgi Paylaşımı, http://www.adf.org.tr/docs/DUYURU%208-05-09_MTV.pdf (Erişim Tarihi:15.06.2009)

Şekil 7: Türiye'de Deniz Taşıtlarının Gelir Gruplarına Göre Dağılımı



Kaynak: TÜİK, 2003 Hane Halkı Bütçe Araştırması ham verilerinden hesaplanmıştır.

Diğer ülkelerle kıyasladığımızada, Bulgaristan, A.B.D.'nin bazı eyaletleri, Brezilya ve Çin'de deniz taşıtlarından yıllık vergi alınmaktadır. Hatta Çin'de ticari amaçlı kullanılan gemiler de vergiye tabidir.

II. VERGİNİN İSTİSNALARI

Vergide istisnalar düzenlenirken, aracın vergi dışı bırakılması ile, elde edilecek fayda karşılaştırılmalıdır. Sonuçta vergi istisnaları ile bir nevi vergi harcanmaktadır. Vergi harcamasının etkinlik analizi yapılmalıdır. Ancak elimizdeki veri yetersizliği nedeniyle böyle bir analiz yapılamamıştır. Örneğin diğer iki ana istisna maddesi olan diplomatik istisna kapsamına giren araçlarla, TMSF'ye devir edilen bankaların araçları ile ilgili veriye ulaşılamamıştır. Aynı şekilde özürlüler ile ilgili araç istisnası verilerine de ulaşılamamıştır.

Vergi istisnaları hazırlanırken uluslar arası ya da ikili anlaşmalardan kaynaklanan nedenlerle diplomatik istisnalara yer verilmektedir. İncelediğimiz

ülkelerin neredeyse tamamında diplomatik istisnaya ilişkin hükümlere rastlanılmıştır. Dolayısıyla model önerimizde de diplomatik istisnalarla ilgili maddede bir değişiklik öngörülmemiştir.

Kamuya ait araçlar tamamen vergiden istisna tutulmaya devam edilmelidir. Kamu araçlarının vergilenmesi ilgili kamu kurumunun işlem yükünü arttırmaktan başka bir işe yaramayacaktır. Ülkemizde MTV'ye tabi olmayan araçlar belirlenirken oldukça fazla karışıklığa mahal verilmiştir. Yargıya intikal eden olaylarda birçok kamu kurum ve kuruluşlarına ilişkin istisnaların yer aldığı bilinmektedir. Bu sorunun nedeni istisna kapsamının ya da tanımının tam olarak yapılamadığından kaynaklanmış olabilir. Oysa Macaristan, kamu kurumlarına ait olan ya da istisna kapsamında yer alacak araçlar için bir tanımlama getirmiştir. Eğer kurumlar kar üzerinden vergi ödemek zorunda değilse sosyal kurumlar ve organizasyonlara ait olan araçları, söz konusu vergiden muaf tutmuştur. Almanya'da, ispat yükü getirilerek bu sorun aşılmaya çalışılmıştır. Nitekim Hükümet, köy, kasaba, toplumsal dernek veya sadece yollar için kullanılan ve dernekçe kullanım onayı olan araçlar ve bu araçların bu amaçlarla kullanıldığının ispatı olmasıyla muafiyet tanır. Yani ön koşul araçların bu amaçlarla kullanıldığının ispatlanmasıdır (Supra,4. Bölüm,6.başlık).

AB ülkelerinde genelde tarihi araçlardan MTV alınmamaktadır. Ülkemizde buna benzer bir uygulama bulunmamaktadır. Ayrıca vergi istisnaları dışında AB ülkelerinde vergi indirimlerinin de uygulandığı görülmektedir.

İstisnaların suiistimal edilmesini önlemek için tedbirler alınmalıdır. Serveti vergilendirme iddiasında olan bir verginin istisnalarının da az olması gerekmektedir. İlk bakışta MTV'deki istisnaların azlığı ve hemen neredeyse tüm motorlu araç sahiplerini vergilendirmesi olumludur. Bununla beraber istisnaların zaman içerisinde genişletilmesi, bazı araçlara (traktörler,100 cc'den küçük motosikletler) tarifelerde yer verilmeyerek, söz konusu araçların vergilendirilmemesi sonucunu doğurmaktadır. 2009 yılında yapılan değişiklikle özel amaçlı kullanılan tekneler de motorlu taşıtlar vergisi kapsamı dışına

çıkarılmıştır. Oysa özel amaçlı kullanılan teknelerin genellikle gelir seviyesi yüksek kişiler tarafından kullanıldığı dikkate alındığında söz konusu kesimi vergi dışı bırakmanın vergilemede adalet ilkesi ile bağdaşmadığı açıktır. Ayrıca istisnalar aynı amaçla olmasına karşın listelerin hepsinde uygulanmamaktadır. Otobüs, minibüs hatta panelvanlar ticari amaçla kullanılmasına karşın MTV 'ye tabi iken, ticari amaçla kullanılan deniz taşıtları vergi kapsamı dışında tutulmuşlardır.

MTV'ye tabi olmayan motorlu taşıtların, vergiden istisna tutulmalarının bazı gerekçeleri olabilir. Ne yazık ki, kanun değişikliği gerekçeleri üzerinde yapılan incelemede herhangi bir gerekçeye rastlanılamamıştır. Ayrıca söz konusu istisnalar nedeniyle oluşan vergi kaybı konusunda da bir çalışmaya yapılmamıştır. İstisnalar uygulamaya konulurken, kaç mükellefi ilgilendirildiği ve bu istisnalardan dolayı oluşacak vergi kaybı dikkate alınmalıdır. Bununla birlikte kanun gerekçelerinin de yer alması sağlanmalıdır.

Ülke uygulamalarına baktığımızda istisnaya tabi olan araçların tek tek sayıldığı görülmektedir. Ülkemizde istisnalar sayılmıştır ama bazı araçlar istisna kapsamında yer almamakta ayrıca vergiye tabi araçlar arasında da sıralanmamaktadırlar. İstisnalar kısmında sayılmayan ve tarifelerde yer verilmeyen araçlar; traktörler, iş makineleri ve motor gücü 100 cc'den az olan motosikletlerdir. Bu motorlu araçlar da ikileme yol açmamak için istisnalar kısmında yer almalıdır. Genellik ilkesine sayıca en büyük aykırılığını, traktörler oluşturmaktadır. 1984 yılına kadar motorlu taşıtlar vergisine tabi iken, belirtilen yıldan sonra motorlu taşıtlar vergisine tabi tutulmamışlardır. 1984 yılında yapılan değişiklikle traktörlerde ve motosikletlerde taşıt pulunun yapıştırılacağı yerin bulunmaması nedeniyle MTV kapsamı dışına çıkarılmışlardır. Fakat motosikletler 2004 yılından itibaren 5035 sayılı Kanunla vergi kapsamına alınmasına karşın, traktörler tekrar MTV kapsamına alınmamışlardır. Traktörlerin vergilendirilmemesi tarımın desteklenmesine dönük olabilir. Bununla beraber söz konusu hükmün MTVK' nın istisnalar kısmında yer alması kanısındayız. Ayrıca, traktörlerin trafik denetimlerine rağmen zorunlu trafik

sigortasını yaptırmayan en büyük araç grubunu oluşturması gerçeği de söz konusu araçların MTVK kapsamına alınması halinde tahsilat güçlüğünü beraberinde getirebileceği işaretini de vermektedir.

Özürlülerin kullandıkları araçların vergi dışı bırakılması pek çok ülkede rastlanan bir uygulamadır. Özürlülerle ilgili istisnalarda ya araç özel tertibatlı olmalı ya da özür derecesi %90'ın üzerinde olan özürlüye bakmakla yükümlü kişi adına tescilli olmalıdır. Ancak buradaki sorun; kanun koyucu söz konusu istisnaları belirlerken, özürlünün gelir durumunu, aracın değerini ve özür derecesini dikkate almamasıdır. İstisnada belirli araçlara ya da belirli servet değerine dönük bir sınırlama yoktur. Türkiye'deki toplam özürlü oranının yüksekliği dikkate alındığında ilerleyen zaman içerisinde gelir durumu iyi olan özürlülerin de MTV istisnasından yararlanacağı düşünülebilir. Belirtilen nedenle özürlülerle ilgili araştırmalarda, özürlülerin gelir durumları ve özür derecelerinin dikkate alınarak, söz konusu istisnanın yeniden gözden geçirilmesi gerektiği kanısındayız.

Araçların servet değerinde de bir sınırlama yapılabilir[296]. Ayrıca özürlülerle ilgili istisnaların özürlü olmayanlarca suiistimali söz konusu olabilecektir. Örneğin sakatlık derecesi %90 ve üzeri olan malul ve engellilerin üzerine araç alınıp, söz konusu araçlar başka kimseler tarafından kullanılabilir. Dolayısıyla yüksek vergi ödemesi gereken araçların vergilerinden kaçınılabilir. Vergilemede ekonomik yaklaşım ilkesi gereği söz konusu durumda VUK m.3 "vergiyi doğuran olayın gerçek mahiyeti esastır" ibaresi yer alır. Dolayısıyla söz konusu muvazaalı işlem geçersizdir. Vergilendirmede gerçek iktisadi boyutun dikkate alınmasıyla "mali güce göre vergileme''ilkesini özel hukuk işlemleri ile boşa gidermek mümkün hale gelebilecektir (Akkaya, 2002:112). Hemen belirtelim ki,

[296] BMW X5 alan bir mükellef, 200.000TL olması gereken aracı özürlü indiriminden yararlanacağı için 100.000TL 'ye alacak ve MTV' ye de tabi olmayacaktır. Kanımızca araç için 100.000TL veren mükellef özürlü indiriminden yararlanmayabilir. Çünkü amaç özürlü vatandaşların rahatlıkla dışarıya çıkması ya da daha kolay araç alıp yıllık MTV'den istisna tutulmalarıdır. Bu nedenle servet vergisi olan MTV'de belli bir limit uygulanabilir. Böylece özürlü olmadığı ve bakmakla yükümlü özürlüsü olmayan mükellefler için de suiistimal edilmemiş olur.

söz konusu vergilendirmede ekonomik yaklaşımın işlevi ancak gelir idaresi tarafından yapılacak denetimlerin etkinliğine bağlıdır.

Özürlülerle ilgili istisnalarda, özel tertibatlı araçların vergi dışı bırakılmasında özür derecesi de dikkate alınmalıdır. Özürlülerle ilgili düzenlemelerde bazı ülkelerde özür derecesi dikkate alınmaktadır. Örneğin, Almanya'da ulaşım sorunu olan ve yardıma muhtaç olduğunu ispatlayan kişiler vergiden muaf iken özürlülük derecesi yüksek olmayan özürlüler bir kimlikle kabul edildiği sürece motorlu taşıtlar vergisi %50 oranında azaltılmaktadır (Supra,4. Bölüm,6.başlık). Bulgaristan'da ise hem özürlünün özür derecesi hem de çalışma kapasitesi dikkate alınmaktadır. Motor gücü 74 kw'ı ve hacmi 1800 cc'yi aşmayan motorlu araçlara sahip özürlülere ait yolcu arabaları vergiden muaftır. İspanya'da ise ülkemizdeki gibi bir uygulama söz konusudur. Özürlü adına kayıtlı ve özürlünün kullanımı için uyarlanan taşıtlar vergiden istisnadır. Ancak İstisna aracın özürlüyü taşıması amacıyla kullanıldığında vergiden istisnadır. Bu istisnanın uygulanabilmesi için özür derecesinin %33 ve üzerinde olması gerekmektedir. Macaristan'da ise özürlünün istisnadan yararlanabilmesi için ciddi şekilde özürlü olması gerekmektedir.

Ülkemizde özürlüler için önerilebilecek istisnada özel tertibatlı dahi olsa özürlünün özür derecesinin dikkate alınması kanaatindeyiz. Benzeri uygulama Gelir Vergisi Kanunu'nda sakatlık indiriminde, Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanunu'nda ise sakatlar için kolaylaştırılmış yaşlılık aylığı olarak düzenlenmiştir ve özür dereceleri üç grup altında toplanmıştır, Aynı gruplama MTVK'da da yapılabilir.

İstisna özürlünün kullanacağı aracın motor gücü ve değeri ile de sınırlı tutulabilir. Böylelikle gelir seviyesi yüksek özürlülerin yüksek değerli araçlar kullanması halinde MTV ödemesi sağlanabilir. Bu noktada piyasda en çok satılan 10 aracın ortalama kasko değeri (örneğin 30.000 TL.) bir eşik olarak alınabilir. Böylelikle salt özür durumu nedeniyle yüksek gelirlilerin vergi dışı bırakılması kısmen de olsa önlenebilir.

III. MÜKELLEFİYETİN BAŞLAMASI VE SONA ERMESİ

MTV'de mükellefiyetin sona ermesi ile ilgili uygulamada birçok sorunun çıktığını ikinci ve üçüncü bölümlerde incelemiştik. Mükellefiyetin sona ermesi için araçlarını noter senedi ile satanların bunu trafik tescil kaydına bildirmesini gerekli kılar. Aynı konu çalınan ya da trafikten çekilen araçlar için de geçerlidir. Aracın çalındığı ya da trafikten çekildiği kaydı trafik tescile kaydettirilmedikçe MTV mükellefiyeti devam etmektedir. Çin'de vergisi ödenen aracın yıl içinde kaybolması, çalınması, hurdaya ayrılması halinde, mükellef yılsonuna kadar ödediği vergileri geri alabilecektir. Vergisi geri ödenen aracın sonradan bulunması halinde ise mükellefiyet aybaşından itibaren yeniden doğacaktır (Taşıt Vergisi Uygulama Yönetmeliği m.14).

Ülkemizde ikinci bölümde de detaylı incelediğimiz üzere çalınan ya da hurdaya ayrılan taşıtlarla ilgili trafik tescil kaydının silinmesi ve mükellefin talebi halinde takip eden vergilendirme döneminden itibaren mükellefiyetin sona erdirildiği göz önüne alındığında, Çin'deki uygulamanın daha adaletli ve mükellef yararına olduğu görülmektedir. Breziya'nın Sao Paulo eyaletinde de çalınan aracın vergileri af olmaktadır. İspanya'da ise aracın çalınması ya da geçici kaybolması halinde verginin her takvim yılının üç aylık bir süresi için belirlenmesi söz konusudur. Letonya'da ise araca haciz konulan süreç ile aracın çalındığı sürede motorlu taşıtlar vergisi alınmamaktadır. Aracın çalınma, kaybolma, hurdaya ayrılma ya da trafikten çekilme durumlarında vergi mükellefiyetinin söz konusu hallerin meydana geldiği tarih itibariyle sona erdirilmesi gerektiği kanısındayız.

Vergi mükellefiyetinin trafik tescil, noter ve vergi dairesi arasındaki koordinsyonsuzluktan dolayı izlenememesi ya da araçlarını satan mükelleflerin mükellefiyetlerinin devam etmesi en önemli sorunlar arasındadır. Trafik tescil büroları ile vergi daireleri arasında yaşanan irtibatsızlık ve koordinasyonsuzluk mükelleflerin mağdur olmasıyla sonuçlanmaktadır. Mevcut uygulamada verginin sorumluluğu hem İçişleri hem de Maliye Bakanlıklarını ilgilendirmektedir. Söz

konusu durumun ilgili birimlerin görevlerini yapamayacak dereceye geldiği de bir gerçektir (Uyanık, 2003). Bu nedenle ya iki idarenin tek bir kurum halinde birleştirilmesi (Uyanık, 2003) ya da iki kurum arasındaki koordinasyonu sağlayacak otomasyon sisteminin kurulması gerektiği kandındayız. Diğer yandan ruhsatların araca, plakaların ise mükellef adına düzenlenmesi mükellefin ve aracın takibini kolaylaştırabilecek ve mükellefiyetin başlaması ve sona ermesi ile ilgili sorunları azaltabilecektir (Uyanık, 2003).

IV. VERGİNİN ÖDENMESİ

Tezimizin dördüncü ve beşinci bölümlerinde de de incelendiği üzere[297] MTV'de vade ülkeden ülkeye farklılık göstermektedir. Slovak Cumhuriyeti'nde vergi yıllık olarak tahakkuk ettirilmekte ve 250.000 Slovak Kronu'nu aşarsa 12 taksitte ödenmektedir. İsveç'te ödenecek vergi miktarı 3600 Kron'u geçerse vergi 4 eşit taksitte ödenmekte, aksi takdirde tescil numarasına göre ilgili ayda ödenmektedir. Portekiz, Letonya ve Lüksemburg'da vergi yıllık olarak bir defada ödenmektedir. MTV Macaristan'da ve Bulgaristan'da iki, Fransa'da dört, Finlandiya'da ise 12 eşit taksitte ödenebilir. Avusturya'da ise, MTV üçer aylık dönemler halinde yıllık olarak tahakkuk ederken, 3 aylık sürecin sonundaki 45 gün içinde ödenmektedir. Almanya'da MTV yıllık olarak ödenebilirken 500 Euro'yu geçen hallerde %3'lük ek artışla iki taksitte, 1000 Euro'yu geçerse 4 eşit taksitte ödenmektedir[298]. Türkiye'de MTV'nin 2 taksit halinde tahsilinin vergi tahsilâtının kolaylığı açısından uygun olduğu kanısındayız. Bununla beraber verginin erken ya da yıllık olarak ödenebilmesi olanağının sağlanmasının bürokrasiyi azaltacağı düşüncesindeyiz. Yine verginin yıllık olarak peşin ödenebilme imkânı halinde, Brezilya'da %20 Bulgaristan'da %5 uygulandığı gibi ve belirli oranlarda indirim sağlanmasının yerinde olacağı kanısındayız.

[297] Supra, bölüm 4, ve 5
[298] Supra, bölüm, 4

V. VERGİLEME ÖLÇÜ VE HADLERİ

MTV'nin alınmasında ölçü ve hadler belirlenirken, verginin hangi amaçla alındığının göz önünde tutulması gerekmektedir. Bu noktada verginin bir servet vergisi olarak mı, yoksa çoğu AB ülkesinde olduğu gibi çevre vergisi olarak mı alınacağı önem taşımaktadır. Brezilya, Meksika ve A.B.D.'nin pek çok eyaletinde MTV'de aracın değeri esas alınarak servet vergisi niteliğini taşıdığı görülmektedir[299]. Meksika ve A.B.D.'nin bazı eyaletlerinde aracın yaşı arttıkça vergisinin azaldığı görülmektedir. Oysa AB ülkelerinin, karbondioksit salımınını azaltmak için çevreyi daha az kirleten otomobilleri daha az vergilediği tespit edilmiştir[300]. Verginin miktarı, servet ya da çevre vergisi olup olmamasına göre değişmektedir. Tablo 62'de 2009 model 1461 santimetreküp silindir hacmine sahip Fiat Marka euro dizel bir aracın vergisi ülkeler itibariyle hesaplanmıştır. Tablonun incelenmesinden de anlaşılacağı üzere Türkiye 19 ülke arasında MTV yüksekliği açısından dördüncü sırada gelmektedir. Türkiye'nin ardında kalan ülkelerin GSYİH'nın Türkiye'den yüksek olduğu da göz ardı edilmemelidir.

Tablo 62: 1461 santimetreküp Euro Dizel (2009) Aracın MTV Karşılaştırması *

Ülkeler	Aracın Vergisi (A.B.D. Doları	Vergilendirme Ölçüsü
Brezilya	1108	değer
Fransa	833	c02
Meksika	553	değer
Türkiye	407	silindir hacmi
Finlandiya	407	günlük/kg
İrlanda	378	silindir hacmi
Japonya	355	silindir hacmi
İsveç	266	C02
ABD (Indiana)	250	değer
Portekiz	179	c02
İspanya	155	motorgücü
Almanya	130	yakıt/cc
Lüksemburg	119	co2
Macaristan	74	motor gücü/kw/yaş

[299] Supra, bölüm 5
[300] Supra, Bölüm 4-5

Ülkeler	Aracın Vergisi (A.B.D. Doları	Vergilendirme Ölçüsü
Çin	55-99	motor gücü
Küba	35	spesifik/yolcu sayısı
Avusturya	30	motorgücü ağırlık
Letonya	23,8	ağırlık
Kore	21	silindir hacmi

- Otomobil 28.500 TL değerindedir ve km'de 140 gram karbondioksit emisyonu salmaktadır. www.fiat.com.tr (Erişim Tarihi:18.06.2009)

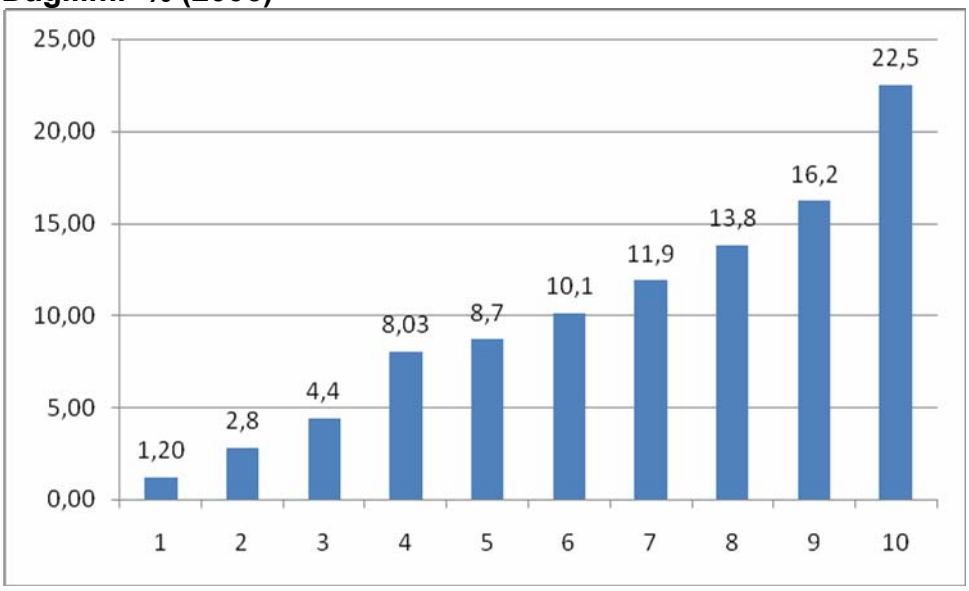
Kaynak. Bölüm 4 ve Bölüm 5'deki vergilendirme kriterleri dikkate alınmıştır. Vergilerin ulusal para birmlerinden ABD dolarına çevrilmesinde http://www.lse.co.uk/currency-converter.asp (Erişim Tarihi.18.06.2009) web sitesi kullanılmıştır.

AB ülkeleri vergilemede çevreye zararlı faaliyetlerin azaltılmasını sağalayacak yönlendirici ve denetleyici nitelikteki ekolojik vergileri arttırmaktadır. Böylelikle işgücü ve sermaye üzerindeki vergilerin ise azaltılması ve ekonomik büyümeye katkı sağlanması teşvik edilmektedir (Ferhatoğlu, 2003). Oysa Türkiye'de çevre vergisi niteliği taşıyabilecek vergiler genellikle mali amaçla çıkarılmakta ve verginin çevreyi kirletme durumu göz önüne alınmamaktadır (Ferhatoğlu, 2003) Dolayısıyla Türkiye'de MTV'nin çevre kirliliğini önleyecek mali olmayan amacının da ön plana çıkarılması gerekmektedir. Çevre vergileri ile kirliliğin miktarı arasında bağ kurulması çevresel etkinlik açısından kritik önem taşımaktadır. Çevre vergisi örneğin tüketim vergilerinden, ÖTV içerisinde yer alan akaryakıt tüketim vergisi, nitrojen oksit emisyonunu azaltmayacaktır. Çünkü akaryakıt tüketim vergisi, çevreyi daha temiz tutan motorlarla ilgili bir teşvik içermemektedir. Bu yüzden motorlu taşıtlar vergisi ve bazı diğer vergi düzenlemelerinde çevresel farklılaştırmaya gidilmesi gerekecektir (Maatta:2006:63). Örneğin, Birleşik Krallık'ta motorlu taşıt vergisinde 2001 yılında önemli değişiklikler yapılmış ve aracın kullandığı yakıt tipi ve emisyon miktarı dikkate alınmaya başlanmıştır. Böylelikle yıllık vergi, araç başına 2001-2002 yılında 55 Sterlin'den, 2006-2007'de 210 Sterlin'e yükselmiştir (Leicester.: 2006:III). Birleşik Krallık'ta motorlu taşıtlar vergisi aracı sürme yönüyle değil, araç motorunun daha etkin akaryakıt kullanımı hakkında teşvikiyle önem

kazanır. Bu yüzden 1997 yılında km başına 190 gram olan karbondioksit emisyonu 2005 yılında 169 grama düşürülmüştür (Leicester. 2006:III).

Yoğun tüketimi olan ürünlere çevre vergisi konulması, haneye ilave bir yük getirecek, söz konusu durum ise düşük gelir gruplarını daha fazla etkileyecektir (Kazıcı, 1992, Kulu, 2001). MTV bir çevre vergisi olarak alınırsa, yaşı yüksek motorlu araçların daha fazla çevreyi kirlettikleri düşünülerek eski araçlardan daha fazla vergi alınması gerekecektir. Bu durum yaşı büyük ikinci el motorlu araç kullanan düşük gelirli haneleri olumsuz yönde etkileyebilecektir. Düşük gelirli ailelerin, yüksek vergileri ödeyememeleri hatta işlerinde motorlu araç kullanıyorlarsa, yüksek vergiler nedeniyle işlerini terk etmeleri dahi söz konusu olabilecektir. MTV'de yapılacak düzenlemenin gelir dağılımını nasıl etkileyebileceğini tahmin etmek açısından, motorlu kara taşıtlarından özel amaçlı kullanılanların gelir gruplarına göre nasıl dağıldığını incelemek önem taşımaktadır. Bu nedenle 2006 yılı Hane Halkı Bütçe Araştırması ham verilerinden hane ölçeğinde kullanılabilir gelir OECD eş değer fert ölçeğine bölünerek hanelerin kişi başı düşen gelirleri en düşükten en yükseğe doğru sıralanmış ve bu veriler 10 eşit parçaya bölünerek her gelir grubuna düşen kara taşıtı oranı tahmin edilmeye çalışılmıştır.

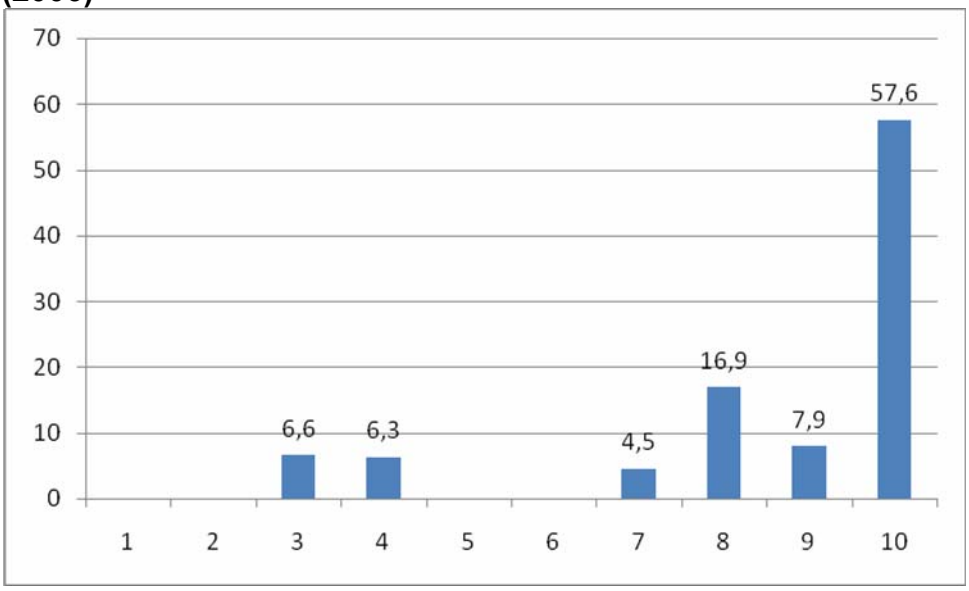
Şekil 8: Gelir Gruplarına Göre Özel Amaçlı Kullanılan Otomobillerin Dağılımı % (2006)



Kaynak: TÜİK HHBA 2006 ham verilerinden hesaplanmıştır.

Şekil 8'in incelenmesinden de anlaşılacağı üzere otomobillerin %22,5'i en zengin 10 uncu gelir grubundaki hanelerde iken, %16,2'si 9 uncu, %13,8'i 8 inci, %11,9'u ise 7 inci gelir grubuna dahil hanelerdedir. 1 inci gelir grubunda otomobillerin %1,2'si, ikinci gelir grubunda %2,8'i 3 üncü gelir grubunda ise %4,4'ü bulunmaktadır. Otomobillerin %52,5'i en zengin 8, 9, ve 10 uncu gelir gruplarındadır. Otomobillerin servet esasına dayanarak vergilendirilmesi gelirin yeniden dağılımında adaletin sağlanması açısından önem taşımaktadır. Bununla birlikte sadece araçların çevreye verdiği zarar dikkate alınırsa toplam otomobillerin % 18,7'sine sahip ilk dört yoksul gelir grubu, muhtemelen eski araçlara sahip oldukları için olumsuz etkilenebileceklerdir.

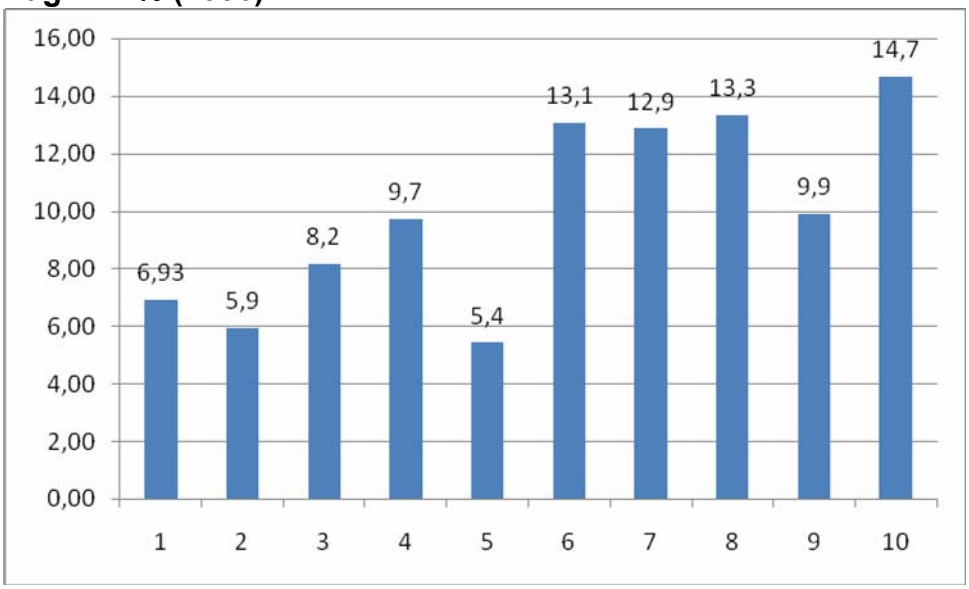
Şekil 9: Gelir Gruplarına Göre Özel Amaçlı Kullanılan Ciplerin Dağılımı % (2006)



Kaynak: TÜİK HHBA 2006 ham verilerinden hesaplanmıştır.

Türkiye'de özel amaçlı kullanılan ciplerin %57,6'sı onuncu en zengin gelir grubundaki hanelerdedir. Üç ve dördüncü gelir gruplarında toplam %12,9 oranda cip bulunsa da bu ciplerin kırsal kesimde kullanılan eski model cipler olması ihtimal dahilindedir. Dolayısıyla ciplerin değer esasına göre vergilenmesi halinde de yüksek gelir seviyesindeki hanelerin vergiyi ödemeleri gerekecektir.

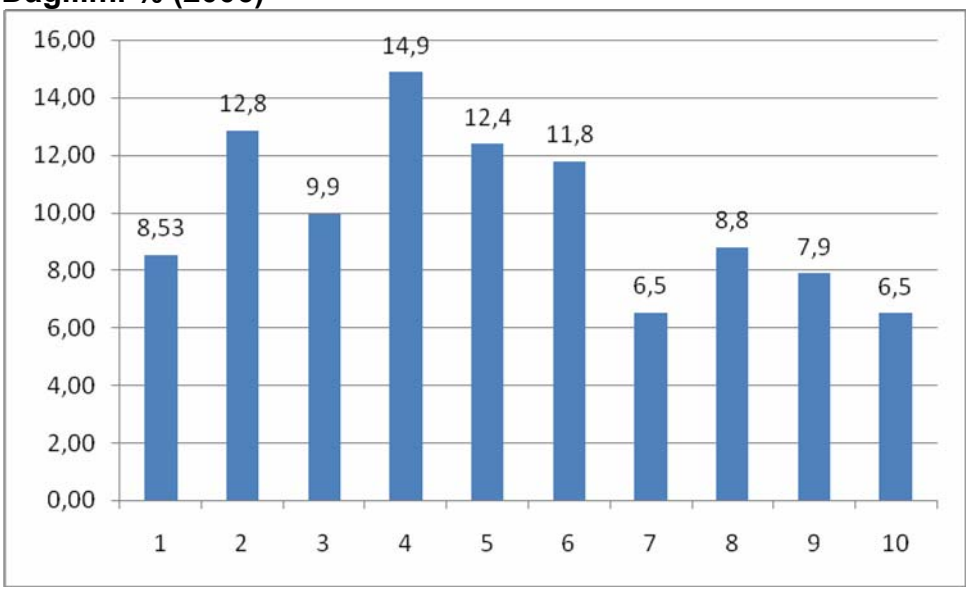
Şekil 10: Gelir Gruplarına Göre Özel Amaçlı Kullanılan Minibüslerin Dağılımı % (2006)



Kaynak: TÜİK HHBA 2006 ham verilerinden hesaplanmıştır.

Otomobil ve ciplere göre özel amaçlı kullanılan minibüslere düşük gelir gruplarında daha yüksek oranda rastlanılmaktadır. Minibüslerin %37,9'una yüksek gelir grubuna dahil olan 8,9 ve 10 uncu gelir grubundaki hanelerin sahip olduğu görülmektedir.

Şekil 11: Gelir Gruplarına Göre Özel Amaçlı Kullanılan Motosikletlerin Dağılımı % (2006)



Kaynak: TÜİK HHBA 2006 ham verilerinden hesaplanmıştır.

Otomobil ve ciplerin tersine motosikletlerin büyük çoğunluğu (%58,6'sı) gelir seviyesi düşük gruplarda toplanmaktadır. Çalışmamızın dördüncü bölümünden de hatırlanacağı üzere motosikletler motorlu taşılar vergisi tahsilat oranı (%42) en düşük araçladır. Motosikletlerin ağırlıklı olarak düşük gelir gruplarınca kullanıldığı, vergilerinin ise ödenmediği görülmektedir. Motosikletler aynı zamanda diğer motorlu kara taşıtlarından farklı olarak zorunlu trafik sigortası yaptırmama oranı (%69,11) en yüksek grup araçlardır. Yüksek değere sahip motosikletlerin gelir seviyesi yüksek hanelerce kullanıldığı dikkate alındığında motosikletlerde değer esasına göre bir vergilemenin yapılabileceği kanısındayız. Gelir dağılımında servetin adaletsiz dağılmasından kaynaklanan eşitsizliğin giderilmesinde dolyasız servet vergileri önemli bir etki yaratabilecektir (Gündoğdu, Bektaş, 2006). Dolayısıyla motorlu taşıtlar vergisinin aynı zamanda bir servet vergisi niteliği taşıması, en az çevre vergisi niteliği kadar önem taşımaktadır.

Türkiye'de hava kirliliği de önemli bir problemdir ve 2006 yılı itibariyle karbondioksit emisyonunun yaklaşık % 15,98'i kara ulaşımından kaynaklanmaktadır (TÜİK, Sera Gazı Emisyonları Rehberi, 2006). Türkiye Kyoto protokolünü Şubat 2009'da onaylamıştır. Bu durumda karbondioksit emisyonunun azaltılması taahhüt edildiğine göre MTV'nin de karbondioksit emisyonunu azaltacak şekilde yeniden düzenlenmesi gerekmektedir.

Model önerisini sunmadan önce incelediğimiz ülkeler ve Türkiye ile ilgili gerek karbondioksit emisyonu gerekse gelir dağılımı ile ilgili verileri incelemenin uygun olacağını düşünmekteyiz. Türkiye'nin motorlu taşıtlardan kaynaklanan karbondioksit emisyonu ile taşıt başına karbondioksit emisyonunu diğer ülkelerle karşılaştırmalı incelemek yerinde olacaktır.

Tablo 63 : Ülkelere Göre Ulaşımdan Kaynaklanan CO2 Emisyonu ve Taşıt Başına C02 Emisyonu Miktarı (Ton)

	Ulaşımdan Kaynaklanan C02 Emisyonu (Milyon Ton)		**C02 Emisyonunun Ülkelere Göre Dağılımı**		**C02 Emisyonu Fark**	**Ticari ve Yolcu Otomobili Sayısı (Bin) (2004)**	**Taşıt Başına C02 Emisyonu Ton)**
	1990	2004	1990	2004	1900-2004 Fark	2004	2004
Lüksemburg	2,7	6,8	0,001	0,001	0,0006	352	19,3
A.B.D.	1424	1791,4	0,366	0,339	-0,0272	221394	8,1
Almanya	160	161,8	0,041	0,031	-0,0105	48480	3,3
Avusturya	12,9	21,9	0,003	0,004	0,0008	4875	4,5
Belçika	20,4	27	0,005	0,005	-0,0001	5473	4,9
Birleşik Krallık	120,2	128,3	0,031	0,024	-0,0066	31359	4,1
Brezilya	80,6	135,8	0,021	0,026	0,0050	19077	7,1
Bulgaristan	6,5	6,5	0,002	0,001	-0,0004	2775	2,3
Çek Cumhuriyeti	7,3	17,6	0,002	0,003	0,0015	3816	4,6
Çin	122,4	307,3	0,031	0,058	0,0266	17913	17,2
Danimarka	10,4	13,1	0,003	0,002	-0,0002	2343	5,6
Finlandiya	11,8	13,2	0,003	0,002	-0,0005	2685	4,9
Fransa	114,5	135,8	0,029	0,026	-0,0037	36124	3,8
Hollanda	26,4	34,8	0,007	0,007	-0,0002	7562	4,6
İrlanda	5	11,9	0,001	0,002	0,0010	1556	7,6
İsveç	20,1	22,5	0,005	0,004	-0,0009	4551	4,9
İtalya	96,6	120,1	0,025	0,023	-0,0021	37722	3,2
Japonya	207,7	252,8	0,053	0,048	-0,0056	73310	3,4
Kore	43,5	97,9	0,011	0,018	0,0073	14884	6,6
Küba	4,4	1,8	0,001	0,000	-0,0008	X	X
Litvanya	x	4,9	x	0,001	x	1442	3,4
Macaristan	8,5	11	0,002	0,002	-0,0001	3238	3,4
Meksika	86,3	123,7	0,022	0,023	0,0012	17724	7,0
Polonya	20,8	32,5	0,005	0,006	0,0008	14303	2,3
Portekiz	9,9	20,2	0,003	0,004	0,0013	1973	10,2
Romanya	11,8	13	0,003	0,002	-0,0006	3729	3,5
Slovakya	4,1	6	0,001	0,001	0,0001	1380	4,3
Slovenya	2,6	4,1	0,001	0,001	0,0001	992	4,1
Türkiye	28,3	36,6	0,007	0,007	-0,0004	7194	5,1
Küresel Değer (Miliyon metrik ton)	3894	5292				X	X

Kaynak: United Nations Environment Programme/DEWA/GRID-Europe 2007, GEO Data Portal: Carbon Dioxide Emissions 2005'den www.grid.unep.ch (Erişim Tarihi:09.01.2009) yararlanılarak oluşturulmuştur.

Tablo 63'ün incelenmesinden de anlaşılacağı üzere dünyanın ulaşımdan kaynaklanan karbondioksit emisyonu miktarı 1990 yılında 3.894 milyon metrik küp iken, söz konusu miktar 2004 yılında 5.292 milyon metrik küpe yükselmiştir. Karbondioksit emisyonunun ülkelere göre dağılımında ilk sırayı A.B.D. almaktadır ve toplam karbondioksit emisyonunun içindeki oranı 2004 yılı itibariyle %33,2'dir. A.B.D' yi %5,8 ile Çin, %4,8 ile Japonya, %3,1 ile Almanya, %2,6 ile Brezilya, %2,6 ile Fransa, %2,4 ile Birleşik Krallılık, %2,3 ile Meksika ve İtalya ve 1,8 ile Kore İzlemektedir. Bu on ülkenin ulaşımdan kaynaklanan karbondioksit emisyonu oranı, Dünya'da ulaşımdan kaynaklanan karbondioksit emisyonu miktarının % 61,5'ini oluşturmaktadır. Türkiye'nin ulaşımdan kaynaklanan karbondioksit emisyonu oranı ise toplam içinde sadece binde 7'dir.

1990 yılına göre karbondioksit emisyonu artan ülkeler ise Çin (%2,3), Kore (binde 7,3), Brezilya (binde 5), Çek Cumhuriyeti, (binde 1,5), Portekiz (binde 1,3), Meksika (binde 1,2), İrlanda (binde 1)'dır.
1990 yılına göre karbondioksit emisyonunu en fazla azaltan ülkeler ise A.B.D. (-%2,7), Almanya (-%1), Birleşik Krallık (- binde 6), Japonya (-binde 5,6), Fransa (- binde 3,7) ve İtalya (-binde 2) olmuştur. Türkiye'nin ulaşımdan kaynaklanan karbondioksit emisyonu ise 2004 yılına göre on binde 4 azalmıştır.

Ticari ve yolcu otomobili başına karbondioksit emisyonu en fazla olan ülkeler sırasıyla Lüksemburg (19,3 ton), Çin (17,2 ton), Portekiz (10,2 ton), A.B.D. (8,1 ton), İrlanda (7,6 ton), Brezilya (7,1 ton), Meksika (7 ton), Kore (6,6 ton), Danimarka (5,6 ton) ve Türkiye (5,1 ton)'dir. Bununla beraber taşıt başına karbondioksit emisyonunda 1990 yılına göre karbondioksit emisyonunu arttıran ülkeler Portekiz (7,3 ton), Lüksemburg (5,9 ton), Kore (6,4 ton), İrlanda (2,4 ton)'dır. Türkiye ise taşıt başı karbondioksit emisyonunu en fazla azaltan (-6,8 ton) ülke olmuştur. Türkiye'yi Çin ve Almanya (-4,4 ton) izlemektedir.

Tablo 64 : Taşıt Başına Karbondioksit Emisyonu (Ton) (1990-2004)

Ülkeler	1990	2004	(Fark)
A.B.D.	7,4	8,9	1,5
Portekiz	2,9	10,2	7,3
Kore	12,9	19,3	6,4
İrlanda	5,2	7,6	2,4
Avusturya	3,5	4,5	0,9
Slovakia	4,1	4,3	0,2
Danimarka	5,5	5,6	0,1
Belçika	4,8	4,9	0,1
Slovenia	4,2	4,1	-0,1
İtalya	3,2	3,2	-0,1
Hollanda	4,7	4,6	-0,1
İsveç	5,1	4,9	-0,2
Japonya	3,7	3,4	-0,2
Fransa	4,0	3,8	-0,2
Macaristan	3,8	3,4	-0,4
Finlandiya	5,3	4,9	-0,4
Birleşik Krallık	5,0	4,1	-0,9
Polonya	3,3	2,3	-1,0
Meksika	8,7	7,0	-1,7
Bulgaristan	4,3	2,3	-2,0
Romanya	7,5	3,5	-4,0
Almanya	7,7	3,3	-4,4
Çin	21,6	17,2	-4,4
Türkiye	11,9	5,1	-6,8
Lüksemburg	13,4	19,3	5,9

Kaynak: United Nations Environment Programme/DEWA/GRID-Europe 2007, GEO Data Portal: Carbon Dioxide Emissions 2005'den www.grid.unep.ch (Erişim Tarihi:09.01.2009) yararlanılarak oluşturulmuştur.

Çevre açısından bakıldığında Türkiye taşıt başına karbondioksit emisyonunun yüksekliğine karşın, taşıt başına karbondioksit emisyonunu en fazla azaltan ülkelerin başında gelmektedir. Ayrıca Türkiye 2009 yılı Şubat aynda imzaladığı Kyoto Protokolü ile; 2012 yılından itibaren karbondioksit emisyonunu düşürme yükümlülüğü ile karşı karşıyadır. Ülkemizde karbondioksit emisyonunun yaklaşık %16'sının ulaşımdan kaynaklandğı (TÜİK,Seragazı Emisyonları Rehberi, 2006) göz önüne alındığında, vergilemede karbondioksit emisyonunu dikkate alan düzenlemelere de yer verilmesi gerekliliği ortaya çıkmaktadır.

Türkiye özellikle 2001 yılında akaryakıtta Euro 1 normlarına geçerek ulaşımdan kaynaklanan çevre krililiğini önemli ölçüde azaltmıştır. Ancak aşağıda da inceleneceği üzere AB'nin 2009 yılı Ekim ayında Euro 5 normlarına geçeceği düşünüldüğünde hali hazırda ulaşımdan kaynaklanan karbondioksit emisyonunun yüksek değerlerde olduğu söylenebilir.

Avrupa Birliği çıkardığı yönergelerle akaryakıtta çevre kirliliğine yol açan maddelerin emisyon sınırlarını ve standartlarını yakıt türü bazında belirlemiştir. Söz konusu düzenlemeler, kullanılan araçların türü ve yakıt bazında emisyon sınırlarını belirlemektedir. Her düzenleme (standart) daha az emisyon haddi içermektedir. Aşağıda yolcu otomobilleri için Avrupa Birliği Komisyonu tarafından belirlenmiş emisyon sınırları ve emisyon sınırları ile ilgili direktifler gösterilmiştir. Tablo 63'ün incelenmesinden de anlaşılacağı üzere, dizelde Euro 4 normları Euro 1 normlarına göre 5,4 kat, benzinli araçlarda ise 1,7 kat azalmaktadır. AB 2009 Eylül ayından itibaren Euro 5 normlarına geçmeyi hedeflemektedir.

Tablo 65 : Yolcu Otomobilleri İçin Emisyon Standartları g/km

	Tarih	CO Karbon	HC Hidrokarbon	HC+NOx Hidrokarbon+Azot	NOx Azot	PM Partikül Madde
Dizel						
Euro 1	1992.07	2.72 (3.16)	-	0.97 (1.13)	-	0.14 (0.18)
Euro 2	1996.01	1.0	-	0.7	-	0.08
Euro 2	1996.01	1.0	-	0.9	-	0.10
Euro 3	2000.01	0.64	-	0.56	0.50	0.05
Euro 4	2005.01	0.50	-	0.30	0.25	0.025
Euro 5	2009.09[b]	0.50	-	0.23	0.18	0.005
Euro 6	2014.09	0.50	-	0.17	0.08	0.005
Benzin						
Euro 1	1992.07	2.72 (3.16)	-	0.97 (1.13)	-	-
Euro 2	1996.01	2.2	-	0.5	-	-
Euro 3	2000.01	2.30	0.20	-	0.15	-
Euro 4	2005.01	1.0	0.10	-	0.08	-
Euro 5	2009.09	1.0	0.10	-	0.06	0.005
Euro 6	2014.09	1.0	0.10	-	0.06	0.005

Kaynak: http://www.dieselnet.com/standards/eu/ld.php (Erişim Tarihi:24.06.2009)

Ülkemizde 2001 yılında Euro 1 normları kabul edilmiştir ve yatırım maliyeti nedeniyle Euro 2 ve 3 normları uygulanmadan 2009 yılı başından itibaren doğrudan EURO 4 normlarına geçilmiştir (Elmas, 2008:19) [301]. Euro 4 normlarında CO miktarı % 0,003 civarındayken, Türkiye'de egzoz gazı kontrollerinde müsaade edilen CO oranı % 2,5'tir. Sonuçta Türkiye'de izin verilen standartlar ile AB standartları arasında tam 833 kat fark bulunmaktadır (Elmas, 2008:20). Bu durumda motorlu taşıt üretiminin çevre krililiğini de dikkate alacak şekilde yapılandırılması gerekmektedir.

Çevre kirliliği açısından konuya bakıldığında akaryakıt türleri arasında çevreye verilen zararlar açısından önemli farklılıklar olduğu ortaya çıkmaktadır. Her bir yakıt türü farklı şekilde çevreyi kirletmekte ve insan sağlığını olumsuz yönde etkilemektedir. Tabloda yakıt türüne göre motorların çevreye saldıkları kirleticilerin endeksleri verilmiştir. Tablonun incelenmesinden de anlaşılacağı üzere benzinli araçların emisyonu 100 kabul edildiğinde kurşunsuz benzin kullanan araçlar 28 birim karbon salarken, motorin kullanan araçlar 10, LPG kullanan araçlar 15, sıkıştırılmış doğalgaz kullanan araçlar ise 7 birim karbon emisyonuna neden olmaktadır. Diğer yandan LPG'nin çevreye saldığı hidrokarbon 60'dır. Motorin ise çevreye kurşunlu benzinli araçlardan sonra en fazla azot oksidi salgılanmasına neden olan yakıt türüdür.

[301] *" 70/220/AT Yönetmeliğinin son seviyesine göre yeni tip onayı alacak M1 kategorisi kıvılcım ve sıkıştırma ateşlemeli araçlar ile kıvılcım ateşlemeli diğer araçlarda 1/1/2007, bu tarihten önce tip onayı almış araçlarda 1/1/2008 tarihinden, yeni tip onayı alacak M1 kategorisi dışında kalan sıkıştırma ateşlemeli araçlarda 1/1/2008, bu tarihten önce tip onayı almış araçlarda 1/1/2009 tarihinden itibaren zorunlu olarak uygulamaya girer. Motor tiplerine uygun olarak bu tarihlere kadar, bu Yönetmeliğin Geçici 1 ve Geçici 2 nci maddesi hariç olmak üzere bu Yönetmelik ihtiyari olarak uygulanır."* 26.08.2006 Tarih ve 26273 sayılı Resmi Gazete

Tablo 66 : Ortalama Kirletici Emisyonları (Rölativite İndeksi)

YAKIT TÜRÜ	CO Karbon	HC Hidrokarbon	NOx Azot Oksitleri	PbO Kurşun	C_6H_6 Benzol	Partikül Madde
Benzin	100	100	100	100	100	100
Kurşunsuz Benzin	28	10	25	-	50	-
Motorin	10	10	75	-	50	100
LPG*	15	60	30	-	8	-
CNG	7	5	37	-	8	-

*LPG: Liquefied Petroleum Gas - Sıvılaştırılmış Petrol Gazı

** CNG: Compressed Natural Gas – CNG: Sıkıştırılmış Doğalgaz

Kaynak: CNG Dolum İstasyonları Katalogu, Teksergaz Gaz ve Gaz Ürünleri Sanayi ve Tic. A.Ş., 2003 aktaran (Yetişken, Ekmekçi, 2009)

Motorlu taşıtlardan kaynaklanan emisyonlar, bir yandan insan sağlığını olumsuz yönde etkilerken, diğer yandan sera gazı etkisi nedeniyle sıcaklığın artmasına ve iklim değişikliklerine neden olmaktadır (İlkılıç, Behçet, 2006:66-72). Hava kirliliği; akciğer kanseri, bronşit, eklem romatizması, raşitizm, kalp hastalıkları gibi ciddi rahatsızlıklara yol açmaktadır (İlkılıç, Behçet, 2006:67). Görüldüğü gibi, motorlu taşıtlar negatif dışşallığa yol açmaktadır. Bu nedenle verginin negatif dışsallığı ortadan kaldırıracak şekilde düzenlenmesi gerekmektedir.

Araçların çevre kirliliğine yol açan emisyonlarını azaltma amacı, ülkelerin vergi sistemlerini de farklı olarak şekillendirmelerine yol açmaktadır. Yine başka bir örnek; Birleşik Krallık'ta MTV, aracın kullanımı ve yapısına göre ödenebilir. Motorlu araçlar, otomobiller, küçük kamyonetler sekiz veya daha az sayıda yolcu oturacak yeri olan minibüsler sabit fiyatta vergiye tabidir. Ancak, 1 Mart 2001 tarihinden sonra kayıt edilmiş araçlar için vergileme prensibi değiştirilmiştir. Artık söz konusu vergiyi, aracın CO_2 çıkışına göre

ödeyeceklerdir.[302] Ayrıca 2001 yılındaki yeni düzenleme ile CO_2 çıkış seviyeleri ve kirliliği azaltılmış olan araçlar daha düşük miktarlarda vergilendirilmektedir.

Motosikletler ve üç tekerlekli motosikletler motor kapasitesine göre vergiye tabidir. Ağır vasıta araçları gelir ağırlığı ve aks sayısına göre, otobüsler yolcu koltuğu kapasitesine göre vergiye tabidir. Bazı römork çeken ağır vasıtalar römork ilavesi öderler. 1 Ocak 1999'da üretim zamanında AB direktifi tarafından istenilenden daha yüksek oranda gaz salımını gerçekleştirmeye uyarlanmış taşıma araçları, otobüsler ve kamyonlar için indirimli vergi oranları tanıtılmıştır. Standart araçları sağlamak için bu araçlara ya partikül tutucu filtre takılmalı ya da araçların motoru değiştirilmelidir. Ancak 1 Ekim 2006 tarihinden itibaren Euro IV salım standardı yasal gerekçe olduğunda, indirimli kirlilik vergisi yeni tesciller için feshedilmiştir. Bu durum indirimli kirlilik vergisi sınıfında ruhsatlanmış araçların indirimli oranda vergilendirmeye devam edilmesine rağmen, yeni tescillenmiş araçların hiçbirinin bu tarihten sonra indirilmiş orandan faydalanamayacağı anlamına gelir (EC:2008,UK).

MTV'yi çevre vergisi olarak gören bir başka ülke olan Fransa'da, 01.01.2006 tarihinden itibaren MTV, CO_2 salımı seviyesine bağlıdır. Ayrıca, 10 yaşın üstündeki araçlar ve elektrik gücüyle değil sadece doğal gazla veya LPG ile çalışan araçlar istisnadır. Alternatif olarak benzin ya da LPG ile işleyen araçlar vergiden yarı yarıya muaftır (EC:2008,FR). Yine bir başka AB ülkesi olan İspanya'da, otoyollardaki tüm araç kategorileri ve sınıfları MTV'ye tabidir. Yerel yönetimler az kirleten yakıtlı araçlar için (% 75'e kadar) isteğe bağlı olarak ek indirim yapabilirler (EC:2008,ES).

İsveç'te ise; 2006 yılında yapılan yeni düzenleme ile MTV oranı, yakıt türüne bağlanmıştır. Eski sistemlerinde, otomobiller, dizel olan araçlar ve dizel olmayan

[302] Vergi oranları GBP 0 dan GBP 210 a kadar yıllık olarak gaz çıkışlarına göre değişkenlik gösterir. 1,549 cc'ye kadar motor kapasiteli 1 Mart 2001 tarihinden önce kayıt edilmiş araçlar indirimli fiyat olan 110 Sterlin ödeyecektir. 1,549 cc üzerindeki araçlar yıllık olarak 175 Sterlin ödeyeceklerdir (EC:2008,UK)..

araçlar olarak ikili ayrıma tabi tutulurken; yeni düzenleme ile karbondioksit vergisi adı altında, alternatif yakıtla sürülen araçlar, dizel olmayan arabalar ve dizel arabalar olmak üzere üçlü bir ayrıma tabi tutulmuştur. Otobüslerde de vergi oranı yakıt türüne yani aracın dizel olup olmamasına, hatta bunların yanında aks sayısına, ağırlık ve çevresel sınıflandırmaya bağlıdır. Kamyonlarda ise, yine vergi oranı yakıt türüne yani dizel olup olmamasına bağlı olmakla birlikte, yol ücreti yükümlülüğü olup olmamasına, aks sayısına, ağırlık ve çevresel sınıflandırmaya bağlıdır.

Hollanda'da otomobillerin vergilendirilmesinde kriter olarak aracın ağırlığı baz alınırken, kullandıkları yakıta göre farklı hesaplanmaktadır. Kamyonlara ise ağırlığın yanında Euro normları ve aks sayısı vergiyi belirlemektedir. Lüksemburg'da çevreyi dikkate alan bir motorlu taşıtlar vergisi mevcuttur. Söz konusu vergi hesaplanırken CO_2 salınımı ve kullanılan yakıta göre formül oluşturulmuştur.

İncelediğimiz AB ülkelerinde ve diğer ülkelerde; verginin son yıllarda seyrinin değiştiği gözlemlenmiştir. Yani servet vergisi olarak alınan MTV zamanla yerini çevre vergisi olarak değiştirmiştir. Ülkemizde araçların vergilendirilmesinde, çevre kirliliğine katkıları dikkate alınmaması önemli bir sorundur. Birçok ülkede çevre vergisi olarak uygulanan MTV, ülkemizde de çevre vergisi olabilmesi için düzenleme yapılmasına rağmen uygulamaya geçilmemiştir. Motorlu taşıtlar vergisine çevre vergisi niteliğini kazandıran, Bakanlar Kurulu'na Euro normlarını sağlayan katalatik konvertör sistemi ile teçhiz edilmiş taşıtlarda tespit edilen artış oranı ile vergi miktarını %50 indirmeye yetkili kılan 3946 sayılı Kanunu'ndan doğan yetkiyi Bakanlar Kurulu günümüze kadar kullanmamıştır. 2004 yılında ise çevreyi daha fazla kirleten araçlardan daha fazla vergi almak için, silindir hacmi arttıkça, MTV'nin artmasını sağlayan düzenleme yapılmıştır.

AB ülkelerindeki uygulamanın aksine, motorlu taşıtlardan kaynaklanan karbondioksit emisyonu en fazla olan A.B.D.'nin hemen tüm eyaletlerinde motorlu taşıtlar üzerinden alınan vergi aracın değeri esasına göre

hesaplanmaktadır. Ulaşımdan kaynaklanan karbondioksit emisyonunda yüksek oranlara sahip Brezilya ve Meksika'da da MTV aracın değeri üzerinden alınmaktadır. Çin'de ise aracın ağırlığı dikkate alınmaktadır.

Servet vergilerinden bir tanesi olan MTV, motorlu aracın değerini dikkate almaması adaletsiz olması bakımından eleştiri konusudur. Motor silindir hacmi, koltuk sayısı gibi göstergeler motorlu araçların servet değerleriyle birebir ilişki kuramamaktadır. Spesifik bir vergi olduğundan araçların değeri tam olarak kapsanamamakta ve mükellefler arasında adaletsizliğe yol açmaktadır. Ayrıca, motorlu taşıtlarda, aracın yaşı ilerledikçe servet değeri düşmektedir. Ancak uygulamada bir yaşındaki araç ile 3 yaşındaki araç, 4 yaşındaki araç ile 6 yaşındaki araç, 7 yaşındaki araç ile 11 yaşındaki araç aynı vergiyi ödemektedir. Oysa kasko değeri dikkate alınırsa yaş farkından kaynaklanan gerçek değerleri dikkate alınır. Saydığımız nedenlerden dolayı servet vergisi olması için kasko değeri dikkate alınmalıdır. Kasko değerini dikkate alan bir ülke olan A.B.D.'nin bazı eyaletlerinde araçların vergiye esas değerinin tespitinde "Motorlu Araç Satıcıları Derneği"nin yayınladığı mavi kitaptaki değerler ya da aracın piyasa değeri dikkate alınmaktadır. Ülkemizde de vergiyi bir özel kuruluşun belirlemesi sakınca yaratsa da, adalet açısından uygulanabilir.

Ülkemizde uygulamaya baktığımızda MTV yukarıda belirttiğimiz gibi bir servet vergisi olduğu halde, motorlu taşıtın ekonomik değeri ile motorlu taşıta tahakkuk eden vergi arasında paralellik olduğu tam olarak söylenemez. Söz konusu verginin çevre vergisi olduğunu da söyleyemeyiz. Motor silindir hacimlerine göre alınan vergi için çevreyi dikkate alan bir vergidir diyebiliriz. Ancak ülkemizde eski araçların vergisinin düşük olması, yakıta göre farklılaşmaya gidilmemesi bu savımızı çürütmektedir.

Servet vergisi olarak uygulanan MTV kaza yapan ve servet değeri düşen araçların vergilendirilmesinde aynı uygulanmaktadır. Kaza yapan ve kaza nedeniyle değeri düşen araçların MTV'si kaza yapmadan önceki durumuna göre farklılık göstermemektedir. Oysa kaza yapan araçların değeri azalmaktadır.

MTV tahsil edilirken, kaza yapan araçların, hasar görmeleri nedeniyle değerlerinin düşmesi dikkate alınmamaktadır. Meydana gelen maddi hasarlar, araç değerlerinin düşmesine neden olmaktadır.

Türkiye'de motorlu taşıtlar vergisinde konuya bir yandan sosyal amaçlı yaklaşmak ve mali güce göre vergi almak, diğer yandan aracın çevreye verdiği kirliliğin azaltılmasına dönük vergilemenin yapılması sağlanabilir (Türkkan, 2007:93-94). Türkiye'de motorlu taşıtlar vergisi ile ilgili ölçü ve hadlerde çevre kirliliğinin önlenmesi kadar, aracın değerinin de dikkate alınabileceği kanısındayız. Böylelikle bir yandan araçların karbondioksit emisyonu azaltılırken diğer yandan verginin servet vergisi özelliği de korunmalıdır. Bu durumda vergileme ölçülerinde iki parçalı bir yapı öngörmekteyiz. Birinci yapı MTV/1 sadece çevreyi, ikinci yapı MTV/2 ise sadece serveti dikkate alacaktır. Toplam MTV ise bu iki verginin toplamından oluşacaktır.

MTV/1 Önerimiz; 01.01.2010 öncesi satın alınan araçlar ile 01.10.2010 sonrası için satın alınan araçlar için farklı olacaktır. Bunun temel nedeni Türkiye'nin 2009 yılı başından itibaren motorlu taşıt üretiminde yeni Euro normlarını kabul etmesidir. Bir başka anlatımla yeni üretilen araçlarda km. başına karbondioksit salımı tespit edilebilmektedir. Oysa eski motorlu taşıtlar için bu tespit zor ve maliyetli olabilir. Bu nedenle Fransa'da olduğu gibi belirli bir tarihten sonra satın alınan motorlu taşıtlar için yeni sistemin uygulanması gerektiği kanısındayız.

01.01.2010 Öncesi Satın Alınan Araçlar İçin MTV/1 Önerimiz:

Eski araçların karbondioksit salımının km başına ne kadar olacağının tespiti zordur. Bu nedenle belirli bir tarihten önce örneğin 01.01.2010 tarihinden önce satın alınan araçlarda silindir hacmi uygulamasının devamının gerektiği kanısındayız. Bu noktada yaşı büyük eski araçların hurdaya çıkarılması halinde alınacak yeni araçlar için KDV ve ÖTV indirimleri yapılabilir. Böylelikle Türkiye'deki motorlu taşıt filosunun yenilenmesi teşvik edilebilir. Eski araçların karbondioksit emisyonunu azaltmak için bir diğer yöntem Almanya'daki gibi

(Senatsverwaltung für Gesundheit, Umwelt und Verbraucherschutz, 2008) eski araçlarla emisyon azaltıcı katalitik konvertör takılmasının teşviki olabilir. Söz konusu cihazları takan araçların MTV'si azaltılabilir. 01.01.2010'dan önce satın alınan araçlarda vergilemede silindir hacimleri aralıkları daha dar tutularak yeniden düzenlenmelidir.

MTV tarifeleri düzenlenirken eşit aralıklar kullanılmamıştır. Motorlu araçların vergilenmesinde I sayılı tarifede araçların silindir hacimleri arasında eşitsizlik bulunmaktadır. 1300cm3 ve aşağısı ilk tarifeyi oluşturur. I sayılı tarifenin basamakları silindir hacmi bazında ilk başta 300 cc artmaktadır (1301-1600cm3). 1600- 2000 cc arası ise 1601–1800 ve 1801–2000 cc olarak iki ayrı bölüme ayrılmıştır. Aksine, ülkemizde otomobillerin büyük çoğunluğu 1200-1600 cc arasında yoğunlaşmaktadır. Motorlu taşıtlar vergisinde tarife basamakları eşit olmalıdır (Küçük, 2006, Türkkan, 2007:94). Motorlu taşıtlar vergisinde tarifeler arasındaki eşitsiliklerin kaldırılması için, aşağıda önerilen ve tabloda gösterilen, tarife İrlanda'da olduğu gibi 100 cc'lik basamaklar halinde arttırılabilir (Küçük, 2006). Böylelikle aracın çevreyi kirletmesi daha fazla dikkate alınabilir. Her 100 cc için vergi 25 TL artırılabilir. 2000 cc'den sonra ise her 500 cc için 125 TL ek vergi alınabilir. Ayrıca düşük gelir gruplarındaki araçları korumak için vergi eski uygulamada olduğu gibi düşük tutulabilir. Bununla beraber yaşlı araçların katalitik konvertör taktırmamaları halinde vergisi 5 kata kadar çıkarılabilir. Hemen belirtelim ki, Türkiye'de yaşlı araçların büyük çoğunluğunun çevreyi daha az kirleten likit petrol gazına (LPG) geçtiği de göz ardı edilmemelidir.

Tablo 67 : MTV'de Önerilen Silindir Hacimleri, Vergi Tutarları (Yıllık Vergi TL)

Motor Silindir Hacmi (cc)	1-3 Yaş	3-6 Yaş	6-9 Yaş	10 Yaş ve Üzeri
1000'i aşmayan	150	120	96	77
1001-1100	225	180	144	115
1101-1200	250	200	160	128
1201-1300	275	220	176	141
1301-1400	300	240	192	154
1401-1500	325	260	208	166
1501-1600	350	280	224	179
1601-1700	375	300	240	192
1701-1800	400	320	256	205
1801-1900	425	340	272	218
1901-2000	450	360	288	230
2001-2500	575	460	368	294
2501-3000	700	560	448	358
3001-3500	825	660	528	422
3500 ve daha fazlası	1000	800	640	512

Kaynak: Çalışma kapsamında oluşturulmuştur.

01.01.2010 Tarihinden Sonra Satın Alınan Araçlar İçin Önerimiz

Lüksemburg'da olduğu gibi çevreyi daha fazla kirleten dizel araçların vergisi daha yüksek bir katsayıyla çarpılıp, söz konusu araçlardan daha yüksek vergi tahsil edilebilir. Araçların kullandıkları yakıt kullanımı ve çevreye verdikleri zarar dikkate alınarak 2010 yılından itibaren Euro normları dikkate alınarak km'de gram başına belirli bir vergi de tahsil edilebilir. Böylelikle CO_2 salınımı yüksek olan araçlar daha fazla vergilenebilecektir.

Örneğin Fransa'daki gibi belirli bir tarihten sonra alınan araçlarda Euro normlarının dikkate alınması durumunda vergi oranları aşağıdaki şekilde hesaplanabilir.

Tablo 68 : Türkiye'de 2010 Yılından İtibaren Üretilen Araçlar İçin C02 Salımına Göre MTV Önerisi

CO2 Salım Seviyesi (km'de gram olarak)	**Gram Başına**
100 ve 100'den az	0,5 TL
101-120	1 TL
121-140	2 TL
141-160	3 TL
161-200	4 TL
201-250	5 TL
250'den fazla	-6 TL

Kaynak: Çalışma kapsamında Fransa örneğinden yararlanılarak oluşturulmuştur.

Bu durumda km başına 100 gram karbondioksit salımı olan bir aracın MTV'sinin çevre vergisi niteliği taşıyan kısmı 100x0,5=50 TL olacaktır. Kilometre başına 250 gram karbondioksit salan bir araç ise 5x250=1250 TL MTV/1 ödeyecektir. Bununla beraber kanun ne kadar mükemmel hazırlanırsa hazırlansın araç sahiplerinin anlayacağı ve davranışını çevreye duyarlı motorlu araç almaktan yana değiştireceği şekilde düzenlenmelidir. Kişilerin motorlu araç satın alırken, aracın çevreye verdiği zarar ve vergisi anlaşılır şekilde düzenlenmelidir. Almanya'da yakıt ekonomisi ve karbondioksit emisyonu bilgilendirme broşürlerinin anlaşılması çok zor olduğu için araç sahiplerine yardımcı olamadığı belirtilmektedir (Erdmengeretal vd., 2009:163).

Bu noktada motorlu araçların vergilenmesinde karbondioksit emisyonunun dikkate alınması, karbondioksit emisyonu yüksek değeri düşük araçların daha fazla vergilenmesine neden olabilecektir. Söz konusu durum verginin mali güce

göre alınması ilkesine aykırılık teşkil edecek midir ? Nitekim Anayasamızın 73 üncü maddesine göre *"Herkes kamu giderlerini karşılamak üzere, mali gücüne göre vergi ödemekle yükümlüdür".* Bir görüşe göre vergilemede aracın değeri yerine silindir hacminin dikkate alınması mali güce göre vergilendirme ilkesine aykırıdır . Çünkü mevcut sistemde silindir hacmi yüksek değeri düşük araçlar yüksek, silindir hacmi düşük, yüksek değerli araçlar düşük vergilenmektedir (Yaltı, 2004). Diğer yandan Anayasa'da vergilemedeki temel amacın kamu giderlerini karşılamak olduğu göz ardı edilmemelidir. Sonuçta yüksek karbondioksit emisyonu çevreyi kriletmekte ve insan sağlığını olumsuz yönde etkilelemektedir. Bu durum ise kamunun sağlık harcamalarının artmasına neden olmaktadır. Dolayısıyla düşük karbondioksit emisyonuna sahip araçların çevreye ve insan sağlığına daha az zarar vereceği, dolayısıyla kamu giderlerini azaltacağı göz ardı edilmemelidir. Bu nedenle, önerdğimiz modelde araçların karbondüksit emisyonuna göre yapılacak artan oranlı vergilemenin Anayasa'mızın 73'üncü maddesindeki "*mali güce göre verginin ödenmesi"* ilkesini zedelemediği kanısındayız.

MTV/2 İçin Önerimiz:

MTV/2 için önerimizde; motorlu taşıtın değerinin vergilemede dikkate alınması ve MTV'nin servet vergisi niteliğinin de devam ettirilmesi düşüncesindeyiz. Çünkü yüksek değere sahip araçların salt çevreyi az kirlettikleri için daha az vergilenmesi vergilemede adalet ilkesi ile bağdaşmayacaktır. Yüksek değerli konuta sahip kişilerden yüksek vergi alınırken, yüksek değerli motorlu araçların da vergilenmesi, gelir dağılımındaki adaletsizliğin giderilmesine katkı sağlayabilecektir. Bu noktada çevre kirliliğine oranla vergi alınmasına ilaveten motorlu taşıtın değerine bağlı bir ek vergi alınabilir. Bununla beraber belirli bir modelin altındaki araçlar bu ek vergiden muaf tutulabilir. MTV/2 aracın değeri üzerinden alınan bir vergi olacaktır. Vergi 01.01.2010 tarihinden önce alınan en fazla 9 yaşındaki araçlar da dahil tüm araçlara uygulanacaktır.

Beşinci bölümde de incelediğimiz üzere aracın değeri Brezilya'da ve Meksika'da olduğu gibi pazar ya da fatura değerine göre hesaplanabilir. Aracın değerinin tespitinde A.B.D.'de olduğu gibi kasko değerleri de dikkate alınabilir. Araç yaşlandıkça Meksika'da olduğu gibi aracın değerinden bir indirim yapılabilir. Meksika'da her yıl için belirlenen değer katsayısı ülkemizde de uygulanabilir[303]. 10 yaşın üzerindeki araçlar servet vergisi niteliğindeki ek vergiden muaf tutulabilir. Önerimiz değer katsayısının her yıl için %5 oranda azaltılmasıdır. Vergi oranı ise aracın değeri ile orantılı olarak arttırılabilir (Şanlı, 2002:31-32). Vergi 30.000 TL'ye kadar %1, 30.000-40.000 TL arası %1,25, 40.000-50.000 TL arası %1,5, 50.000-75.000 arası % 2, 75.000-100.000 TL arası %3, 100.000 TL ve üzeri için ise % 4 oranında olarak belirlenebilir. Böylelikle 30.000 TL değerinde bir aracı satın alan araç sahibi ilk yıl için 30.000x0,90=27000x0,01=270 TL, 4. Yılda ise 30.000x0,75=22.500x0,01=225 TL servet vergisi niteliğinde ek vergi ödeyecektir.

Söz konusu oran ve yıpranma payları otomobillerin yanı sıra, kamyon, kamyonet, otobüs için geçerli olabilir.

Tablo 69 : Araçların yaşı ve değer katsayıları

Aracın Yaşı	Değer Katsayısı
1	0,90
2	0,85
3	0,80
4	0,75
5	0,70
6	0,65
7	0,60
8	0,55
9	0,50

Kaynak: Çalışma kapsamında Meksika örneğinden yararlanılarak oluşturulmuştur.

Tablo 62'de ülkeler itibariyle vergisi karşılaştırmalı verilen 2009 model 28.500 TL değerinde olan ve km'de 140 gram karbondioksit emisyonu salan otomobilin

[303] Supra Bölüm 5

vergisi eski sistemde 407 A.B.D. doları olarak hesaplanmıştı. Aracın vergisi aracın değerinin 2,2'sine denk gelmekteydi. Yeni sistemde aracın vergisi ne olacaktır?

Çevre vergisi niteliği taşıyan MTV/1 için vergi tutarı=
karbondiosit emisyonu (km/g)* gram başına vergi tutarı
=140X2= 280 TL olacaktır.
MTV 2 ise servet vergisi niteliği taşımaktadır ve aracın değeri ile vergi oranının çarpımından elde edilecektir.

Bu durumda vergi 28.500 X 0,01=285 TL'dir. Toplam vergi 565 TL (364 $) olarak gerçekleşecektir. Ancak bu verginin yaklaşık yarısının çevre vergisinden kaynaklandığı (MTV/1) göz ardı edilmemelidir. Aracın karbondioksit emisyonu km başına 100 gram olsaydı ödeyeceği vergi de 100 X 0,5 TL=50 TL olacaktı. Dolayısıyla toplam vergi de 335 TL (216 $)'a düşecekti.

VI. VERGİ GÜVENLİK TEDBİRLERİ

Türkiye'de MTV tahsilat oranı diğer vergi gelirlerine göre oldukça düşüktür[304]. Vergi tahsilat oranının arttırılması için vergi güvenlik önlemlerinin de arttırılması gerekmektedir. Model önerimizde uygulanmasının yerinde olduğunu düşündüğümüz güvenlik önlemleri, aşağıda belirtilmiştir:

1. Taşıt Pulu Uygulamasının Yeniden Getirilmesi

Aracın vergisinin ödenip ödenmediğine ilişkin temel ispat belgesi olan taşıt pulu uygulaması 1998 yılında terk edilmiştir. Birleşik Krallık'ta varolan ve aracın vergisinin ödenip ödenmediğinin tespitini sağlayan taşıt pulu uygulamasına yeniden başlanmalıdır. Sadece taşıt pulu uygulaması ile yetinilmemeli ve özellikle trafik polislerinin konu ile ilgili denetimleri arttırılmalıdır.

[304] 2008 için %65'dir. http://www.muhasebat.gov.tr/mbulten/T12-1-7.xls (Erişim Tarihi:25.06.2009)

2. Motorlu Taşıtlar Vergisi Ödenmeyen Aracın Trafikten Men Edilmesi

Türkiye'de Karayolları Trafik Kanunu'na göre zorunlu mali sorumluluk sigortasını yaptırmayan araçlar trafikten hemen, aracın muayenesini yaptırmayan araçlar ise 1 hafta sonrasında trafikten men edilmektedirler. Oysa MTV'yi ödemeyen araçlar için *"aracı trafikten men etme gibi"* bir yaptırım bulunmamaktadır. Söz konusu durumun tahsilat oranlarına da yansıdığı kanısındayız. Nitekim zorunlu mali sorumluluk sigortasını yaptırmayan kara taşıtı oranı Aralık 2007 itibariyle %8,7 iken, MTV'si ödenmeyen otomobil oranı %23,2'dir (Bkz.Tablo: 25). Trafikten men uygulamasının zorunlu mali sorumluluk sigortası tahsilat oranını arttırdığı ileri sürülebilir. Ayrıca trafik polisleri tarafından yapılan denetimlerde motorlu aracın vergisinin ödenip ödenmediği dahi kontrol edilmemektedir. Dolayısıyla trafik polislerine aracın zorunlu trafik sigortası, muayenesi ile birlikte MTV'sinin de ödenip ödenmediğinin kontrolü görev ve yetkisi yeniden verilmelidir. Birleşik Krallık, Finlandiya, Almanya, İsveç örneklerinde olduğu gibi vergisi ödenmeyen araç trafikten men edilmelidir. Vergisi ödenmemiş aracın trafikten men edilmesi, Anayasamızdaki bireylerin seyahat özgürlüğü hakkını engelleyebilecek niteliktedir. Ancak verginin zamanında ödenmemesi halinde kamu giderlerinin tam olarak karşılanamayacağı ve devletin görevlerini tam olarak yerine getiremeyeceği de açıktır. Dolayısıyla kendi aracı ile seyahat özgürlüğünü kısıtlamasına karşın söz konusu tedbirin Anaysa m.73'deki vergi ödevinin yerine getirilmesinde etkin bir mekanizma olacağı göz ardı edilmemelidir.

3. Motorlu Taşıtlar Vergisi Ödenmeyen Aracın Haczedilip Satılması

MTV'si ödenmeyen aracın 1998 yılındaki değişiklikten önce olduğu gibi haczedilmiş sayılması ve satılmasını önermekteyiz. Vergi idaresi aracı haczedip satmak için genellikle vergi borcunun, aracın değerinin belirli miktarına varmasını beklemektedir[305]. Oysa söz konusu durum eski araçlara sahip

[305] Buca Motorlu Taşıtlar Vergisi Müdür Yrd. Mehmet KILIÇ ile yapılan kişisel görüşme (25.08.2008 tarihli)

ekonomik değeri düşük olan motorlu taşıtları kapsamakta ve gelir düzeyi düşük olan yoksul kesimleri olumsuz yönde etkilemektedir[306].

4. Gelir İdaresinin Kurumsal Kapasitesinin Geliştirilmesi ve Otomasyonun Yaygınlaştırılması

MTV'nin tahsilat oranının arttırılması açısından gelir idaresinin kurumsal kapasitesinin de arttırılması önem taşımaktadır. 2007 yılı itibariyle motorlu araçların %37'si otomasyona geçmeyen vergi dairelerine kayıtlıdır (Bkz. Tablo:27). Dolayısıyla vergi idaresi, daha baştan motorlu kara taşıtlarının %37'sinin tahsilatını geriden ve el ile izlemektedir. Bu durumda tahsilatın arttırılması neredeyse olanaksızdır. Mevcut sistemde araç durdurulduğunda aracın çalıntı olup olmadığı Emniyet Genel Müdürlüğü veri tabanından sorgulanabildiği halde, aracın vergisinin ödenip ödenmediği kontrol dahi edilmemektedir. Sistemin tümünün tam otomasyona geçmesi tahsilatın artması açısından gereklilik göstermektedir. Bu aşamada sistem tam otomasyona geçerken araçların vergisinin ödenip ödenmediğinin kontrolünde, taşıt pulunun önemi bir kez daha ortaya çıkmaktadır. Aracın vergisinin ödenip ödenmediği sadece taşıt pulu ile sağlıklı kontrol edilebilecektir.

Motorlu taşıtlar vergisinin tahsilatında etkinliğin sağlanmasında bir yol, araç ruhsatlarına yerleştirilecek akıllı kartlardan yararlanılmasıdır. Böylelikle borcu olan araçlar anında takip edilebilecektir (Acar, vd., 21). Gerek mükellefin yükümlülüğündeki işlemlerin basitleştirilmesinde gerekse denetimin arttırılmasında, bir başka yol da barkotlu taşıt pulları olabilir. Barkotlu taşıt pulları aracın vergisi yanında zorunlu mali sorumluluk sigortasının da ödenip ödenmediğinin ya da aracın muayenesinin yapılıp yapılmadığının tespitinde de kullanılabilir. Denetimi yapan trafik polisinin ya da vergi yoklama memurunun

[306] Yapılan görüşmede değeri 3000 TL olan bir aracın 500 TL vergi borcu olduğunda satışına karar verilirken, değeri yüksek araçlarda aynı vergi borcunda aracın satışına karar verilmediği ifade edilmiştir (Buca Motorlu Taşıtlar Vergisi Müdür Yrd. Mehmet KILIÇ ile yapılan kişisel görüşme 25.08.2008 tarihli).

barkot okuyucu cihazı taşıt puluna tutmasıyla aracın vergisinin ödenip ödenmediği kontrol edilebilir.

5. Vergi Tahsili Konusunda Zorunlu Mali Sorumluluk Sigortası ya da Kasko Yapan Sigorta Şirketlerine Sorumluluk ve Yetki Verilmesi

Türkiye'de zorunlu mali sorumluluk sigortası yaptırmayan motorlu aracın trafikten men edilmesi söz konusudur. Dolayısıyla tezimizin üçüncü bölümünde incelediğimiz ve yukarıda belirttiğimiz üzere sigortasız araç oranı MTV'si ödenmeyen araç oranına göre daha azdır. Sigorta şirketlerinin yaptığı araçlarla ilgili prim tahsilat adedinin, vergi tahsilat adedinden daha yüksek olması zorunlu mali sorumluluk sigortası yapılmamış aracın trafikten hemen men edilmesi gibi bir yaptırımla karşılaşmasına bağlı olabilir. Ya da neden, araç sahiplerinin zorunlu mali sorumluluk sigortasını yaptırmamaları halinde kaza anında sorumlulukla karşılaşmak istememeleri olabilir.

Sonuçta sigorta şirketlerinin hangi sebeple olursa olsun prim tahsilatı, adet olarak motorlu taşıtlar vergisi tahsilatından yüksektir. Çin'de olduğu gibi sigorta şirketlerince zorunlu mali sorumluluk sigortası yapılırken MTV tahsili de yapılabilir. Zorunlu mali sorumluluk sigortasını yapan sigorta şirketleri ya da bunların acenteleri, zorunlu mali sorumluluk sigortasını yaparken, verginin ödenip ödenmediğini kontrol edebilir ve vergisi ödenmemiş araç için tahsilat yapabilir. Sigorta şirketi yaptığı tahsilatı vergi sorumlusu sıfatıyla vergi dairesine belirli süre içinde (örneğin 3 gün içinde) aktarabilir. Nitekim söz konusu yetki bankalarda mevcuttur. Bankalar tahsil ettikleri MTV'yi belirli süre içinde gelir idaresine aktarmak zorundadırlar. İkinci bir yöntem ise sigorta şirketlerine ödenen zorunlu mali sorumluluk sigortası priminden öncelikle MTV'yi kesmeleri yönünde bir düzenleme olabilir. Bu durumda araçlarının sigortasının yapılması zorlaşan MTV mükellefleri, araçlarının trafikten men edilmemesi için MTV'yi ödemek zorunda kalacaklardır. MTV tahsili karşılığında sigorta şirketlerine Çin'de olduğu gibi ek bir ücret verilebilir.

6. Araç Muayenelerinin Düzenli Yapılmasının Sağlanması ve Araç Muayene İstasyonlarının Denetlenmesi

Motorlu taşıtın muayenesi yapılırken vergi borcunun olup olmadığı kontrol edilmektedir. 2. Bölümde de incelediğimiz üzere ülkemizde araç muayenesi özel sektöre devredilme aşamasındadır. Özel sektöre devredilmeden önce araç muayenelerinin sağlıklı yapıldığı söylenemez. İkinci bölümde de incelendiği üzere araç muayenelerinde yaşanan yolsuzluklar, vergi borcu olan araçların muayenelerinin yapılması, vergi ile ilgili kontrol noktalarından en önemlisini ortadan kaldırmaktadır[307]. Bu nedenle öncelikle araç muayeneleri yapılmayan araçların hemen trafikten men edilmesi sağlanmalıdır. Zorunlu trafik sigortası olmayan motorlu taşıt hemen trafikten men edilirken, mevcut karayolları trafik yönetmeliğine göre muayenesi yapılmayan aracın sahibine 1 hafta süre verilmekte ve aracın muayenesini yaptırıp yaptırmadığını kontrol etmesi istenmektedir.

Dolayısıyla halen özel sektöre devir işlemleri devam eden araç muayene istasyonlarının kurumsal kapasitesinin geliştirilmesi, gerekirse bu istasyonların verginin ödenip ödenmediğini kontrol edip etmediğinin ayrıca denetlenmesi önerilmektedir.

---

[307] Konu ile ilgili Buca Motorlu Taşıtlar Vergi Dairesi Müdür Yarımcısı Mehmet KILIÇ ile yaptığımız görüşmede, araç muayenelerinin en önemli vergi kontrol aracı olduğu, motorlu taşıt vergisi ödenmemiş aracın muayenesinin yapılmadığı için trafiğe çıkmasının da mümkün olmadığı ifade edilmiştir (kişisel görüşme tarihi:25.08.2008).

SONUÇ VE ÖNERİLER

MTV 1957 yılında bir servet vergisi olarak ilk defa vergi sistemimize girmiştir. Günümüze kadar on sekiz defa değişmesine karşın yapısı çok fazla farklılaşmamıştır. Türkiye'de MTV'nin 2008 yılı itibariyle toplam vergi gelirleri içindeki payı %2,2 civarındadır. Vergi gelirleri içindeki payının düşüklüğüne ramen mükellef sayısı yüksektir ve araç sayısı arttıkça mükellef sayısı da atmaktadır. 2008 yılı itibariyle yaklaşık 13 milyon civarında mükellefi ilgilendirmektedir. Bu yönüyle emlak vergisinden sonra en fazla mükellefi ilgilendiren servet vergisi özelliğini taşımaktadır.

Verginin konusunu ilgili dairelere tescil edilen motorlu kara taşıtları uçak ve helikopterler ile liman ve belediye siciline kayıtlı motorlu deniz taşıtları oluşturmaktaydı. 5897 sayılı Kanun'la yapılan değişiklikle 30 Haziran 2009 tarihinden itibaren motorlu deniz taşıtları kanun kapsamından çıkarılmıştır. Ticari amaçla kullanılan deniz taşıtlarından vergi alınmaz iken, söz konusu düzenlemenin gezinti ve özel amaçlı kullanılan deniz taşıtlarını kapsadığı ve düzenlemenin yasalaşmasında Amatör Denizciler Federasyonu'nun çabalarının etkili olduğu görülmektedir. Deniz taşıtlarından yeni uygulamaya göre boylarıyla orantılı harç alınsa bile, harçlar verginin üçte biri kadardır. Denizciliğin teşviki amacıyla çıkarılan yasanın sadece özel teknesi olan yüksek gelirli grubu kapsadığı anlaşılmaktadır. Sık sık gündeme getirilen yüksek vergiler yüzünden gemilerin yabancı ülkelerin bayraklarını taşımaları ise gerekçe olarak gösterilmiştir. Oysa Türkiye'de deniz taşımacılığında kullanılan ticari gemilerde hiçbir şekilde MTV alınmamaktaydı.

197 sayılı Motorlu Taşıtlar Vergisi Kanunu'nun uygulanmasında Karayolları Trafik Kanunu ve Yönetmeliği, Türk Ticaret Kanunu vb. diğer kanunlara atıfta bulunulmaktadır. Bu durum, Kanun'un uygulanmasında karışıklıklara ve sorunlara yol açmaktadır. Vergi mükellefiyetinin başlaması ve sona ermesi açısından tescil bürolarına kaydının yapılması ve silinmesi şartının aranmaktadır. Motorlu taşıtlarını noter senedi ile satan ancak bu işlemi tescil

bürolarına kayıt ettirmeyenler açısından vergi mükellefiyetinin silinememesine ve eski taşıt sahibi üzerinde kalmasına neden olmaktadır. Araç satışlarında noter senedi şartının 2008 yılında kaldırılmasına karşın, uygulamanın 2009 yılı sonuna kadar uzatıldığı görülmektedir.

Araçları çalınan mükellefler, araçlarının çalındığını belgeleseler bile trafik tescilden motorlu taşıt kayıtlarını sildirmedikleri için mükellefiyetleri devam etmekte ve yıllar önce çalınan araçlarının vergilerini ödemek zorunda kalmaktadırlar. Hatta Karayolları Trafik Yönetmeliği'ne göre (m.43), aracın çalındığı tarihten itibaren 1 ay geçmek kaydıyla araç sahibinin istemesi üzerine aracın tescil kaydı 7 gün içinde silinecektir. Bu durumda Aralık ayında aracı çalınan MTV mükellefinin aracı çalındığı halde Ocak ayında vergi ödeme zorunluluğu ortaya çıkmaktadır. Oysa bazı ülkelerde aracın çalınmasıyla vergi mükellefiyeti sona ermektedir.

Beyana dayalı vergiler tarh-tebliğ-tahakkuk aşamaları ile ödeme aşamasına gelirken, MTV'de verginin mükellefe tebliği aşaması bulunmamakta, mükellef ödeyeceği vergiyi, aracının durumuna göre gelir idaresinin yayınladığı genel tebliğ ile öğrenebilmektedir. Motorlu taşıt vergisi yıllık olarak tahakkuk ettirilmesine karşın mükellefiyetin başlaması ve sonlandırılmasında altışar aylık taksit dönemleri dikkate alınmaktadır. Dolayısıyla Ocak ayında vergisinin ilk taksini ödeyen ve aracını Şubat ayında satan mükellef sahip olmadığı bir servetin vergisini ödemek durumunda kalacaktır. Verginin taşıtı satın alan kişiye yansıtılabileceği düşünülse de, yansıtmanın mükellef açısından kısıtlı olduğu durumlarda (örneğin ekonomik durgunluk) vergi, aracı satan kişinin üzerinde kalacaktır. Bu konuyla ilgili bazı ülkeler aracın satılması durumunda mükellefe ay bazında vergi iadesi yapmaktadır. Bir diğer sorun alanı ise panelvanların II sayılı tarifeye girmeleri nedeniyle, ticari amaçlı kullanım halinde ödenen vergilerinin gelir ve kurumlar vergisinin tespitinde gider olarak düşülebilirken, I sayılı taifeden vergilendirilen motorlu araç sahiplerine aynı hakkın tanınmamasıdır.

Motorlu taşıtlar dört tarife üzerinden (III sayılı tarife 5897 sayılı Kanun ile kaldırılmıştır) vergilenmektedir. Vergi spesifik olarak alınmaktadır. I sayılı tarifede otomobil, kaptıkaçtı, panel ve benzerleri ile motosikletler silindir hacmi ve yaşa göre vergilenmektedirler. Silindir hacmi arttıkça vergi artarken, aracın yaşı arttıkça vergisi düşmektedir. Dolayısıyla çevreyi daha fazla kirleten yaşlı araçlardan daha az vergi alınmaktadır. Üstelik MTV'ye tabi araçların %91'i motor gücü 1600 cc'ye kadardır. Otomobillerin %52,6'sı ise 1200 cc ile 1600 cc arasındadır. Oysa silindir hacimlerine göre bölümlendirme yapılırken 0-1300 ve 1301-1600 cc arası iki vergi dilimi, 1601 ve üstünde ise 7 vergi dilimi oluşturulmuş ve silindir hacmi yüksek motorlu taşıtlar korunmuştur.

MTV'de bir diğer sorun, aracın değerini kavrayamaması ve ödenen vergi ile kasko değeri arasında orantısızlıkların olmasıdır. Araçların değerleri ile ödedikleri vergi arasındaki ilişki marka bazında farklılık göstermektedir. Bu oransızlıklar vergilemede dikey ve yatay eşitlik prensiplerine aykırılıklar teşkil etmektedir.

MTV tahsilat oranı 1998 yılından itibaren hızla düşüş eğilimi göstermektedir. Bu oran 1998'de %87 iken, 2008 yılında %65'e kadar gerilemesi bir diğer önemli bulgudur. Çünkü vergiden beklenen tahmini gelirin en az kayıpla hazineye girmesini hedefleyen vergilemede verimlilik ilkesine aykırılık ortaya çıkmaktadır. Vergi tahsilatının son 10 yılda hızla gerilemesinde (ekonomi son 2003-2007 yılları arasında ortalama %7 büyürken), bazı temel faktörlerin etkili olduğu tahmin edilmektedir. Bunlar MTV'nin 2004 yılından itibaren hızla artması, araç filosunun yaşlanması, yaşlı araçların verginin mükelleflerce ödenmemesi, ikinci el satışlarda mükelleflerin araçları üzerlerine almamaları nedeniyle, satıcıların mükellefiyetlerinin devam etmesi, vergi borçlarının birikmesi ile vergi güvenlik tedbirlerinin etkisizliği ve yetersizliği olarak sıralanabilir. 1998 yılında MTVK'da yapılan değişiklikle taşıt pulu uygulamasının kaldırılması, vergisini ödemeyen aracın trafikten men edilmesinin kaldırılması, araç muayenelerinde araçların vergisinin ödenip ödenmediğinin kontrolünün yapılması gerekirken, muayenelerin yapılmaması nedeniyle verginin ödenip ödenmediğinin kontrol

edilememesi olarak sıralanabilir. Ayrıca 1998 yılından itibaren trafik polislerinin yaptıkları denetimlerde verginin ödenip ödenmediği ile ilgili denetimlerinin kaldırılması bir başka etken olarak görülebilir. Gelir idaresinin MTV ile ilgili tüm vergi dairelerinde tam otomasyona geçmemesi, vergi dairelerindeki icra memuru yetersizliği, artan motorlu taşıt sayısı nedeniyle tahsilatı düşürmektedir.

Çalışma kapsamında Maliye Bakanlığı'ndan elde edilen verilerden genellikle yaşlı araçların vergilerini ödemedikleri tespit edilmiştir. Motorlu taşıtların zorunlu mali sorumluluk sigortasını ödeme oranı %8,7 iken, MTV ödememe oranlarının %23,2'dir. Söz konusu durumun temel nedeni zorunlu trafik sigortası ödemeyen araçların trafikten men edilmesidir. Oysa MTV ödemeyen araçlar trafikten men edilmemektedir.

MTV çevrenin kirletilmesini önlemeyi hedef almamaktadır. MTV'ye çevre vergisi niteliğini kazandıran, Euro normlarını sağlayan katalitik konvektör sistemi ile donatılmış araçlarda vergi miktarını %50 indirmeye Bakanlar Kurulu'nu yetkili kılan düzenlemeye bugüne kadar işlerlik kazandırılmamıştır. AB ülkelerinin bir kısmı (Fransa, Birleşik Krallık, Almanya, Lüksemburg v.b.) yaptıkları düzenlemelerle karbon esmiyonu fazla olan araçların daha fazla MTV ödemesi yönünde düzenlemeler yapmışlardır.

MTV kısa bir kanun olmasına karşın Karayolları Trafik Kanunu, Türk Ticaret Kanunu vb. başka kanunlara da atıf yapıdığından karışık bir mevzuatı ilgilendirmektedir. Geriye dönük tahsilat iç genelgeleri ile yapılan düzenlemeler verginin belirliliği ilkesi ile bağdaşmamaktadır.

MTV son yıllarda genişleyen istisnaları ile verginin genelliği ilkelerine aykırı düzenlemeler içermektedir. Bunlardan en önemlisi özel amaçlı kullanılan deniz taşıtlarının 2009 yılında yapılan düzenleme ile MTV kapsamı dışına çıkarılmasıdır. Söz konusu araçlardan 01.07.2009 tarihinden itibaren MTV'ye oranla çok düşük sayılabilecek harç alınacaktır. Bir diğer sorun özürlülerle ilgili istisna hakkındadır. MTVK'ya göre sakatlık derecesi %90 ve üzerinde olan

malul ve engellilerin adlarına kayıtlı taşıtlar ile diğer malul ve engellilerin bu durumlarına uygun hale getirilmiş özel tertibatlı araçlar vergiden istisna tutulmuşlardır. Özel tertibatlı araçlar için bir sınırlama ya da özür derecesi şartı getirilmemiştir. Özürlüler ile ilgili düzenlemede, özürlünün gerçekten aracın sahibin olup olmadığının tespiti güçtür. Ayrıca özürlülerle ilgili istisnanın özürlü olmayanlarca suiistimali söz konusu olabilecektir.

Tezimizde ülkemiz için sunulacak MTV modeline esas olmak üzere AB ülkeleri ile A.B.D., Çin, Brezilya, Meksika, Japonya, Kore ve Küba'nın mevzuatı incelenmiştir. Küba dışında söz konusu ülkelerin seçilmesinin temel nedeni, adı geçen ülkelerin dünyanın ulaşımdan kaynaklanan karbondioksit emisyonunun %60'ından fazlasına sahip olmasıdır.

Üyelik sürecinde olduğumuz AB ülkeleri arasında MTV'nin uyumlaştırılması ile ilgili çalışmalar sınırlıdır. Ayrıca birliğe üye ülkeler arasında MTV ile ilgili bir uyum da bulunmamaktadır. Bununla beraber son yıllarda, motorlu taşıtlar vergisinin düşük karbondioksit emisyonu salan araçları teşvik edecek şekilde yeniden düzenlendiği görülmektedir.

AB ülkelerinde Slovakya ve Belçika dışında tüm ülkelerde verginin oranını merkezi yönetim belirlemektedir. Slovakya, Romanya, Hollanda, İtalya, İrlanda, Macaristan, İspanya, Almanya Bulgaristan, Belçika ve Avusturya'da MTV yerel yönetimlerce tahsil edilmektedir.

MTV'de verginin tespitinde AB ülkelerinden Portekiz ve Macaristan'da otomobilin yaşı, Birleşik Krallık, İsveç, Portekiz, Romanya, İtalya, İrlanda, Fransa, Bulgaristan, Belçika ve Avusturya'da otomobilin silindir hacmi, Birleşik Krallık, İsveç, Hollanda, Lüksemburg, İtalya, Fransa, Danimarka, Almanya ve Çek Cumhuriyeti'nde aracın karbondioksit emisyonu, İsveç, Hollanda, Lüksemburg, İspanya, Danimarka ve Belçika'da yakıt cinsi, hemen tüm ülkelerde kamyonlarda ağırlık, aks sayısı, otobüslerde ise Birleşik Krallık, İtalya ve Bulgaristan'da koltuk sayısı dikkate alınmaktadır. Birleşik Krallık'ta 2001, Fransa ve İsveç'te 2006 yılından sonra alınan otomobillerde karbondioksit emisyonuna göre vergi alınmaya başlanmıştır. İsveç'te 2006 öncesinde trafiğe

kayıtlı araçlardan dizel olanlarından daha fazla vergi alınmaktadır. Karbondioksit emisyonu esas alan Lüksemburg'da da dizel araçların MTV'si daha yüksektir. Almanya'da ise 2007-2011 yılları arasında dizel motoru güçlendirilmiş araçlardan ek vergi talep edilmektedir. AB ülkelerinde MTV istisnalarının genellikle acil durum araçları, kamu araçları ve özürlü araçlarında yoğunlaştığı görülmektedir.

Çoğu AB ülkesinde MTV ödememenin ağır yaptırımları bulunmaktadır. Örneğin Birleşik Krallık'ta MTV ödemeyen araçlar trafikten men edilmektedirler. Portekiz'de ise aracın haczi ya da vergi ödeninceye kadar araca vergi idaresi tarafından el konulması söz konusudur.

Çin'de 2007 yılı başında yürürlüğe giren yeni taşıt ve gemi vergisi ile taşıt ve gemi ruhsatı vergileri birleştirilmiştir. Yeni kanunun amacı çevreyi koruma ve enerji politikalarına destek olma şeklinde belirlenmiştir. Vergi tutarları yeni yasa ile arttırılmıştır. Yerel yönetimler vergi miktarının alt ve üst sınırları arasında kademeler koyabilmektedirler. Motorsuz taşıtlar ve gemiler, traktörler, balıkçı tekneleri, polis, ordu ve diplomatların kullandıkları araçlar vergiden istisnadır. Yolcu otomobilleri yolcu kapasitesine göre vergilendirilirken, üç dingilli ve düşük hızlı kamyonetler ile kamyonlar ağırlıkları ölçüsünde gemiler ise tonaj başına vergilendirilmektedirler. Çin'de verginin güvenliği ve tahsilatının arttırılması açısından önemli bir düzenleme; zorunlu mali sorumluluk sigortası yapan sigorta şirketlerinin belirli bir ücret karşılığında vergi kesintisi yapmaya yetkili kılınmasıdır.

A.B.D., Meksika ve Brezilya'da MTV bir servet vergisi niteliğini taşımaktadır ve aracın değeri üzerinden belirli oranda tahsil edilir. Araç yaşlandıkça ise aracın vergisi azalmaktadır. Aracın pazar değeri belirlenirken, Brezilya ve Meksika'da aracın satın alındığı değeri esas alınmakta, Meksika'da araç yaşlandıkça aracın değeri belirli oranda azaltılmaktadır. Yine A.B.D.'nin bazı eyaletlerinde aracın yaşı arttıkça vergisi azalmaktadır.

Japonya'da MTV yerel yönetimlerce toplanan bir vergidir ve servet vergisi olarak alınmaktadır. Ayrıca iki, üç ya da dört tekerlekli araçlardan hafif taşıt

vergisi alınmaktadır. Japonya ve Kore'de vergilemede, aracın silindir hacmi ve ticari amaçla kullanılıp kullanılmadığı dikkate alınmakta ve iş amaçlı kullanılan araçlardan daha düşük vergi alınmaktadır. Kore'de gemi ve uçaklarda aracın değeri üzerinden vergi alınmaktadır. Küba'da ise motorlu araçların yanında hayvanlar tarafından çekilen araçlar dahi vergilenmektedir.

Türk Motorlu Taşıtlar Vergisi için bir model önerirken çevre kirliliğinin azaltılmasının mı, yoksa yüksek değerli servetin vergilendirilmesi yoluyla, gelir dağılımında adaletin sağlanmasının mı önemli olduğu düşünülmüştür. Ulaşımdan kaynaklanan taşıt başına karbondioksit emisyonu 1990 yılına göre 2004 yılına kadar azalma göstermiştir. Bununla beraber giderek artan taşıt sayısı, eğer karbondioksit emisyonunu azaltacak tedbirler alınmazsa, ilerleyen yıllarda karbondioksit emisyonu artışına yol açabilecektir. Ancak motorlu araç sahipliği, halen bir mali güç göstergesi niteliğindedir ve servetin de değere göre vergilendirilmesi, mali güce göre vergilendirmeyi gerçekleştirecektir.

Motorlu taşıtlardan kaymaklanan karbondioksit emisyonu en fazla olan A.B.D.'nin hemen tüm eyaletlerinde motorlu taşıtlar üzerinden alınan vergi, aracın değeri esasına göre alınmaktadır. Ulaşımdan kaynaklanan karbondioksit emisyonunda yüksek oranlara sahip Brezilya ve Meksika'da da MTV aracın değeri üzerinden alınmaktadır. Çin'de ise aracın ağırlığı dikkate alınmaktadır.

TÜİK Hane Halkı Bütçe Araştırması ham verileri üzerinde yaptığımız analiz sonucu elde ettiğimiz verilere göre, Otomobillerin %52,5'i en zengin 8, 9 ve 10 uncu gelir gruplarındadır. Otomobillerin servet esasına dayanarak vergilendirilmesi gelirin yeniden dağılımında adaletin sağlanması açısından önem taşımaktadır. Salt araçların çevreye verdiği zarar dikkate alınırsa toplam otomobillerin % 18,7'sine sahip ilk dört yoksul gelir grubu, muhtemelen eski araçlara sahip oldukları için olumsuz etkilenebileceklerdir.

Türkiye bir yandan motorlu taşıtlardan kaynaklanan hava kirliliğini azaltmak zorundadır. Diğer yandan bu yönde yapacağı araç yaşı yüksek otomobilleri vergilendirmesi düşük gelir gruplarını olumsuz yönde etkileyebilecektir. Bu nedenle vergi ölçü ve hadleri düzenlenirken hem çevreyi hem de gelir dağılımını

dikkate alan ve her iki uç noktayı uzlaştıran bir öneri sunmaya çalıştık. Vergileme ölçü ve hadleri ile MTV istisnaları, verginin ödenmesi, vergi güvenlik tedbirleri ve verginin toplanması hakkındaki önerilerimiz aşağıda sunulmuştur:

1- MTV için iki parçalı bir yapı önermekteyiz. Birinci yapı (MTV/1), aracın çevreye verdiği zararı azaltmaya dönük olacak şekilde düzenlenebilir. Bu düzenleme 01.01.2010 öncesi ve sonrası satın alınan araçlar olmak üzere ikiye ayrılabilir. Dolayısıyla 01.01.2010 sonrası satın alınan araçlarda Fransa, Birleşik Krallık, Lüksemburg ve Portekiz'de olduğu gibi aracın çevreye saldığı km başına gram miktarı ölçüsünde arttırılabilir. Böylelikle çevreyi daha fazla kirleten araçlardan daha fazla vergi talep edilir. 01.01.2010 öncesi satın alınan araçlardan eski araçlardan katalitik konvertörü olmayanlara daha yüksek vergi konulabilir. Almanya'da olduğu gibi araçlarına katalitik konvertör takmış araçlara ise vergi indirimi sağlanabilir. Böylelikle hem yaşı yüksek araçların çevreyi kirletmesi önlenmiş olur, hem de düşük gelir gruplarının korunması sağlanır. Ayrıca 01.01.2010 öncesi satın alınan araçlarda vergi silindir hacmine göre alınırken İrlanda'da olduğu gibi silindir hacimlerinin 1000 cc'ye kadar olan motorlu taşıtlardan başlayıp her 100 cc'de bir vergi alınması yerinde olacak ve araçlarının %90'ının bulunduğu 1600 cc'ye kadar olan grubun daha adaletli vergi ödemesi sağlanacaktır.

Önerdiğimiz modelde MTV'nin ikinci bölümü (MTV/2), serveti vergilemeyi hedeflemektedir. En fazla 9 yaşına kadar araçları vergileyen sisteme gerek 01.01.2009 öncesi gerekse sonrasında satın alınan araçlar dahil edilecektir. Vergi oranı ise aracın değeri ile orantılı olarak arttırılabilir. Söz konusu oran ve yıpranma payları otomobillerin yanı sıra, kamyon, kamyoneti otobüs, özel amaçlı deniz taşıtları geçerli olabilir. Aracın vergiye esas değeri her sene %5 oranında indirilecektir. Böylelikle yaşlı araçların vergiye esas değerleri daha düşük olacaktır. Ayrıca motorlu taşıtın kaza sonucu hasar görmesi ve değerinde düşme olduğunun mükellefçe ispatı halinde, aracın vergiye esas değeri yeniden vergi idaresi tarafından belirlenebilecektir. Bu noktada aracın değerinin tespitinde sigorta şirketlerince belirlenen kasko değerleri esas alınabilir. 9 yaşından büyük araçlar için ise sabit bir vergi öngörülebilir.

2- Motorlu taşıtlar vergisinin erken ödenmesi halinde işverene Bulgaristan ve Brezilya'da olduğu gibi erken ödeme indirimi sağlanabilir ve vergi talep halinde tek seferde de ödenebilir. Ayrıca yıl içinde aracın satılması halinde aracın satış tarihinden itibaren gelecek taksit dönemine kadar mükellefin ödediği vergi iade edilmelidir.

3- Aracın mükellefin elinden haciz halinde çıkması halinde Litvanya' da olduğu gibi vergi alınmamalıdır.

4- Çalınma ya da kaybolma hallerinde aracın trafik tescilden kaydının silinmesi beklenmeden vergi mükellefiyeti sona erdirilmelidir. Çin'de olduğu gibi yıl içinde aracın çalınması, kaybolması halinde mükellefe kıst dönem için vergi iadesi yapılmalıdır.

5- Aracın noter senedi ile satılması uygulamasına bir an önce son verilmelidir. Uygulamada gelir idaresinin son zamanlardaki tebliğ ve genelgelerine rağmen, noter senedi ile satılan araçların eski sahiplerinin mükellefiyetleri devam ettirilmektedir.

6- Trafik tescil büroları ile vergi idaresi arasında bilgi işlem ağı kurulmalı ve araçların kaydı ve silinmesi ile mükellefiyetin başlaması ve sona ermesi konusunda işbirliği arttırılmalıdır. İlerleyen yıllarda Birleşik Krallık'ta olduğu gibi araçlarla ilgili, tescil, muayene, sigorta ve vergi işlemlerinin tek elden takip edilmesini sağlayacak bir Motorlu Taşıt Kayıt Müdürlüğü kurulabilir.

7- MTV vergisi tahsilatının arttırılması için bazı vergi güvenlik tedbirleri yeniden uygulanmaya başlamalıdır. Birleşik Krallık'ta uygulanan motorlu taşıt vergisi taşıt pulu uygulamasına yeniden geçilmeli ve trafik polislerine MTV'nin ödenip ödenmediği ile ilgili denetim yetkisi yeniden verilmelidir.

8-Motorlu taşıtlar vergisi ödemeyen aracın 1998 yılındaki değişiklikten önce olduğu gibi haczedilmiş sayılması ve satılması sağlanmalıdır.

9-Mevcut sistemde araç durdurulduğunda aracın çalıntı olup olmadığı Emniyet Genel Müdürlüğü veri tabanından sorgulanabildiği halde aracın vergisinin

ödenip ödenmediği kontrol dahi edilmemektedir. Sistemin tümünün tam otomasyona geçmesi tahsilatın artması açısından gereklilik göstermektedir.

10- Gerek mükellef yönlü işlemlerin basitleştirilmesinde gerekse etkin denetimin arttırılmasında barkotlu taşıt pullarının denetimde etkinliği arttırabileceği kanısındayız. Barkotlu taşıt pulları aracın vergisi yanında zorunlu mali sorumluluk sigortasının da ödenip ödenmediğinin ya da aracın muayenesinin yapılıp yapılmadığının tespitinde de kullanılabilir. Denetimi yapan trafik polisinin ya da vergi yoklama memurlarının barkot okuyucu cihazı taşıt puluna tutmasıyla aracın vergisinin ödenip ödenmediği kontrol edilebilir.

11- Birleşik Krallık örneğinde olduğu gibi vergisi ödenmeyen araçların plaka takip sistemi ile kameralar yoluyla takibi ve durdurulup trafikten men edilmesi vergi tahsilatını arttırıcı bir başka yöntem olabilir. Bunun için büyük şehirlerde çalıntı araçların takibi için de kullanılan MOBESSE sistemi kullanılabilir.

12- Verginin Çin'de olduğu gibi sigorta şirketlerince zorunlu mali sorumluluk sigortası yapılırken tahsili yapılabilir. Zorunlu mali sorumluluk sigortasını yapan sigorta şirketleri ya da bunların acenteleri zorunlu mali sorumluluk sigortasını yaparken, verginin ödenip ödenmediğini kontrol edebilir ve vergisi ödenmemiş araç için tahsilat yapabilir. MTV tahsili karşılığında sigorta şirketlerine Çin'de olduğu gibi ek bir ücret verilebilir.

13- Zorunlu trafik sigortası olmayan motorlu taşıt hemen trafikten men edilirken, mevcut karayolları trafik yönetmeliğine göre muayenesi yapılmayan aracın sahibine 1 hafta süre verilmekte ve aracın muayenesini yaptırıp yaptırmadığını kontrol etmesi istenmektedir. Dolayısıyla halen özel sektöre devir işlemleri devam eden araç muayene istasyonlarının kurumsal kapasitesinin geliştirilmesi, gerekirse bu istasyonların verginin ödenip ödenmediğini kontrol edip etmediğinin ayrıca denetlenmesi önerilmektedir.

14- Motorlu taşıtlar vergisi ile ilgili istisnalar yeniden gözden geçirilmelidir. Özel amaçlı kullanılan deniz taşıtları yeniden verginin kapsamına alınmalıdır.

15- Özürlülerle ilgili istisnalarda tertibatlı araçlarda da özür derecesi dikkate alınmalıdır. Özür derecesi %90 ve üzerinde olan özürlünün ailesinin kullandığı araçlarda istisna, özürlünün kullanacağı aracın motor gücü ve değeri ile sınırlı tutulabilir. Böylelikle gelir seviyesi yüksek özürlülerin yüksek değerli araçlar kullanması halinde MTV ödemesi sağlanabilir. Bu konuda piyasada en çok satılan 10 aracın ortalama kasko değeri (örneğin 30.000 TL) bir eşik olarak alınabilir. Böylelikle salt özür durumu nedeniyle yüksek gelirlilerin vergi dışı bırakılması kısmen de olsa önlenebilir.

16- Kamuya yararlı dernekler ile sosyal yardımlaşma ve dayanışma vakıfları ve köy birliklerine ait kamusal hizmette kullanılan araçlar da vergi istisnası kapsamına alınmalıdır.

17- Ticari amaçlı kullanılan ve I sayılı tarifede yer alan motorlu taşıtların vergilerinin de gelir ve kurumlar vergisinin tespitinde gider olarak yazılabilmelidir.

KAYNAKÇA

ACAR, Fatih; GÜL, Murat Zeynel; GÖKMEN, Selahattin,

Türk Vergi Sistemindeki Sorunlar ve Çözüm Önerileri, Vergi Sorunları Dergisi, Şubat, 2003, Sayı:173, ss.3-43

AĞBAL,Naci,

" *Çevrenin Korunması Ve Çevre Vergileri*-I" Yaklaşım Dergisi, Nisan, 2001http://www.yaklasim.com/mevzuat/dergi/read_frame.asp?file_name=2001042523.htm, (Erişim Tarihi:01.06.2008)

AFONSO, Jose Roberto R., BARROSO Rafael

Brazilian Tax Affairs

Berkeley Program in Law & Economics Latin American and Caribbean Law and Economics Association (ALACDE) Annual Papers (University of California, Berkeley), 2007 Paper 043007-8 BNDES, Brazil http://repositories.cdlib.org/bple/alacde/043007-8 (Erişim Tarihi:19.03.2009)

AKDOĞAN, Abdurrahman.

" Vergi Hukuku ve Türk Vergi Sistemi (Temel İlke ve Esaslar, Vergileme ve Vergiler Hukuku)", Gözden Geçirilmiş ve Genişletilmiş 6. Baskı, Gazi Kitabevi Tic.Ltd.Şti., Ankara, 2006

AKDOĞAN Abdurrahman,

Kamu Maliyesi, Gazi Kitapevi, Genişletilmiş 11. Baskı, Ankara, 2006

AKDOĞAN, Abdurrahman,

"Türk Vergi Sistemi ve Uygulaması" Gözden Geçirilmiş ve Genişletilmiş 3. Baskı, Gazi Kitabevi Tic.Ltd.Şti., Ankara, 2001

AKKAYA, Mustafa,

Vergi Hukukunda Ekonomik Yaklaşım, Turhan Kitapevi, Ankara, 2002

AKKAYA, Mustafa,

"5736 Sayılı Bazı Kamu Alacaklarının Uzlaşma Usulü İle Tahsili Hakkındaki Kanun'un Kapsamına İlişkin Bir Görüş", Yaklaşım Dergisi, Mayıs 2008, Sayı: 185,

http://www.yaklasim.com/mevzuat/dergi/read_frame.asp?file_name=20080512060.htm (Erişim Tarihi:20.08.2008)

AKIN, Emrah,

"Mevzuatımızda Binek Otomobil Kavramı" Yaklaşım Dergisi, Ekim 2006 ,Sayı: 166, http://www.yaklasim.com/mevzuat/dergi/read_frame.asp?file_name=2006108546.htm (Erişim Tarihi:22.07.2008)

ALLEY, Clinton, BENTLEY, Duncan

"A remodelling of Adam Smith's tax design principles" Law Papers Bond University, Faculty of Law 2005, Australlian Tax Forum , ss.579-624 http://epublications.bond.edu.au/law pubs/45 (Erişim Tarihi:11.07.2008)

Amatör Denizcilik Federasyonu;

Amatör Teknelerde Motorlu Taşıtlar Vergisi Uygulamasına Dair Adf Görüşü http://www.adf.org.tr/tasitver.htm (Erişim Tarihi:01.06.2008)

Amatör Denizcilik Federasyonu

http://www.adf.org.tr/vergi_yabanci_bayrak.htm (Erişim Tarihi:01.06.2008)

Amatör Denizcilik Federasyonu

Bilgi Paylaşımı, http://www.adf.org.tr/docs/DUYURU%208-05-09_MTV.pdf (Erişim Tarihi:15.06.2009)

Association of European Automobile Manufacturers, Tax, Guide, 2008, http://www.acea.be/images/uploads/files/20080327_ACEA_Tax_Guide_2008_Introduction.pdf (Erişim Tarihi:01.08.2008)

BAKKER, Anuschka (Editör)

Tax and the environment: a world of possibilities IBFD, 2009

BARBOUR, Karie Anne,

Motor Vehıcle Wealth Taxes And Fleet Age: Aır Qualıty Implıcatıons

A Dissertation Presented for the Doctor of Philosophy Degree The University of Tennessee, Knoxville , UMI Microform 3141798, ProQuest Information and Learning Company August 2004

BATIREL, Ömer, Faruk,

"*Türk Vergilemesinin Çağdaşlığına Uymayanlar"*

Vergi Dünyası Dergisi, Ekim, Sayı:230,2000, http://www.vergidunyasi.com.tr/DergiIcerik.aspx?ID=2739 (Erişim Tarihi:02.06.2008)

BATIREL, Ömer Faruk,

"*Vergi Tasarımı Ve Vergi Yükü Algılamasında Aldanma"*, Vergi Dünyası Dergisi, Eylül, Sayı : 265, 2003 http://www.vergidunyasi.com.tr/DergiIcerik.aspx?ID=4174(Erişim Tarihi:02.06.2008)

BATIREL, Ömer Faruk,

"Vergi Yasalarındaki Maktu Had Ve Tutarlar, Yeniden Değerleme Katsayısı Ve Yıllık Ayarlama Yetkisi" Yaklaşım Dergisi,Şubat 2007, Sayı: 170, http://www.yaklasim.com/mevzuat/dergi/read_frame.asp?file_name=2007028958.htm (Erişim Tarihi:02.06.2008)

BECK John H. , BENNETT W. Randall

Taxation, License Fees, and New Car Registrations, Public Finance Review 2003; 31; ss.487-509, http://pfr.sagepub.com (Erişim Tarihi: 11.06.2008)

BIYIK Recep,

"*Yasa, Kararname Ve İdari İşlemlerin Geriye Yürümezliği İlkesi Ve Bazı Uygulamaların Bu İlke Açısından Değerlendirilmesi",* Vergi Dünyası Dergisi, Şubat, Sayı:222, 2000 http://www.vergidunyasi.com.tr/DergiIcerik.aspx?ID=2356 (Erişim Tarihi:02.06.2008)

BİLİCİ Nurettin.

Türkiye - Avrupa Birliği İlişkileri (Genel Bilgiler, İktisadi-Mali Konular, Vergilendirme), Seçkin Yayınevi, Ocak 2004, Ankara.

BİLİCİ, Nurettin

Vergi Hukuku (Genel Kısım, Türk Vergi Sistemi 19. Baskı , Seçkin Yayınevi, Ankara, Nisan, 2008

BİLİCİ, Nurettin,

"Kamu Maliyesinde Vergi Güvenlik Müessesesi İhtiyacı" Yaklaşım Dergisi Ağustos 2007, Sayı: 176

BİLİCİ, Nurettin,

"Türk Kamu Maliyesinin Sorunları ve Avrupa Birliği İle Rekabet" Yaklaşım Dergisi , Ocak: 2004, Sayı: 133

BİLİCİ, Nurettin,

"Belediye Gelirlerinin Değerlendirilmesi", E-yaklaşım, Kasım: 2003, Sayı: 4

BULUTOĞLU, Kenan,

Kamu Ekonomisine Giriş, Maliye ve Hukuk Yayınları, 7. Baskı, Ankara, Ocak, 2008

Commission of the European Communities, Commission Staff Working Document, Annex to the: "Proposal for a Council Directive on passenger car related taxes, Impact Assessment", {COM (2005) 261 final, Brussels, 5.7.2005, (Erişim Tarihi.16.10.2007)

Communication from the Commission to the Council and the European Parliament 6 Results of the review of the Community Strategy to reduce CO2 emissions from passenger cars and light-commercial vehicles {SEC(2007) 60} {SEC(2007) 61} /* COM/2007/0019 final */ (Erişim Tarihi.16.10.2007)

DEĞİRMENDERELİ, Ali.

"Türk Vergi Sisteminde Uygulanan Bazı Vergilerin Çevresel Vergi Kavramı Açısından Değerlendirilmesi", Vergi Sorunları Dergisi ,Mart 2003, ss.115-128

DİŞLİ, Cengiz

"İhale Kanunu Açısından Vergi Borcu Kapsamında Değerlendirilebilir mi?" Yaklaşım Dergisi, Ekim, 2006, Sayı:166,

http://www.yaklasim.com/mevzuat/dergi/read_frame.asp?file_name=2006108510.htm (Erişim Tarihi:22.07.2008)

ECMT (European Conference of Ministers of Transport)
Round Tables Transport and Spatial Policies The Role of Regulatory and Fiscal Incentives, 2004

EGM,
Trafik İstatistikleri 2001,

EGM,
Trafik Denetim İstatistikleri www.trafik.gov.tr (Erişim Tarihi:04.07.2008)

ELİTAŞ, Mustafa,
"5766 Sayılı Kanun Hakkında T.B.M.M.Genel Kurulu'nda 04.06.2008 Tarihinde Yaptığı Konuşma" Türkiye Büyük Millet Meclisi Genel Kurul Tutanağı 23. Dönem 2. Yasama Yılı 113. Birleşim 04.06.2008, www.tbmm.gov.tr (Erişim Tarihi:07.07.2008)

ELMAS, Pınar,
Otomotivde Yeni Dönem: Euro 4, İzmir Ticaret Odası Ar-Ge Bülten2008 Aralık ss.19-22, www.izto.org.tr/NR/rdonlyres/7475BDA1-95B7.../euro4_pınar.pdf (Erişim Tarihi.24.06.2009)

ERDMENGER,Christoph, LEHMANN, Harry, MUSCHEN Klaus, Jens, TAMBKE, MAYR, Sebastian KUHNHENN Kai
A Climate Protection Strategy For Germany—40% Reduction of co2 Emissions By 2020 Compared to1990, Energy Policy37(2009)158–165, www.elsevier.com/locate/enpol (Erişim Tarihi:07.06.2009)

ERGİNAY, Akif,
Vergi Hukuku, İlkeler, Türk Vergi Sistemi, 16. Baskı, Savaş Yayınları, Ankara, 1998

ERGİNAY, Akif,

Kamu Maliyesi, Savaş Yayınları, 17. Baskı, Ekim, 2003

European Commission Taxation and Customs Union; Taxation, Other taxes, Passenger car taxation, http://ec.europa.eu/taxation_customs/taxation/other_taxes/passenger_car/index_en.htm (Erişim Tarihi:01.09.2008)

EU; Passenger car taxes: Commission proposes to improve functioning of the Internal Market and promote sustainability IP/05/839 Brussels, 5 July 2005 http://europa.eu/rapid/pressReleasesAction.do?reference=IP/05/839&format=HTML&aged=0&language=EN&guiLanguage=en (Erişim Tarihi:01.09.2008)

EC, 2008, SE, Taxation and Customs Union, "Taxes in Europe" database http://ec.europa.eu/taxation_customs/taxinv/getcontents.do?mode=normal&kw1=motor vehicle tax&kw2=-&kw3=-&coll=VERITY_SE+-+Motor+vehicles+tax (Erişim Tarihi:22.07.2008)

EC, 2008, NL, Taxation and Customs Union, "Taxes in Europe" database http://ec.europa.eu/taxation_customs/taxinv/getcontents.do?mode=normal&kw1=motor vehicle tax&kw2=-&kw3=-&coll=VERITY_NL+-+Motor+vehicles+tax (Erişim Tarihi:22.07.2008)

EC, 2008, IT, Taxation and Customs Union, "Taxes in Europe" database http://ec.europa.eu/taxation_customs/taxinv/getcontents.do?mode=normal&kw1=motor vehicle tax&kw2=-&kw3=-&coll=VERITY_IT+-+Motor+vehicles+tax+-+Tax+on+motor+vehicles (Erişim Tarihi:22.07.2008)

EC, 2008, HU, Taxation and Customs Union, "Taxes in Europe" database http://ec.europa.eu/taxation_customs/taxinv/getcontents.do?mode=normal&kw1=motor vehicle tax&kw2=-&kw3=-&coll=VERITY_HU+-+Motor+vehicles+tax (Erişim Tarihi:22.07.2008)

EC, 2008, DE, Taxation and Customs Union, "Taxes in Europe" database http://ec.europa.eu/taxation_customs/taxinv/getcontents.do?mode=normal&kw1=motor vehicle tax&kw2=-&kw3=-&coll=VERITY_DE+-+Motor+vehicles+tax (Erişim Tarihi:22.07.2008)

EC, 2008, UK, Taxation and Customs Union, "Taxes in Europe" database http://ec.europa.eu/taxation_customs/taxinv/getcontents.do?mode=normal&kw1=Vehicle excise duty &kw2=-&kw3=-&coll=VERITY_UK+-+Motor+vehicles+tax+-+Vehicle+excise+duty (Erişim Tarihi:22.07.2008)

EC, 2008, RO, Taxation and Customs Union, "Taxes in Europe" database http://ec.europa.eu/taxation_customs/taxinv/getcontents.do?mode=normal&kw1=Impozitul pe mijloacele de transport &kw2=-&kw3=-&coll=VERITY_RO+-+Motor+vehicles+tax+-+Fee+on+means+of+transport (Erişim Tarihi:22.07.2008)

EC, 2008, PT, Taxation and Customs Union, "Taxes in Europe" database http://ec.europa.eu/taxation_customs/taxinv/getcontents.do?mode=normal&kw1=Imposto sobre veículos &kw2=-&kw3=-&coll=VERITY_PT+-+Motor+vehicles+tax (Erişim Tarihi:22.07.2008)

EC, 2008, LV, Taxation and Customs Union, "Taxes in Europe" database http://ec.europa.eu/taxation_customs/taxinv/getcontents.do?mode=normal&kw1=Transportlīdzekļa ikgadējā nodeva &kw2=-&kw3=-&coll=VERITY_LV+-+Motor+vehicles+tax+-+Annual+vehicle+duty (Erişim Tarihi:22.07.2008)

EC, 2008, LU; Taxation and Customs Union, "Taxes in Eurodatabase http://ec.europa.eu/taxation_customs/taxinv/getcontents.do?mode=normal&kw1=Taxe sur les véhicules routiers &kw2=-&kw3=-&coll=VERITY_LU+-+Motor+vehicles+tax+-+Tax+on+motor+vehicles (Erişim Tarihi:22.07.2008)

EC, 2008, LT; Taxation and Customs Union, "Taxes in Europe" database http://ec.europa.eu/taxation_customs/taxinv/getcontents.do?mode=normal&kw1=Transporto priemonių mokesčiai &kw2=-&kw3=-&coll=VERITY_LT+-+Motor+vehicles+tax+-+Taxes+on+vehicles (Erişim Tarihi:22.07.2008)

EC, 2008, IE, Taxation and Customs Union, "Taxes in Europe" database http://ec.europa.eu/taxation_customs/taxinv/getcontents.do?mode=normal&kw1=Vehicle duties &kw2=-&kw3=-&coll=VERITY_IE+-+Motor+vehicles+tax+-+Vehicle+duties (Erişim Tarihi:22.07.2008)

EC, 2008, FR, Taxation and Customs Union, "Taxes in Europe" database http://ec.europa.eu/taxation_customs/taxinv/getcontents.do?mode=normal&kw1=Taxe annuelle sur les voitures de sociétés &kw2=-&kw3=-&coll=VERITY_FR+-+Motor+vehicles+tax+-+Annual+tax+on+company+cars (Erişim Tarihi:22.07.2008)

EC, 2008, FI Taxation and Customs Union, "Taxes in Europe" database http://ec.europa.eu/taxation_customs/taxinv/getcontents.do?mode=normal&kw1=Ajoneuvovero/Fordonsskatt &kw2=-&kw3=-&coll=VERITY_FI+-+Motor+vehicles+tax+-+Vehicle+tax (Erişim Tarihi:22.07.2008)

EC, 2008, ES, Taxation and Customs Union, "Taxes in Europe" database http://ec.europa.eu/taxation_customs/taxinv/getcontents.do?mode=normal&kw1=Impuesto sobre los Vehículos de Tracción Mecánica &kw2=-&kw3=-&coll=VERITY_ES+-+Motor+vehicles+tax+-+Tax+on+mechanically+powered+vehicl (Erişim Tarihi:22.07.2008)

EC, 2008, DK, Taxation and Customs Union, "Taxes in Europe" database http://ec.europa.eu/taxation_customs/taxinv/getcontents.do?mode=normal&kw1=Vægtafgift af motorkøretøjer &kw2=-&kw3=-&coll=VERITY_DK+-+Motor+vehicles+tax+-+Weight+tax+on+motor+vehicles (Erişim Tarihi:22.07.2008)

EC, 2008, CZ, Taxation and Customs Union, "Taxes in Europe" database http://ec.europa.eu/taxation_customs/taxinv/getcontents.do?mode=normal&kw1=Daň silniční &kw2=-&kw3=-&coll=VERITY_CZ+-+Motor+vehicles+tax+-+Road+tax+%28commercial%29 (Erişim Tarihi:22.07.2008)

EC, 2008, BG, Taxation and Customs Union, "Taxes in Europe" database http://ec.europa.eu/taxation_customs/taxinv/getcontents.do?mode=normal&kw1=Данък върху превозните средства &kw2=-&kw3=-&coll=VERITY_BG+-+Motor+vehicles+tax+-+Transport+vehicle+tax (Erişim Tarihi:22.07.2008)

EC, 2008, BE, Taxation and Customs Union, "Taxes in Europe" database http://ec.europa.eu/taxation_customs/taxinv/getcontents.do?mode=normal&kw1=Verkeersbelasting &kw2=-&kw3=-&coll=VERITY_BE+-+Motor+vehicles+tax+-+Tax+on+traffic+circulation (Erişim Tarihi:22.07.2008)

EC, 2008, AT, Taxation and Customs Union, "Taxes in Europe" database http://ec.europa.eu/taxation_customs/taxinv/getcontents.do?mode=normal&kw1=Kraftfahrzeugsteuer &kw2=-&kw3=-&coll=VERITY_AT+-+Motor+vehicles+tax+-+Tax+1 (Erişim Tarihi:22.07.2008)

EC, 2008, SK, Taxation and Customs Union, "Taxes in Europe" database http://ec.europa.eu/taxation_customs/taxinv/getcontents.do?mode=normal&kw1=motor vehicle taX&kw2=-&kw3=-&&coll=SK+-+Motor+vehicles+tax, (Erişim Tarihi:22.07.2008)

European Commission; Taxation and Customs Union, "Taxes in Europe" database http://ec.europa.eu/taxation_customs/taxinv/search.do (Erişim Tarihi:22.07.2008)

EC, "Dg Taxation And Customs Union, Study On Vehicle Taxation In The Member States Of The European Union", Final Report, January, 2002

European Commission Directorate "General European Commission Directorate General Xxi, "Customs And Indirect Taxation Indirect Taxation, Vehicle Taxation In The European Union 1997", Background Paper Reef XXI/306/98-EN Brussels, 8 September, 1997

European Commission's Directorate- "General for Environment Fiscal Measures to Reduce CO2 Emissions from New PassengerCars" Main Report, Final Report, January 2002

FERHATOĞLU, Emrah,
"Avrupa Birliği'nde Ortak Çevre Politikası Çerçevesinde Çevre Vergileri", E-Yaklaşım Dergisi,
Sayı:3,2003http://www.yaklasim.com/mevzuat/dergi/read_frame.asp?file_name=20031 03939.htm(Erişim Tarihi:23.09.2008)

F. FIALA, Joseph

Motor Vehicle Registration Abuse, Office For Program Review & Investigations, Research Report No. 282 LEGISLATIVE RESEARCH COMMISSION, Frankfort, Kentucky Committee for Program Review and Investigations, June 1999

GERÇEK, Adnan,

Türk Vergi Hukukunda Tahsilat İşlemi ve Etkinliği, Ekin Kitabevi, Bursa, 2003

GÜNDOĞAN, Adem,

"Motorlu Aracın Trafiğe Tescilinde İşe Yaramayan Noter Satış Senedi Neden Zorunlu Tutuluyor?",E-Yaklaşım Dergisi, Mayıs,Sayı: 58, 2008http://www.yaklasim.com/mevzuat/dergi/makaleler/20080512086.htm, (Erişim Tarihi:01.06.2008)

GÜNDOĞDU, Burhan, BEKTAŞ, Zeliha,

"Türkıye'de 1980 Sonrası Uygulanan Vergı Polıtıkaları Ve Gelır Dağılımı Üzerındekı Etkısı II", Vergi Dünyası Dergisi, Mart, Sayı:310, 2006http://www.vergidunyasi.com.tr/DergiIcerik.aspx?ID=3195, (Erişim Tarihi:02.06.2008)

İLKILIÇ Cumaali , BEHÇET Rasim,

Hava Kirliliğinin İnsan Sağlığı Ve Çevre Üzerindeki Etkisi, Doğu Anadolu Araştırmaları, Cilt 5- Sayı 1 EKİM 2006 s.66-72 http://web.firat.edu.tr/daum/default.asp?id=83 (Erişim Tarihi:24.04.2009)

İPEK, Selçuk.

" Motorlu Taşıtlar Vergisi Kanunu'nda Yapılan Değişiklikler İle İlgili Değerlendirmeler", Vergi Sorunları Dergisi,Şubat 2004, S.185, ss.141-149

İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı (İVDB), Mükellef Hizmetleri Tahsilat Grup Müdürlüğü, Faaliyet Raporu, 2007, http://www.ivdb.gov.tr/internetotomasyon/yayin/2007_tahsilat_raporu.pdf (Erişim Tarihi:01.09.2008)

JAMALİ Tarık.

"Ekolojik Vergiler (Çevre Vergileri)", Yaklaşım Yayıncılık, 2007

KAYACAN Fevzi,

"Noter Huzurunda Satılan Veya Devredilen Motorlu Araçlarda MTV Mükellefi Sorunu", Yaklaşım Dergisi, Kasım, 1995

KAZICI, Sami,

Vergilendirme ve Çevre, Vergi Dünyası Dergisi, Aralık, 1992, Sayı:136 http://www.vergidunyasi.com.tr/DergiIcerik.aspx?ID=1143 (Erişim Tarihi:02.06.2008)

KIZILIOT, Şükrü, ŞENYÜZ Doğan, TAŞ Metin, DÖNMEZ Recai,

Vergi Hukuku, Yaklaşım Yayıncılık, Ekim, 2006

KIZILOT, Zuhal,

"Oto Kiralama Şirketinden Otomobil Alma Ve Çalışanın Otomobilini Kiralamanın Vergisel Avantajı" Yaklaşım Dergisi, Kasım, 2007, S.179, http://www.yaklasim.com/mevzuat/dergi/read_frame.asp?file_name=20071110105.htm (Erişim Tarihi:22.07.2008)

KÖKLÜ, Nilgün, BÜYÜKÖZTÜRK,

Sosyal Bilimler İçin İstatistiğe Giriş, Ankara, 2000

KULU M. Bahattin,

"Çevre Vergileri Ve Gelişmiş Ülkelerdeki Uygulaması", Vergi Dünyası Dergisi, Şubat, Sayı : 234, 2001 http://www.vergidunyasi.com.tr/DergiIcerik.aspx?ID=4713, (Erişim Tarihi:02.06.2008)

KÜÇÜK, Muzaffer,

"Motorlu Taşıtlar Vergisi Tarife Değişikliği Önerisi", Vergi Dünyası Dergisi, Ocak, 2006, Sayı: 293 http://www.vergidunyasi.com.tr/DergiIcerik.aspx?ID=3158 (Erişim Tarihi:02.06.2008)

LEİCESTER, Andrew

"The UK Tax System and the Environment" Copy-edited by Judith Payne

The Institute for Fiscal Studies, October 2006 http://www.ifs.org.uk/comms/r68.pdf (Erişim Tarihi:23.09.2009)

Local Governance (Policy Making and Civil Society) Local Tax System in Japan F.Y.2007

LOHMAN, Judith
Statewıde Motor Vehıcle Taxes,
Legıslatıon; Motor Vehıcles; Taxatıon (General); Taxatıon; December 10, 2003, 2003-R-0902, http://www.cga.ct.gov/2003/olrdata/fin/rpt/2003-R-0902.htm (Erişim Tarihi:23.01.2009)

MAATTA Kalle
Environmental taxes: an introductory analysis Edward Elgar Publishing, 2006

MALİYE BAKANLIĞI
Gelirler Genel Müdürlüğü, Türk Vergi Kanunları Gerekçeleri, Cilt:4, Ankara, 1989

MALİYE BAKANLIĞI
Gelirler Genel Müdürlüğü, Türk Vergi Kanunları Gerekçeleri, Ankara, 2002

MALİYE BAKANLIĞI
Gelirler İdaresi Başkanlığı, Türk Vergi Kanunları Gerekçeleri, Ankara, 2005

MALİYE HESAP UZMANLARI DERNEĞİ,
"Tüm Yönleriyle Özel Tüketim Vergisi Örnek ve açıklamalar" 2002 haziran ıstanbul,yıldız ofset

MALİYE VE GÜMRÜK BAKANLIĞI BÜMKOGM,
Kesin Hesap Kanunları, Cilt II-IV-v, 1992 Ankara

MALİYE BAKANLIĞI,
Muhasebat Genel Müdürlüğü, Kamu Hesapları Bülteni, www.muhasebat.gov.tr (Erişim Tarihi:01.06.2008),

MEMYED Meslek ve mesleki yeterlilik edinme ve eğitimini destekleme derneği
SRC mesleki Yeterlilik Eğitim Notları, İstanbul 2007,Memyed yayınları

NADAROĞLU, Halil,
Kamu Maliyesi Teorisi, Beta Basım Dağıtım, A.Ş. 8. Baskı, İstanbul, 1992

NCSL (National Coınference of State Legislatures)
State and Local Value-Based Taxes on Motor Vehicles, January 1998, http://www.ncsl.org/programs/fiscal/index.htm (Erişim Tarihi:23.02.2009)

National Tax Administration of the Ministry of Finance, National Tax Administration of the Ministry of Finance Decree No. 46 Travel Regulations on the implementation of the People's Republic of tax rules, 01.02.2007, http://66.102.9.104/translate_c?hl=en&sl=zh-CN&tl=en&u=http://www.chinatax.gov.cn/n480462/n480498/n575817/5089212.html&usg=ALkJrhjVjjyo8BKcsvgoVbeVlXdgH6-8Bw (Erişim Tarihi:01.09.2008)

OECD,
OECD Environmental Performance Reviews Korea, OECD Publishing, 2006

OKTAR, S.Ateş.
" Motorlu Taşıtlar Vergisinin Gelir Vergisi ve Kurumlar Vergisi Matrahlarının Tespitinde Gider Olarak Kabul Edilip Edilmeyeceği Konusunda Farklı Bir Değerlendirme", Yaklaşım Dergisi, Eylül, 2000, http://www.yaklasim.com/mevzuat/dergi/read_frame.asp?file_name=2000092249.htm (Erişim Tarihi:01.06.2008)

OLİVEİRA, José Teófilo, GİUBERTİ Ana Carolina
Tax Structure And Tax Burden In Brazıl: 1980-2004

ORTAÇ, F.Rıfat.
"Bir Servet Vergisi Olarak Motorlu Taşıtlar Vergisi Ve Son Düzenlemeler", Yaklaşım Dergisi, Mart, 2001, http://www.yaklasim.com/mevzuat/dergi/read_frame.asp?file_name=2001032506.htm (Erişim Tarihi:01.06.2008)

OTT RICHARD L. M. ANDRUS, DAVID

The Effect Of Personal Property Taxes On Consumer Vehıcle-Purchasıng Decısıons: A Partıtıoned Prıce/Mental Accountıng Theory Analysıs, Public Finance Review 2000; 28; ss.134-151, http://pfr.sagepub.com (Erişim Tarihi: 11.06.2008)

OYAN Oğuz,

"5035 Sayılı Kanun Tasarısı TBMM Genel Kurulu'nda Konuşulurken Yaptığı Konuşma" Türkiye Büyük Millet Meclisi Genel Kurul Tutanağı
22. Dönem 2. Yasama Yılı 37. Birleşim 25.12.2003, www.tbmm.gov.tr (Erişim Tarihi:15.06.2008)

ÖNCEL Mualla, KUMRULU Ahmet, ÇAĞAN Nami,

Vergi Hukuku, Turhan Kitabevi, 15. Bası, Ankara, Ocak, 2008

ÖZCAN Sezgin,

" İşletmeye Otomobil Yerine Minibüs Veya Panel Van Almanın Avantajı " Yaklaşım Dergisi, Eylül 2005 , Sayı: 153, http://www.yaklasim.com/mevzuat/dergi/read_frame.asp?file_name=2005096911.htm (Erişim Tarihi:22.07.2008)

ÖZ, Ersan,

"MTV'deki Adaletsizlik ve Taşıt Politikası", 25.12.2007 www.muhasebetr.com (Erişim Tarihi:01.06.2008)

ÖZ, Semih,

(Gelirler Kontrolörü), 12.05.2008 ve 18.08.2008 Tarihli Görüşmeler

"Passenger car taxation: Frequently Asked Questions" http://europa.eu/rapid/pressReleasesAction.do?reference=MEMO/05/236&format=HTML&aged=0&language=en&guiLanguage=en (Erişim Tarihi:01.11.2007)

PEHLİVAN Osman,

Kamu Maliyesi, 2008,Derya Kitabevi

RYAN Lisa, FERREİRA, Susana CONVERY, Frank

The impact of fiscal and other measures on new passenger car sales and CO2 emissions intensity: Evidence from Europe, Energy Economics 31 (2009) ss. 365–374, www.elsevier.com/locate/eneco (Erişim Tarihi:07.06.2009)

SARAÇ, Osman

"Hafif Ticari Araçların Vergilendirilmesinde Bazı Sorunlar" Yaklaşım Dergisi, Temmuz 2005, Sayı: 151, http://www.yaklasim.com/mevzuat/dergi/read_frame.asp?file_name=2005076746.htm (Erişim Tarihi:22.07.2008)

SARAÇ, Osman,

"Servet Vergilerinin İktisadi Ve Mali Etkinliğine Bir Bakış", Yaklaşım Dergisi, Aralık, 2004, S.144, http://www.yaklasim.com/mevzuat/dergi/read_frame.asp?file_name=2004125029.htm (Erişim Tarihi:22.07.2008)

SAVRAN Nimet,

(GİB Bilgi İşlem Dairesi Başkanlığı Şube Müdürü)yapılan kişisel iletişim (telefon ve e-posta) (Tarih: 30.06.2008),

Senatsverwaltung für Gesundheit, Umwelt und Verbraucherschutz,

Umweltzone Berlin ab 2008, http://www.berlin.de/sen/umwelt/luftqualitaet/de/luftreinhalteplan/download/Umweltzone_Broschuere_tr.pdf (Erişim Tarihi:05.08.2009)

SOBARZO, Horacio,

"Tax Effort And Tax Potentıal Of State Governments In Mexıco: A Representatıve Tax System" Working Paper # 315 - October, 2004 http://kellogg.nd.edu/publications/workingpapers/WPS/315.pdf (Erişim Tarihi:23.06.2009)

SOYLU, Tunahan,

"Deniz Taşıtlarının Vergilendirilmesinde Hususi Ticari Ayrımı", Vergi Dünyası Dergisi, 2002, http://www.vergidunyasi.com.tr/DergiIcerik.aspx?ID=3940 (Erişim Tarihi:02.06.2008

State Administration of Taxation, the China Insurance Regulatory Commission ,"With regard to further improve the work of paying travel tax collection notice"18.06.2008 http://66.102.9.104/translate_c?hl=en&sl=zhCN&tl=en&u=http://www.chinatax.gov .cn/n480462/n480513/n480902/8066016.html&usg=ALkJrhhRFDdydDHTpdOlglT-BKeP8VLjZA (Erişim Tarihi:01.09.2008)

ŞAHİN, Yusuf.

"Türk Vergi Sisteminin Çevresel Vergiler Açısından Değerlendirilmesi", Vergi Sorunları Dergisi, Ekim 1999, ss.119-137

ŞANLI, Ahmet.

"Vergide eşitlik Prensibi Yönünden Otomobil Fiyatları İle Ödenen Motorlu Taşıtlar Vergilerinin Değerlendirilmesi", Vergi Sorunları Dergisi,Eylül, 2002, S.168, ss.28-32

ŞENYÜZ Doğan,

Türk Vergi Sistemi Dersleri, Ekin Kitapevi, 3. Baskı, Bursa, 2006

TAYLAR YILDIRIM,

"*Anayasa Mahkemesi Kararları Işığında Vergi Hukukunda Hukukî Güvenlik İlkesi*", Vergi Dünyası Dergisi, Mart, Sayı: 307, 2007 http://www.vergidunyasi.com.tr/DergiIcerik.aspx?ID=4634 , (Erişim Tarihi:02.06.2008)

Trafik Sigortaları Bilgi Merkezi,

www.tramer.org.tr (Erişim Tarihi:26.06.2008)

TUNCER, Selhattin,

Vergi Hukuku ve Uygulaması Yaklaşım Yayınları, Mart, 2003

TÜRK, İsmail,

Kamu Maliyesi, Turhan Kitabevi, 6. Bası, Ankara, 2006

TÜRKKAN, Arzu,
Mali Güç İlkesi açısından Motorlu Taşıtlar Vergisinin Değerlendirilmesi, Sakarya Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Yayınlanmaış Yüksek Lisans Tezi, Ekim, 2007

TÜİK, Motorlu Kara Taşıtları İstatistikleri (www.tuik.gov.tr Erişim Tarihi:01.06.2008)

TÜİK, Seragazı Emisyon Rehberi, 2006, www.tuik.gov.tr (Erişim Tarihi:25.06.2009)

TÜİK, Hane Halkı Bütçe Anketi Ham Verileri, 2003

TÜİK, Hane Halkı Bütçe Anketi Ham Verileri, 2006

TÜİK (DİE) Özürlüler Araştırması, 2002, Ankara, 2004

Türkiye Cumhuriyeti Ulusal İklim Değişikliği Strateji Belgesi, http://www.iklim.cevreorman.gov.tr/belgeler/id_strateji.doc (Erişim Tarihi:01.08.2009

ULUATAM, Özhan, MATHİBAY, Yaşar
Vergi Hukuku İmaj Yayıncılık, Ankara, 2000

ÜNALAN Sedat.
" Vergi Borcu Nedeniyle Telefon Ve Motorlu Taşıt Hacizleri", Yaklaşım Dergisi, Temmuz, 1997

United Nations Environment Programme/DEWA/GRID-Europe 2007, GEO Data Portal: Carbon Dioxide Emissions 2005'den www.grid.unep.ch (Erişim Tarihi:09.01.2009)

UYANIK, Kemal, Namık,
"Motorlu Taşıtlar Kayıt Ve Tescil Sistemi Ve Vergileme Konularında Öneriler", Vergi Dünyası Dergisi Şubat, Sayı : 258, 2003http://www.vergidunyasi.com.tr/DergiIcerik.aspx?ID=4002,

(Erişim Tarihi:02.06.2008)

ÜZELTÜRK, Hakan,

Yelkenler Fora Teknelerden Alınan Motorlu Taşıtlar Vergisi, Legal Hukuk Dergisi, 2005 http://www.adf.org.tr/documents/uzelturk_MTV.doc (Erişim Tarihi:01.06.2008)

YALTI, Billur,

"Motorlu Taşıtlar Vergisi: Bir 'Yeşil' Vergi Reformu" Milliyet Gazetesi, 19.01.2004 tarihli, http://www.milliyet.com.tr/2004/01/19/ekonomi/eko05.html (Erişim Tarihi:01.07.2009)

YETİŞKEN, Yaşar, EKMEKÇİ, İsmail,

Alternatif Enerji Ve Enerji Verimliliği Yönüyle Otobüslerde Sıkıştırılmış Doğalgaz Kullanımı, 1. Ulusal Enerji Verimliliği Forumu, 15-16 Ocak 2009 İstanbul, http://www.sektorelfuarcilik.com/uevf/index.asp?sf=2 (Erişim Tarihi.24.06.2009)

YILMAZ, H. Hakan,

Türkiye'de Vergi Yapısı Ve 1980'den Sonra Sektörel Vergi Yüklerinin Gelişimi. Uzmanlık Tezi. Ankara: Devlet Planlama Teşkilatı. İktisadi Sektörler ve Koordinasyon Genel Müdürlüğü. Proje,

Yatırımları Değerlendirme ve Analiz Dairesi, Aralık 1996, http://ekutup.dpt.gov.tr/vergi/yilmazh/vergi.html (Erişim Tarihi:01.12.2007)

YİĞİT, Uğur,

"Karayolları Trafik Kanunu Hükümlerine Tabi Araçların Noterden Yapılan Satışlarında Motorlu Taşıt Vergisi Yükümlüsünün Kim Olacağının Belirlenmesi", E-Yaklaşım Dergisi, Ocak, Sayı:54,

YOO Ilho

Experıence Wıth Tax Reform In The Republıc Of Korea

Asia-Pacific Development Journal Vol. 7, No. 2, December 2000, 75

ERİŞİM SİTELERİ

www.danistay.gov.tr (Erişim Tarihi:01.12.2007)

www.kazanci.gov.tr (Erişim Tarihi:11.07.2008)

http://www.ivdb.gov.tr/Mukteza/MTV, (Erişim Tarihi:28.06.2008)

http://ozelge.izmirvdb.gov.tr/,(Erişim Tarihi:28.06.2008)

http://www.bursavdb.gov.tr/,(Erişim Tarihi:28.06.2008)

http://www.konyavdb.gov.tr/,(Erişim Tarihi:28.06.2008)

http://manisavdb.gov.tr/, (Erişim Tarihi:28.06.2008)

http://www.gib.gov.tr(Erişim Tarihi:28.06.2008)

http://www.ant-vdb.gov.tr/muktezalar (Erişim Tarihi:07.07.2008)

http://www.gib.gov.tr/fileadmin/user_upload/VI/2005/tablo8.xls (Erişim Tarihi:12.11.2007)

http://tr.wikipedia.org/wiki/Kyoto_Protokol%C3%BC (Erişim Tarihi:01.08.2009)

http://europa.eu/rapid/pressReleasesAction.do?reference=MEMO/05/236&format=HTML&aged=0&language=en&guiLanguage=en (Erişim Tarihi:01.11.2007)

http://translate.google.com/translate?u=http%3A%2F%2Fwww.gesetze-im-internet.de%2Fkraftstg%2Findex.html&hl=en&ie=UTF-8&sl=de&tl=en (Erişim Tarihi:22.07.2008)

http://translate.google.com/translate?u=http%3A%2F%2Fwww.dgci.min-financas.pt%2Fpt%2Finformacao_fiscal%2Fcodigos_tributarios%2FIUC%2Findex_iuc.htm&hl=en&ie=UTF-8&sl=pt&tl=en (Erişim Tarihi:22.07.2008)

http://documentacion.meh.es/doc/C9/Impuestos%20locales/RDLEG-2-04.pdf (Erişim Tarihi:22.07.2008)

http://translate.google.com/translate?u=http%3A%2F%2Fwww.gesetze-im-internet.de%2Fkraftstg%2Findex.html&hl=en&ie=UTF-8&sl=de&tl=en (Erişim Tarihi:22.07.2008)

http://translate.google.com/translate?u=http%3A%2F%2Fwww.dgci.min-financas.pt%2Fpt%2Finformacao_fiscal%2Fcodigos_tributarios%2FIUC%2Findex_iuc.htm&hl=en&ie=UTF-8&sl=pt&tl=en (Erişim Tarihi:22.07.2008)

http://documentacion.meh.es/doc/C9/Impuestos%20locales/RDLEG-2-04.pdf (Erişim Tarihi:22.07.2008)

http://translate.google.com/translate?u=http%3A%2F%2Fwww.gesetze-im-internet.de%2Fkraftstg%2Findex.html&hl=en&ie=UTF-8&sl=de&tl=en(Erişim Tarihi:22.07.2008)
[1]http://documentacion.meh.es/doc/C9/Impuestos%20locales/RDLEG-2-04.pdf (Erişim Tarihi:22.07.2008)

http://translate.google.com/translate?u=http%3A%2F%2Fwww.gesetze-im-internet.de%2Fkraftstg%2Findex.html&hl=en&ie=UTF-8&sl=de&tl=en (Erişim tarihi,05.09.2008)

http://translate.google.com/translate?u=http%3A%2F%2Fwww.dgci.min-financas.pt%2Fpt%2Finformacao_fiscal%2Fcodigos_tributarios%2FIUC%2Findex_iuc.htm&hl=en&ie=UTF-8&sl=pt&tl=en (Erişim Tarihi:22.07.2008)

http://documentacion.meh.es/doc/C9/Impuestos%20locales/RDLEG-2-04.pdf (Erişim Tarihi:22.07.2008)

http://translate.google.com/translate?u=http%3A%2F%2Fwww.gesetze-im-internet.de%2Fkraftstg%2Findex.html&hl=en&ie=UTF-8&sl=de&tl=en (Erişim Tarihi: 22.07.2008)

http://translate.google.com/translate?u=http%3A%2F%2Fwww.gesetze-im-internet.de%2Fkraftstg%2Findex.html&hl=en&ie=UTF-8&sl=de&tl=en (Erişim Tarihi:22.07.2008)

http://www.dft.gov.uk/pgr/statistics/datatablespublications/vehicles/excisedutyevasion/ved2008 (Erişim Tarihi:23.06.2009)
http://www.direct.gov.uk/en/Motoring/OwningAVehicle/UntaxedVehicle/DG_4022059 (Erişim Tarihi:24.06.2009)

http://translate.google.com/translate?u=http%3A%2F%2Fwww.dgci.min-financas.pt%2Fpt%2Finformacao_fiscal%2Fcodigos_tributarios%2FIUC%2Findex_iuc.htm&hl=en&ie=UTF-8&sl=pt&tl=en (Erişim Tarihi:22.07.2008)

http://66.102.9.104/translate_c?hl=en&sl=fi&tl=en&u=http://www.finlex.fi/fi/laki/ajantasa/2003/20031281&usg=ALkJrhhBvPDSVix3T7FesKr383UAqVnYJg (Erişim Tarihi:24.01.2009)

http://translate.google.com/translate?u=www.skatteverket.se&hl=en&ie=UTF-8&sl=sv&tl=en (Erişim Tarihi:24.01.2009)

http://www.azleg.state.az.us/FormatDocument.asp?inDoc=/ars/28/05801.htm&Title=28&DocType=ARS (Erişim Tarihi:14.03.2009)

http://www.azleg.state.az.us/FormatDocument.asp?inDoc=/ars/28/05801.htm&Title=28&DocType=ARS (Erişim Tarihi:14.03.2009)

http://www.agecon.purdue.edu/crd/localgov/Second%20Level%20pages/topic_mvx.htm#Tax%20Rates%20and%20Administration (Erişim Tarihi:14.03.2009)

https://www.revisor.leg.state.mn.us/bin/getpub.php?pubtype=STAT_CHAP&year=2007&section=168#stat.168.012.0 /Erişim Tarihi:14.03.2009)

http://www.mass.gov/legis/laws/mgl/60a-1.htm (Erişim Tarihİ:14.03.2009)

http://www.chinatax.gov.cn/n6669073/n6669088/6888404.html (Erişim Tarihi:01.09.2008)

www.chinalawupdate.cn/China%2061.pdf (Erişim Tarihi:01.09.2008)

http://translate.google.com/translate?u=http%3A%2F%2Fwww.chinatax.gov.cn%2Fn480462%2Findex.html&hl=en&ie=UTF-8&sl=zh-CN&tl=en(Erişim Tarihi:01.09.2008)

http://www.ccchina.gov.cn/en/NewsInfo.asp?NewsId=8342 (Erişim Tarihi:01.09.2008)

[1]http://translate.google.com/translate?u=http%3A%2F%2Fwww.chinatax.gov.cn%2Fn480462%2Findex.html&hl=en&ie=UTF-8&sl=zh-CN&tl=en (Erişim Tarihi:12.10.2008)

http://info.fazenda.sp.gov.br/NXT/gateway.dll/legislacao_tributaria/leis/lei6606.htm?f=templates&fn=default.htm&&vid=sefaz_tributaria:vtribut (Erişim Tarihi: 05.09.2008)

http://translate.google.co.uk/translate?hl=en&sl=es&u=http://www.cddhcu.gob.mx/LeyesBiblio/abro/listuv/LISTUV_abro.pdf&ei=VUGoSa2lBdaYga6h4HNAg&sa=X&oi=translate&resnum=2&ct=result&prev=/search%3Fq%3DLEY%2BDEL%2BIMPUESTO%2BSOBRE%2BTENENCIA%2BO%2BUSO%2BDE%2BVEHICULOS%26hl%3Den%26sa%3DG (Erişim Tarihi:05.09.2008)

http://translate.google.com/translate?prev=_t&hl=tr&ie=UTF-8&u=http%3A%2F%2Fwww.mfp.cu%2Flegi.html&sl=es&tl=en&history_state0= (Erişim Tarihi:08.03.2009)

http://translate.google.com/translate?prev=_t&hl=tr&ie=UTF-8&u=http%3A%2F%2Fwww.mfp.cu%2Flegi.html&sl=es&tl=en&history_state0= (Erişim Tarihi:08.03.2009)

http://translate.google.com/translate?prev=_t&hl=tr&ie=UTF-8&u=http%3A%2F%2Fwww.mfp.cu%2Flegi.html&sl=es&tl=en&history_state0= (Erişim Tarihi:08.03.2009)
http://www.mof.go.jp/english/tax/taxes2006e_h.pdf Erişim Tarihi:01.09.2008)

http://law.e-gov.go.jp/htmldata/S25/S25HO226.html (Erişim Tarihi:20.12.2008)

http://translate.google.com/ aracılığı ile İngilizceye çevrilen sayfadan tercüme edilmiştir.

http://www.mof.go.jp/english/tax/taxes2006e_b.pdf /(Erişim Tarihi:01.09.2008)

http://www.pref.niigata.lg.jp/zeimu/english-auto.html (Erişim Tarihi:15.10.2008)

http://law.e-gov.go.jp/htmldata/S25/S25HO226.html (Erişim Tarihi:20.12.2008)

http://www.pref.niigata.lg.jp/zeimu/english-auto.html (Erişim Tarihi:24.01.2009)

http://english.seoul.go.kr/residents/bank/bank_04taxa_04_03.htm (Erişim Tarihi:21.03.2009)