

**T.C.
SAKARYA ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ**

**ÖZEL TÜKETİM VERGİLERİ'NİN BÜTÇE
GELİRLERİ VE MAKROEKONOMİK GÖSTERGELER
ÜZERİNDEKİ ETKİSİ**

YÜKSEK LİSANS TEZİ

Dilara ÇİMEN

**Enstitü Anabilim Dalı :Maliye
Enstitü Bilim Dalı :Maliye**

Tez Danışmanı: Yrd. Doç. Dr. Nurullah ALTUN

EKİM-2009

T.C.
SAKARYA ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ

**ÖZEL TÜKETİM VERGİLERİNİN BÜTÇE GELİRLERİ
VE MAKROEKONOMİK GÖSTERGELER
ÜZERİNDEKİ ETKİSİ**

YÜKSEK LİSANS TEZİ

Dilara ÇİMEN

Enstitü Anabilim Dalı : Maliye
Enstitü Bilim Dalı : Maliye

Bu tez 13/10/2009 tarihinde aşağıdaki jüri tarafından Oybirliği ile kabul edilmiştir.

Jüri Başkanı

- ☐ Kabul
- ☐ Red
- ☐ Düzeltme

Jüri Üyesi

- ☐ Kabul
- ☐ Red
- ☐ Düzeltme

Jüri Üyesi

- ☐ Kabul
- ☐ Red
- ☐ Düzeltme

BEYAN

Bu tezin yazılmasında bilimsel ahlak kurallarına uyulduğunu, başkalarının eserlerinden yararlanılması durumunda bilimsel normlara uygun olarak atıfta bulunulduğunu, kullanılan verilerde herhangi bir tahrifat yapılmadığını, tezin herhangi bir kısmının bu üniversite veya başka bir üniversitedeki başka bir tez çalışması olarak sunulmadığını beyan ederim.

Dilara ÇİMEN

12.10.2009

ÖNSÖZ

“Özel Tüketim Vergileri’nin Bütçe Gelirleri Ve Makroekonomik Göstergeler Üzerindeki Etkisi “ dolaylı vergilerin makro ekonomik göstergeler üzerindeki etkisinin giderek önem kazanması sebebiyle çalışılmaya değer bulunmuş bir konudur. Bu çalışmanın hazırlanması esnasında yardımlarını esirgemeyen danışman hocam Yrd. Doç. Dr. Nurullah Altun hocama, yetişmemde emeği olan tüm hocalarıma ve tabîî ki her daim benimle beraber olan aileme teşekkürü bir borç bilirim.

Dilara ÇİMEN
13.10.2009

İÇİNDEKİLER

KISALTMALAR LİSTESİ.....	vi
TABLolar LİSTESİ.....	vii
ŞEKİLLER LİSTESİ.....	ix
ÖZET.....	x
SUMMARY	xi
GİRİŞ	1
BÖLÜM 1:TÜRKİYE’DE ÖZEL TÜKETİM VERGİSİ UYGULAMASI.....	8
1.1. Dünyada Tüketim Üzerinden Alınan Vergilerin Genel Özellikleri	8
1.2. Türkiye’de Tüketim Üzerinden Alınan Vergilerin Tarihsel Gelişimi.....	11
1. 3. Türkiye’de Uygulanan Özel Tüketim Vergisi ve Genel Özellikleri	17
1.4. ÖTV’nin Vergileme Tekniği Açısından Değerlendirilmesi.....	21
1.4.1. ÖTV’nin Konusu	21
1.4.1.1.Petrol Ve Ürünleri (I Sayılı Liste)	21
1.4.1.2.Motorlu Taşıtlar (II Sayılı Liste).....	22
1.4.1.3.Tütün Mamülleri İle Alkol Ve Kolalı İçecekler(III Sayılı Liste)	23
1.4.1.4.Lüks Mal Ve Elektronik Ürünler (IV Sayılı Liste)	23
1.4.2. ÖTV’de Vergiyi Doğuran Olay	23
1.4.3.ÖTV’de Mükellef	25
1.4.4.ÖTV’de Sorumluluk	26
1.4.5.ÖTV’nin Oranı.....	26

1.4.6.ÖTV'nin Tarhı Ve Beyanı	27
1.4.7. ÖTV'de Tecil Ve Terkin Uygulaması	27
1.4.8.ÖTV'nin Matrahı	28
1.5. ÖTV'de Vergi Harcamaları (İndirim, İstisna Ve Muafiyetler)	29
1.5.1.Vergi Harcaması	29
1.5.2. ÖTV'de İndirim	30
1.5.3. ÖTV'de İstisna	32
1.5.3.1.İhracat İstisnası.....	32
1.5.3.2. Diplomatik İstisna	33
1.5.3.3. Diğer İstisnalar	33
BÖLÜM 2:ÖZEL TÜKETİM VERGİLERİ'NİN MERKEZİ BÜTÇE VERGİ GELİRLERİ VE GSMH İÇİNDEKİ ÖNEMİ VE GELİŞİMİ.....	36
2.1. Özel Tüketim Vergileri'nin Merkezi Bütçe Vergi Gelirleri ve GSMH İçindeki Gelişiminin Değerlendirilmesi	37
2.2. Özel Tüketim Vergileri'nin Merkezi Bütçe Vergi Gelirleri İçindeki Gelişiminin Katma Değer Vergisi'nin Merkezi Bütçe Vergi Gelirleri İçindeki Gelişimi İle Karşılaştırılması	41
2.3. KDV ve ÖTV'nin Gerçekleşme Oranları Açısından Karşılaştırılması.....	45
2.4. ÖTV'nden Önce ve ÖTV'nden sonra KDV Gelirlerindeki Değişim	47
BÖLÜM 3:ÖZEL TÜKETİM VERGİSİNİN MAKRO EKONOMİK GÖSTERGELER ÜZERİNDEKİ ETKİSİ	50
3.1. Özel Tüketim Vergileri'nin Yatırımlar Yönünden Değerlendirmesi.....	51

3.2. Özel Tüketim Vergisi'nin İstihdam Yönünden Değerlendirilmesi.....	55
3.3. Özel Tüketim Vergisi'nin Üretim Yönünden Değerlendirilmesi.....	55
3.4. Özel Tüketim Vergisi'nin İthalat Yönünden Değerlendirilmesi.....	56
3.5. Özel Tüketim Vergisi'nin Fiyatlar Yönünden Değerlendirilmesi	57
3.6. Türkiye'de Özel Tüketim Vergileri'nin Makroekonomik Etkilerinin Değerlendirilmesi.....	58
3.6.1. Türkiye'de Özel Tüketim Vergileri'nin Makroekonomik Etkilerinin I Sayılı Listedeki Mallar Açısından Değerlendirilmesi.....	58
3.6.1.1. I Sayılı Listedeki Malların Üretim Açısından Değerlendirilmesi	60
3.6.1.2. I Sayılı Listedeki Malların İthalat Açısından Değerlendirilmesi.....	60
3.6.1.3. I Sayılı Listedeki Malların Sektörün Ödediği Vergi Açısından Değerlendirilmesi	61
3.6.1.4. I Sayılı Listedeki Malların Fiyatlar Açısından Değerlendirilmesi	61
3.6.1.5. Genel Değerlendirme.....	62
3.6.2. Türkiye'de Özel Tüketim Vergileri'nin Makroekonomik Etkilerinin II Sayılı Listedeki Mallar Açısından Değerlendirilmesi.....	62
3.6.2.1. II Sayılı Listedeki Malların Üretim Açısından Değerlendirilmesi	65
3.6.2.2. II Sayılı Listedeki Malların İstihdam Açısından Değerlendirilmesi	65
3.6.2.3. II Sayılı Listedeki Malların İthalat Açısından Değerlendirilmesi	68
3.6.2.4. II Sayılı Listedeki Malların Sektörün Ödediği Vergi Açısından Değerlendirilmesi	69
3.6.2.5. II Sayılı Listedeki Malların Fiyatlar Açısından Değerlendirilmesi	69
3.6.2.6. Genel Değerlendirme.....	69

3.6.3 Özel Tüketim Vergileri'nin Makroekonomik Etkilerinin III Sayılı Listedeki Mallar Açısından Değerlendirilmesi	70
3.6.3.1. III Sayılı Listedeki Malların Üretim Açısından Değerlendirilmesi (TÜTÜN)	70
3.6.3.2. III Sayılı Listedeki Malların İstihdam Açısından Değerlendirilmesi (TÜTÜN)	73
3.6.3.3 III Sayılı Listedeki Malların İthalat Açısından Değerlendirilmesi (TÜTÜN)	74
3.6.3.4.III Sayılı Listedeki Malların Sektörün Ödediği Vergi Açısından Değerlendirilmesi (TÜTÜN)	74
3.6.3.5. III Sayılı Listedeki Malların Fiyatlar Açısından Değerlendirilmesi (TÜTÜN)	74
3.6.3.6. Genel Değerlendirme.....	75
3.6.3.7.III Sayılı Listedeki Malların Üretim Açısından Değerlendirilmesi (ALKOL)	76
3.6.3.8.III Sayılı Listedeki Malların İstihdam Açısından Değerlendirilmesi (ALKOL)	79
3.6.3.9.III Sayılı Listedeki Malların İthalat Açısından Değerlendirilmesi (ALKOL)	79
3.6.3.10.III Sayılı Listedeki Malların Sektörün Ödediği Vergi Açısından Değerlendirilmesi (ALKOL)	79
3.6.3.11.III Sayılı Listedeki Malların Fiyatlar Açısından Değerlendirilmesi (ALKOL)	80
3.6.3.12.Genel Değerlendirme.....	80

3.7. Özel Tüketim Vergileri'nin Makroekonomik Etkilerinin IV Sayılı Listedeki Mallar Açısından Değerlendirilmesi	82
3.7.1. Özel Tüketim Vergileri'nin IV Sayılı Listedeki Malların Üretim Açısından Değerlendirilmesi	84
3.7.2. Özel Tüketim Vergileri'nin IV Sayılı Listedeki Malların Sektörün Ödediği Vergi Açısından Değerlendirilmesi	86
3.7.3. Özel Tüketim Vergileri'nin IV Sayılı Listedeki Malların Fiyatlar Açısından Değerlendirilmesi	87
3.7.4. Özel Tüketim Vergileri'nin IV Sayılı Listedeki Malların Genel Değerlendirme	87
SONUÇ VE ÖNERİLER.....	89
KAYNAKÇA	95
ÖZGEÇMİŞ.....	102

KISALTMALAR

GSMH	: Gayri Safi Milli Hâsıla
GSYİH	: Gayri Safi Yurtiçi Hâsıla
ÖTV	: Özel Tüketim Vergisi

TABLÖLAR LİSTESİ

Tablo 1: ÖTV Uygulanan Mallar	18
Tablo 2: ÖTV Uygulanan Mallar Üzerinden ÖTV Öncesinde Alınan Vergiler	19
Tablo 3: ÖTV Gelirleri ve KDV Gelirlerinin Merkezi Bütçe Vergi Gelirleri ve GSMH İçindeki Payları	40
Tablo 4: KDV Gelirleri ile ÖTV Gelirlerinin Merkezi Bütçe Vergi Gelirleri ile GSMH İçindeki Paylarının Karşılaştırılmalı Olarak Değerlendirilmesi.....	44
Tablo 5: KDV ve ÖTV Gelirlerinin Gerçekleşmeleri.....	46
Tablo 6: ÖTV’den Önce ve Sonra KDV Gelirlerindeki Değişim.....	48
Tablo 7: ÖTV Bileşenleri İtibari İle Yıllar İçindeki Gelişimi.....	49
Tablo 8: Özel, Kamu ve Toplam Sabit Sermaye Tablosu.....	54
Tablo 9: Petrollü Ürünler Sektöründe Makroekonomik Unsurlar İle ÖTV Gelirleri’nin Gelişimi	59
Tablo 10: Otomotiv Sektöründe Makroekonomik Unsurlar İle ÖTV Gelirleri’nin Gelişimi	64
Tablo 11: Otomotiv Sektöründe İstihdam.....	67
Tablo 12: Tütün Ürünleri Sektöründe Makroekonomik Unsurlar İle ÖTV Gelirleri’nin Gelişimi	72
Tablo 13: Alkollü Ürünler Sektöründe Makroekonomik Unsurlar İle ÖTV Gelirleri’nin Gelişimi	78
Tablo 14: Dayanıklı Tüketim Malları Sektöründe Makroekonomik Unsurlar İle ÖTV Gelirleri’nin Gelişimi	83

Tablo 15 : Dayanıklı Tüketim Malları Üretim Tablosu	85
--	----

ŞEKİL LİSTESİ

Şekil 1: Gider Vergilerinin Tarihsel Gelişimi	16
--	----

Tezin Başlığı: Özel Tüketim Vergileri'nin Bütçe Gelirleri ve Makroekonomik Göstergeler Üzerindeki Etkisi	
Tezin Yazarı: Dilara Çimen	Danışman: Yrd. Doç.Dr. Nurullah ALTUN
Kabul Tarihi: 13/10/2009	Sayfa Sayısı: xi (ön kısım) + 101 (tez)
Anabilimdalı: Maliye	Bilimdalı: Maliye
Özel Tüketim Vergisi, Katma Değer Vergisi'ni tamamlamak için konulmuştur. Özel Tüketim Vergisi 2002 yılı ağustos ayından beri Türkiye'de uygulanmaktadır. Bu çalışmanın amacı; • Özel Tüketim Vergisi'nin Türk Vergi Sistemini sadeleştirdiğini, bu sadeleşmenin hem Katma Değer Vergisi gelirlerinde hem de Merkezi Bütçe Vergi Gelirleri'nde artışlara yol açtığını, • Özel Tüketim Vergisi'nin üretim, istihdam, ithalat, yatırım ve fiyatlar genel seviyesi gibi makroekonomik göstergeler üzerinde olumsuz bir etki oluşturmadığını açıklamaya çalışmaktır. Bu çalışmada literatür tarama yönteminden yararlanılmıştır. Aynı zamanda konunun daha iyi açıklanabilmesi için; tarafımızca tablolar ve şekiller hazırlanmıştır. Araştırmamızın ilk bölümünde Özel Tüketim Vergisi vergi tekniği uygulaması tanımlanmıştır. İkinci bölümünde, Özel Tüketim Vergisi'nin Merkezi Bütçe Genel Vergi gelirleri ve Katma Değer Vergisi gelirleri üzerindeki etkileri anlatılmıştır. Üçüncü bölümde ise üretim, istihdam, ithalat, yatırım ve fiyatlar genel seviyesi gibi makroekonomik göstergeler üzerindeki ekonomik etkileri I Sayılı Listedeki mallar, II Sayılı Listedeki mallar, III sayılı Listedeki mallar ve IV Sayılı Listedeki mallar açısından incelenerek değerlendirilmiştir. Çalışmamızın sonucunda Özel Tüketim Vergisi'nin vergi mükelleflerine yeni bir yük getirmediği görülmüştür. Aynı zamanda vergi sistemimizi sadeleştirdiği de görülmektedir. Toplumumuz üzerinde gelecek dönemde olumlu etkileri olacağı düşünülmektedir.	
Anahtar kelimeler: Özel Tüketim Vergisi, Tüketim Vergileri, Makroekonomik Göstergeler.	

Title of the Thesis: The Effects of Excise Duty on Budget Revenues and Macroeconomic Indicators	
Author: Dilara Çimen	Supervisor: Assist. Prof. Dr. Nurullah ALTUN
Date: 13/11/2009	Nu. of pages: xi(pre text) + 88 (main body)
Department: Public Finance	Subfield: Public Finance
Excise duty is the complementary tax application for Value Added Tax and it has been applying in Turkey since august 2002. The aims of this study are; • To show how Excise Duty simplifies Turkish Tax System and How this simplification causes increase on revenues of value added tax and revenues of central budget tax. • To describe Excise Duty has not create negative effects on macro economic indicators like; production, employment, importation, investment and consumer price index Literature review method has been used and benefited for this study. Besides that tables and diagrams have been prepared to monitor the subjects clearly. On the first part of the study excise duty application has been defined. On the second part of the study the economic impacts of excise duty on revenues of central budget and revenues of value added tax has been described. The third part of the study describes that economic effects on economic indicators like; production, employment, importation, investment and consumer price index has been comparatively examined with goods as part of excise duty and results has been evaluated. The result of this study shows that Excise Duty has not brings more tax burden on taxpayers. Besides that it simplifies Turkish tax system. The idea of excise duties would bring positive effects on the society can be defended.	
Keywords : Excise duty, Consumption Taxes, Macroeconomic indicators	

GİRİŞ

Özel Tüketim Vergisi'nin yirmi iki yıl önce sisteme dâhil edilen Katma Değer Vergileri'nin tamamlayıcısı olduğu bilinmektedir. Kanun gerekçesinde ise ilave olarak yapılan açıklama da Özel Tüketim Vergisi Kanununun genel gerekçesinde de belirtildiği gibi verginin getirilmesinin önemli nedenlerinden biride Avrupa Birliği ile entegrasyon amacıdır. Türkiye'de 2002 yılı ağustos ayından itibaren uygulanan Özel Tüketim Vergisi, yeni bir uygulama olmasına rağmen Türk Vergi Sistemi'nde önemli bir yer teşkil etmektedir. Bunun en önemli nedenleri arasında; yönetimi kolay ve hâsılatı yüksek bir vergi olması, ayrıca daha önce çeşitli isimler altında bulunan vergileri tek bir çatı altında toplamış olması, bu anlamda da aslında ismi yeni fakat uygulaması eski bir vergi türü oluşu önemlidir(Karayılmazlar, 2003:107).

2006 yılında Türkiye'de GSMH'de özel tüketimin harcama ağırlığı; %64,4 oranında gerçekleşmiştir. Özel tüketim kalemlerinde ise dağılım 2006 yılı için Gıda, içki tüketiminde %32,8, Dayanıklı tüketim mallarında %21,1, Yarı dayanıklı tüketim mallarında %17,8, Ulaştırma, haberleşme sektöründe %11,1 Hizmetler sektöründe %10,3 ve Konut sahipliği oranında ise %6,8 oranlarında gerçekleşmiştir. 2007 yılında Özel Tüketim Vergisi gelirlerinin merkezi bütçe gelirleri içindeki payı %25.50 ve 2008 yılında Özel Tüketim Vergisi gelirlerinin merkezi bütçe gelirleri içindeki payı biraz artarak %26 oranına ulaşmıştır. 2007 ve 2008 yıllarında Özel Tüketim Vergisi gelirlerinin GSMH içindeki payları ise sırayla, %6 ve %6.25 olarak gerçekleşmiştir (gep.gov.tr).

Özel Tüketim Vergileri, bütçeye gelir sağlayan araçlar olmasının yanı sıra, sosyal ve ekonomik etkilere sahip önemli gelir kaynaklarıdır. Öyleki bazı ülkelerde, vergiler sadece olumsuz dışsalıkları yüksek olan ürünlerin talebini kıstak amacıyla kullanılabilir. Örneğin sigara üzerinde uygulanan tüketim vergilerinin bir amacı insan sağlığını korumaktır. Bu amaç için vergi oranları çeşitli sosyal projelerle desteklenerek insan ve toplum sağlığı korunmaya çalışılmaktadır. Sosyal maliyetleri yüksek olan alkollü ürünler içinde aynı durum sözkonusu olabilmektedir.

Türkiye’de Özel Tüketim Vergileri, lüks tüketimi genel tüketim vergileriyle beraber ikinci defa vergilendirmektedir. Özel Tüketim Vergisi ödeme gücü ilkesince, lüks tüketimi iki defa vergilendirerek, vergi adaletini sağlama amacına yönelikte kullanılmaktadır.

Özel Tüketim Vergileri sosyal etkilerinin yanında üretim, yatırım, istihdam, fiyatlar ve ithalat gibi makroekonomik faktörler üzerinde de etki sahibi olabilmektedir. Bilindiği gibi, bir mala olan talep o malın üretimini, mala olan yatırımı ve fiyatı belirlemektedir.

Özel Tüketim Vergisi, ithal edilen mallara yani Gümrük Vergisi’ne tabi olarak ülkemize giren mallara uygulanmasıyla bu malların fiyatlarını yükseltmektedir. Yüksek fiyat politikası aracılığıyla, bu mallar yerine yerli mallara olan talebi arttırmak ve yerli sanayiye korumak ve ödemeler dengesinde de iyileştirici bir etki olabilmesi amacıyla da vergi sistemlerinde uygulama alanı bulabilmektedir.

Özel Tüketim Vergileri’nin bir diğer ekonomik etkisi ise, enflasyonist ortamlarda kıt olan kaynakların kullanımını kısmak amacıyla yüksek oranda alınan Özel Tüketim Vergisi talebi azaltıcı bir etkiye sahip olmasıdır.

Özel Tüketim Vergileri’nin istihdam üzerinde dolaysız bir etkileri olmamasına rağmen fiyat politikaları aracılığıyla, talebi etkileyebilmektedir. Tıpkı yukarıdaki örnekte olduğu gibi, artan talep yâda azalan talep doğrultusunda istihdam rakamları üzerinde etkili olabilmektedir.

Özel Tüketim Vergileri gelişmekte olan ülkelerde kişi ve kurum tasarruflarını vergilendirmediği içinde tercih sebebi olabilmektedir. Özellikle gelişmekte olan ülke hükümetleri, yatırım için daha elverişli olan kişi veya kurum karlarını vergilendirmekten kaçınarak yatırımı arttırmayı planlayabilir. Bu aşamada bütçe içerisinde kişi ve kurum gelirlerinden vazgeçen hükümetler bu açığı dolaylı vergilerden karşılayabilirler. Dolaysız vergilerle vergilendirilen, kişi ve kurumları müteşebbisler ve kişiler üzerinde gelir ikame etkisine yol açabilirler. Kişinin kazancının gittikçe yükselen oranlarla vergilendirilmesi kişiyi çalışmama eğilimine yöeltebilirken, kurumun kazancının gittikçe yükselen oranlarla vergilendirilmesi ise müteşebbisi yatırımından vazgeçme eğilimine yöeltebilmektedir. Her iki durumda da hem yatırım

hem istihdam ve her ikisinden doğan refah kaybı ortaya çıkmaktadır. Oysaki Özel Tüketim Vergileri, kişilerin hissetmeden ödedikleri bir vergi oldukları için böyle bir seçim içersine düşmemiş olacaklardır. Mali anestezi yöntemiyle alınan vergilerin en önemli özelliklerinden biri kişinin ödediği vergiyi hissetmemesi ve düşünmemesidir.

Amaçları bakımından diğer hiçbir dolaylı vergiye benzemeyen Özel Tüketim Vergisi'nin anlaşılabilmesi ve eleştirilebilmesi için diğer dolaylı vergilerden ayrıştırılarak, incelenmesi gerekmekte ve bu inceleme neticesinde aşağıdaki sorulara cevap bulunması gerekmektedir.

1. Türk Vergi Sistemi'ne Özel Tüketim Vergisi uygulaması nasıl gerçekleşmektedir?
2. Türk Vergi Sistemi'ne Özel Tüketim Vergisi dâhil edildikten sonra;
 - Türk Vergi Sistemi içinde nasıl bir uygulamada nasıl bir sadeleşme gerçekleşmiştir?
 - Türk Vergi Sistemi'nde gerçekleşen bu sadeleşmenin merkezi bütçe vergi gelirleri ve GSMH üzerinde nasıl bir etkiye yol açmıştır?
 - Özel Tüketim Vergisi, vergi sistemine dâhil edilmeden önce, bazı mallar üzerinde yüksek oranda uygulanan dâhilde alınan Katma Değer Vergisi gelirlerinde nasıl bir değişim gerçekleşmiştir?
3. Türk Vergi Sistemi'ne Özel Tüketim Vergisi dâhil edildikten sonra, Özel Tüketim Vergisi konusunda olan mallar üzerinde hem Katma Değer Vergisi hemde Özel Tüketim Vergisi uygulanmıştır, bu uygulama sonrasında,
 - I Sayılı Listedeki Mallar açısından üretim, yatırım, istihdam, fiyatlar genel seviyesi ve ithalat üzerinde nasıl değişiklikler olmuştur?
 - II Sayılı Listedeki Mallar açısından üretim, yatırım, istihdam, fiyatlar genel seviyesi ve ithalat üzerinde nasıl değişiklikler olmuştur?

- III Sayılı Listedeki Mallar açısından üretim, yatırım, istihdam, fiyatlar genel seviyesi ve ithalat üzerinde nasıl değişiklikler olmuştur?
- IV Sayılı Listedeki Mallar açısından üretim, yatırım, istihdam, fiyatlar genel seviyesi ve ithalat üzerinde nasıl değişiklikler olmuştur?

Çalışmanın Amacı

Bu çalışmanın amacı Türkiye’de Özel Tüketim Vergisi’nin vergi tekniği açısından incelemek değil, üretim, yatırım, istihdam, ithalat ve fiyatlar genel seviyesi gibi makro ekonomik göstergeler üzerinde de etki sahibi olduğunu vurgulamak, ve bu etkilerin nasıl gerçekleştiğini açıklayabilmektir. Aynı zamanda bir bütçe geliri olan Özel Tüketim Vergileri’nin sisteme dahil edilmesinde sonra sadeleşen vergi sisteminin etkinliğini arttırdığını, sisteme getirilen bu sadeliğin vergi gelirleri üzerindeki olumlu etkilerini açıklamayı hedeflemiştir.

Çalışmanın Önemi

Bu çalışmanın amacı, literatürde bulunan Özel Tüketim Vergisi’ni konu alan yayımlanmış tezlerde, daha çok Özel Tüketim Vergisi’nin Avrupa Birliği çerçevesinde uygulanan Özel Tüketim Vergisi ile uyumu açıklanmaya çalışılmıştır. Bu vergiyle alakalı yazılan makalelerde ise, verginin Türkiye uygulaması ve yine Avrupa Birliği çerçevesinde uygulanan Özel Tüketim Vergisi ile uyumu açıklanmıştır. Yayımlanan bazı makaleler ise verginin nasıl muhasebeleştirileceğine yönelik olmuştur. Özel Tüketim Vergisi’nin ekonomik etkilerini açıklayan tezler ise ekonomik yansımaları, vergi ilkeleri ve teorideki görüşlerle ilişkilendirmemiştir. Örneğin, Özel Tüketim Vergisi’nin üretim, ithalat ve istihdam üzerindeki etkisi açıklanmış, vergi uygulamasından önce ve sonra üretim, istihdam ve ithalat rakamlarındaki değişikliklere yer verilmiş ancak bu etkinin ve değişikliğin maliye teorisi açısından değerlendirmesi yapılmamıştır.

Bu çalışmada ise, Özel Tüketim Vergisi’nin merkezi bütçe vergi geliri içindeki ve GSMH içindeki yeri ve önemine dikkat çekilecek, Özel Tüketim Vergisi’nin vergi sistemine dâhil olmasından sonra Katma Değer Vergisi gelirlerindeki değişiminde analiz edilecek olması ve Özel Tüketim Vergisi’nin makro ekonomik göstergeler

üzerindeki etkisi uygulamalı olarak incelenerek maliye teorisi ile ilişkilendirilecek olması açısından önem arz etmektedir.

Çalışmanın Sınırlılıkları

Bu çalışmamızın sınırlılıkları açısından önem arz etmektedir. Çalışmamız geride bıraktığımız beş yılı, 2004, 2005, 2006, 2007, 2008 yıllarını kapsayacak şekilde hazırlanmıştır. Çalışmamızın 2004 yılı itibarıyla başlamasının nedenlerinden biri Özel Tüketim Vergisi'nin 2002 yılının Ağustos ayında yürürlüğe girmesidir. 2004 yılından itibaren Özel Tüketim Vergisi alt başlıklı gelirlerinin hesaplanmaya başlaması da bizim çalışmamızda 2004 yılını başlangıç olarak almamıza sebep olmuştur.

Çalışmamızda, Özel Tüketim Vergisi'nin vergi sistemimize dâhil edilmesinden sonra vergi sisteminde ortaya çıkan sadeliğin merkezi bütçe vergi gelirleri ve GSMH içindeki yeri ve önemi incelenmiş ve Özel Tüketim Vergisi'nin vergi sistemine dahil edildikten sonra, verginin konusuna giren malların dahil olduğu sektörler üzerindeki makro ekonomik etkileri teorik ve pratik anlamda incelenmiştir. Çalışmamızın pratik yönünün daha iyi anlaşılabilmesi için, maliye teorisinde bahsedilen, üretim, istihdam, ithalat, yatırım ve fiyatlar genel seviyesi gibi makro ekonomik faktörleri genel kabul görmüş yanlarıyla fazla ayrıntı kullanılmadan açıklanmıştır. Ancak diğer bir sınırlılık burada karşımıza çıkmaktadır. I Sayılı Listedeki Malların ağırlıklı olarak dâhil olduğu sektör olan petrol ve petrollü ürünler sektörüdür. Buradaki sınırlılığımızı istihdam rakamları oluşturmaktadır. Burada ilgili kamu kuruluşlarının sitelerine ve özelleştirilen bir üretim tesisinin sitesine mail atılmasına rağmen istediğimiz bilgi ile ilgili bir veri alınamamıştır. Aynı sektördeki diğer bir sınırlılık ise sektörün elde ettiği gelir kriterimizde yaşanmış bu konuyla ilgili istenilen bilgiye ulaşılamamıştır.

II Sayılı Listedeki malların dâhil olduğu sektör otomotiv sektörüdür. Burada kullandığımız istihdam ve üretim rakamlarının tamamı Otomotiv ve Sanayiciler Derneğince tarafımıza ulaştırılmış bilgilerdir. Ancak dönemin yakın olması itibarıyla üretim rakamları son yılı kapsayamamıştır. Sektördeki diğer bir sınırlılık ise sektörün elde ettiği gelir kriterimizde yaşanmış bu konuyla ilgili istenilen bilgiye ulaşılamamıştır.

III Sayılı Listedeki malların dâhil olduğu sektörler tütün sektörü ve alkollü ürünler sektörü olarak iki farklı başlık altında incelenmiştir. Ancak her iki sektörde kaynağını tarımdan aldığı için istihdam rakamlarında netlik bulunamamaktadır. Örneğin alkol sektöründe istihdam edilen çalışan sayısı dediğimizde ürünlerin üretiminde, pazarlanmasında çalışanlar veya hammadde temininde çalışanlar bu tanıma girmekle beraber belki sadece fabrikada çalışanların sayısı ilgili internet sitelerinde geçmiş ve açıklama yapılmamıştır. Aynı durum tütün ürünleri içinde geçerli olmaktadır.

Tütün ürünlerinde üretim rakamları 2006 yılına kadar elde edilebilmiştir. Son yıllara ait üretim rakamlarına ulaşamamıştır. Sektördeki sınırlılıklardan biri ise sektörün elde ettiği gelir kriterimizde yaşanmış bu konuyla ilgili istenilen bilgiye ulaşamamıştır. İthalat rakamlarında ise 2008 yılına ait verilere ulaşamamıştır.

Alkollü ürünler sektöründe, istihdam rakamları 2006, 2007 ve 2008 rakamlarını kapsayamamıştır. Sektördeki diğer bir sınırlılık ise sektörün elde ettiği gelir kriterimizde yaşanmış bu konuyla ilgili istenilen bilgiye ulaşamamıştır.

IV Sayılı Listedeki malların dahil olduğu sektör dayanıklı tüketim malları sektörüdür. Bu sektörde hem ilgili kamu kuruluşlarına hem ilgili derneklere hemde ilgili özel kuruluşlara mail atılmasına rağmen cevap alınamamıştır. Burada istihdam ve ithalat rakamlarının olmaması dolayısı ile bilgi konusunda sıkıntı yaşanmış genel bir değerlendirme yapmayı güçleştirmiştir. Tüm sektörlerde olduğu bu sektördeki diğer bir sınırlılık ise sektörün elde ettiği gelir kriterimizde yaşanmış bu konuyla ilgili istenilen bilgiye ulaşamamıştır.

Çalışmanın Metodolojisi

Çalışmamızda, Özel Tüketim Vergisi uygulamasının merkezi bütçe vergi gelirleri içindeki ve GSMH içindeki payları ve gelişimi ile vergi konusu olan malların dahil oldukları sektörler üzerindeki makroekonomik etkileri, verginin kapsamı dahilinde ele alınan vergileme ilkeleri ile ilişkilendirilerek bir inceleme yapılmıştır. Ayrıca Katma Değer Vergisi gelirleri de Özel Tüketim Vergisi öncesi ve sonrası olarak incelenmiştir. Çalışmamızda, 2004 2008 yılları arasında, makroekonomik etkiler teorik açıdan ve pratik açıdan değerlendirilmiştir. Bu incelemeler yapılırken literatür taraması yöntemi

ile sektörler üzerinde incelemeyi anlamlandıran seçilmiş ekonomik göstergeler olan; ithalat, üretim, yatırım, istihdam ve fiyatlar genel dengesi, kullanılmıştır.

Çalışmamız üç bölümden oluşmaktadır. Birinci bölümde dünyada ve Türkiye’de uygulanan Özel Tüketim Vergileri’nin genel özelliklerinin değerlendirilmesi yapılmış, Özel Tüketim Vergisi’nin sisteme dâhil edildikten sonra vergi sisteminde nasıl bir sadeleşme olduğu anlatılmış ve Türkiye’de uygulanan Özel Tüketim Vergisi vergileme tekniği açısından değerlendirilmiştir.

Çalışmamızın ikinci bölümünde, Özel Tüketim Vergisi’nin vergi sistemine getirdiği sadeleşmenin merkezi bütçe vergi gelirlerine yansımaları analiz edilmiş, ÖTV’nin merkezi bütçe vergi gelirleri ve GSMH içindeki yeri ve gelişimi KDV gelirleri ile karşılaştırılarak incelenmiş ve verginin etkinliği analiz edilmiştir. Bu analizimizi daha iyi anlatmak için tablolar kullanılmıştır.

Çalışmamızın üçüncü bölümünde ise, 2004 2008 yılları arasında petrollü ürünler sektörü, otomotiv sektörü, alkollü ürünler sektörü, tütün sektörü ve dayanıklı tüketim malları sektörleri üzerinde ÖTV’nin makroekonomik etkileri; istihdam, üretim, ithalat ve yatırım gibi makroekonomik göstergeler aracılığı ile incelenmiştir. Bu inceleme esnasında tablolara yer verilmiştir.

Sonuç bölümünde ise araştırmamız esnasında elde ettiğimiz bulguların değerlendirilmesi yapılarak elde edilen bulgular açıklanmaya çalışılmıştır.

BÖLÜM 1: TÜKETİM ÜZERİNDEN ALINAN VERGİLERİN TÜRLERİ VE ÖZELLİKLERİ

1.1. Dünyada Tüketim Üzerinden Alınan Vergilerin Genel Özellikleri

Ekonomik sürecin üretim ve dağıtım aşamalarında veya bunlardan sadece birinde istisna ve muafiyetler dışındaki bütün mal ve hizmetlerden genel olarak alınan muamele vergisine karşılık, ayrı ayrı belirtilen bazı mal ve hizmetlerden alınan vergilere özel tüketim vergileri adı verilir(Turhan, 1998:165).

Dünya’da yukarıda da tanımlanan özel tüketim vergileri uygulamalarını sıkça görmekteyiz. Bu vergilerin genel özellikleri ise Şener’e göre beş amacı gerçekleştirmek üzere uygulanır. Bu amaçlar;

Kaynak ayrımında etkinliği sağlamak; olumlu dışsal ekonomiler yayan etkinliklerin yaygınlaştırılması amacıyla bazı tüketim vergileri teşvik edici bir politika aracı olarak kullanılabilirken olumsuz dışsal ekonomiler yayan etkinliklerin kısıtlanması için de düzenleyici ve yasaklayıcı bir biçimde kullanılabilir(Turhan, 2006 Bu amaca paralel bir uygulama İngiltere’de görülmektedir. Negatif dışsallığı yüksek olan sigaradan %64.86 oranında Özel Tüketim Vergisi uygulanmaktadır(Kulu, 2001:69).

Tekel ürünlerin vergilendirilmesi; içki ve sigara gibi tekel ürünlerinin tüketim düzeyi arttıkça topluma yayılan olumsuz dışsallıkların da giderek artacağı bilinmektedir. Bu amaçla müsemma bir uygulamayı da İrlanda’da görmekteyiz. Sparling şarap üzerinden alınan Özel Tüketim Vergisi oranı 100 litre şarapta 546.01 oranında alınmaktadır(Aksoy ve Çiftçi, 2005:13).

Özel tüketim vergilerinin bir özelliği de faydalanmaya yönelik bir vergi olmasıdır. Buna örnek bir uygulama ABD’de bulunmaktadır. ABD’de alınan akaryakıt tüketim vergisi, otomobil sahiplerinin karayollarından daha fazla faydalanacağı düşünülerek akaryakıt ürünlerinden ÖTV alınmaktadır.

Lüks tüketimin vergilendirilmesi; ülkelerin refah seviyelerine göre lüks sayılabilecek ürünlere vergilerin uygulanmasıdır. Burada dikkatlerin celb edilmesi gereken nokta

Ülkelerin refah seviyeleridir. Çünkü Türkiye gibi kişi başına düşen milli gelir 5.000 dolar olan bir ülke için lüks sayılabilecek bir ürün ile Hollanda gibi kişi başına düşen milli gelir 30.000 dolar olan bir ülke için lüks sayılabilecek ürünler farklıdır. Bu farklılıklar sadece refah seviyelerinden kaynaklanmaz. Örneğin Türkiye’de krkl giyim eşyaları lüks tüketimdir ve özel tüketim vergisine konu oluştururlar. Ancak Rusya’da durum farklıdır. Çünkü Rusya’da Türkiye’de olduğu gibi kiş mevsiminde ortalama sıcaklıklar dondurucu düzeyde değildir. Dondurucu kiş soğukları yaşayan bir ülke olarak Rusya’da krkl giyim eşyaları lüks tüketim değil olması gereken bir tüketimdir.

S.Turhan’a göre özel tüketim vergilerinin konulma amaçları O. şener’in düşüncesiyle paraleldir. Turhan bunlara ilave olarak özel tüketim vergilerinin davranışları etkileme özelliğinden bahsetmiş ve bu doğrultuda bir örnek vermiştir. evre kirliliği ile savaşmak gibi toplumsal faydanın çok yüksek olduğu alanlarda kirliliği nleme amacıyla uygulanabileceğini vurgulamaktadır.

Özel tüketim vergisi lüks tüketimi iki kere vergilendirerek vergi adaletini sağlama amacına yönelikte kullanılmaktadır. Ancak az gelişmiş ülkelerde lüks tüketim adı altında zaruri tüketim mallarının da bu kapsamın içersinde gösterilmesi bu uygulama amacından çıkararak gelir eşitsizliklerini arttırıcı bir etkiye bulunur(Eker ve diğ. 2005:27).

Özel Tüketim Vergisi, ithal edilen mallara yani Gümrük Vergisi’ne tabi olarak ülkemize giren mallara uygulanmasıyla bu malların fiyatlarını yükseltmektedir. Yüksek fiyat politikası aracılığıyla, bu mallar yerine yerli mallara olan talebi arttırmak ve yerli sanayiye korumak ve demeler dengesinde de iyileştirici bir etki olabilmesi amacıyla da vergi sistemlerinde uygulama alanı bulabilmektedir. Bununda dış ticaret açığına iyileştirici bir etki oluşturduğunu söyleyebiliriz. Bu özelliğiyle gelişmekte olan ülkelerde tercih sebebi olabilmektedir.

Enflasyonist ortamlarda ise kıt olan kaynakların kullanımını kısmak amacıyla yüksek oranda alınan zel Tüketim Vergisi talebi azaltır(Kızılot 28.10.04 Hürriyet).

Özel Tüketim Vergisi'nin diğer bir tercih edilme sebebi de kolay tahsil edilebilirliğidir. Katma Değer Vergisi matrahına dâhil edilerek hesaplanan Özel Tüketim Vergileri fiyatlara yansıtıldığı için tahsil kabiliyeti de yüksektir. Tüm bu özelliklerinden ötürü vergi sistemlerinde tercih sebebi olmaktadır(Aydın, 2002:30).

Kuşkusuz özel tüketim vergileri gerek devlete gelir sağlama amacıyla gerek toplum üzerindeki olumlu dışsallık etkisiyle dünyada tercih edilmekte ve uygulama alanı bulmaktadır. Örneğin Avrupa Birliği'nde özel tüketim vergisinin beş ürün grubundan(sigara, sigara harici tütünlu mamuller, bira-şarap, bira-şarap harici alkollü içecekler ve petrol ürünleri) alınması öngörülmüştür(Tavşancı, 2003:121).

Günümüzde vergi kaçırmanın temelinde yatan sebeplerden birinin de toplumlarda vergi ahlakının ve vergi bilincinin tam oturmaması olduğu iddia edilmiştir. Dolaylı vergiler yapıları itibariyle vergi bilincinin ve ahlakının toplumda yer edinmesini engelleyen ve mali anesteziyi içinde barındıran vergilerdir. Bu yönüyle toplumda vergi kaçakçılıklarına zemin hazırlayabilir(Arıkan, 2005:161).

Maliye literatüründe, dolaylı vergilerin Anayasa'ya aykırı olduğuna dair görüşler de bulunmaktadır. Dolaylı vergilerin uygulandığı mal ve hizmetlerin, düşük gelirli bütçesindeki payı, yüksek gelirliye göre daha fazla olduğu, vergi yükü ise asıl olarak düşük ve sabit gelirli üzerinde kaldığı yönünde literatürde görüşler mevcuttur. Bu görüşten hareketle 'Bir ülkede, dolaylı vergilerin toplam vergi gelirleri içindeki payı, dolaşmaz vergilerden yüksekse, o ülkede vergi adaletinin varlığından söz edilemez.' şeklindeki yorumlar yapılmıştır. Türkiye'de vergi adaletinden, her geçen yıl biraz daha uzaklaşıldığı, bu durumun ise, Anayasanın 73. Maddesine göre "Herkes, kamu giderlerini karşılamak üzere mali gücüne göre vergi ödemekle yükümlü." Maddesine aykırı düşmektedir. Aynı zamanda "Vergi yükünün adaletli ve dengeli dağılımı, maliye politikasının sosyal amacıdır." ilkesine de aykırı düştüğü iddia edilmiştir(Özfidan, 2004:1).

Can Aktan'a göre vergilerde yapılan istisna ve muafiyetler vergide genellik ilkesine aykırı düşmektedir. Yazar bu iddiasını şöyle açıklamıştır. Vergide genellik ilkesine göre bir toplumda yaşayan bireyler arasında cinsiyet, dil, din, ırk ve milliyet ayrımı gözetilmeksizin herkes, anayasada ve vergi yasalarında belirtilen 'vergi konusu' ile

bağıntı içerisinde bulunduğu takdirde vergi yükümlüsü olmalı ve vergisini ödemelidir. Genellik ilkesinin diğerk anlamı ise şudur: vergi sisteminde hiçbir kişi veya kesime vergi imtiyazları tanınmamalıdır. Dolayısıyla vergilerden bir kısım kaynakların kısmen ya da tamamen vergi dışı bırakılması (vergi istisnaları) veya bazı kişi ya da kurumların vergi dışında bırakılması (vergi muafiyeti) vergide genellik ilkesine aykırıdır. Aynı durumun tarafsızlık ilkesi içinde geçerli olduğunu belirten yazar. Tarafsızlığın; vergilerin ekonomik birimlerin karar ve tercihlerini etkilemeyecek özelliklerde olmasını ifade ettiğini belirtmiştir. Muafiyet ve istisnaların bu tercihlerde belirleyici rol oynayacağını ve bu ilkeyle birebir ters düşeceğini söylemiştir(Aktan, 2003:137).

1.2. Türkiye’de Tüketim Üzerinden Alınan Vergilerin Tarihsel Gelişimi

Türk Vergi Sisteminin Cumhuriyet’in kurulmasında günümüze kadar olan dönemi incelediğimizde, literatürde üç büyük vergi reformuna atıf yapıldığı görölmektedir. Birincisi Aşar Vergisi’nin kaldırılması ikinci reform 1949 yılında Gelir Vergisi, Kurumlar Vergisi ve kısaca VUK olarak geçen Vergi Usul Kanunu’nun kabulüdür. Nihayet üçüncü reform ise tüketim vergileri alanında olmuştur. 1984 yılında kabul edilen bir dolaylı vergi yani Katma Değer Vergisi’nin kabulü ve uygulamaya konulmasıdır. Bu reformlardan sonuncusu hariç diğerk reformlar mal ve hizmetler üzerinden alınan vergilerle ilişkili gözükmesine de Aşar’ın kaldırılması sebebiyle bütçede oluşan boşluk tüketim vergileri ile doldurulmuştur.

Türkiye Cumhuriyeti’nin ilk tüketim vergisi olarak karşımıza çıkan “Umumi İstihlak Vergisi” 1926 yılında kabul edilmiştir. Bu verginin mahiyeti ise tüm maddi malları ve bazı hizmetleri ki bu hizmetlere ihracat ve ithalat da dâhildir kapsamıştır. %2,5 oranında pul yapıştırmak usulü ile toplanan bu vergi “Eğlence ve Hususi İstihlak Vergisi” ile tamamlanmıştır. Tamamlayıcı niteliği taşıyan bu vergi daha çok eğlenceyi ve lüks tüketimi vergilemeyi amaçlamıştır. Bu yönüyle bakıldığında günümüz vergilerinden Özel Tüketim Vergisi’ne benzetmek mümkündür. Bu vergi %10 ila 30 arasında Umumi İstihlak Vergisi ile aynı usulle toplanmıştır. Her iki tüketim vergisi de uygulamadaki zorlukları sebebiyle kaldırılmıştır.

1927 yılına gelindiğinde ise sınaî üretim, ithalat ve ihracata yönelik vergilerin uygulamaya konulmuştur. O yıla ait ifade ile “Türkiye’de muharrik kuvvet kullanan

sinaî işletmelerin satışları ile Türkiye’ye ithal olunan mamul maddeleri üzerinden %6 oranında“ vergiye tabi tutulmuşlardır. İhraç edilen vergilerde ise oran %2,5’ta kalmıştır. Bu vergide günümüzde Katma Değer Vergisi ödeme hesabında uygulanan ödenmiş olan vergilerin sonradan alınacak olan vergiden indirilmesi usulü dikkat çekici bir husustur. Bu vergi Katma Değer Vergisi’nin fiilen gerçekleşmesi olarak da yorumlanmıştır: “Katma Değer Vergisi’ni fiilen gerçekleştiren ilk memleket Türkiye idi.”(Turhan 1998:148). Bu vergi, dönemin koşullarında gelişmekte olan Türk sanayiine ağır gelmiş ve ancak dört yıl uygulamada kalabilmiştir.

1931 yılında yeni bir muamele vergisi denenmiş bu vergide ise istisnalar dikkat çekmiştir. Yıllık ciroları 10.000 TL’ye kadar olan kısım vergiden istisna edilmiştir. Beş beygirden daha aşağı hareket ettirici kuvvet kullanan küçük sanayi müesseseleri de vergiden muaf kılınmıştır. Bu vergi uygulamasında konulduktan bir yıl sonra ithalat ve ihracatta vergi oranları %6’dan %10’a çıkarılınca vergi yükü bir hayli ağırlaşmıştır. Öte yandan istisnası sebebiyle vergi kaçırmaya elverişli olması gerekçesiyle bu vergiye sistem içersinde sadece üç yıl uygulanabilmiştir.

1934’te yeni bir muamele vergisi vergi sistemine dahil edilmiştir. Bu vergide yıllık ciro istisnası kaldırılmış ilaveten kullanılan işçi sayısının 10 kişiyi aşmaması öngörülmüştür. Bu vergide de istenilen sonuç alınamayınca 1940 yılında gündeme gelen muamele vergilerinde önemli bir parantez açılmış, teslim ve teslim sayılan haller kanun da öngörülmüştür yani vergiyi doğuran olayda teslim esasına geçilmiştir. Bu yeni vergiler ise şöyledir; “İmalat Muamele Vergisi”, “Banka ve Sigorta Muamele Vergisi”, “İthalde Alınan Muamele Vergisi”dir(Kumrulu ve diğ. 2005: 425)

Bu vergilerde dönem koşullarında pek çok değişikliğe uğramış ve yerini 1957 yılında günümüzde de geçerliliğini koruyan Banka ve Sigorta Muamele Vergisine hukuki temel teşkil eden Gider Vergileri Kanunu’na dolayısıyla istihsal vergilerine bırakmıştır. Tüm bunlara ek olarak zaman içersinde ufak tefek değişikliklerle devam vergi sistemimize günümüzde de kullanılan “Damga Vergileri” 1964 yılında katılmıştır. Damga vergileri ile birlikte aynı yıl sistemimize “Harçlar” da dâhil olmuştur:

1. Yargı Harçları,

2. Noter Harçları,
3. (1982 yılında yapılan değişiklikle birlikte)Vergi Yargısı Harçları,
4. Tapu ve Kadastro Harçları
5. Konsolosluk Harçları
6. Pasaport, İkamet Tezkeresi, Vize ve Dışişleri Bakanlığı Tasdik Harçları
7. Gemi ve Liman Harçları,
8. İmtiyazname, Ruhsatname ve Diploma Harçları

1985 yılında Türk Vergi Sistemindeki reformlardan biri yapılmış “Katma Değer Vergisi” sistemimize dâhil olmuştur. Birazda Avrupa Birliği’ne giriş sürecinde uyum çalışmaları adına kabul edilen bu tüketim vergisiyle birlikte toplam 8 vergi uygulamadan kaldırılmıştır:

1. Dâhilîde Alınan İstihsal Vergisi
2. İthalde Alınan İstihsal Vergisi
3. Nakliyat Vergisi
4. PTT Hizmetleri Vergisi
5. İlan ve Reklâm Hizmetleri Vergisi
6. İşletme Vergisi
7. Spor Toto Vergisi
8. Şeker İstihlak Vergisi

Uygulamadan kalkan bu vergilerden sonra KDV’nin bütçeye getirisi tüm bu vergilerden daha fazla olmuş ve günden güne kullanımı artmış hatta 1993 yılında rekor bir oranla %23’e ulaşmıştır.

KDV tüm mal ve hizmetler üzerinden belli oranda alınan geniş çaplı bir tüketim vergisi olara günümüzde bütçe gelirleri adına önemli bir yere sahip olmuştur.

2002 yılında “Özel Tüketim Vergisi” Türk Vergi Sistemiyle tanışmıştır. Bu verginin kabulü gider vergilerine KDV’nin dâhil olmasından sonra ikinci bir reform olarak görülmüştür. KDV’nin tamamlayıcı vergisi niteliğindedir. Avrupa Birliği’yle uyum çalışmaları ve vergi sistemimizin şeffaflaşması amacıyla kabul edilmiştir. ÖTV’nin sistemimize katılmasıyla 16 adet vergi sistemden çıkarılmıştır:

1. Akaryakıt tüketim vergisi,
2. Akaryakıt fiyat istikrar payı,
3. Taşıt alım vergisi,
4. Taşıt alım vergisinin $\frac{1}{4}$ ’ü oranında alınan çevre kirliliğini önleme fonu,
5. Ek taşıt alım vergisi,
6. Motorlu taşıtların kayıt, tescil ve devirlerinde alınan trafik tescil harcı,
7. Motorlu taşıtların kayıt, tescil ve devirlerinde alınan eğitime katkı payı,
8. Motorlu taşıtların kayıt, tescil ve devirlerinde alınan özel işlem vergisi,
9. Ek vergi,
10. Eğitim, gençlik, spor ve sağlık hizmetleri vergisi,
11. Şehit, malul, dul ve yetimlerin payı,
12. Tütün mamulleri ve alkollü içkilerden alınan savunma sanayi destekleme fonu,
13. Tütün mamulleri ve alkollü içkilerden alınan toplu konut fonu,
14. Tütün mamulleri ve alkollü içkilerden alınan mera payı,
15. Tütün mamulleri ve alkollü içkilerden alınan federasyonlar payı,

16. Tütün mamulleri ve alkollü içkilerden alınan Tütün, Tütün Mamulleri ve Alkollü İçkiler Düzenleme Kurumu payı,

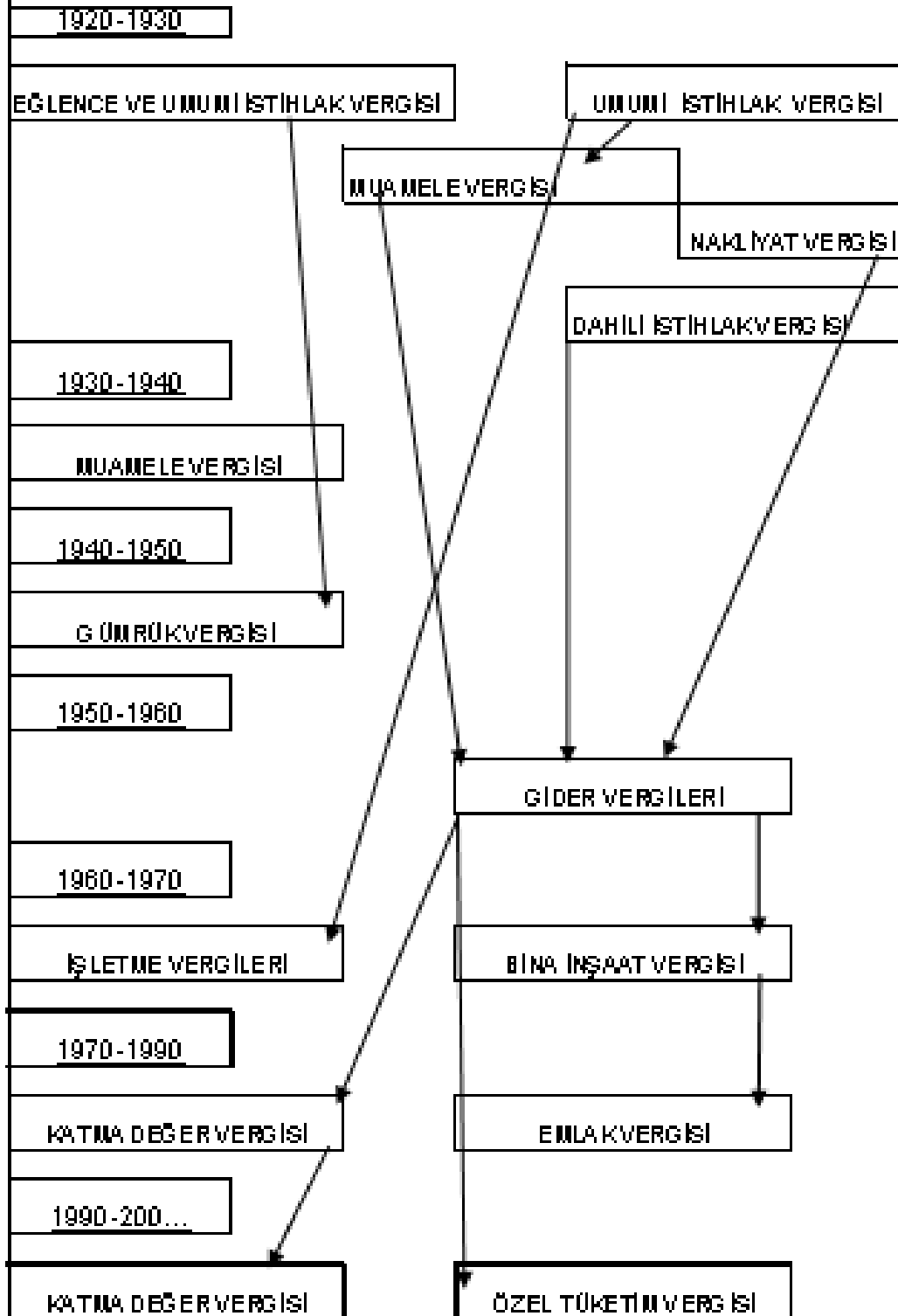
(Bulutoğlu; 1978:165).

Özel tüketim vergisi kanunundaki gerekçesiyle şu şekilde açıklanmaktadır: Özel tüketim vergisi katma değer vergisinin tamamlayıcısı niteliğindedir. Katma değer vergisi genel bir tüketim vergisidir dolayısıyla tüm malları kapsar oysa özel tüketim vergisi sadece belirli vergileri içerir ve çeşitli amaçlar için kullanılabilir. Hatta iyi tasarlanmış bir özel tüketim vergisi tüm fiskal amaçlarıyla beraber enerji tasarrufu, çevre korunması ve tüketici tercihlerini etkilemeye kadar büyük etkiler gösterir. Türk Vergisi Sistemi'nde 1985 yılında yapılan en büyük reformlardan birisi genel bir tüketim vergisi olan KDV'nin sisteme entegre edilmesidir. Bu gelişmeden sonra gider vergilerindeki ikinci reform özel tüketim vergisinin sisteme dâhil edilmesidir.

Dolaylı vergiler alanında Avrupa Birliği müktesebatına uyum sağlanması verginin sisteme dâhilinin diğer bir gerekçesidir. Bilindiği gibi Türkiye-AB ortaklık konseyinin, ülkemiz ile AB arasında bir ortaklık tesisini öngören Ankara Antlaşması ve Katma Protokole dayanarak almış olduğu karar ile 1996 yılı ocak ayı itibariyle AB ile gümrük birliği gerçekleştirilmiştir. Gümrük birliğinde ayrımcılık yapmama ilkesine uymamız yeterli iken, 1999 yılında Helsinki Zirvesinde ülkemizin Avrupa Birliği'nin aday adaylığının kabulü ile ilişkilerimiz yeni bir boyut kazanmıştır. Avrupa Birliği'nin ortak hedefleri doğrultusunda hareket etmemiz gerekmiştir. Bu doğrultuda AB mevzuatına uyum sağlamaya ilişkin taahhütlerimiz orta ve kısa vadede olmuştur. İşte özel tüketim vergisi orta vadeli bir taahhüttür.

2003 yılında haberleşme hizmetlerini vergilendirmek amacıyla zaten sistemde varolan ancak KDV'nin kabulüyle rafa kaldırılan bir vergi PTT Hizmetleri Vergisi isim mutasyonuna uğratarak "Özel İletişim Vergisi" adı altında sistemdeki yerini almıştır.

ŞEKİL-1 GİDER VERGİLERİNİN TARİHSEL GELİŞİMİ



Kaynak: (Bulutoğlu, 1978:80) 1975 yılından sonraki kısmı ise tarafımızca düzenlenmiştir.

1. 3. Türkiye’de Uygulanan Özel Tüketim Vergisi ve Genel Özellikleri

Ekonomik sürecin üretim ve dağıtım aşamalarında veya bunlardan sadece birinde istisna ve muafiyetler dışındaki bütün mal ve hizmetlerden genel olarak alınan muamele vergisine karşılık, [yanında ve ilave olarak], ayrı ayrı belirtilen bazı mal ve hizmetlerden alınan vergilere özel tüketim vergileri denir(Turhan, 1998:165). Özel Tüketim Vergisi bu özelliğiyle Katma Değer Vergisi’ne gibi genel bir tüketim vergisinden farklı olarak değerlendirilmektedir.

Özel tüketim vergisi insanlar tarafından tüketimi yaygın olan ve buna karşılık üreticisi ve distribütörleri az olan mallar için konan vergiler olarak tanımlanmakta, bu kamu yönetiminin bu vergileri yönetmesindeki kolaylık ve bu tür vergilerin hâsılatlarının yüksek olması dolayısıyla devletler tarafından tercih edildiği vurgulanmakta ve bunun nedenin üreticinin ya da ithalatçının az olmasından dolayı idaresinin kolay oluşu gerekçe olarak gösterilmektedir. Buradan da anlaşıldığı gibi Özel Tüketim Vergisi kolay tahsil edilebilme ve rahat bir vergi yönetimi olması açısından tercih edilmiştir.

Dünya uygulamalarında ve teoride Özel Tüketim Vergisi’nin özellikleri dört ana başlık altında değerlendirilmektedir(Doğan, 2003:20) :

- Sosyal faydaları düşük, negatif dışsallıkları yüksek ürünlere uygulanır. Alkollü içeceklerle uygulamanın yoğunlaşmasının bir sebebi sosyal faydası düşük ürünler olmalarıdır. Kürklü giysiler bu verginin yoğunlaştığı diğer bir ürün grubudur. Bu giysilerin yapımı sırasında hayvanların nesillerinin yok olması sebebiyle negatif dışsallıkları olan ürünlerdir. Burada özel tüketim vergilerinin çevreyi koruma amacıyla kullanıldığını da görmekteyiz.
- Popülizme uygun vergilerdir. Halkın tepkisini çekmeyecek veya halkın hoşgörüsünü kazanacak şekilde uygulanmaları kolaydır. Artan oranlı kullanımları gelir dağılımını düzenleyici özellik taşır. Alkollü içeceklerdeki alkol oranıyla paralel uygulamalar. Arabaların doğum tarihleri eskidikçe vergi oranlarının düşmesi bu maddeye örnek gösterilebilir.

- Bir vergiden beklenen asıl amaç yüksek hâsılattır. Fiyat değişimleri malın tüketimini etkilememesi halinde bu amaca kolayca ulaşılır. Akaryakıt, tütün, alkol gibi seçilen mallara olan talebin fiyat esnekliği düşüktür.
- Üretim ve satışlarda devlet kontrolü vardır. Örneğin ülkemizde akaryakıt ithali ve satışı devlet kontrolündedir.

Türkiye’de uygulanan özel tüketim vergisi 210 kalem mal üzerinden alınmakta ve uygulama şekli olarak da yukarıda tanımlanan özelliklerle uyum göstermektedir.

Özel Tüketim Vergisi Türk Vergi Kanunu’nda 4760 sayılı Özel Tüketim Vergisi Kanunu’yla hükme bağlanmıştır. Türkiye’de uygulanan özel tüketim vergisi 210 kalem mal üzerinden alınmakta ve bunlar dört ayrı listede sayılmaktadır.

Tablo 1: ÖTV Uygulanan Mallar

I SAYILI LİSTE	II SAYILI LİSTE	III SAYILI LİSTE	IV SAYILI LİSTE
Benzin	Otobüs %1	Sigaralar %55,3	Buzdolabı,TV %6,7
Fuel-oil	Minibüs %9	Şaraplar %275,6	Mücevherat %6,7
LPG	Binek Oto. %27 (1600 cm altı)	Rakı,Votka %275,6	Ototeyp %6,7
Doğalgaz	Binek Oto %46 (1600–2000 cm arası)	Biralar %63	Tabanca-Tüfek %6,7
Solvent	Binek-Oto %50 (2000 cm üstü)	Kolalı içecekler %25	Muzır Neşriyat %6,7
Tiner	Uçak-Helikopter%0,5		Parfüm-Sprey %6,7

Tablomuzdaki veriler 4760 Sayılı Özel Tüketim Vergisi Kanunu’ndan alınmış olup tablo tarafımızca düzenlenmiştir.

Türkiye’de Özel Tüketim Vergisi’nin genel özellikleri:

4760 sayılı kanunun birinci maddesinde; Özel Tüketim Vergisi ithalat veya imalat safhasında bir defa uygulanacağından açıkça bahsedilmiştir.

Özel Tüketim Vergisi'nin gelişiyle daha önce kullanılan 16 adet vergi sistemde yaşanan izlenim zorluğu ve yönetim karmaşası sebebiyle sistemden kaldırılmıştır. Özel Tüketim Vergisi'nin sisteme girişinden önce mallara uygulanan vergiler ve sonrasında uygulanan vergiler aşağıdaki gibidir.

Tablo 2: ÖTV Uygulanan Mallar Üzerinden ÖTV Öncesinde Alınan Vergiler

	I SAYILI LİSTE	II SAYILI LİSTE	III SAYILI LİSTE	IV SAYILI LİSTE
ÖTV'DEN ÖNCE				
	Akaryakıt Tük. Vergisi	Taşıt Alım Vergisi	Ek Vergi	
	Akar. İst.Fonu Fiyat.	Ek Taşıt Alım Ver.	Eğit.Genç.Spor ,Sağ,Hiz, Vergisi	
		Trafik Tescil Harcı	Malul, Şehit, Dul veYet. Payı	
		Çevre Kir. Ön. Fonu	Sav. San. Des. Fonu	
		Özel işlem vergisi	Tütün Fonu	
		Eğitime katkı payı	Toplu Konut Fonu	
			Mera Payı	
			Federasyonlar Fonu	
	KDV	KDV	KDV	KDV
ÖTV'DEN SONRA				
	KDV+ÖTV	KDV+ÖTV	KDV+ÖTV	KDV+ÖTV

Kaynak: Doğan (2003:22)

Özel Tüketim Vergisi'nden önceki uygulamada %26 ile %40 arasında Katma Değer Vergisi uygulanan mallar Özel Tüketim Vergisi kapsamına alınmıştır. Katma Değer Vergisi'yle alakalı olan bu listeler iptal edilmiştir. Buradan hareketle Özel Tüketim Vergisi'nin vergi yükünü değiştirmediğini görmeyiz.

Özel Tüketim Vergisi, Katma Değer Vergisi'nin matrahına dâhildir.

Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 24. maddesine göre teslim veya hizmet işlemlerine ilişkin bedelin yanında alınan, vergi, resim, harç, fon karşılığı gibi unsurlar Katma

Değer Vergisi'nin matrahına dâhil olduğu için, ithalat veya imalat safhasında hesaplanan Özel Tüketim Vergisi, Katma Değer Vergisi matrahına dâhil edilecektir. Vergiden vergi alınması olarak eleştirilen bu husus Özel Tüketim Vergisi ile getirilen yeni bir uygulama değildir. Gümrük vergisi ve resimlerinin matraha dâhil edilerek üzerinden istihsal vergisi alınması suretiyle 1957 yılından beri uygulanmakta olan bu sistem, Katma Değer Vergisi'nin ana prensibidir. Avrupa Birliği'ne üye ülkelerde de Katma Değer Vergisi'nin matrahı bu şekilde hesaplanmaktadır(Kumrulu ve diğ. 2005:400).

Diğer taraftan Özel Tüketim Vergisi'nin Katma Değer Vergisi'nin matrahına dâhil edilmesi mükelleflere ilave bir külfet getirmemektedir. Bu durum bir örnekle şöyle açıklanabilir.

Özel Tüketim Vergisi'nin kapsamına toplam 210 çeşit mal girmektedir. Özel Tüketim Vergisi maktu ve nisbi olarak alınmaktadır. Kanunda geçen I Sayılı listedeki mallar için (benzin, LPG vb.) maktu, diğer listelerdeki mallar içinse nisbi oran olarak alınır. Özel Tüketim Vergisi'nin mükellef sayısı azdır.

Özel Tüketim Vergisi vergi hâsılatı çok yüksek bir vergidir. Yıllar itibariyle bakıldığında 2002 yılında toplam genel bütçe vergi gelirleri içindeki payı %22,89 iken 2003 yılında bu pay %26,45'e yükselmiştir. Son olarak 2005 yılı için bu pay %27,47'de kalmıştır.

Özel Tüketim Vergisi ile mali politikaların uygulanması daha etkin bir sisteme geçildiği. Özel Tüketim Vergisi'nden önce Özel Tüketim Vergisi Kanunu'nda ekli listelerde yer alan mallar konusunda Bakanlar Kurulu'nun gerekli düzenlemeleri tek bir kararname ile yapmasının güç olduğu; örneğin tütün mamulleri ve alkollü içkilerden alınan 7 ayrı vergi, fon ve katkı payı, Özel Tüketim Vergisi Kanunu'nda oran ve tutar başlıklı 12.madde Bakanlar Kurulu'na vergi oranlarını ve tutarlarının değiştirilmesiyle bu vergi kapsamına giren sektörlerle ilgili maliye politikalarına daha rahat uygulanabilme imkânı tanındığı ifade edilmektedir(Çapar 2004:125)

1.4. ÖTV'nin Vergileme Tekniği Açısından Değerlendirilmesi

1.4.1. ÖTV'nin Konusu

Türkiye’de ÖTV’nin konusu, Özel Tüketim Vergisi Kanunu’nun 1. maddesinde anlatılmıştır. Bu madde de Özel Tüketim Vergisi’nin konusunu oluşturan mallar ve bu malların nasıl bir işleme tabi tutulacağı belirtilmiştir. Özel Tüketim Vergisi’nin konusunu kanuna ekli dört ayrı listede sayılan mallar ve bu malların iktisadi durumları oluşturmaktadır(Şenyüz 2005:518). Buradan hareketle bir malın Özel Tüketim Vergisi’ne konu olabilmesi için iki koşulun gerçekleşmesi gerektiğini söyleyebiliriz. Birincisi bilindiği üzere kanuna ekli listelerde sayılması; ikincisi ise malın iktisadi durumunun Özel Tüketim Vergisi konusu içinde olmasıdır. Bir malın iktisadi durumunun Özel Tüketim Vergisi konusu içinde olması ise vergiye tabi malların, ithali, teslimi, ilk iktisabı veya müzayede yoluyla satışa konu olmasıdır.

Verginin konusu, I sayılı listede akaryakıtlar, doğalgaz, madeni yağlar, solvent ve türevleri; II sayılı listede otomobil ve diğer nakil vasıtaları, motosiklet, uçak, helikopter, yat, kotra; III sayılı listede alkollü içkiler, sigaralar ve diğer tütün mamulleri, kolalı gazoz; IV sayılı listede parfüm, güneş kremleri, havyar, kürk, silahlar, beyaz eşya ve diğer elektrikli ev aletleri, oyun makineleri... yer almaktadır.

Verginin kapsamına giren mallar kanunda ekli dört ayrı liste içinde belirtilmiştir. Bunlara ek olarak kanun maddesi uyarınca verginin konusunu oluşturan işlemler her liste için ayrı ayrı tespit edilmiştir.

1.4.1.1. Petrol Ve Ürünleri (I Sayılı Liste)

I sayılı listedeki mallara ilişkin olarak Özel Tüketim Vergisi konusunu oluşturabilmeleri için teslim esası öngörülmüştür. Bu malların ithalatçıların ithalat, imalatçıların imalat yaptıktan sonraki teslim aşaması itibarıyla vergilendirmek mümkün olacaktır(Şenyüz 2005:519). Buradan hareketle bir malın üretiminin ya da ithalinin Özel Tüketim Vergisi konusu dışında kaldığını söylemek mümkün olur. Ayrıca bu mallar ilk tesliminden sonra tekrar bir satışa konu olurlarsa da bu durum yine Özel Tüketim Vergisi konusu dışında kalır. Çünkü Özel Tüketim Vergisi sadece bir defaya mahsus olmak üzere uygulanır. Bu özelliği ile Özel Tüketim Vergisi’nin Katma Değer

Vergisi'nden bir farkını görmek mümkündür. Ayrıca bu özellikle satıcı ve alıcı üzerinde ek bir vergi yükü oluşturulması engellenmektedir.

1.4.1.2.Motorlu Taşıtlar (II Sayılı Liste)

Motorlu taşıtlarda mallar ikiye ayrılmıştır. Özel Tüketim Vergisi Kanununa göre, II sayılı listedeki mallardan kayıt ve tescile tabi olanlar için Özel Tüketim Vergisi'nin konusunu, bu malların ilk iktisapları oluşturmaktadır. Burada ilk iktisapla anlatılmak istenen, Türkiye'de henüz kayıt ve tescil edilmemiş olan motorlu araçların, müzayede yoluyla ya da motorlu araç ticareti yapanlardan kullanılmak, aktive alınmak veya kayıt ve tescil edilmek üzere iktisabı ile bunların bizzat kullanılmak üzere Türkiye'de serbest dolaşıma girişi, imal veya inşa edilmeleri halinde ise kayıt ve tescil edilmesi, aktive alınması veya kullanılmaya başlanmasıdır(Önal 1997:24).

II sayılı listedeki malların iktisadi durumları gereği Özel Tüketim Vergisi'ne konu olabilmeleri için ikili bir ayrıma gidilmiştir. Ayrım araçların kayıt ve tescile tabi olup olmamasına göre yapılmıştır(Şenyüz 2005:520).

Kayıt ve tescile tabi motorlu araçlar; ilk iktisapları aşamasında verginin konusuna gireceklerdir. İlk iktisap, adlarına kayıt ve tescil ettirilmek üzere araca sahip olmaktır denebilir.

İlk iktisap sadece Özel Tüketim Vergisi konusudur. Araç tekrar bir satış işlemine konu olursa dahi Özel Tüketim Vergisi uygulanmaz. Bu araç imal edildiği anda da Özel Tüketim Vergisi'ne konu olamaz.

Kayıt ve tescile tabi olmayan motorlu araçlar; ithalatında veya imal ya da inşa edilmesi halinde bunlar tarafından teslimi Özel Tüketim Vergisi'ne konu oluşturur. Burada önemli bir fark kayıt ve tescile tabi araçların ithali vergi konusuna girmezken kayıt ve tescile tabi olmayanların ithali vergi konusuna girmektir.

Ayrıca aracın yurt içinde inşası veya imali değil buna takiben gerçekleştirilen teslim aşaması, vergi konusuna girer. Burada ithalatın vergi konusunu oluşturmasındaki sebep herhangi bir vergi kaybına yol açmamaktadır. Zira ithalat kayıt ve tescile tabi olmayan araçlarda Özel Tüketim Vergisi konusu olmasa idi yurt dışından gelen araçlardan Özel

Tüketim Vergisi alınamayacak ve vergi ilkelerinden genellik ilkesine ve vergi adaleti ilkesine ters bir durum oluşacaktı.

1.4.1.3.Tütün Mamülleri İle Alkol Ve Kolalı İçecekler(III Sayılı Liste)

III Sayılı listede yer alan malların ithalatı veya imal edenler tarafından teslimi özel tüketim vergisinin konusunu oluşturmaktadır.

Tütün mamulleri ile alkollü ve kolalı içecekler hangi amaçla olursa olsun ithal ediliyorlarsa bu aşama, ithal edilmiyorlar yurt içinde üretiliyorlar ise imalatçıları tarafından kime olursa olsun teslim aşaması verginin konusuyla ilgili safhayı oluşturur.

Bir mal sadece bir kere özel tüketim vergisine tabi olur. Müzayede yoluyla satışa konu olan mallar için önceden özel tüketim vergisi ödenmedikleri durumlarda özel tüketim vergisi konusu kapsamına girerler.

1.4.1.4.Lüks Mal Ve Elektronik Ürünler (IV Sayılı Liste)

Burada yer alan malların ithal edilmesi halinde ithal aşaması, ithal edilmeyip yurt içinde üretilmeleri halinde imalatçılar tarafından teslim aşaması özel tüketim vergisi konusuna girmektedir(Şenyüz 2005:523).

Bir firma hem ithalat yaparak hem de üretim yaparak elde ettikleri ürünleri satıyor olabilir. Burada yukarıdaki tanımdan hareketle firma, ithal ettiği malları satarken özel tüketim vergisine tabi olmaz sadece ürettiği malları satarken özel tüketim vergisine tabi olur.

IV sayılı liste lüks malların yer aldığı bir listedir. Ancak teknoloji ilerledikçe lüks mal kavramı kendini yenilemektedir. Örneğin buzdolabı günümüzde lüks mal kavramından oldukça uzak iken IV sayılı listede sayılmaktadır. Bu ve benzeri durumlar vergi adaletini tehlikeye sokması açısından önem arz etmektedir.

1.4.2. ÖTV’de Vergiyi Doğuran Olay

Vergiyi doğuran olay, kanunun 3. maddesinde beş başlık altında sayılmıştır.

Mal teslimi veya ilk iktisap hallerinde malın teslimi veya ilk iktisabı;

Malın tesliminden önce fatura veya benzeri belgeler verilmesi hallerinde, bu belgelerde gösterilen miktarla sınırlı olmak üzere fatura veya benzeri belgelerin düzenlenmesi;

Kısım kısım mal teslim edilmesi mutat olan veya bu hususlarda mutabık kalınan hallerde, her bir kısmın teslimi;

Komisyoncular vasıtasıyla veya konsinyasyon suretiyle yapılan satışlarda malların alıcıya teslimi;

İthalatta, 4458 sayılı Gümrük Kanunu'na göre gümrük yükümlülüğünün doğması, ithalat vergilerine tabi olmayan işlemlerde ise gümrük beyannamesinin tescilidir.

Vergiye doğuran olay kişiyi mükellef haline getirir. Vergi yükümlüsü ile verginin konusu arasındaki ilişkiyi vergiyi doğuran olay kurar.

Malların teslimi veya ilk iktisabı, hallerinde vergiyi doğuran olay;

I sayılı listedeki mallar için vergiyi doğuran olay, söz konusu malların ithalatçıları veya imalatçıları tarafından teslimi ile ortaya çıkmaktadır. Daha öncede değindiğimiz gibi burada imal ya da ithal değil, teslim konuyu oluşturur. Dolayısıyla belgenin düzenlendiği tarihte özel tüketim vergisi doğmuş sayılacaktır.

II sayılı listedeki mallar için vergiyi doğuran olay, kayıt ve tescile tabi olmayanların ithali veya bunları imal edenler tarafından teslimidir. Kayıt ve tescile tabi olanlar için, bu malların ilk iktisabıdır.

III sayılı listedeki mallar için vergiyi doğuran olay bunların ithali veya bunları imal edenler tarafından teslimidir.

IV sayılı listedeki mallar için vergiyi doğuran olay bunların ithali veya bunları imal edenler tarafından teslimidir.

(I),(II),(III),(IV) sayılı listedeki malların, özel tüketim vergisi uygulanmadan önce, müzayede yoluyla satışı da malın teslimidir.

Komisyoncular vasıtasıyla veya konsinyasyon suretiyle yapılan satışlarda vergiyi doğuran olay

Komisyoncular vasıtasıyla veya konsinyasyon suretiyle yapılan satışlarda malların komisyoncu veya konsinye işletmelere teslimi vergiyi doğuran olay değildir. Çünkü mal komisyoncu veya konsinyeyi teslim etmekle birlikte mülkiyet geçmemektedir. Vergiyi doğuran olay malların komisyoncular veya konsinye işletmeler tarafından daha sonraki alıcılara teslimidir.

Burada verginin kişiyi mükellef yapması için malın mülkiyetinin alıcıya geçmesi aslolan koşuldur.

İthalatta vergiyi doğuran olay;

İthalatta vergiyi doğuran olay 4458 sayılı Gümrük Vergisi Kanunu'na göre, vergi ödeme mükellefiyetinin ortaya çıkması veya ithalat vergilerine konu olmayan işlemlerde de gümrük beyannamesinin tescilidir. Bu durumda gümrükte ödeme mükellefiyetinin başlaması anında ithal edilen mallarda vergiyi doğuran olay meydana gelmektedir. İthalat vergisi uygulanmayan işlemlerde de vergiyi doğuran olay beyannamenin tescili ile meydana gelir.

1.4.3.ÖTV'de Mükellef

4760 sayılı kanunun 4. maddesinde özel tüketim vergisinde mükellefiyet ve sorumluluk düzenlenmiştir.

Bu madde sayesinde Özel Tüketim Vergisi'nde mükellef kavramı açığa kavuşur. Üzerinde vergi yükü bulunan kişiye mükellef denir. Vergilendirmeden doğan kamu hukuku ilişkisinin pasif tarafını oluşturan vergi borçlusu belli miktarda vergiyi kamu alacaklısına ödemek zorunda kalan kişidir(Kumrulu ve diğ. 2005:429).

(I) sayılı listede yer alan mallarla ilgili Özel Tüketim Vergisi mükellefi bu malları ithal ve imal edenlerdir. Özel Tüketim Vergisi; malların imalatçıların malları teslim ettikleri kişilerce ödenecektir. Ancak kanunda vergi mükellefi malın satışını gerçekleştirenler olarak belirtilmiştir.

Dolaylı vergiler özellikle Özel Tüketim ve Genel Tüketim vergileri tabiatları itibarıyla kolay yansıtılabilir vergilerdir. Özel Tüketim Vergisindeki artışları fiyatlarda görmek mümkündür. Satıcı Özel Tüketim Vergisi'ni alıcıya yükler. Bu özelliğinden

mütevellit kanunda mükellef malın satışını gerçekleştirenler olarak belirtilse dahi vergi ödeyicisi malı satın alan kişilerdir.

(II) sayılı listedeki mallardan kayıt ve tescile tabi olan mallar için Özel Tüketim Vergisi'nin mükellefi motorlu araç ticareti yapanlar, kullanmak üzere ithal edenler veya müzayede yoluyla satışını gerçekleştirenlerdir.

Buna göre Türkiye'de kayıt ve tescil edilmemiş olan araçların satışını yapan fabrika, ana bayi, bölge bayi, bayi, yetkili satıcı ve acenteler ile Maliye Bakanlığının motorlu araç ticaretiyle uğraştığına dair belge verilenler Özel Tüketim Vergisi mükellefidir. Kayıt ve tescile tabi araçların ithalinde mükellef, bu araçları kullanmak, aktive almak veya kayıt ve tescil ettirmek üzere ithal edenlerdir.

(III), (IV) sayılı listelerdeki mal gruplarında ise Özel Tüketim Vergisi mükellefi bu malları imal veya ithal edenler veya bu malları Özel Tüketim Vergisi uygulamasından önce müzayede yoluyla satanlardır.

Vergi yansımalarının had safhada görüldüğü Özel Tüketim Vergisi, uygulandığı mallar itibariyle de lüks tüketime hitap ettiği için mükellefler kanunen değişme gösterse de vergi yüklenicisi her daim alıcılar olmaktadır.

1.4.4.ÖTV'de Sorumluluk

Özel Tüketim Vergisi Kanunu'nun 4. maddesinin 2. bendinde belirtilmiştir. Buna göre eğer Özel Tüketim Vergisi mükellefinin Türkiye'de ki ikametgâhı veya iş adresi bulunamaz ise verginin konusunu oluşturan malları teslim alan kişiler veya bunların ödenmesi ile ilgili kişiler mükellef ve sorumlu sayılmaktadır.

1.4.5.ÖTV'nin Oranı

Özel Tüketim Vergisi Kanunu'nun 2. maddesinin 1 numaralı fıkrasında Özel Tüketim Vergisi kanununa ekli listelerde yer alan mallardan karşılarında belirtilen tutar ve/veya oranlarda Özel Tüketim Vergisi alınacağı hükme bağlanmış olup, (I) sayılı listedeki mallar için litre kilogram veya metreküp birimleri itibariyle maktu vergi tutarları, (II) ve (IV) sayılı listelerdeki mallar için nispi vergi oranları belirlenmiştir.

Özel Tüketim Vergisi Kanunu'na ekli (I) sayılı listenin (B) cetvelinde yer alan malların Özel Tüketim Vergisi Kanunu'nun 8/1 maddesi uyarınca tesliminde birimi itibariyle vergi tutarı 0.0500 YTL olarak uygulanacak olup bu tutarın 0.0350 YTL'si tecil edilecektir. Özel Tüketim Vergisi Kanunu'na ekli (I) sayılı listenin (B) cetvelinde yer alan malların, aynı cetveldeki malların imalinde kullanılmak üzere tesliminde imal edilen ürünün tabi olduğu ÖTV tutarının uygulanması öngörülmüştür.

1.4.6.ÖTV'nin Tarhı Ve Beyanı

Özel Tüketim Vergisi, mükelleflerin yazılı beyanları üzerine tarh olunmaktadır. Özel Tüketim Vergisi vergi beyannamesinin verildiği gün tarh etmektedir. Tarh edilen verginin beyanname verme süresi içinde ödenmesi gerekmektedir.

Adi ortaklıkların tamamı müteselsilen sorumlu olmak üzere, ortaklardan birisi tarhiyata muhatap olmak zorundadır(Akdoğan 2006:492).

4760 sayılı kanunun 14. madde hükmünde düzenlenmiştir. (I) sayılı listedeki mallar için her ayın ilk onbeş günü birinci ve kalan günlerinden oluşan ikinci dönem esas alınacaktır. (III) ve (IV) sayılı listelerdeki mallar ile (II) sayılı listedeki mallardan kayıt ve tescile tabi olmayanların tesliminde ise, vergilendirme dönemi faaliyette bulunan takvim yılının birer aylık dönemleri olarak tespit edilmiştir.

Özel Tüketim Vergisi beyannamesinin (I) sayılı listedeki mallar için vergilendirme dönemini izleyen onuncu günün akşamına kadar verilmesi, diğer mallar içinse vergilendirme dönemini izleyen ayın onbeşinci gün akşamına kadar verilmesi gerekmektedir.

(II) sayılı listede yer alan kayıt ve tescile tabi mallara ait Özel Tüketim Vergisi beyannamesinin ise ilk iktisap ile ilgili işlemlerin tamamlanmasından önce bu işlemlerin yapıldığı yer vergi idaresine verilmesi ve verginin de aynı günde ödenmesi gerekmektedir(Akdoğan 2005:495).

1.4.6.ÖTV'de Tecil Ve Terkin Uygulaması

Özel Tüketim Vergisi Kanununun 8. maddesinin konusunu verginin tecili oluşturmaktadır. Bu maddede verginin tecil olacağı üç durum sıralanmıştır. Bu

durumlardan ilki, I Sayılı listede yer almakta olan malların, bu listeye dahil olmayan malların üretiminde kullanılması aşamasında ithalatçıları ve imalatçıları tarafından teslimleridir. Bu mallar daha çok kimya sanayinde kullanılan ve solvent adı verilen maddelerdir ve bu maddeler için tecil durumu ancak sanayiciler için mümkündür. Tecil edilecek miktarı belirlemek Bakanlar Kurulu'nun yetkisindedir.

Diğer taraftan bu bent kapsamında tecil edilen vergi, kullanımın 12 aylık bir süre ile gerçekleştirildiğinin Yeminli Mali Müşavir üretim raporu ile ispatlanması üzerine terkin edilecektir(Doğan 2003:19).

Tecil ve terkin uygulamasının gerçekleşeceği ikinci durum ihraç edilecek mallardaki Özel Tüketim Vergisi ile ilgilidir. Özel Tüketim Vergisi'ne konu olan malların doğrudan ihracı vergiden istisna edilirken, doğrudan ihracat yerine bu malların Özel Tüketim Vergisi mükelleflerinden alınarak ihraç edilmesi halinde, Özel Tüketim Vergisi'nin ihracatçıya finansman yükü getirmemesi için Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 11/1-c maddesindeki düzenlemeye paralel olarak tecil –terkin uygulaması öngörülmüştür. Bu durumda Özel Tüketim Vergisi tutarı ihracatçıdan tahsil edilmemektedir(Özyer, 2002:27).

Tecil terkin uygulaması ayrıca III sayılı listedeki malların tesliminde veya ithalinde olabilmektedir. Bu malların tesliminde veya ithalinde tahakkuk eden vergiyi, teminat alınmak suretiyle, bu malların tüketiciye teslimine kadar (bu safha dahil) tecil ettirmeye Bakanlar Kurulu yetkilidir.

1.4.7.ÖTV'nin Matrahı

Verginin matrahı, verginin üzerinden hesaplanmakta olduğu değere veya tutara denir. Özel Tüketim Vergisi'nin hesaplanmasında da değer ya da miktar dikkate alınmaktadır. Matrah verginin ad valorem veya spesifik oluşuna göre şekillenir. Spesifik vergiler miktar esasına dayanmaktadır. Ad valorem vergilerde ise malların satış değerleri matrah olarak belirlenir.

Matrahı ekonomik miktar yani kıymet olan vergilere 'ad valorem' vergiler adı verilmektedir. Matrahı, sayı, adet, metre küp, kilo, litre vb. fiziki ölçüler olan vergiler ise spesifik vergilerdir.

Özel Tüketim Vergisi Kanunu Madde 11 uyarınca, I ve II Sayılı listeler için vergileme ölçüleri; ‘alkol derecesi, kilogram, litre, metre, metreküp, kilokalori, ambalaj veya adet olarak sayılmıştır. (I), (II) (tütün mamulleri hariç) ve (IV) sayılı listelerdeki mallar için verginin matrahı; bunların teslimi, ilk iktisabı ve ithalinde, hesaplanacak özel tüketim vergisi hariç katma değer vergisi matrahını oluşturan unsurlardan teşekkül eder. Tütün mamullerinde ise matrah, malların perakende satış fiyatlarıdır.

Özel Tüketim Vergisi Katma Değer Vergisi matrahına dâhildir. Bir örnekle açıklayalım.

ÖTV’DEN ÖNCE;

Buzdolabı	100TL.
KDV%26	26TL.
Toplam	126TL

ÖTV’den SONRA

Buzdolabı	100 TL
ÖTV % 6,7	6,7 TL
KDV Matrahı .	106,7 TL
KDV % 18	19,20TL
Toplam	125,9 TL

Bu örnekten açıkça görüldüğü üzere; Özel Tüketim Vergisi’nden Katma Değer Vergisi alınması mükelleflere ilave bir külfet getirmemekte; hatta az da olsa mükelleflere bir avantaj sağladığı şekilde yorumlanmaktadır (Doğan 2003:30).

1.5. ÖTV’de Vergi Harcamaları (İndirim, İstisna Ve Muafiyetler)

1.5.1.Vergi Harcaması

Akdoğan’a göre vergi harcaması, bir vergi konulması ve uygulaması için gerekli temel bir düzenleme olmayan, bazı mükellef gruplarının yükünü azaltmak, teşvik etmek, yönetimi kolaylaştırmak ve benzeri nedenlerle tanınan muafiyet, istisna ve indirimlerin yol açtığı kaybı ifade etmektedir. Başka bir deyişle vergi harcaması kavramı, vergi

indirimleri, imtiyazları ve öncelikleri nedeniyle toplanamayan kamu gelirlerini belirtmekte olup bu harcamalar bir anlamda kamu harcaması niteliğinde sayılmaktadır.

Belli faaliyetleri desteklemek amacıyla devletin alacağı gelirden vazgeçmesi kamu maliyesi literatüründe “vergi harcaması” olarak adlandırılmaktadır (Özkara, 2004:153).

Literatürde çeşitli şekillerde ifadelendirilen vergi harcaması genel olarak devletin tahakkuk etmeden teori aşamasında vazgeçtiği gelir olarak tanımlanabilir.

Bilindiği gibi Özel Tüketim Vergisi açısından vergi harcaması ele alındığında üç şekilde karşımıza çıkmaktadır: İstisna, İndirim ve Muafiyet.

Vergi kanunlarına göre vergilendirilmesi gereken kişi yada grupların, aynı veya başka kanunlarla vergi dışı bırakılmasına “vergi muafiyeti” denilmektedir.

Vergi kanunlarına göre vergilendirilmesi gereken vergi konularının aynı veya başka kanunlarla kısmen ya da tamamen vergi dışı bırakılmasına da “vergi istisnası “ denilmektedir(Akdoğan, 2003:196).

Buradan hareketle verginin çatısı altında olan konuların vergi dışı bırakılmasına vergi istisnası; konuların vergi çatısı altında olmasına rağmen kişilerin vergi dışı bırakılmasını vergi muafiyeti olarak açıklayabiliriz.

Brüt vergi miktarından vergiye tabi gelire ulaşmak için yapılan indirimler ise vergi indirimi olarak tanımlanır(Coşkun ve Bilen 2002:161).

1.5.2. ÖTV’de İndirim

Özel Tüketim Vergisi’ne tabi malların yer aldığı listedeki başka bir malın imalinde kullanılması halinde ödenen vergi Maliye Bakanlığınca belirlenen esaslara göre ödenecek vergiden indirilir. Yukarıda açıklanan madde özel tüketim vergisinde indirim uygulamasını açıklamaktadır. Bu doğrultuda bakıldığında Özel Tüketim Vergisi’nin Katma Değer Vergisi’nden zaman zaman ayrılan bir indirim mekanizması olduğunu görmekteyiz. Özel Tüketim Vergisi’nde indirim istisnai bir durumdur ve Katma Değer Vergisi’nde olduğu gibi temel bir kural değildir. Özel Tüketim Vergisi bir maliyet ve gider unsurudur. Katma Değer Vergisi’nde ana kural indirim müessesesi iken Özel

Tüketim Vergisi'nde indirim müessesesinin ana kural değil bir sapma olduğu ve ana kuralın Özel Tüketim Vergisi'nin gider ya da maliyet unsuru olarak dikkate alındığı ve kar zararlar ilişkileştirildiği belirtilmektedir(Gezgin 2002:53). Özel Tüketim Vergisi'nde indirim müessesesinin temel özellikleri şöyle sayılabilir:

- Özel Tüketim Vergisi Katma Değer Vergisi gibi üretim ve tüketimin her aşamasında oluşan artı değerde uygulanabilirliği olan bir vergi değildir. Tek aşamada vergilendirmeyi esas alır. Bu da kanunun birinci maddesinde açıkça belirtilmiştir. Bu sebepten mütevellit Özel Tüketim Vergisi'nde indirim müessesesi istisnai bir durum olarak nitelendirilmiştir.
- Özel Tüketim Vergisi'nde temel olarak bakıldığında gider ya da maliyet unsurudur. Nihai ürüne ulaşana kadar kullanılan mamul ürünlere uygulanan Katma Değer Vergisi indirilebilir ancak Özel Tüketim Vergisi'nde bu indirimin yapılması için gerekli koşullarında sağlanması gerekir. Bu koşullar

2 nolu Özel Tüketim Vergisi tebliğinde indirim konusuyla ilgili bir örnek verilmiştir.

(I)sayılı listede yer alan baz yağın Özel Tüketim Vergisi mükellefinin satın alınmasında ödenen vergi bundan imal edilen madeni yağın teslimi dolayısıyla vergi dairesine beyan edilip ödenecek olan vergiden indirilecektir. İthal edilen baz yağın madeni yağ imalinde kullanılması halinde ise Özel Tüketim Vergisi kanununun 2. maddesinde 3 numaralı fıkrasının (a) bendi uyarınca Özel Tüketim Vergisi hesaplanamayacağından imal edilen madeni yağın tesliminden ödenecek Özel Tüketim Vergisi'nden bir indirim yapılması söz konusu olmayacaktır.

Buradan hareketle:

- İndirim hakkı sadece Özel Tüketim Vergisi kanunun 10.maddesinde belirtilen 'sanayi, sicil belgesine haiz' imalatçıların yararlanabileceği sayılmıştır.

İmalatçının ÖTV ödeyerek aldığı mal ile imal ettiği mal aynı listede yer almalıdır. Burada dikkat edilmesi gereken husus şudur önce imal edilen mal ÖTV'ye tabi olmalı ve ikinci olarak esas malın bünyesine nüfuz eden hammadde de ÖTV'ye tabi olmalıdır. Son olarak her iki malda aynı listede bulunmalıdır.

- İndirilecek olan Özel Tüketim Vergisi ödenmiş olmalıdır. Kanunun 9. maddesinde “...ödenen vergi Maliye Bakanlığınca belirlenen esaslara göre ödenecek vergiden indirilir.” Geçen lafızlarda bunu görüyoruz.
- İndirim mutlaka belgeye dayalı olmalıdır.

Kanunun 15. maddesine;

“ mükellefler özel tüketim vergisini satış belgelerinde ayrıca göstermeye mecburdurlar...” bu kuraldan söz edilmiştir.

1.5.3. ÖTV’de İstisna

4760 sayılı Özel Tüketim Vergisi Kanunu’nda istisnalar 5. 6. ve 7. maddelerde anlatılmıştır.

1.5.3.1.İhracat İstisnası

4760 sayılı kanunun 5.maddesinde anlatılmıştır.

Bu kanuna ekli listelerdeki malların ihracat teslimleri aşağıdaki şartlarla vergiden müstesnadır.

Teslim yurt dışındaki bir müşteriye yapılmalıdır. Yurt dışındaki müşteri tabiri, ikametgâhı, işyeri, kanuni ve işmerkezleri yurt dışında olan alıcılar ile yurt içinde bulunan bir işletmenin yurt dışında faaliyet gösteren şubelerini ifade eder.

Teslim konusu mal, T.C. Gümrük Belgesinden çıkmış olmalıdır. Malın ihraç edilmeden önce yurt dışındaki alıcı adına hareket edenlere veya bizzat alıcıya işlenmek ya da herhangi bir şekilde değerlendirmek yurt içinde teslimi ihracat sayılmaz.

İhraç edilen malların alış faturaları ve benzeri belgeler üzerinde gösterilen ve beyan edilen özel tüketim vergisi ihracatçıya iade edilir. Maliye Bakanlığı ihraç edilen mallara ait verginin iadesine ilişkin usul ve esasları belirlemeye yetkilidir.

Uluslararası ticarete dolaylı vergiler bakımından varış ülkesinde vergileme ilkesi belirlenmiştir. İşte ihracat istisnası bu ilkenin bir sonucudur. Özel Tüketim

Vergisi'ndeki bu uygulama Katma Değer Vergisi ile müsemma bir uygulama göstermektedir.

İhracat istisnasının meydana gelmesi için,

Malın Türkiye'nin Gümrük Bakanlığından çıkmış olması ve teslim tabi olan malın Özel Tüketim Vergisi Kanunu'nda ek olarak düzenlenmiş olan I, II, III veya IV sayılı listede yer alıyor olması gerekir.

1.5.3.2. Diplomatik İstisna

4760 Sayılı kanunun 6. maddesinde düzenlenmiştir.

“ Bu kanuna ekli (I), (II) ve (III) sayılı listelerde yer alan malların karşılıklı olmak kaydıyla yabancı devletlerin Türkiye'deki diplomatik temsilcileri, konsoloslukları ve anlaşmalarla vergi muafiyeti tanınan uluslar arası kuruluşlar ve bunların diplomatik haklara sahip mensupları tarafından kendi ihtiyaçları için ilk iktisabı, ithali veya bunlarca teslimi vergiden müstesnadır.”

Burada dikkat edilecek husus diplomatik istisnanın Özel Tüketim Vergisi Kanun'da eklenmiş bulunan (I), (II), (III) sayılı listeleri kapsarken (IV) sayılı listelerdeki malları istisna dışı bırakmasıdır. Bir önemli özellik de istisnanın ancak söz konusu görevlilerin kişisel kullanımları için yurt dışından getirecekleri mallar için gerekli olmasıdır.

1.5.3.3. Diğer İstisnalar

4760 sayılı kanunun 7. maddesinde zikredilmiştir.

1. (I) sayılı listede yer alan malların;

a) Milli Savunma Bakanlığı, Jandarma Genel Komutanlığı, Sahil Güvenlik Komutanlığı ve Milli İstihbarat Teşkilatının ihtiyacı için bu kuruluşlara veya bunların gerek göstermeleri üzerine ve işlemlerin bu kuruluş adına yapılması koşuluyla akaryakıt ikmalini yapanlara teslimi,

b) 6326 sayılı Petrol Kanunu hükümlerine göre petrol arama ve istihsal faaliyetlerinde kullanılmak üzere bu faaliyetlerini yapanlara teslimi.

c)(Ek:30.7.2003 – 4962/7md.) 4458 sayılı Gümrük Kanunu uyarınca tasfiyelik hale gelenlerin tabii afetler, bulaşıcı hastalıklar ve benzeri olağanüstü durumlarda genel ve katma bütçeli dairelere, il özel idarelerine, belediyelere, köylere ve bunların teşkil ettikleri birliklere bedelsiz teslimi,

2. (Değişik:16.7.2004 – 5228/21 md.) (II) sayılı listede yer alan kayıt ve tescili tabi mallardan;

a) 87.03 (motor silindir hacmi 1.600cm³'ü aşanlar hariç), 87.04 (motor silindir hacmi 2.800cm³'ü aşanlar hariç) ve 87.11 G.T. İ.P. numaralarında yer alanların, sakatlık derecesi %90 veya daha fazla olan malul ve engelliler tarafından,

b) 87.03 (motor silindir hacmi 1.600cm³'ü aşanlar hariç), 87.04 (motor silindir hacmi 2.800cm³'ü hariç) ve 87.11 G.T. İ.P. numaralarında yer alanların, bizzat kullanma amacıyla sakatlığına uygun hareket ettirici özel tertibat yaptıran malul ve engelliler tarafından,

Beş yılda bir defaya mahsus olmak üzere ilk iktisabı,

(II) sayılı listede yer alan mallardan; uçak ve helikopterlerin Türk Hava Kurumu tarafından ilk iktisabı,

(IV) sayılı listedeki 9302.00 ve 92.03 tarife pozisyonunda yer alan malların Milli Savunma Bakanlığı, Jandarma Genel Komutanlığı, Sahil Güvenlik Komutanlığı, Milli İstihbarat Teşkilatı, Emniyet Genel Müdürlüğü ve Gümrükler Muhafaza Genel Müdürlüğüne teslimi veya bunlar tarafından ithali,

(IV) sayılı listede yer alan malların genel ve katma bütçeli dairelere, il özel idarelerine, belediyelere, köylere ve bunların teşkil ettikleri birliklere bedelsiz teslimi veya bunlar tarafından ithali,

Kanuna ekli listelerdeki mallardan 4458 sayılı Gümrük Kanunun 167. maddesi [(5) numaralı fıkrasının (a) bendi ile 7 numaralı fıkrası hariç] geçici ithalat ve hariçte işleme rejimleri ile geri gelen eşyaya ilişkin hükümleri kapsamında gümrük vergisinden muaf veya müstesna olan eşyanın ithali (Bu kanunun 5. maddesinde düzenlenen ihracat istisnası ile 8. maddesinin (2) numaralı fıkrasında düzenlenen ihraç kaydıyla teslimlerde

verginin tecil ve terkin edilmesi uygulamasından yararlanılarak ihraç edilen, ancak 4458 sayılı Gümrük Kanunun 168, 169 ve 170. maddelerinde belirtildiği şekilde geri gelen eşyanın ithalat istisnasından faydalanabilmesi için, bu eşyayla ilgili olarak ihracat istisnasından veya tecil-terkin uygulamasından faydalanılan miktarın gümrük idaresine ödenmesi veya bu miktar kadar teminat gösterilmesi şarttır.)

4458 sayılı Gümrük Kanunun transit, gümrük antrepo, dâhilîde işleme gümrük kontrolü altında işleme rejimlerine tabi tutulanlar ile serbest bölgeler ve geçici depolama yerleri hükümlerinin uygulandığı mallar,

Vergiden müstesnadır.

Diğer istisnalar, ihracat ve diplomatik istisnalar ÖTV'ye tabi olan dört grup için ayrı ayrı değerlendirilebilir. Her grup için aynı istisnalar geçerli değildir.

I sayılı listeye dâhil olan mallar için kanunda, ihracat, diplomatik ve diğer istisnaların uygulaması öngörülmüştür. Diğer istisnaların kapsamında askeri amaçlı teslimler ve petrol arama faaliyetlerinde istisnalar bulunmaktadır.

II sayılı listeye bakıldığında ihracat, diplomatik ve diğer istisnaların yer aldığı görülmektedir. Bu listedeki diğer istisnalar listeye dâhil uçak ve helikopterlerin Türk Hava Kurumu'na tesliminde ve özel donanımlı taşıtların malul ve sakatlara kullanılmaları için tesliminde geçerlidir.

Malul ve sakat araçlarının yurtdışından ithalinde de aynı istisna geçerlidir.

Kanunda ekli bulunan III sayılı listedeki mallar ihracat ve diplomatik istisnaya tabidir.

IV sayılı listedeki ürünler ise yalnızca ihracat ve diğer istisnalara tabidir. Diğer istisnalar kapsamında güvenlik güçlerinin silah alımları, kamu kuruluşlarına yapılan bedelsiz teslimler ve ithalat istisnası yer almaktadır.

BÖLÜM 2:ÖZEL TÜKETİM VERGİLERİ'NİN MERKEZİ BÜTÇE VERGİ GELİRLERİ VE GSMH İÇİNDEKİ ÖNEMİ VE GELİŞİMİ

Avrupa Birliği ile uyum çalışmaları gerçekleştirilirken vergi alanındaki uyum için, Türk Vergi Sistemi'ne dâhil edilen Özel Tüketim Vergisi, aslında yeni bir uygulama olmayıp, yıllardır vergi sistemimiz içinde dağınık ve karmaşık bir şekilde duran tüketim vergilerinin tek bir çatı altında toplanmış ismi yeni ancak uygulaması eski bir vergidir.

Bu bölümde Özel Tüketim Vergisi'nin bütçe içindeki gelişimini GSMH içindeki gelişimini diğer bir tüketim vergisi olan dâhilde alınan Katma Değer Vergisi ile karşılaştırarak vergileme ilkeleri açısından inceledik.

Türkiye'de bütçe içinde önemli yer tutan iki tüketim vergisinden biri ÖTV, diğeri ise dâhilde alınan KDV'dir. ÖTV'nin bütçe içindeki yeri ve gelişimi açıklanırken dâhilde alınan KDV ile karşılaştırılması incelemeyi anlamlandıracaktır. Bunun yanında Wagner'in vergileme ilkeleri ile vergilemede tarafsızlık ilkesi ve vergilemede iktisadi etkinlik ilkesi ışığında inceleme yapılmıştır.

Bilindiği gibi, maliye teorisinde birçok iktisatçı vergileme ilkelerinden bahsetmiştir. Ancak kendi vergileme ilkelerini anlatan iki önemli iktisatçı mevcuttur. Bu iktisatçılardan ilki Klasik İktisat Okulu'nun kurucusu olan Adam Smith diğeri ünlü Alman İktisatçı Adolph Wagner'dir. Adam Smith'e göre; devlet, ekonomik ve sosyal amaçlı müdahalelerden uzaklaşarak, kamu harcamalarını düşük tutmak ve bütçe dengesini sağlamak durumundadır. Bu anlayışa göre devlet sadece emniyet, adalet, vb. zorunlu görevlerini yerine getirmek amacıyla vergiye gereksinim duyabilir. Klasik anlayış, devlete yüklediği görevler itibarıyla vergilerin tarafsız ve sadece kamu harcamalarını karşılamak amacına yönelik olmasını savunmuştur (Özkara, 2005:3). Wagner ise özellikle gelişmekte olan ülkelerde toplumun temel ihtiyaçlarının karşılanması nedeniyle zorunlu olarak devlet faaliyetlerinin ve kamu harcamalarının artacağını savunur. Ayrıca konuyla ilgili olarak yine Wagner, ekonomik kalkınma ve gelişme deneyimleri olan bir ülkede, kamu kesiminin faaliyetlerinde bir artış görülmek zorunda olacağını ve kamu harcamaları yapılırken bu artış oranının kişi başına üretimde meydana gelecek olan artış oranından büyük olacağını savunmaktadır(Benett ve Johnson, Çev.Eker, 3).

Oysaki günümüz ekonomilerinde, devletin ekonomiye müdahale etmesi veya etmemesi gereği değil, devletin ekonomiye hangi zamanlarda, hangi ölçülerde ve hangi alanlarda nasıl müdahale etmesi gerektiği tartışılmaktadır. Bizce, böyle bir ekonomik ortamda, vergi sistemlerinin ekonomik yansımalarının gelişen ekonomilerde kamu harcamalarının da artacağı görüşünü savunan, Adolph Wagner'ın vergileme ilkeleri aracılığıyla ÖTV'nin bütçe içindeki ve GSMH içindeki gelişiminin incelenmesi daha uygun olacaktır. Dolayısıyla incelememizi Adolph Wagner'ın vergileme ilkeleri doğrultusunda yapacağız.

Wagner'ın vergileme ilkelerini kısaca dört grupta topladık; birinci grup, maliye politikasına ilişkin ilkeler; yeterlilik ilkesi, esneklik ilkesi, ikincisi iktisadi vergi ilkeleri, üçüncüsü adaletin sağlanmasına ilişkin ilkeler; eşitlik ve genellik ilkeleri ve son ilke teknik idari ilkeler; belirlilik ilkesi, uygunluk ilkesi ve ucuzluk ilkesi. Bu ilkelerin yanı sıra vergilemede tarfsızlık ve vergilemede iktisadi etkinlik ilkelerini de kullandık.

2.1. Özel Tüketim Vergileri'nin Merkezi Bütçe Vergi Gelirleri ve GSMH İçindeki Gelişiminin Değerlendirilmesi

Özel Tüketim Vergileri, lüks tüketimi vergilendirdikleri ve tahsil kabiliyeti yüksek vergiler oldukları için merkezi bütçe vergi gelirleri içindeki payları ve Gayri Safi Milli Hâsıla(GSMH) içindeki oranları yüksektir. Bilindiği gibi, GSMH, bir ülke vatandaşlarının veri bir yıl için ürettikleri toplam mal ve hizmetlerin, belli bir para birimi karşılığındaki değerinin toplamıdır. Başka bir deyişle GSMH, bir ülkenin yurt dışında çalışan vatandaşlarının ülkeye gönderdikleri faktör gelirlerinin GSYİH'ya eklenip, ülkede çalışan yabancıların kendi ülkelerine gönderdikleri faktör gelirlerinin GSYİH'dan düşülmesi ile elde edilen değerdir.

Vergilemede iktisadi etkinlik ilkesine göre, GSMH'nin artmasını en çok teşvik eden veya bu teşviki en az engelleyen vergi yapısına sahip olan vergi sistemlerinin etkin olduğu kabul edilmektedir. Dolayısıyla vergi sisteminin yüksek ekonomik faaliyet seviyesini desteklemenin ve teşvik etmenin yanısıra kaynakların en üst tahsisini de sağlaması gerekmektedir(Gökbunar, 1998:5). Bu açıdan bakıldığında, bir verginin etkinliği, GSMH'ye olan etkisiyle ölçülebilmektedir.

Elimizde tablodan hareketle, yükselme seyri izleyen bir ekonomide, GSMH'nin vergi gelirlerinin ve tüketim vergisi gelirlerinin paralel olduğu söylenebilir. GSMH yükselirken nüfus artış hızı sabit kalırsa kişi başına düşen milli gelir artar. Bu durumdan hareketle kişilerin gelirleride artar. Harcama ise gelirin bir fonksiyonudur. Konumuz bir tüketim vergisi olduğu için, tablomuzda GSMH'nın yükselmesi ÖTV gelirlerininde yükselmesine bir sebep olarak gösterilebilir. Ülkede GSMH, ÖTV gelirleri ve üretim aynı anda ve paralel olarak yükseliyorsa yurtiçi üretiminde arttığı söylenebilmektedir. Eğer üretim sabit kalıyor veya azalıyorken ÖTV gelirleri ve ithalat rakamları aynı anda ve paralel oranlarda artıyorsa ülkedeki ithalatın arttığı söylenebilir. Tablomuzda gösterilen tüm vergi gelirleri yükselen bir seyir izlemektedir ancak bu artışlar arasında dikkat çekici yönler bulunmaktadır. Örneğin 2005 yılında GSMH gelirleri %13 oranında artarken, vergi gelirleri ise %19 oranında artarken, ÖTV gelirleri, vergi gelirlerinin üzerinde GSMH oranının ise iki kadar artmıştır, %25. Bu artışa sebep olarak 2001 krizinin etkilerinin silinmesi, bu tedavinin reel ekonomiye yansımaları ve kişisel gelire dönüşmesi uzun zamandır askıya alınan lüks tüketimin yada ertelenebilir ihtiyaçların gerçekleşmesi olarak düşünülebilir. ÖTV'nin yukarıda açıklanan etkinlik ilkesini yerine getirdiği açıklanabilir.

Elimizdeki veri seti, 2004 ve 2008 yılları arasını kapsamaktadır. Bu yıllar içersinde vergi gelirleri, Özel Tüketim Vergisi gelirleri, Katma Değer Vergisi gelirleri ve Gayri Safi Milli Hâsıla miktarları yükselen bir seyir izlemiştir. Artışlara dikkatli bakıldığında dalgalı artışlar gözlenmektedir. 2004 yılında, Özel Tüketim Vergisi geliri 26.648.100 milyon lira iken, verginin GSMH içindeki payı %6,21 oranındadır. Aynı yıl Katma Değer Vergisi geliri 13.148.051 milyon lira ve GSMH içindeki payı %3,07 olarak gerçekleşmiştir. Vergi gelirleri 100.373.325 milyon lira ve GSMH içindeki payı %23,40 oranındadır. Aynı yıl Gayri Safi Milli Hâsıla 428.932.343 milyar lira olarak hesaplanmıştır. 2005 yılına gelindiğinde Gayri Safi Milli Hâsıla %13,39'luk bir artışla 486.401.032 milyar liraya yükselmiştir. Bu yıl ÖTV gelirleri %25,13 oranında artış göstererek 33.344.806 milyon lira olmuş ve GSMH içindeki payı %6,86'ya yükselmiştir. KDV geliri %7,26 oranında artarak 14.103.912 milyon lira olmuş ancak bu artış GSMH oranındaki artışın altında olduğundan KDV'nin GSMH içindeki payı düşmüş ve %2,90 oranında kalmıştır. Aynı yıl vergi gelirleri %19,60 oranında artmış, 119.627.201 milyon lira tahsil edilmiştir. Vergi gelirlerindeki artış oranı GSMH'nin

artış oranının üstünde olduğundan vergi gelirlerinin GSMH içindeki payı artmış ve %24.59 oranına yükselmiştir. 2006 yılında GSMH %18.37 oranıyla ciddi bir artış göstermiş, 575.783.962 milyar liraya ulaşmıştır. ÖTV gelirleri %10.70 oranında artarken tahsil edilen rakam 36.926.175 milyon lira olmuştur. ÖTV gelirindeki artış GSMH gelirlerindeki artışın altında kalınca, ÖTV'nin GSMH içindeki payı azalarak %6,41 olarak gerçekleşmiştir. KDV geliri %12.80 oranında artarak 15.911.290 milyon lira olmuştur. Bu yüksek artış oranı yine GSMH artış oranının altında kaldığı için KDV'nin GSMH içindeki payı biraz azalarak %2.76'ya gerilemiştir. Vergi gelirleri de bu artışlara paralel olarak %14,90 oranında artmış ve vergi gelirleri 137.480.292 milyon liraya yükselmiştir. Vergi gelirleri, GSMH artış oranı kadar artmadığı için vergi gelirlerinin GSMH içindeki payı biraz azalarak %23.88 olmuştur. 2007 yılına gelindiğinde yükselen seyir devam etsede yükselme oranlarında azalma başlamıştır. Bir önceki yıla göre %12,34 oranında artan GSMH 646.893.000 milyar lira olmuştur. ÖTV gelirleri %5,9'la düşük bir oranda artmış ve 39.110.505 milyon lira olarak gerçekleşmiştir. GSMH'deki artış oranının altında kaldığı için ÖTV'nin GSMH içindeki payı biraz azalarak %6.05 oranında kalmıştır. KDV gelirleri %5.5 oranında artarak 16.792.632 milyon lira olarak gerçekleşmiştir. KDV'nin GSMH içindeki payı ise %2,6 oranına gerilemiştir. Vergi gelirleri GSMH'ya yakın bir oranla %11.15 ile yükselmiş ve 152.831.736 milyon lira olmuştur. GSMH içindeki payı ise %23.63 oranında gerçekleşmiştir. Geçtiğimiz 2008 yılına geldiğimizde ise GSMH, %10.80 oranında artarak 716.713.161 milyar lira olmuştur. ÖTV gelirleri aynı yıl %14.4 oranında artmış, 44.719.000 milyon liraya ulaşmıştır. GSMH içindeki payı %0.20'lik bir artışla %6.24 olarak gerçekleşmiştir. KDV gelirleri %5.10 oranında artmış ve 17.652.000 milyon liraya ulaşmıştır. KDV'nin GSMH içindeki payı ise %2.46 oranında gerçekleşmiştir. Vergi gelirleri ise GSMH'nın artış oranının üstünde bir yükselme ile %12.02 oranında artmış ve 171.206.000 milyon lira olmuştur. Bu yükselme ile birlikte vergi gelirlerinin GSMH içindeki payıda yükselmiş ve % 23.89 oranını yakalamıştır.

Tablo 3: ÖTV Gelirleri ve KDV(*) Gelirlerinin Merkezi Bütçe Vergi Gelirleri ve GSMH İçindeki Payları

YILLAR	ÖTV GELİRLERİ (milyon lira)	YILLIK DEĞİŞİM %	ÖTV GELİRLERİNİN GSMH İÇ PAYI	KDV GELİRLERİ (milyon lira)	YILLIK DEĞİŞİM %	KDV GELİRLERİNİN GSMH İÇ PAYI	VERGİ GELİRLERİ (milyon lira)	YILLIK DEĞİŞİM %	VERGİ GELİRLERİNİN GSMH İÇ PAYI	GSMH (milyon lira)	YILLIK DEĞİŞİM %
2004	26.648.100		6,21	13.148.051		3,07	100.373.325		23,40	428.932.343	
2005	33.344.806	25,13	6,86	14.103.912	7,26	2,90	119.627.201	19,60	24,59	486.401.032	13,39
2006	36.926.175	10,70	6,41	15.911.290	12,80	2,76	137.480.292	14,90	23,88	575.783.962	18,37
2007	39.110.505	5,9	6,05	16.792.632	5,50	2,60	152.831.736	11,15	23,63	646.893.000	12,34
2008	44.719.000	14,4	6,24	17.652.000	5,10	2,46	171.206.000	12,02	23,89	716.713.161	10,80

Tablodaki veriler, gep.gov.tr adresinden alınmış olup tablo tarafımızca düzenlenmiştir.

(erişim tarihi, 10.08.2009)

(*) Dahilde Alınan KDV.

2.2. Özel Tüketim Vergileri’nin Merkezi Bütçe Vergi Gelirleri İçindeki Gelişiminin Katma Değer Vergisi’nin Merkezi Bütçe Vergi Gelirleri İçindeki Gelişimi İle Karşılaştırılması

Dolaylı vergilerin maliye literatüründe en çok eleştiri aldıkları noktalardan biri vergide adalet ilkesidir. Kuşkusuz tüm mükelleflerin ve tüm yöneticilerin isteği adil bir vergileme sistemidir. Bir görüşe göre(Kızılot, 2007:44),

“Bir ülkede, vergi adaletinin bulunmadığının da göstergesi olan dolaylı vergilerin oranı yada tutarı arttıkça, vergilemede adalet ilkesinden uzaklaşılmasıdır.”

Gelişmiş ülkelerde, dolaysız vergilerin payı dolaylı vergilere oranla daha yüksektir. Gelişmiş ülkelerin vergi sistemlerinin daha adaletli olduğunu varsayan bu yaklaşımla; dolaylı vergilerin bütçe içindeki payları arttıkça vergi adaletinin bozulduğu öne sürülmektedir. Ancak gelişmekte olan ülkeler gelişim sürecini henüz tamamlamadıklarından dolayı, ekonomik büyüme amacı onlar için büyük önem taşımaktadır. Bu bakımdan sermaye ve tasarrufların vergilendirilmesinden kaçılarak harcamaların vergilendirilmesi tercih edilebilmektedir.

Bir diğer görüşe göre;

“Alt gelir grubundaki tüketicilerin marjinal tüketim eğilimleri üst gelir grubundaki tüketicilerden daha fazla olduğu için tüketim vergilerinin tüketime oranı düşük gelir grubundakiler için daha yüksektir. Bu nedenle vergiler tersine artan oranlı bir yapıdadır, aynı kişilerin geliri arttıkça tükettikleri mal ve hizmetler üzerinden ödedikleri verginin gelirlerine olan oranı küçülür. Başka bir ifadeyle, gelir düzeyi arttıkça tüketicinin toplam vergi yükü azalır.” (Aktan ve Vural, 2002:17)

Buradaki vergi adaleti dolaylı vergilerin mal ve hizmetler üzerinden alınması sebebiyle gelirlerinin çoğunluğunu tüketime harcamak durumunda kalan marjinal tüketim eğilimi yüksek gelir gruplarının daha fazla vergi ödemesi noktasında başlamaktadır. Genel tüketim vergileri; tüketim eğilimi yüksek, düşük gelirli olanların ödediği vergiler olabilmektedir. Ancak özel tüketim vergileri; vergi konusunun dar olması sebebiyle

gelir düzeyi yüksek kişilerce talep edilen mallar üzerine konulmaktadır. Buradan hareketle, maliye literatüründe, dolaylı vergilerin vergi gelirleri içindeki payı artarken, dolaysız vergilerin payının azalması adaletsizlik olarak savunulmaktadır. Ancak tablomuzdan da görülebileceği gibi Türkiye’de dolaylı vergilerde ÖTV’nin vergi gelirleri içindeki payının KDV’ye göre çok daha yüksek olması yapılan adaletsizlik eleştirisine bir cevap niteliği taşımaktadır.

Elimizdeki veri seti 2004 2008 yılları arasını kapsamaktadır. Bu yıllar içersinde, vergi gelirleri ÖTV ve KDV gelirleri düzenli olarak artmıştır. ÖTV’nin GSMH içindeki payı %6 oranında seyrederken, KDV’nin GSMH içindeki payı düşük oranlı azalmalar göstermiştir. 2004 yılında, vergi gelirleri 100.373.325 milyon lira, KDV gelirleri 13.148.051 milyon lira ve ÖTV gelirleri ise 26.648.100 milyon lira olarak gerçekleşmiştir. KDV’nin vergi gelirleri içindeki payı %13.10 iken ÖTV’nin vergi gelirleri içindeki payı %26.55 olmuştur. Aynı yıl GSMH 428.932.343 milyar lira olarak gerçekleşmiş, ÖTV ve KDV gelirlerinin oranı sırayla, %6.21 ve %3.07 oranında gerçekleşmiştir. 2005 yılında, vergi gelirleri 119.627.201 milyon lira, KDV gelirleri 14.103.912 milyon lira ve ÖTV gelirleri ise 33.344.806 milyon lira olarak gerçekleşmiştir. KDV’nin vergi gelirleri içindeki payı düşerek %11.79 olurken ÖTV’nin vergi gelirleri içindeki payı, %27.87 oranına yükselmiştir. Bu yıl GSMH 486.401.032 milyar lira olurken, ÖTV ve KDV’nin GSMH içindeki payları sırasıyla, %6.86 ve %2.90 olarak gerçekleşmiştir. 2006 yılında, vergi gelirleri 137.480.292 milyon lira, KDV gelirleri 15.911.290 milyon lira ve ÖTV gelirleri ise 36.926.175 milyon lira olarak gerçekleşmiştir. Vergi gelirleri içindeki payları ise KDV’nin biraz düşüş göstererek, %11.57; ÖTV’nin ise %26.86 olarak gerçekleşmiştir. Aynı yıl GSMH 575.783.962 milyar lira olarak gerçekleşirken ÖTV ve KDV’nin payları sırasıyla, %6.41 ve %2.76 olarak gerçekleşmiştir. 2007 yılında vergi gelirleri 152.831.736 milyon lira, KDV gelirleri 16.792.632 milyon lira ve ÖTV gelirleri 39.110.505 milyon lira olarak gerçekleşmiştir. ÖTV’nin vergi gelirleri içindeki payı %25.59 iken KDV’nin vergi gelirleri içindeki payı %10.99 olarak gerçekleşmiştir. Bu yıl GSMH 646.893.000 milyar lira olarak gerçekleşirken, KDV ve ÖTV’nin GSMH içindeki payları sırayla, %2.60 ve %6.05 olarak gerçekleşmiştir. Geçtiğimiz 2008 yılında ise yükselme oranları şöyledir. Vergi gelirleri 171.206.000 milyon lira, KDV gelirleri 17.652.000 milyon lira ve ÖTV gelirleri ise 44.719.000 milyon lira olarak gerçekleşmiştir. ÖTV’nin vergi

gelirleri içindeki payı, %26.12 oranına yükselirken, KDV'nin vergi gelirleri içindeki payı %10.31 oranına gerilemiştir. Aynı yıl GSMH 716.713.161 milyar lira olarak gerçekleşirken KDV ve ÖTV'nin GSMH içindeki payları sırasıyla, %2.46 ve %6.24 oranlarında gerçekleşmiştir.

Tablo 4: KDV(*) Gelirleri ile ÖTV Gelirlerinin Merkezi Bütçe Vergi Gelirleri ile GSMH İçindeki Paylarının Karşılaştırılması Olarak Değerlendirilmesi

YILLAR	VERGİ GELİRLERİ (milyon lira)	KDV GELİRLERİ (milyon lira)	KDV/ VERGİ GELİRLERİ (%)	ÖTV GELİRLERİ (milyon lira)	ÖTV/ VERGİ GELİRLERİ (%)	GSMH (milyon lira)	KDV/GSMH(%)	ÖTV/GSMH(%)
2004	100.373.325	13.148.051	13,10	26.648.100	26,55	428.932.343	3,07	6,21
2005	119.627.201	14.103.912	11,79	33.344.806	27,87	486.401.032	2,90	6,86
2006	137.480.292	15.911.290	11,57	36.926.175	26,86	575.783.962	2,76	6,41
2007	152.831.736	16.792.632	10,99	39.110.505	25,59	646.893.000	2,60	6,05
2008	171.206.000	17.652.000	10,31	44.719.000	26,12	716.713.161	2,46	6,24

Tablodaki veriler,

Vergi Gelirleri ile ilgili olanlar, ÖTV Gelirleri ile ilgili olanlar, KDV Gelirleri ile ilgili olanlar, gep.gov.tr, (erişim tarihi 20.08.2009)

GSMH ile ilgili veriler, dpt.gov.tr (erişim tarihi, 20.08.2009)

adreslerinden alınmış olup tablo tarafımızca düzenlenmiştir.

(*) Dahilde Alınan KDV.

2.3. KDV ve ÖTV'nin Gerçekleşme Oranları Açısından Karşılaştırılması

Bilindiği gibi bir verginin başarılı olma kriterlerinden biri hedeflenen vergi geliri rakamları ile gerçekleşen vergi geliri rakamlarının birbirini yakalamasıdır yani hedeflenen gelirin gerçekleşmesidir. Aşağıdaki tabloda KDV ile ÖTV'nin hedeflenen gelirleri karşılaması açısından bir karşılaştırması mevcuttur. Maliye teorisinde %90 ve üstü gerçekleşen hedefi karşılama oranı başarılı olarak kabul edilebilmektedir. Tablomuzda ÖTV gelirlerinin hedeflenen vergi gelirlerini karşılaması açısından KDV gelirlerinin hedeflenen vergi gelirlerini karşılamasına göre daha başarılı sayılabileceğini görmekteyiz. Elimizdeki veri setine göre, 2006 yılında hedeflenen KDV geliri, 16.337.000 milyon lira iken, gerçekleşen gelir ise 15.911.290 milyon lira olmuştur. Hedeflenen geliri karşılama oranı %97 civarında gerçekleşmiştir. Aynı ÖTV'de neredeyse hedefin tamamına yakın bir gelir elde edilmiştir. Hedeflenen ÖTV geliri, 37.276.000 milyon lira iken, gerçekleşen gelir 36.926.175 milyon lira olmuştur. Hedeflenen geliri karşılama oranı %99 gibi yüksek bir oran olmuştur. 2006 yılında elde edilen gelirler doğrultusunda dolaylı vergilerde başarılı olunmuştur. 2007 yılında hedeflenen KDV geliri, 20.200.498 milyon lira olarak hesaplanırken, gerçekleşen gelir 16.792.632 milyon lira olmuştur. Bu yüksek fark gelirin hedefi karşılama oranını da düşürmüş oran %83'te kalmıştır. Buradan hareketle, 2006 yılındaki başarılı gelirden sonra, 2007 yılında hedefin %25 oranında artırılması ki bu oran, sektörlerin hedeflenen KDV gelirini karşılama oranından daha yüksek bir oran olması sebebiyle, vergi hedeflenen gelirin altında kalmış olabilmektedir. Aynı yıl ÖTV hedefin çok dikkat çekici bir değişme olmamıştır. Hedeflenen vergi geliri, 41.070.466 milyon lira iken, gerçekleşen vergi geliri, 39.110.505 milyon lira ile hedeflenen gelirin altında kalmıştır. Hedeflenen vergi gelirinin gerçekleşen vergi gelirine oranı ise, %95'tir, bu oranda başarılı bir orandır. 2008 yılında, hedeflenen KDV geliri düşürülerek 17.632.000 milyon liraya çekilmiştir. Gerçekleşen KDV geliri ise hedefin biraz altında kalarak, 16.798.948 milyon lira olmuştur. Gerçekleşen gelirin hedefi karşılama oranı ise, %95.27. Aynı sene ÖTV'nin hedeflenen geliri yükseltilecek 44.831.709 milyon lira olarak belirlenmiştir. Gerçekleşen vergi geliri ise, 41.851.709 milyon liradır. Elde edilen gelirin hedefi karşılama oranı ise %93'tür.

Tablo 5: KDV(*) ve ÖTV Gelirlerinin Gerçekleşmeleri

YILLAR	VERGİLER	(milyon lira)	(milyon lira)	(milyon lira)
		HEDEF	GERÇEKLEŞEN	GERÇEKLEŞME ORANI
2006	KDV	16.337.000	15.911.290	%97.39
	ÖTV	37.276.000	36.926.175	%99.06
		HEDEF	GERÇEKLEŞME	GERÇEKLEŞME ORANI
2007	KDV	20.200.498	16.792.632	%83.14
	ÖTV	41.070.466	39.110.505	%95.23
		HEDEF	GERÇEKLEŞME	GERÇEKLEŞME ORANI
2008	KDV	17.632.000	16.798.498	%95.17
	ÖTV	44.831.709	41.851.709	%93.35

Tablomuzdaki veriler www.gep.gov.tr (erişim tarihi, 20.08.2009) adresinden alınmış olup, tablo tarafımızca düzenlenmiştir.

2.4. ÖTV’nden Önce ve ÖTV’nden sonra KDV Gelirlerindeki Değişim

Bilindiği gibi, Özel Tüketim Vergisi’nin sisteme dâhil edilmesiyle beraber tüketim üzerinden alınan onaltı vergi, vergi sistemimizden kaldırılmıştır. Aynı zaman mallar üzerinde çeşitlilik arz eden KDV oranı önce %18’lik tek orana indirilmiş daha sonra ise üç oran %1, %8 ve %18 olarak uygulamaya devam edilmiştir. Burada mükelleflerin ödedikleri vergiye ek bir vergi konulmamış sadece farklı isimlerde alınan vergiler tek çatı altında toplanmıştır. Bu bakımdan vergi sistemi sadeleşerek daha basit bir hale getirilmiştir. Bu basitliğin tahsilât alanındaki yansımalarını inceleyeceğiz. Örneğin, ÖTV’nin vergi sistemine dahil edilmesinden önce buzdolabında %26 oranında alınan KDV, ÖTV’nin sisteme dahil edilmesinden sonra KDV oranı %18, ÖTV oranı ise aradaki fark olan %8 olarak uygulanmış böylece hem mükellefe yeni bir vergi yükü konulmamış hemde KDV sabit bir oran olarak uygulanmıştır.

Bilindiği gibi Laffer eğrisi vergi oranlarıyla devletin vergi gelirleri arasındaki ilişkiyi açıklayan bir eğri. Kısaca şu şekilde ifade edilebilir. Vergilerde oluşturulacak her 1 oranlık artışın, vergi gelirlerinde aynı veya yakın oranda bir artış yapması beklenir. Buradaki tablomuzda da görülebileceği gibi KDV oranlarındaki düşüş KDV gelirlerini arttırmıştır. Buradan hareketle aslında indirim öncesi uygulanan vergi oranının optimal vergi oranı olmadığını söylemek mümkündür.

Elimizdeki veri seti 2000 yılı itibariyle KDV gelirlerini ve ÖTV gelirlerini kapsamaktadır. Elimizdeki veri setinde 2000 yılından itibaren KDV gelirleri sürekli olarak artmıştır. Oysaki ÖTV’nin sisteme dâhil edilmesinden sonra örneğin ÖTV gelirlerinin yaklaşık 2,7 oranına sahip olan dayanıklı tüketim mallarında KDV oranı %18’e çekilmiştir. Bu oran değişikliklerinin KDV gelirlerine yansması sadece artan gelirlerin artış hızını düşürmek olarak gerçekleştiği görülmektedir. 2006 yılında ise bazı alanlarda KDV oranları %8 olarak belirlenmiştir. Bu indirim ise vergi gelirlerini azaltmamış, vergi gelirleri artarak devam etmiştir. Buradan hareketle KDV indiriminin talebe bir canlılık getirdiği söylenebilir. Maliye teorisinde basit, anlaşılması ve uygulanması kolay vergilerin, uygulama alanında daha verimli olacağı savunulmuştur. Dolaylı vergilerdeki bu basitleşme ve indirimler hem vergilerin etkinliğini arttırmış hemde bütçe içersine yüksek gelir sağlamışlardır.

Tablo 6: ÖTV’den Önce ve Sonra KDV(*) Gelirlerindeki Değişim

YILLAR	KDV(milyon lira)	ÖTV(milyon lira)
2000	5.157.397	–
2001	8.295.213	–
2002	12.478.978	–
2003	16.378.580	22.619.000
2004	20.055.054	26.866.570
2005	22.038.878	33.621.775
2006	25.291.023	37.102.948
2007	28.065.445	39.350.665
2008	30.085.502	41.962.186

Tablomuzdaki veriler gep.gov.tr (erişim oranı, 20.08.2009) adresinden alınmış olup, tablo tarafımızca düzenlenmiştir.

(*)Dahilde Alınan KDV.

Tablo 7: ÖTV Bileşenleri İtibarıyla Yıllar İçindeki Gelişimi

YILLAR	2004	2005	2006	2007	2008
ÖZEL TÜKETİM VERGİSİ (milyon lira)	26.648	33.345	36.926	39.111	44.719
-Petrol ve Doğalgaz Ürünlerine İlişkin ÖTV	15.751	19.398	20.551	22.052	25.638
-Motorlu Taşıt Araçlarına İlişkin ÖTV	2.751	4.274	4.138	4.293	4.611
-Kolalı Gazoz, Alkollü İç. ve Tüt. Mamül.İlişkin ÖTV	7.702	8.957	11.262	11.720	13.207
Alkollü İç	1.156	1.344	1.898	1.889	2.005
Tüt. Mamül	6.393	7.435	8.957	9.647	11.000
Kolalı Gazoz	153	178	408	185	202
-Dayanıklı Tüketim ve Diğer Mallara İlişkin ÖTV	444	716	975	1.045	1.263

Tablomuzdaki veriler gep.gov.tr (erişim oranı, 20.08.2009) adresinden alınmış olup, tablo tarafımızca düzenlenmiştir.

BÖLÜM 3:ÖZEL TÜKETİM VERGİSİNİN MAKRO EKONOMİK GÖSTERGELER ÜZERİNDEKİ ETKİSİ

Vergi sistemleri, içinde bulunulan ekonomik duruma, gerekli etkiyi sağlayacak biçimde düzenlenmelidir. Vergi, kamu ekonomisinin finansmanında kullanılan önemli bir araç olması niteliğinin ötesinde, konjonktür ve istihdam politikası amaçlarına olanak verdiği ölçüde etki edebilecek bir biçimde kullanılabilmelidir(Savaş, 2008:12).

Vergi sistemi; sosyal, kültürel ve ekonomik açıdan etki sahibidir. Ekonomik göstege denildiği zaman ilk hatırlanan ve önem açısından üst sıralarda yer alan göstergeler; yatırım, istihdam, ithalat ve üretimdir. Bu bölümde Özel Tüketim Vergisi'nin ekonomik etkilerinden yatırım, istihdam, ithalat, fiyatlar ve üretim faktörleri açısından inceleyeceğiz. Özel Tüketim Vergisi sisteme dâhil edildikten sonra ekonomik etkilerinin nasıl gerçekleştiğini incelemek için bu beş faktörü kullandık. Bu faktörleri kullanırken Wagner'in Vergileme İlkeleri açısından durumu incelemeye çalıştık. Adolph Wagner, özellikle gelişmekte olan ülkelerde, toplumun temel ihtiyaçlarının karşılanması nedeniyle zorunlu olarak devlet faaliyetlerinin ve kamu harcamalarının artacağını savunur. Ayrıca konuyla ilgili olarak yine Wagner ekonomik kalkınma ve gelişme deneyimleri olan bir ülkede, kamu kesiminin faaliyetlerinde bir artış görülmek zorunda olacağını ve kamu harcamaları yapılırken bu artış oranının kişi başına üretimde meydana gelecek olan artış oranından büyük olacağını savunmaktadır(Benett ve Johnson, Çev.Eker, 3).

Wagner'in vergileme ilkelerini kısaca dört grupta topladık; birinci grup, maliye politikasına ilişkin ilkeler; yeterlilik ilkesi, esneklik ilkesi, ikincisi iktisadi vergi ilkeleri, üçüncüsü adaletin sağlanmasına ilişkin ilkeler; eşitlik ve genellik ilkeleri ve son ilke teknik idari ilkeler; belirlilik ilkesi, uygunluk ilkesi ve ucuzluk ilkesi.

Yatırım; bir ülkenin gelişimini gösteren en mühim göstergelerden biri olarak sayılabilir. Bir ülkede tasarrufların nasıl değerlendirildiği yatırım rakamlarından incelenebilir. Bu açıdan vergilerin tasarruflar üzerindeki etkisini incelenmesinde de yol gösterici olabilmektedir.

İstihdam, yatırımın dolaysız olarak etkilediği en önemli alanlardan biridir. İşsizlik, hemen hemen dünyadaki tüm ülkelerin sorunudur. Bu sebeple bir verginin bu ekonomik göstergeler üzerindeki etkisi büyük önem taşımaktadır.

İthalat, özellikle ödemeler dengesi üzerindeki etkisi sebebiyle tüm ülkelerde önem taşımaktadır. Özel Tüketim Vergisi’de konusu itibariyle, gelişmekte olan bir çok ülke gibi Türkiye’de de, ithalat kısıcı etkisi sebebiyle kullanılmaktadır.

Üretim, bir ülkenin gelişmişlik düzeyini gösteren faktörlerden biri olan GSMH’nin belirleyicilerindendir. İstihdamın artması yada azalması, üretimin artması veya azalmasına bağlıdır.

Bu bilgiler çerçevesinde Özel Tüketim Vergisi’nin makro ekonomik göstergeler üzerindeki etkisini I Sayılı Liste, II Sayılı Liste, III Sayılı Liste ve IV Sayılı Liste ve bu listelerin kapsadığı sektörler çerçevesinde inceledik.

3.1. Özel Tüketim Vergileri’nin Yatırımlar Yönünden Değerlendirmesi

Yatırım, milli gelirin tüketilmeyerek tasarruf edilen bölümünün üretim araçlarının satın alınmaları ve üretilmeleri için harcanmasının bir sonucudur. Bir ekonominin uzun dönem performansının ölçülmesinde de yatırımlar kullanılmaktadır. Bu açıdan bakıldığında bir ekonomide uygulanmaya başlayan bir verginin yatırımlar üzerindeki etkisi büyük önem taşımaktadır(Şimşek ve diğ. 2004:16).

Vergilerin türü, oranı ve miktarı; harcama, tasarruf, çalışma arzusu, yatırım kararları ve vergi gelirleri üzerinde farklı etkiler meydana getirmektedir. Özellikle bir ekonomide yatırım kararlarının alınmasında tasarruflar ve tasarrufların vergilendirilmesi büyük önem taşımaktadır(Demircan, 2003:105).

Yatırımların devlet eliyle yapıldığı ekonomilerde, gelir ve servet üzerinden alınan vergiler önem kazanabilmektedir. Devlet tarafından yapılan yatırımlarda finansman vergi olduğu için öncelik tasarrufların vergilendirilmesinden ziyade gelire ve servete yönelmektedir. Ancak özel sektörün yapacağı yatırımlarda tasarrufların vergilendirilmesi yatırım önünde bir engel teşkil edebilmektedir.

Kurum karlarından elde edilen kazançlar sermayeye aktarımı daha kolaydır. Bu yüzden özellikle kriz dönemlerinde kurum karlarını vergilemek yerine tüketimi vergilemek önerilmektedir(OECD, 2009:25). Türkiye’de de son yıllarda uygulanan vergi politikalarında yatırımları arttırabilmek için tüketim vergilerinin toplam vergi gelirleri içindeki payının artması, kurum kazançlarına ilişkin vergilerin tasarrufları arttırmak amacıyla vergi oranlarının düşürülmesi gibi çalışmalar yapılmaktadır(Tezcan ve Yılmaz, 2007:6).

Elimizdeki veri setinde Türkiye’de 2000 2008 yılları arasında gerçekleşen toplam, kamu ve özel yatırımlarda meydana gelen değişimler mevcuttur. Tablomuzda GSMH ve yatırımların paralel olarak arttığı gözlemlenmektedir. Sadece tablodan hareketle, yatırımların teşvik edildiği söylenebilir. Yukarıda da değindiğimiz gibi yatırım kararlarının alınmasında tasarrufların vergilendirilmesi özellikle kurum tasarruflarının vergilendirilmesi belirleyici rol oynayabilmektedir. Özel yatırımların dalgalı oranlarla da olsa devamlı olarak artması; tasarrufların yüksek oranda vergilendirilmesinin, özel sektör yatırım kararlarının önünde engel teşkil etmesi tezini doğrular niteliktedir.

Tablomuzda ağırlık özel sektör yatırımlarındadır. 2000 yılında, 26.110.526 milyon lira özel sektör sabit sermaye yatırımı bulunmaktadır. Aynı kamu sektörü sabit sermaye yatırımı 8.602.103 milyon lira iken toplam sabit sermaye yatırımları 34.712.629 milyon lira olarak gerçekleşmiştir. 2001 yılında özel sektör sabit sermaye yatırımları %7.55’lik bir artışla 28.054.823 milyon lira olmuş, kamu sektörü sabit sermaye yatırımları %31.35’lik bir artışla 11.300.409 milyon liraya ulaşmıştır. Toplam sabit sermaye yatırımları ise %13.35’lik artışla 39.355.232 milyon lira olarak gerçekleşmiştir. 2002 yılında, özel sektör sabit sermaye yatırımları %52.30 oranında artarak 42.733.310 milyon lira olmuş, kamu sektörü sabit sermaye yatırımları %53.15 oranında artarak 17.307.672 milyon lira olarak gerçekleşmiştir. Aynı toplam sabit sermaye yatırımları %52.55 oranında artarak 60.040.982 milyon lira olmuştur. 2003 yılında özel sektör sabit sermaye yatırımları %44.80 oranında artarak, 61.883.800 milyon lira olmuştur. Kamu sektörü sabit sermaye yatırımları %-0.20’lik sembolik bir azalma ile 17.287.521 milyon lira olarak gerçekleştirmiş, toplam sabit sermaye yatırımları %31.86 oranında artarak 79.171.321 milyon lira olarak gerçekleşmiştir. 2004 yılında özel sektör sabit sermaye yatırımları %58 oranında artarak 97.798.873 milyon liraya ulaşırken, kamu

sektörü sabit sermaye yatırımları %3.95'lik bir artışla 17.977.066 milyon lira olarak gerçekleşmiştir. Aynı sene toplam sabit sermaye yatırımları % 46.23 oranında artarak 115.775.939 milyon lira olarak gerçekleşmiştir. 2004 yılında GSMH ise, 428.932.343 milyon lira olarak gerçekleşmiştir. 2005 yılında özel sektör sabit sermaye yatırımları %16.80 oranında artarak 114.236.944 milyon liraya ulaşırken, kamu sektörü sabit sermaye yatırımları %36.70 oranında artarak 24.578.315 milyon lira olarak gerçekleşmiştir. Aynı yıl toplam sabit sermaye yatırımları %19.90 oranında artarak 138.815.259 milyon lira olarak gerçekleşmiştir. 2005 yılında GSMH ise, 486.401.032 milyon lira olarak gerçekleşmiştir. 2006 yılında ise, özel sektör sabit sermaye yatırımları %25.20 oranında artarak 143.056.231 milyon lira olarak gerçekleşirken, kamu sektörü sabit sermaye yatırımları %15.80'lik bir artışla 28.464.140 milyon liraya ulaşmış, toplam sabit sermaye yatırımları %8.98 oranında artarak 186.915.189 milyon liraya yükselmiştir. 2006 yılında GSMH ise, 575.783.962 milyon lira olarak gerçekleşmiştir. 2007 yılında, özel sektör sabit sermaye yatırımları %7.90 oranında artarak 154.381.014 milyon lira olarak gerçekleşmiştir. Kamu sektörü sabit sermaye yatırımları %14.30 oranında artarak 32.534.175 milyon liraya ulaşırken, toplam sabit sermaye yatırımları %8.98 oranında artarak 186.915.189 milyon lira olarak gerçekleşmiştir. 2007 yılında GSMH ise, 646.893.000 milyon lira olarak gerçekleşmiştir. 2008 yılında, özel sektör sabit sermaye yatırımları %15 oranında artarak 177.633.291 milyon liraya ulaşırken, kamu sektörü sabit sermaye yatırımları %14.10 oranında artmış 37.125.120 milyon liraya ulaşmıştır. Aynı yıl toplam sabit sermaye yatırımları %14.90 oranında artarak 214.758.411 milyon lira olarak gerçekleşmiştir. 2008 yılında GSMH ise, 716.713.161 milyon lira olarak gerçekleşmiştir.

Tablo 8: Özel, Kamu ve Toplam Sabit Sermaye Tablosu

YILLAR	ÖZEL SERMAYE (milyon lira)	YILLIK DEĞİŞİM ORANI %	KAMU SERMAYE (milyon lira)	YILLIK DEĞİŞİM ORANI %	TOPLAM SABİT SERMAYE (milyon lira)	YILLIK DEĞİŞİM ORANI %	GSMH (milyon lira)
2000	26.110.526		8.602.103		34.712.629		
2001	28.054.823	7,55	11.300.409	31,35	39.355.232	13,35	
2002	42.733.310	52,30	17.307.672	53,15	60.040.982	52,55	
2003	61.883.800	44,80	17.287.521	-0,20	79.171.321	31,86	
2004	97.798.873	58	17.977.066	3,95	115.775.939	46,23	428.932.343
2005	114.236.944	16,80	24.578.315	36,70	138.815.259	19,90	486.401.032
2006	143.056.231	25,20	28.464.140	15,80	171.520.371	23,55	575.783.962
2007	154.381.014	7,90	32.534.175	14,30	186.915.189	8,98	646.893.000
2008	177.633.291	15	37.125.120	14,10	214.758.411	14,90	716.713.161

Tablomuzdaki veriler dpt.gov.tr (erişim tarihi, 20.09.2009) adresinden alınmış olup tablo tarafımızca düzenlenmiştir.

3.2. Özel Tüketim Vergisi'nin İstihdam Yönünden Değerlendirilmesi

İstihdam, ülkedeki mevcut işgücünün ekonomik faaliyetler içerisinde sürekli biçimde çalıştırılmasıdır. Bir başka tanım, bir ekonomide belli bir dönemde üretim öğelerinin varolan teknolojik düzeye göre ne ölçüde kullanıldığıdır.

Uygulamaya konan vergi sonrasında ücretlilerin kişisel gelirleri ve müteşebbislerin kazançlarında meydana gelecek olan azalma, kişileri gelir ve ikame dengesinde karar vermeye yöneltecektir. Bu karar verme sonrasında daha fazla kazanmak yerine çalışmamak tercih edilebilir bu durum bir refah kaybına yol açabilir. Girişimci tarafından ise karının azalması sonucu ikame etkisinin tercih edilmesi ise teşebbüsün kapatılması ile sonuçlanabilir. Bu durum hem yatırımların azalmasına hemde istihdamın azalmasına sebebiyet verebilmektedir(Avcı, 1988:12). Bu noktada vergilerin hissedilebilirliği “mali anestezi” kavramı öne çıkmaktadır.

Bilindiği gibi, mali anestezi verginin, ödeyiciler tarafından hissedilmeden ödenmesi anlamına gelmektedir. Gelir ikame paradoksunda da karar girişimciyi ve işgücünü karar verme noktasına getiren vergi yükü ve vergi yükünün hissedilmesidir. Mali anestezi kavramının uygulama alanı bulduğu vergilerin dolayı vergiler olması sebebiyle Özel Tüketim Vergisi geliştirmekte olan ülkelerde yoğun olarak kullanılmaktadır.

Ekonomide talebin azaldığı kriz dönemlerinde, talebi canlandırıcı bir etki olarak dolaylı vergilerde indirimde gidilmesi maliye teorisinde yer bulan bir varsayımdır. Bu tür bir vergi uygulaması ülkemizde görülmüştür. 2009 yılında krizin istihdam alanında KDV ve ÖTV indirimine gidilmiştir. Bu indirimler sonrasında artan talep tatile çıkan işçilerin geri çağırılmasına ve üretime devam edilmesinde etkili olmuştur(Dikbaş, 29.09.09 Zaman).

3.3. Özel Tüketim Vergisi'nin Üretim Yönünden Değerlendirilmesi

Bilindiği gibi, Özel Tüketim Vergisi'nin yürürlüğe girmesiyle beraber onaltı farklı vergi kaldırılmıştır. Çalışmamızın incelediği dönemde herhangi bir vergi oranının indirimine gidilmediği bilinmektedir. Bu bağlamda Özel Tüketim Vergisi üretim üzerinde diferansiyel bir yansıması incelenmiştir.

Bir ülkede üretimin istihdam alanını genişleten en önemli ekonomik faktörlerden biri olduğu bilinmektedir Verginin istihdam ve yatırım üzerindeki etkisi de üretim kapasitesini değiştirebilmektedir. Tüketim vergileri doğrudan üretim üzerine konulan bir vergi olmamasına rağmen, fiyat artışları yoluyla talebi etkileyebilmekte, talepte arz üzerinde etkili olabilmektedir. Bu durumda, talebin fiyat esnekliği önem kazanmaktadır. Bir malın talebinin fiyat esnekliği 1’den büyükse, malın fiyatındaki bir artış tüketicinin harcamalarını azaltacaktır. Benzer bir şekilde vergilendirilen malın talep esnekliği birden küçük ise bu durumda o mala olan talebin fiyat değişikliğine karşı duyarlılığı az olduğundan, o mal için yapılan harcamalar artacak ve dolayısıyla diğer mallara olan talep azalacaktır(Yaylalı, 2004:112). Özel Tüketim Vergisi’nin kapsama alanından hareketle lüks mal tanımı, petrollü ürünler, otomobil, alkol, tütün, dayanıklı eşya ve kozmetik şeklinde sınırlandırılabilir. Fiyat duyarlılığı ürünlerin yüksek tüketim vergileri sonucu arzı darabilmekte yada tam aksi bir etki ile düşük tüketim vergileri ile arzı genişletilebilmektedir.

Dolaylı vergiler üretim üzerinde direkt bir etkisi olmaması sebebiyle, gelişmekte olan ve az gelişmiş ülkelerde, ekonomik geçiş dönemlerinde, kalkınmanın finansmanı olarak kullanılmaktadır(Talaşlı ve Ay, 2008:142).

Kullanılabilir kişisel geliri dolaysız olarak vergilendirmek kişilerde çalışma ve çalışmama arasında karar verme noktasına getirebilir. Şöyleki, çalışanlar kişisel geliri üzerine eklenecek yeni bir vergi karşısında daha duyarlı olduklarından çalışmamanın kendilerine sağladıkları fayda ile çalışmanın kendilerine sağladıkları fayda arasında bir tercih yapmayı tercih edebilmektedir. İktisat alanında gelir ikame etkisi olarak adlandırılan bu durumun oluşmaması, ortaya bir refah kaybı durumu çıkmaması için, genellikle gelişmekte olan ülkelerde dolaysız vergilere göre dolaylı vergiler seçilebilmektedir(Bakırcı, 2003:46).

3.4. Özel Tüketim Vergisi’nin İthalat Yönünden Değerlendirilmesi

Devlet çeşitli sebeplerden dolayı dış ticarete müdahale etmek ister. Bu sebeplerin konumuzla alakalı olanlarını kısaca şu şekilde sıralayabiliriz.

Hazineye gelir sağlamak,

Dış ödemeler dengesizliklerinin giderilmesi,

Ülke içi ekonominin istikrarı,

Ülke içi sanayinin dış rekabetten korunması (Seyidoğlu, 1996:106).

Devletin ithalata müdahalesi temsil eden en önemli araç, ithal edilen mallar üzerinde uygulanan vergilerdir. Bu vergilerden biride ÖTV'dir. Özel Tüketim Vergisi yurda giriş yapan tüm malları kapsamaz yani genel bir ithalat vergisi değildir. Ancak ÖTV konusu gereği kapsadığı malların ithalat edilme oranları yüksektir. İthal edilen malların gümrük sonrası ÖTV ile ikinci bir defa vergilendirilmesi, malın fiyatını arttırır. Fiyat artışları ise, mala olan talebin azalmasına sebebiyet verebilmektedir.

3.5. Özel Tüketim Vergisi'nin Fiyatlar Yönünden Değerlendirilmesi

Özel Tüketim Vergisi ismiyle müsemma; yatırım, istihdam, ithalat ve üretim alanlarını dolaylı olarak etkilemektedir. ÖTV'nin dolaysız olarak etkilediği tek alan fiyatlar ve taleptir. Verginin fiyatlar üzerindeki etkisi verginin yansımaları olarak adlandırılır. Eğer üzerine vergi konan mal zorunlu mal ise, tam yansıma yani vergi miktarının tamamının fiyat üzerine eklenmesi gerçekleşir. Ancak mal zorunlu mal değilse, kısmi yansıma dediğimiz yansıma şekli gerçekleşir. Bu durumda verginin bir kısmı üretici bir kısmı ise tüketici tarafından karşılanır(Şener, 2004:111).

Tüketim vergileri üretilen, satılan ve tüketilen mal ve hizmetler üzerinden alınan verilerdir ve mal ve hizmetlerin fiyatları içine gizlenmiş olarak vergilendirilirler(Aktan ve Vural, 2002:9). Gelirlerin harcanmasına ilişkin işlemleri vergilendiren dolaylı vergiler tüketicilerin ödedikleri fiyatla üreticilerin aldıkları fiyat arasında bir farklılık oluşmasına neden olur(Turan, 2008:19). Fiyat üzerine konan vergi ile, talebin azalacağı görüşü hakimdir. Örneğin, alkollü ürünler fiyat duyarlılığı yüksek ürünlerdir. Yapılan araştırmalarda fiyatlar yükseldikçe alkol kullanımının düştüğü gözlenmiştir(Vergi Konseyi, ÖTV Alkollü İçecekler).

Dolaylı vergiler, maliye literatüründe, kayıtdışı ekonominin varolma sebepleri arasında gösterilmiştir. Vergi oranlarının yüksekliği sebebiyle yükselen kayıt altındaki mallardan ziyade vergiden arındırılmış kayıtdışı mala olan talebin artacağı görüşü

yaygındır(Kıldış, 2005:15). Burada hangi psikolojik sınırdan sonra kaçakçılığın arttığı yada azaldığı ise literatürde henüz kesinliğe ulaşmış bir soru değildir.

3.6. Türkiye’de Özel Tüketim Vergileri’nin Makroekonomik Etkilerinin Değerlendirilmesi

Özel Tüketim vergilerinin maliye literatüründe bahsedilen etkilerinde yukarıda bahsettik. Bu bölümde 2003 yılında Türk Vergi Sistemine dâhil edilen Özel Tüketim Vergisi’nin; makro ekonomik etkilerini uygulamalı olarak incelemeye çalışacağız.

Türkiye’de Özel Tüketim Vergileri’nin makro ekonomik göstergeler üzerindeki etkilerini; I Sayılı Liste, II Sayılı Liste, III Sayılı Liste ve IV Sayılı Liste ve bu listelerin kapsadığı sektörler çerçevesinde inceleyeceğiz.

3.6.1. Türkiye’de Özel Tüketim Vergileri’nin Makroekonomik Etkilerinin I Sayılı Listedeki Mallar Açısından Değerlendirilmesi

I sayılı listedeki mallar, A ve B cetvellerinde düzenlenmiş olan bu mallar esas itibariyle, benzin, gazyağı, motorin, fuel oil, yağlar, doğal gaz, bütan, propan, benzol, nafta, sprit vb. gibi mallardır(Yıldız, 2009:415).

Tablo 9: Petrollü Ürünler Sektöründe Makroekonomik Unsurlar İle OTV Gelirleri'nin Gelişimi

YILLAR	ÜRETİM (PETROL) (bin litre)	ÜRETİMİN DEĞİŞİM YILLIK %	İSTİHDAM	İTHALAT (milyon litre)	İTHALATIN DEĞİŞİM YILLIK %	ÖDENEN ÖTV (milyon lira)	ÖDENEN ÖTV'NİN DEĞİŞİM YILLIK %	ÖTV GELİRLERİ İÇİNDEKİ PAYI (%)	FİYAT ENDEKSİ(*)	FİYAT ENDEKSİ YILLIK DEĞİŞİM ORANI %	SEKTÖRÜN ELDE ETTİĞİ GELİR
2000	24.520		veri yok								veri yok
2001	24.180	-2	veri yok								veri yok
2002	24.196	0	veri yok	23.707.589							veri yok
2003	26.582	9	veri yok	24.028.667							veri yok
2004	25.889	-3	veri yok	23.917.019		15.751.000		59			veri yok
2005	23.889	-8	veri yok	23.389.647	-3	19.398.000	23	58	120,69		veri yok
2006	24.591	2	veri yok	23.786.875	2	20.551.000	6	56	135,4	12,18	veri yok
2007	23.994	-3	veri yok	23.445.764	-2	22.052.000	7	56	144,27	6,55	veri yok
2008	22.780	-6	veri yok	21.833.471	-7	25.638.000	16	57	199,89	38,55	veri yok

Tablomuzdaki veriler aşağıdaki adreslerden alınmış olup tablo tarafımızca düzenlenmiştir.

İthalatla ilgili veriler, dpt.gov.tr (erişim tarihi, 25.09.2009).

Üretimle ilgili veriler 2005 yılına kadar olan veriler , dpt.gov.tr (erişim tarihi, 25.09.2009).

Üretimle ilgili veriler 2006,2007,2008 yıllarına ait olan veriler ise, tupras.com.tr (erişim tarihi, 20.09.2009).

Fiyat Endeksi ile ilgili veriler, dpt.gov.tr (erişim tarihi, 25.09.2009).

(*) Tablomuzdaki fiyat endeksi ile ilgili veride 2003 yılı baz alınmıştır.

Ödenen ÖTV ile ilgili veriler, gep.gov.tr (erişim tarihi, 20.09.2009).

3.6.1.1. I Sayılı Listedeki Malların Üretim Açısından Değerlendirilmesi

Maliye teorisine göre, tüketim vergileri üretimi vergilendiren vergiler değildir. Bu açıdan üretim üzerinde dolaysız bir etkileri de yoktur. Ayrıca petrol ve benzeri ürünler bir ülkenin doğal kaynakları olduğu için üretimlerinde ki azalma yada artışlar o kaynağın yeraltındaki varlığı veya yeni bir yerde bulunabilirliğiyle de yakından ilgilidir. Bu neden, elimizdeki veri setindeki üretim oranlarında gerçekleşen dalgalanmaya sebep olarak gösterilebilir. Üretim düşerken kullanım aynı kalıyorsa yada artıyorsa üretimin düşmesinden kaynaklanan açığın ithalat ile karşılanması düşünülebilir.

Elimizdeki veri seti 2000 2008 yılları arasını kapsamaktadır. Bu süreye bakıldığında en düşük yıllık üretim geçtiğimiz 2008 yılında 22.780.000 ton olarak gerçekleşmiştir. En yüksek üretim ise, 2003 yılında, 26.582.000 tonla elde edilmiştir. Genel olarak bakıldığında ise, hafif dalgalı bir üretim seyri olan petrollü ürünler, 2000 2003 yılları arasında sırayla, 24.582.000 ton, 24.180.000 ton ve 24.196.000 ton olarak gerçekleşmiştir. Ancak 2003 yılında üretim %9'luk bir artışla 26.582.000 tona yükselmiştir. Devam eden yıllarda ise üretimin seyri ara sıra yükselen ama genel anlamda dalgalı bir düşüşle devam etmiştir. 2004 yılından 2008 yılına kadar üretim sırasıyla, 25.889.000 ton, 23.889.000 ton, 24.591.000 ton, 23.994.000 ton ve 22.780.000 ton olarak gerçekleşmiştir.

3.6.1.2. I Sayılı Listedeki Malların İthalat Açısından Değerlendirilmesi

Sürekli düşüş gösteren üretim rakamlarından hareketle aradaki açığın ithalat ile karşılanması düşünülebilir. Ancak ithalat rakamlarının düşmesi Özel Tüketim Vergileri'nin ithalat kısıcı etkisini bize gösterirken, iki olasılık karşımıza çıkmaktadır. Birinci olarak ülkedeki petrol kullanımı düşmüştür, ikinci olarak kaçak petrol kullanımının arttığı düşünülebilir

Elimizdeki veri seti 2002 2008 yılları arasını kapsamaktadır. Bu ver setinde ham petrol ithalatının dalgalı bir seyir izlediğini görebiliriz. 2002 yılında 23.707.589 bin ton, 2003 yılında 24.028.667 bin ton, 2004 yılında 23.917.019 bin ton, 2005 yılında 23.389.647 bin ton, 2006 yılında 23.786.875 bin ton, 2007 23.445.764 bin ton ve 2008 yılına

gelindiğinde 21.833.471 bin ton olarak ithalat gerçekleşmiştir. Yalnızca 2008 yılında yaklaşık %7’lik bir düşüş göstermiştir.

3.6.1.3. I Sayılı Listedeki Malların Sektörün Ödediği Vergi Açısından Değerlendirilmesi

Üretim ve ithalatın düşmesine rağmen sektörün ödediği vergi devamlı olarak artmaktadır. Yalnız burada elimizdeki veri setinde, sadece petrol ve petrollü ürünler üretimi dikkate alındığı için sektörün ödediği vergi ile sağlıklı bir analiz elde edilememiştir.

Sektör ÖTV’nin ortalama % 57’lik gelirini sağlamaktadır. Üretim ve ithalattaki azalmalara rağmen fiyatlar artmış bu durumda sektörün ödediği verginin artmasını sağlamıştır.

2004 yılından itibaren sahip olduğumuz verilere göre ortalama olarak Özel Tüketim Vergileri’nin %56’sı I Sayılı Listedeki Mallardan oluşmaktadır. Sürekli artan bir seyir izlemiştir. 2004 yılında 15.751.000 milyon lira ile Özel Tüketim Vergisi gelirlerinin %59’unu oluşturmuştur. 2005 yılında 19.398.000 milyon lira ile %58’lik bir pay oluşturmuş, 2006 yılında 20.551.000 milyon lira ile %56’lık bir paya sahip olmuştur. 2007 yılında 22.052.000 milyon lira ile %56’lık pay almıştır. 2008 yılında 25.638.000 milyon lira ile Özel Tüketim Vergisi gelirlerinde %57’lik paya sahip olmuştur.

3.6.1.4. I Sayılı Listedeki Malların Fiyatlar Açısından Değerlendirilmesi

Üretim ve ithalatın azalması, sektörün ödediği verginin artması fiyat endekslerinin yükselmesine bağlanabilir. Ancak burada dikkat çeken husus şudur. 2006 yılında fiyat endeksleri %12.18 oranında yükselirken, sektörün ödediği vergi %6 oranında yükselmiştir. 2007 yılında fiyat endeksleri %6.55 oranında yükselirken sektörün ödediği vergi %7 oranında yükselmiştir. 2008 yılında ise; fiyat endeksleri ciddi bir yükselme ile %38.55 oranında gerçekleşirken sektörün ödediği vergi sadece %16 oranında artmaktadır. Burada fiyat endeksleriyle paralel gerçekleşmeyen vergi hasılatı rakamları kaçak petrol kullanımının arttığının düşünülmesine sebep verilebilir.

Fiyat değişimleri 2005 yılından 2008 yılına kadar yükselen bir seyir izlemiştir. Burada artışların oranı dikkat çekicidir. Fiyat endeksleri 2005 yılında 120.69 iken 2006 yılında

bir önceki yıla göre %12’lik bir yükselme göstermiş ve 135,4 oranında gerçekleşmiştir. 2007 yılında bu oran %6’ya gerilemiş fiyat endeksi 144.27 oranına yükselmiştir. 2008 yılında ise 2007 yılının değişim oranının altı katından daha fazla yükselmiş ve %38 olmuş ve fiyat endeksi 199.89 oranında gerçekleşmiştir.

3.6.1.5. Genel Değerlendirme

ÖTV’nin en çok gelir sağladığı liste olan I Sayılı listedeki mallardan petrol ürünleri tablomuzda incelenmiştir. Üretim ve ithalatında düşük seyirli azalmalar olan petrol ürünlerinde, sektörün ödediği verginin devamlı olarak artması fiyat endekslerinin yükselmesiyle açıklanabilir. Ancak fiyat endekslerinin yükselme oranlarıyla sektörün ödediği verginin yükselme oranı paralel değildir.

Maliye literatüründe dolaylı vergilerin kayıtdışı ekonomiyi arttıracak yönündeki eleştirilere maruz kalan sektörlerden biri petrollü ürünler sektörüdür. Buradaki kayıtdışılık otomobil üretim ve ithalatıyla karşılaştırılarak bir sonuca varılabilir. Üretilen otomobil sayısında devamlı artışlar olurken, ithalat azalmış ve fiyatlar düşmüştür. Otomobil sayısı artarken petrol tüketiminin düşmesi ve yukarıda da bahsedildiği gibi fiyat endekslerindeki yükselme ile sektörün ödediği vergideki artışların paralel olmaması, kayıtdışılığa yani kaçak petrol kullanımının varlığına işaret edebilir. Örneğin, 2008 yılında petrol üretimi %7 azalırken, ithalatı %6 oranında azalmış fiyat endeksi, %38 oranında arttırılmasına rağmen sektörün ödediği ÖTV sadece %16 oranında artmıştır. 2007 yılında, petrol üretimi %3 oranında azalırken, ithalatı %2 oranında azalmıştır. Fiyat endeksi %6.5 oranında artmış ödenen vergi %6 oranında artmıştır. Oysaki aynı yıl otomobil üretimi %10 oranında artarken, ithalat oranı %7 azalmıştır. Yani ülkedeki araç parkı genişlerken, kullanılan otomobil sayısı artarken petrol harcamalarının azalması ve buna bağlı yüksek fiyat değişiklikleri kayıtdışılığı akıllara getirmektedir.

3.6.2. Türkiye’de Özel Tüketim Vergileri’nin Makroekonomik Etkilerinin II Sayılı Listedeki Mallar Açısından Değerlendirilmesi

II Sayılı Listedeki mallar, çekici, otobüs, midibüs, minibüs, binek otomobilleri, esas itibariyle insan taşımak için üretilmiş motorlu taşıtlar, eşya taşımaya mahsus motorlu

araçlar, yük arabaları, motorsikletler, hava taşıtları, yolcu ve gezinti gemileri, yatlar, diğer eğlence ve spor tekneleri, kürekli kayıklar ve kanolar vb. olarak sayılabilir(Akdoğan, 2006:492).

Tablo 10: Otomotiv Sektöründe Makroekonomik Unsurlar İle OTV Gelirleri'nin Gelişimi

YILLAR	ÜRETİM (bin adet)	ÜRETİM DEĞİŞİM YILLIK %	İSTİHDAM (bin kişi)	ÇAL. NÜFUS İÇ. PAYI % (**)	İTHALAT (bin adet)	DEĞİŞİM YILLIK %	ÖDENEN ÖTV (milyon lira)	DEĞİŞİM YILLIK %	ÖTV İÇİNDEKİ PAYI %	FİYAT ENDEKSİ DEĞİŞİM ORANI %	FİYAT ENDEKSİ(*)	SEKTÖRÜN ELDE ETTİĞİ GELİR
2000	468.201		31.753									veri yok
2001	285.737	-0,39	26.680									veri yok
2002	357.217	25	27.923									veri yok
2003	562.148	57	33.145	0,15	223.224							veri yok
2004	862.035	53	38.456	0,17	432.293	93	2.751.000		10,5			veri yok
2005	914.359	6	39.932	0,20	438.114	1	4.274.000	55	19		102	veri yok
2006	1.022.960	11	42.797	0,20	384.174	-13	4.138.000	-14	11,2	10,21	113	veri yok
2007	1.124.878	10	47.457	0,22	359.089	-7	4.293.000	3	11	-4,32	109	veri yok
2008			45.153	0,21			4.611.000	7	10,3	-2,58	106	veri yok

Tablomuzdaki ithalat, üretim ve istihdam ile ilgili veriler Otomotiv Sanayicileri Derneği'nden elektronik posta yoluyla istenmiş ve mail yoluyla dosya eki olarak alınmıştır. Otomotiv sektöründe çalışanların ülke genelinde çalışan nüfus içindeki payı ise tarafımızca hesaplanmıştır.

Üretim ile ilgili veriler, dpt.gov.tr (erişim tarihi, 25.09.2009).

Ödenen ÖTV ile ilgili veriler, gep.gov.tr (erişim tarihi, 25.09.2009).

Fiyat Endeksi ile ilgili veriler, dpt.gov.tr (erişim tarihi, 25.09.2009)

(*) Tablomuzdaki fiyat endeksi ile ilgili veride 2003 yılı baz alınmıştır.

(**) Otomotiv sektöründe çalışanların ülke genelinde çalışan nüfusa oranı.

3.6.2.1. II Sayılı Listedeki Malların Üretim Açısından Değerlendirilmesi

Otomotiv sektöründe, 2000 yılından itibaren incelediğimizde 2001 yılı hariç daima yükselme seyri izlemesi, vergi oranları değişmediği için üretim üzerinde olumsuz bir etkisi olmamıştır. Vergi tarafsızlığı olgusuna göre, tüketim ve üretim marjları nispi değerlerinin vergi öncesi ve sonrası durumda değişmediği, yeni vergi uygulamaları vurgusunun vergi sonrası minimum düzeyde hissedildiği ve vergi öncesi bütçe olanakları doğrusunun vergi sonrası tüketim marjlarının aynı kalmasıdır. Vergi bulunmadığı döneme ilişkin dengede olan bir ekonominin vergi sonrası değişen üretim ve hane halkı tüketim ilişkileri, ikame oranlarının marjinal değişim oranlarına eşit olduğu noktada tekrar vergi sonrası dengeye ulaşmakta ve vergi sonrası bütçe olanakları farksızlık eğrileri tüketicinin tasarruf ve tüketim eğilimi nispi değerlerini belirlemektedir(Özker, 2001:62). Bu açıdan değerlendirildiğinde ÖTV'nin otomobil üretiminde tarfsızlık olguyla paralel olduğu görülmektedir.

İncelediğimiz 2000 2007 yılları arasındaki dönemi ve traktör, kamyon, kamyonet, otobüs, midibüs, minibüs, midibüs, otomobil üretim kalemlerini kapsamaktadır. 2001 yılında ülkemizde yaşanan krizin etkileri üretim rakamlarında da açıkça görülmektedir. Tüm üretim kalemlerinde, 2001 yılında %50 oranından daha fazla düşüşler yaşanmış ancak ilerleyen yıllarda ekonominin toparlanmasıyla üretim rakamları artmış hatta 2007 yılına gelindiğinde, 2000 yılındaki rakamlar aşılmıştır. Öyleki, otomobil üretiminde bu artış %187,5 rakamını görmüştür. Toplam üretim rakamları ise, 2000 yılından 2003 yılına kadar düşüş seyri izlemiştir. Üretim sırayla, 468.201, 285.737 ve 357.217 olarak gerçekleşmiştir. 2003 yılı ve sonrasında ise üretim 562.148, 862.035, 914.359, 1.022.960 ve 1.124.878 olarak gerçekleşmiştir. Ancak 2006 ve 2007 yıllarındaki toplam üretimdeki artış, binek otomobil üretimindeki artıştan ileri gelmektedir. Diğer kalemlerde, düşüşler görülmektedir.

3.6.2.2. II Sayılı Listedeki Malların İstihdam Açısından Değerlendirilmesi

Çalışan nüfusun genel istihdam içindeki payı 2003 yılından 2008 yılına %0.15'ten %0.21 oranına yükselmiştir. Burada da vergilemede tarafsızlık ilkesi gerçekleşmiştir. Çalışan sayısının yükselmesi, devletlerin kişisel geliri vergilendirmektense dolaylı

vergilere ağırlık vermenin bir sonucu olarak, çalışanları çalışma ve çalışmama noktasındaki kararsızlığa bırakmamıştır.

Otomotiv sektöründeki istihdam genişlemesi 2000 yılından 2005 yılına gelindiğinde yaklaşık olarak %30'luk bir artış göstermektedir. Bu yükselen seyir 2008 yılına kadar devam etmiş ve sektördeki ilk azalma 2008 yılında %5 oranında azalmıştır. Arada geçen zamanda ise azalmalar ve artışlarla beraber dalgalı bir seyir izlemiştir. 2000 yılında 31.753 bin kişi, 2001 yılındaki azalan bir seyirle 26.680 bin kişi olmuştur. 2002 yılında yükseliş başlamış 27.923 bin kişi, 2003 yılında 33.145 bin kişi, 2004 yılında 38.456 bin kişi, 2005 yılında 39.932 bin kişi, 2006 yılında 42.797 bin kişi, 2007 yılında 47.457 bin kişi ve 2008 yılında ise 45.153 bin kişiye gerilemiştir. 2001 yılında Türkiye'nin yaşadığı ekonomik kriz sebebiyle üretim hattındaki düşüşün istihdam rakamlarına yansımaları görülmektedir. Türk ekonomisi, 2003 yılında 2001 yılındaki istihdam rakamını geçerek üretim ve istihdam artışlarını sürdürmüştür. Ancak 2008 yılında global kriz olarak adlandırılan ekonomik buhranın etkisi istihdam rakamlarında da etkisini göstermiştir.

Tablo 11: Otomotiv Sektöründe İstihdam

YILLAR	2004	2005	2006	2007	2008
(bin kişi)					
İŞÇİ	30.770	31.446	34.161	38.777	36.149
BÜRO PERSONELİ	3.542	3.732	3.639	3.781	3.642
İDARECİ	748	685	935	555	740
MÜHENDİS	2.482	2.164	3.022	3.289	3.596
İDARECİ MÜHENDİS	942	978	1.040	1.050	1.026
TOPLAM	38.484	39.455	42.797	47.452	45.153

Tablomuzdaki veriler Otomotiv Sanayicileri Derneği'nden mail yoluyla istenmiş ve mail yoluyla dosya eki olarak alınmıştır.

Otomotiv sektöründe, elimizde varolan diğer bir tabloya göre çalışanların görevlerine göre ayırım yapılmaktadır. Bu listeye göre çalışanlar beş farklı grupta toplanmışlardır. Grup; işçi, büro personeli, idareci, mühendis ve idareci mühendislerden oluşturulmuştur. İşçiler üretimi gerçekleştiren kesim, büro personeli sekreteryaya işleriyle ilgilenen kesim, idareciler insan kaynakları, muhasebe, pazarlama ve diğer yönetim kadrolarını oluşturan kesim, mühendisler araştırma geliştirme departmanını oluşturan kesim ve son olarak idareci mühendisler ise mühendis olarak sadece yönetici kadroları oluşturan kesimlerdir. Burada üretim azaldıkça işçilerin azalacağını görebilmekteyiz. Zaten 2008 yılında gerçekleşen azalma işçi sayısında meydana gelmiştir. Yatırım hatlarının ve üretimin aynı anda genişlediği dönemlerde ise idareci mühendislerin ve işçilerin sayısının arttığını söyleyebiliriz. Mühendislerin sayısının artması ise araştırma geliştirme departmanlarının genişletildiğini bizlere göstermektedir. İstihdam rakamlarının azaldığı 2008 yılında çalışan mühendis sayısının artışı bizlere sektörün krizin geçiciliğine inanarak üretimi azaltıp işçi çıkarmasına rağmen araştırma geliştirme departmanında yatırıma gittiğini göstermektedir.

3.6.2.3. II Sayılı Listedeki Malların İthalat Açısından Değerlendirilmesi

ÖTV'nin ithalat kısııcı etkisi, ithalat rakamlarındaki azalmalardan görülebilmektedir. Yukarıda da açıkladığımız gibi ithalat rakamlarındaki yükselmeler ödemeler dengesini olumsuz etkileyebileceği için, ÖTV ithalat kısııcı etkisi sebebiyle de tercih görebilmektedir. Aynı durum yerli sanayiye koruma amacı içinde geçerlidir. Üretim rakamlarındaki yükselme ve ithalat rakamlarındaki azalma seyirden hareketle Özel Tüketim Vergisi'nin yerli sanayiye koruduğu söylenebilir.

Otomotiv sektörü, Özel Tüketim Vergileri'nin en yüksek oranda uygulandığı sektördür. Düzenli üretim artışının gözlemlendiği sektörde ithalat rakamlarının dalgalı artış azalışları dikkat çekicidir. Mevcut veri setimiz, 2003 2007 yıllarını kapsamaktadır. 2003 yılında 223.224 bin adet, 2004 yılında 432.293 bin adet, 2005 yılında 438.114 bin adet, ilk azalmanın yaşandığı 2006 yılında 384.174 bin adet ve azalmanın devam ettiği 2007 yılında ise 359.089 bin adet otomobil ithal edilmiştir.

3.6.2.4. II Sayılı Listedeki Malların Sektörün Ödediği Vergi Açısından Değerlendirilmesi

Otomotiv sektörünün ÖTV gelirleri içindeki payı ortalama olarak %10 civarındadır.

Otomotiv sektöründen elde edilen Özel Tüketim Vergisi gelirlerinin düzenli olarak arttığı gözlemlenmiştir. 2004 yılında 2.751.000 milyon lira ile vergi geliri içinde %10,50'lik bir paya sahip olmuştur. 2005 yılında 4.274.000 milyon lira ile elde edilen gelirle beraber oranda yaklaşık olarak iki katına çıkmış ve %19 oranına yükselmiştir. 2006 yılında 4.138.000 milyon lira gelir elde edilirken pay %11,20 olmuştur. 2007 yılında elde edilen gelir 39.111.000 milyon lira olurken pay ise %11 oranında olmuştur. 2008 yılında 44.719.000 milyon lira Özel Tüketim Vergisi geliri elde edilirken Özel Tüketim Vergisi gelirleri içindeki payı %10,30 oranında gerçekleşmiştir. Aynı yıllarda artan GSMH rakamlarından, sektörün ödediği vergi rakamlarında, bu sektörde azalan ithalat rakamlarından ve artan üretim rakamlarından hareketle buradaki talebin yerli mallara kaydığı söylenebilmektedir.

3.6.2.5. II Sayılı Listedeki Malların Fiyatlar Açısından Değerlendirilmesi

Vergi oranları aynı olduğu, fiyat endekslerinin azaldığı, üretimin ve sektörün ödediği verginin ve GSMH rakamlarının arttığı bir ortamda talebin arttığı söylenebilir.

Otomobil sektöründe fiyatlar, 2006 yılında %10 oranında artarken 2006 ve 2007 yıllarında gerilemeye başlamıştır. 2006 yılında %4,32 oranında fiyatlar düşerken, 2007 yılında %2,58 oranında gerileme göstermiştir.

3.6.2.6. Genel Değerlendirme

Maliye literatüründe bahsedildiği ve bizimde yukarıda açıkladığımız gibi özellikle kişi ve kurum kazançlarının vergilendirilmesi kişiler bazında gelir etkisine, kurumlar bazında da ikame etkisine yol açabileceği için üretimde bir azalma olabilmektedir. Gelişmekte olan ülkeler risk almak yerine tüketimi vergileyerek yatırım, üretim ve istihdamı canlandırırken, bütçe için vazgeçilen gelirden dolayı vergilerden sağlamayı tercih etmektedir. Bu görüşün uygulamadaki örneğini tabloda görmek mümkündür.

Otomotiv sektörü ÖTV gelirlerinin ortalama %12'sini sağlayan bir sektördür. Ancak 2001 krizinde bilindiği gibi krizi ilk hissedenden biridir. Ekonominin iyiye gittiği dönemlerde üretiminin arttığını görmekteyiz. Üretimin arttığı, fiyat endekslerinin düştüğü ve ithalat azaldığı bir ekonomik ortam için yurt içinde üretilen mallara karşı talebin arttığı söylenebilmektedir. Otomotiv sektörü yapısı gereği kayıtdışılığı birebir maruz kalmayan bir sektördür. Ancak petrolü ürün üretim ve ithalatının azalırken, otomotiv üretiminin ve talebinin artması petrolde kayıtdışılığın varlığına işaret etmektedir. Otomotiv sektörünün dolaylı olarak kayıtdışılığı arttırdığı söylenebilir.

Türkiye’de istihdam alanını 2008 yılına kadar genişleten otomotiv sektörü bu yıldan sonra %5 oranında işgücü daralmasına gitmiştir. Burada da açıkça görülebileceği gibi vergi oranı aynı olduğu için vergi oranının istihdam ve üretim üzerinde etkisi olmamıştır. Ayrıca otomotiv sektöründe elimizde olan özel istihdam tablosundan hareketle bu sektörün talep azalması doğrultusunda üretimi kısarak işçi çıkardığını görebilmekteyiz. Ancak sektör aynı dönem mühendis alımı gerçekleştirerek araştırma geliştirme departmanını yatırım yaparak krizin geçiciliğine inandığını görebilmekteyiz.

3.6.3 Özel Tüketim Vergileri’nin Makroekonomik Etkilerinin III Sayılı Listedeki Mallar Açısından Değerlendirilmesi

III sayılı listedeki mallar, kolalı gazoz, bira, köpüklü şarap, tütün içeren purolar vb., sigaralar gibi malları kapsamaktadır. III Sayılı Listedeki mallar, iki farklı sektör üzerinde etkili olurlar. İlk sektör tütün ürünleri, ikinci sektör ise, alkollü ürünler sektörüdür.

3.6.3.1. III Sayılı Listedeki Malların Üretim Açısından Değerlendirilmesi (TÜTÜN)

2000 2005 yılları arasında üretimin 2003 yılından sonra azalması, azalmanın gerçekleştiği yıllarda ise ithalatın artması yabancı mallarına olan talebin arttığını gösterebilir. Sektörün ödediği verginin artması ve fiyat endeksindeki değişmeden, ithalatın artması ve istihdamın azalmasından hareketle tütün ürünlerine olan talebin azalmadığını ancak kullanıcının ithal mallara talep gösterdiğini söyleyebilmekteyiz.

Maliye literatüründe geçen yukarıda da açıklamaya çalıştığımız, ÖTV'nin fiyat politikası yoluyla ithal edilen ürünlere olan talebi azaltarak yerli ürünlere talebi arttırabileceği ve bu durumda yerli üretimin korunabileceği iddiasının uygulamada başarılı olamadığı söylenebilir.

Tablo 12: Tütün Ürünleri Sektöründe Makroekonomik Unsurlar İle OTV Gelirleri'nin Gelişimi

YILLAR	ÜRETİM (bin ton)	DEĞİŞİM YILLIK %	İSTİHDAM (bin kişi)	İTHALAT (bin ton)	DEĞİŞİM YILLIK %	ÖDENEN ÖTV (milyon lira)	ÖTV İÇİNDEKİ PAYI %	FİYAT ENDEKSİ(*)	FİYAT ENDEKSİ DEĞİŞİM YILLIK ORANI %	SEKTÖRÜN ELDE ETTİĞİ GELİR	ÇALIŞAN NÜFUS İÇİNDEKİ PAYI (**)
2000	122.488		18.073	216.416						veri yok	
2001	124.790	1,87	16.153	339.743	57					veri yok	
2002	129.943	4,12	13.464	309.263	-9					veri yok	
2003	120.943	-7	11.695	350.326	13.25					veri yok	0,06
2004	117.907	-2,50	9.868	343.694	-1,9	6.393.000	24			veri yok	0,05
2005	114.594	-3	9.220	370.757	8	7.435.000	23	155,32		veri yok	0,05
2006			7.988	368.816	0,50	8.957.000	24,5	163,05	4,97	veri yok	
2007			7.489	395.683	7,28	9.647.000	25	192,16	17,85	veri yok	
2008			8.987			11.000.000	25	192,16	0	veri yok	

Tablomuzdaki veriler aşağıdaki adreslerden alınmış olup tablo tarafımızca düzenlenmiştir.

Çalışan nüfusun içindeki payı ise tarafımızca hesaplanmıştır.

Üretimle ilgili veriler, dpt.gov.tr (erişim tarihi, 15.09.2009)

İstihdamla ilgili verileri, Tekelden mail yoluyla istenmiş aynı yolla dosya eki olarak alınmıştır.

İthalatla ilgili veriler, tuik.gov.tr (erişim tarihi, 22.09.2009)

Fiyat Endeksi ile ilgili veriler, dpt.gov.tr (erişim tarihi, 25.09.2009)

Ödenen ÖTV ile ilgili veriler, gep.gov.tr (erişim tarihi, 25.09.2009)

(*) Tablomuzdaki fiyat endeksi ile ilgili verilerde 2003 yılı baz alınmıştır.

(**) Tütün ürünleri sektöründe çalışan nüfusun, ülke genelinde çalışan nüfusa oranı.

Tütün üretimi III Sayılı Listenin etkileyebileceği diğer bir sektördür. 2000 2005 yılları arasını kapsayan veri setimizde üretimin 2002 yılına kadar yükseldiğini daha sonraki dönemde ise azalmaya başladığını görmekteyiz. Üretim rakamları ise şöyledir, 2000 yılında 122.488 bin ton, 2001 yılında %1.87 oranında artarak 124.790 bin ton, 2002 yılında %4.12'lik bir artışla, 129.943 bin ton, düşüşün başladığı 2003 yılında -%7'lik bir azalma ile üretim, 120.943 bin ton, 2004 yılında -%2.5 oranında azalarak 117.907 bin ton, 2005 yılında ise -%3 oranında azalan üretim 114.594 bin ton olarak gerçekleşmiştir.

3.6.3.2. III Sayılı Listedeki Malların İstihdam Açısından Değerlendirilmesi (TÜTÜN)

Tütün sektöründe, üretimin azalmasına paralel olarak istihdamın azaldığını görmekteyiz. Burada Özel Tüketim Vergisi'nin istihdam üzerinde etkili olabileceği düşüncesi karşımıza çıkabilir. Ancak sektörün ödediği verginin artması son yılda fiyat endeksinin değişmemesi, ithalatın artması bize tütün ürünleri mamüllerinde kullanıcının değişen zevkleriyle ithal mallara olan talebin artması ve buna bağlı olarak yaşanan üretim düşüşü sebebiyle istihdam oranlarının azalması etkisi daha anlaşılabilir gelmektedir.

Tütün sektöründe ise durum biraz farklı elimizdeki veriler net olmamakla beraber sektörde ve tarımda çalışanların ancak bir bölümü ve fabrikada, şirketlerde çalışanlar hesaplanmıştır, 2000 yılından 2005 yılına kadar tıpkı üretim rakamlarında olduğu gibi, istihdam rakamlarında da düzenli azalmalar karşımıza çıkmaktadır. 2000 yılında 18.073 bin kişi, 2001 yılında 16.153 bin kişi, 2002 yılında 13.464 bin kişi, 2003 yılında 11.695 bin kişi, 2004 yılında devam eden düşüş seyriyle 9.868 bin kişi ve 2005 yılına 9.220 bin kişi olmuştur. 2006 yılında 7.988 bin kişiye düşerken bu düşüş 2007 yılında da devam etmiş ve sayı 7.489 bin kişi olmuştur. Nihayet 2008 yılında ise 1.500 kişilik bir artış gerçekleşmiş ve çalışan sayısı 8.987 bin kişiye yükselmiştir.

3.6.3.3 III Sayılı Listedeki Malların İthalat Açısından Değerlendirilmesi (TÜTÜN)

Tütün ürünlerinin dalgalı artışı Özel Tüketim Vergisi'nin talep kısıcı özelliğinden etkilenmemiştir. Maliye literatüründe geçen yukarıda da açıklamaya çalıştığımız, ÖTV'nin fiyat politikası yoluyla ithal edilen ürünlere olan talebi azaltarak yerli ürünlere talebi arttırabileceği ithalatın azalması ile ödemeler dengesinde olumlu değişmelere sebep olabileceği varsayımı bu uygulamada başarılı olmamıştır. Tütün ürünleri ithalatında, istikrarlı yükselme gözlenmektedir. Elimizdeki veri seti 2000 2007 yılları arasını kapsamaktadır. 2000 yılında 216.416 bin ton, 2001 yılında %57 oranında bir artışla 339.743 bin ton, 2002 yılında -%9 oranında bir düşüşle 309.263 bin ton, 2003 yılında %13.25 oranında artış ile 350.326 bin ton, 2004 yılında -%1.9 oranında bir azalma ile 343.694 bin ton, 2005 yılında %8 oranında artarak 370.757 bin ton, 2006 yılında %0.50 oranında artış ile 368.816 bin ton ve 2007 yılında ise %7.28 oranında artarak 395.683 bin ton ile üretim olarak gerçekleşmiştir.

3.6.3.4.III Sayılı Listedeki Malların Sektörün Ödediği Vergi Açısından Değerlendirilmesi (TÜTÜN)

2008 yılında fiyat endeksinin değişmemesine rağmen sektörün ödediği verginin artması, ÖTV'nin hazineye gelir sağlama amacının gerçekleştiğini ve ürüne olan talebi azaltmadığı bize gösterebilir.

Bu sektörden elde edilen Özel Tüketim Vergisi gelirleri, düzenli olarak artış göstermiştir. Tütün ürünlerinden elde edilen vergi geliri toplam Özel Tüketim Vergisi gelirlerinin %25'ini oluşturmaktadır. 2004 yılında 6.393.000 milyon lira ve Özel tüketim Vergisi gelirleri içinde %24'lük bir paya sahip olmuştur. 2005 yılında ise 7.435.000 milyon lira ve %23'lük pay elde etmiştir. 2006 yılında 8.957 milyon lira ve %24.5'lik paya sahip olmuştur. 2007 yılında 9.647.000 milyon lira ve %25'lik pay elde etmiştir. 2008 yılında ise 11.000.000 milyon lira ve %25'lik pay sahibi olmuştur.

3.6.3.5. III Sayılı Listedeki Malların Fiyatlar Açısından Değerlendirilmesi (TÜTÜN)

2008 yılında fiyat endeksinin değişmemesine rağmen sektörün ödediği verginin artması, ÖTV'nin tütünlu ürünlerde talep üzerinde etkili olmadığını bize göstermiştir.

Tütün fiyatları çok değişken bir seyir izlemektedir. 2006 yılında yaklaşık % 5 oranında artış göstermiştir. Bir sonraki yıl 2007’de ise 2006 yılındaki oranın üç katı bir değişim oranı gözlenmektedir, %17. 2008 yılında ise fiyatlar değişmemiş ve aynı kalmıştır.

3.6.3.6. Genel Değerlendirme

Bu liste ekonomik ve mali yönden değerlendirilmesinin yanında sosyal açıdan da değerlendirilmesi anlamlı olacaktır.

Ekonomik ve mali açıdan bakıldığında,

ÖTV üretim ve istihdam azalışlarına sebep olmamış yukarıda da değindiğimiz gibi değişen zevkler ithal ürüne talebi arttırmıştır. İstihdam ve üretim üzerinde vergi tarafsız kalmıştır. Sektör ÖTV gelirlerinin ortalama %25’ni sağlamaktadır. Yıllar itibariyle tütün üretiminin düştüğünü ancak ithalatının arttığını görmekteyiz. Sektörün ödediği vergide önemli oranlarda bir azalma yada artma olmamıştır. Ancak 2008 yılında fiyat endekslerinin değişmediği ve sektörün ödediği vergi düşünülürse sigara bağımlılığın devam ettiği veya arttığı düşünülebilir.

Sosyal açıdan bakıldığında ise sonuçlar aşağıdaki gibi gerçekleşmiştir,

Tütün ürünlerinden alınan ÖTV’nin varlık sebeplerinden biride insan sağlığını tehdit etmesidir. Fiyatların yüksekliğinin bu cazibeyi düşürdüğü düşünülmekte ve yapılan araştırmalarda da bu iddiayı kanıtlamaktadır. Yapılan bir araştırmaya göre sigara fiyatları arttıkça hanehalkının sigara içme olasılığı düşüyor. Aynı araştırmaya göre fiyat arttıkça hanehalkında içilen paket sayısı azalma gösteriyor. Yine aynı araştırmaya göre hanehalkının gelir seviyesi yükseldikçe sigara içme olasılığı artarken, hanehalkının geliri yükseldikçe içilen paket sayısı artıyor(Önder, 2000:3). Burada 2007 yılında fiyat endeksinin %17 oranında yükselmesine rağmen talebin artarak devam ettiği görülmektedir. Buradan hareketle artan nüfusla beraber sigara kullanım alışkanlığının arttığı görüşüne varılabilir. O halde buradaki sorun genç neslin sigara alışkanlığı edinmemesiyle alakalıdır.

ÖTV gibi sosyal amaçları olan bir vergi yürürlüğe konduğu zaman, farklı sosyal projelerle desteklenmelidir. Örneğin ülkemizde sigara alışkanlığının önlenmesiyle alakalı olarak, dumansız hava sahası projesi hayata geçirilmiş ve kapalı alanlarda sigara

yasağı konulmuştur. Bu uygulamanın ilk örneği İrlanda’da görülmüştür. İrlanda Avrupa’da tütün ürünleri üzerinden en çok vergi alan ülkelerden biridir. Bu vergi politikasını dumansız hava sahası projesi ile desteklemesi vergilerin insan sağlığına yönelik amaçlarının sembolik değil yaşan ve uygulanabilir amaçlar olduğunu da göstermektedir.

3.6.3.7.III Sayılı Listedeki Malların Üretim Açısından Değerlendirilmesi (ALKOL)

2008 2007 yılları arasında sahip olduğumuz üretim rakamlarından hareketle üretimin daima arttığını görebilmekteyiz. Buradan hareketle ÖTV’nin üretim üzerinde olumsuz bir etkiye yol açmadığını verginin tarafsız olduğu söylenebilir.

2004 yılından itibaren artan vergi gelirleri, alkollü ürünlere olan talebin azalmadığını bize göstermektedir. Artan talebin üretimi de arttırdığı dolayısıyla yatırımında arttığını görebilmekteyiz.

Elimizdeki veri seti 2000 2007 yılları arasını kapsamaktadır. Burada üç farklı alkollü ürün, şarap, bira ve rakı kalemleri olarak incelenmiştir. Rakı üretimi 2000 yılında itibaren genel bir düşüş göstermektedir. Üretim rakamları ise şu şekilde gerçekleşmiştir. 68. 149 bin litre, 67.558 bin litre, 59.496 bin litre, 57.160 bin litre, 37.135 bin litre, 44.062 bin litre, 37.839 bin litre ve son olarak 41.889 bin litre olarak gerçekleşmiştir. Şarap üretimine geldiğimizde ise 2007 yılına kadar dalgalı bir seyir izleyen şarap üretimi 2007 yılında %25’lik ciddi bir düşüş göstermiştir. Üretimin seyri rakamlarla şöyle açıklanabilir. 24.766 bin litre, 26.829 bin litre, 26.162 bin litre, 22.548 bin litre, 26.324 bin litre, 25.699 bin litre, 24.957 bin litre ve düşüşün gerçekleştirdiği 2007 yılında ise üretim 20.998 bin litre olarak gerçekleşmiştir. Bu ürün kalemleri içinde istikrarlı artış gösteren içecek ise, bira olmuştur. Bira üretimi her yıl düzenli olarak artmıştır. Üretim şöyle gerçekleşmiştir. 2000 yılında 690.366 bin litre, 2001 yılında 696.726 bin litre, 2002 yılında 736.016 bin litre, 2003 yılında 784.027 bin litre, 2004 yılında 824.542 bin litre, 2005 yılında 893.556 bin litre, 2006 yılında 905.885 bin litre ve son olarak 920.471 bin litre olarak gerçekleşmiştir. Alkollü içkilerin genel toplam üretimlerine bakıldığında ise yükselen bir seyir izlemektedir. Üretim rakamları yıllar itibariyle şöyle şekillenmiştir. 2000 yılında 783.281 bin litre, 2001 yılında 791.113 bin litre, 2002 yılında 821.674 bin litre, 2003 yılında 863.735 bin litre, 2004 yılında 888.001 bin litre, 2005 yılında 963.317 bin litre, 2006 yılında 968.681 bin litre, ve 2007

yılında ise 983.358 bin litre olarak gerçekleşmiştir. Biranın artan üretimi rakı üretimindeki azalmayı ve şarap üretiminin dalgalı halini toparlayarak genelde üretimin artan bir seyir izlemesine neden olmuştur.

Tablo 13: Alkollü Ürünler Sektöründe Makroekonomik Unsurlar İle OTV Gelirleri'nin Gelişimi

YILLAR	ÜRETİM (bin litre)	İSTİHDAM (bin kişi)	İTHALAT (milyon litre)	FİYAT ENDEKSİ(*)	FİYAT ENDEKSİ YILLIK DEĞİŞİM ORANI %	ÖDENEN ÖTV (milyon lira)	ÖTV İÇİNDEKİ PAYI %	SEKTÖRÜN ELDE ETTİĞİ GELİR	ÇALIŞAN NÜFUS İÇİNDEKİ PAYI (**)
2000	783.281	9.018						veri yok	
2001	791.113	8.727						veri yok	
2002	821.674	8.542						veri yok	
2003	863.735	7.965						veri yok	0,037
2004	888.001	6.696				1.156.000	4,3	veri yok	0,030
2005	963.317	6.877	6.508.001	155,93	27,87	1.344.000	4	veri yok	0,031
2006	968.681		7.663.000	163,82	5,06	1.898.000	5,2	veri yok	
2007	983.358		6.468.000	192	17,20	1.889.000	4,8	veri yok	
2008				192,61	0,32	2.005.000	4,5	veri yok	

Tablomuzdaki veriler aşağıdaki adreslerden temiz edilmiş olup tablo tarafımızca düzenlenmiştir.

Üretimle ilgili veriler, dpt.gov.tr (erişim tarihi, 15.09.2009)

İthalatla ilgili veriler, dpt.gov.tr (erişim tarihi, 22.09.2009)

Fiyat Endeksi ile ilgili veriler, dpt.gov.tr (erişim tarihi, 15.09.2009)

(*) Tablomuzdaki fiyat endeksi ile ilgili verilerde 2003 yılı baz alınmıştır

Ödenen ÖTV ile ilgili veriler, gep.gov.tr (erişim tarihi, 25.09.2009)

İstihdamla ilgili veriler DPT Özel İhtisas Komisyon Raporu, 2007.

(**) Alkollü ürünler sektöründe çalışan nüfusun ülke genelinde çalışan nüfusa oranı.

3.6.3.8.III Sayılı Listedeki Malların İstihdam Açısından Değerlendirilmesi (ALKOL)

Alkollü ürünler sektöründe de tıpkı tütün sektöründe olduğu gibi, durum biraz farklı elimizdeki veriler net olmamakla beraber sektörde ve tarımda çalışanları ayırarak sadece sektörde yani fabrikada ve şirketlerde çalışanlar hesaplanmıştır.

Elimizdeki veri seti 2000 ile 2005 yılları arasını kapsamaktadır. 2000 yılında 9.018 bin kişi, 2001 yılında 8.727 bin kişi, 2002 yılında 8.542 bin kişi, 2003 yılında 7.965 bin kişi, 2004 yılında 6.696 bin kişi ve 2005 yılında 6.877 bin kişi olmaktadır.

3.6.3.9.III Sayılı Listedeki Malların İthalat Açısından Değerlendirilmesi (ALKOL)

Bira ve şarap üretimi artarken ithalatının azalmasında Özel Tüketim Vergileri'nin etkisiyle yerli mal kullanımının arttığını söylemek mümkün olabilir. Hem gümrük vergisi hem dolaylı vergiler ile fiyatlandırılan yabancı alkollü ürünün tercih edilen olmaktan uzaklaştığını görmek mümkündür. Buradan hareketle ÖTV'nin fiyat politikası yoluyla ithal mallara olan talebi azalttığını yurtiçi üretimi koruduğunu söyleyebiliriz.

Alkollü ürün ithalatında elimizde mevcut veri seti 2005, 2006 ve 2007 yıllarını kapsamaktadır. Alkollü ürün ithalatı 2006 yılında %15'lik bir artışla yükselirken, 2007 yılında aynı oranda bir azalma yaşanmıştır. Bu artışın sebebi 2006 yılında viski ve likör ithalatındaki yaklaşık %120'lik artışlardır. 2007 yılındaki azalmanın sebebi ise cin, şarap ve biranın ithalatındaki azalmalardır. 2005 yılında 6.513.000 litre, 2006 yılında 7.663.000 litre, 2007 yılında ise 6.468.000 litre.

3.6.3.10.III Sayılı Listedeki Malların Sektörün Ödediği Vergi Açısından Değerlendirilmesi (ALKOL)

2004 yılından itibaren artan vergi gelirleri, alkollü ürünlere olan talebin azalmadığını bize göstermektedir. Artan talebin üretimi de arttırdığı dolayısıyla yatırımında arttığını görebilmekteyiz. Burada üretimin ve tasarrufun vergilendirilmeyerek yatırıma teşvik unsuru oluşturduğu bu yatırımlarında vergi geliri olarak bütçe dahil olduğu söylenebilmektedir.

Alkollü ürünlerden elde edilen Özel Tüketim Vergileri toplam Özel Tüketim Vergileri'nin ortalama olarak %5'ni oluşturmaktadır. 2004 yılında 1.156.000 milyon lira ve %4,3'lük bir paya sahip olmuştur. 2005 yılında 1.344.000 milyon lira ve %4'lük bir pay elde etmiştir. 2006 yılında 1.898.000 milyon lira ve %4,5'lik paya sahip olmuştur. 2007 yılında 1.889.000 milyon lira ile %4,8'lik bir pay elde etmiş, 2008 yılına gelindiğinde ise 2.005.000 milyon lira ile %4,5'lik paya sahip olmuştur.

3.6.3.11.III Sayılı Listedeki Malların Fiyatlar Açısından Değerlendirilmesi (ALKOL)

Fiyat endeksleride dalgalıda olsa devamlı olarak artış göstermesine rağmen alkollü ürünlere olan talep azalmamış, ÖTV'nin fiyat politikası yoluyla genel talebi azaltacağı varsayımı uygulamada görülememiştir. Ancak fiyat politikası yoluyla ithal içki tüketimi azaldığı görülmektedir.

Alkollü ürünlerde, inişli çıkışlı bir değişim gözlenmektedir. 2005 yılında, %27 oranında artan alkol fiyatları, 2006 yılında çok daha düşük bir oranda artış göstermiştir, %5. 2007 yılında yine yüksek bir artış oranı gözlemlenmiştir, %17. 2008 yılında ise fiyatların aynı kaldığı yalnızca %0,32 oranında çok düşük bir artış gözlemlenmiştir.

3.6.3.11. Genel Değerlendirme

Bu liste ekonomik ve mali yönden değerlendirilmesinin yanında sosyal açıdan da değerlendirilmesi anlamlı olacaktır. Zira şarap üreticisi olan ülkeler ile bira üreticisi olan ülkelerin uyguladıkları vergi politikalarındaki farklılıklar dikkat çekmektedir.

Ekonomik ve mali açıdan bakıldığından,

Türkiye'de uygulanan ÖTV'nin üretim üzerinde olumsuz bir etkide bulunmadığı ve tarafsız kaldığı görülmektedir. Gelişmekte olan ülkelerde üretim ve tasarrufları vergilendirmektense, dolaylı vergilerin kullanılmasının gelişme sürecinde ekonomiye katkıda bulunacağı varsayımının uygulamasını alkollü ürünlerde görebilmekteyiz. Şöyle ki sektörün ödediği verginin, fiyat endeksinden bağımsız olarak artması talebin arttığını, talep artışının ise üretim artışı olarak dönmesi bu alanda yatırım yapıldığını bize göstermektedir. Ayrıca yatırımların artması girişimcileri ikame etkisi dediğimiz karar noktasında kalmadıklarını da bize göstermektedir.

Sosyal açıdan bakıldığında ise,

Alkollü ürünler sektörür tarım sektörüne en çok katma girdi sağlayan sektördür (DPT, Özel İhtisas Komisyon Raporu, 2007:84). Bir başka görüşe göre de, alkollü ürünler bir gıda maddesi olarak algılanmaktadır.(CHP, Bağcılık ve Alkollü İçecekler Araştırma Komisyon Raporu, 2005:1). Her iki eleştiride alkollü ürünler üzerindeki ÖTV'ne yöneliktir. Elimizdeki üretim tablosundan hareketle üretimin ÖTV'den önce sonra azalmadığı hatta artarak devam ettiğini söyleyebiliriz. İkinci eleştiride ise alkol diğer gıda maddelerinden farklı olarak sosyal maliyeti yüksek bir içecektir. Öyleki, boşanmaların %70 sebebi olarak alkol neden gösterilmektedir. İrlanda'da yapılan bir araştırmaya göre alkolün sebep olduğu trafik kazaları meydana gelen trafik kazalarının dörtte biri oranındadır. (Yeşilay, 66.Dönem Faaliyet Raporu, 2006)

Avrupa ülkelerinde ÖTV uygulaması alkollü ürünlerde geniş yer bulmaktadır. Ancak Türkiye uygulamasıyla fark şurada başlar. Kuzey Avrupa ülkeleri bira üreticisi ve dünya çapında bira markalarına sahip olan ülkelerdir. Güney Avrupa ülkeleri ise şarap üreticisi ve dünyaca ünlü şarap markalarına sahip ülkelerdir. Tüm avrupa toplumu için şunu rahatça dile getirebiliriz ki, alkol kullanımı son derece normal karşılanır ve günün her saati tüketilebilir. Ancak tüm dünyada kendi markalarını sekteye uğratmak istemeyen ülkeler, örneğin İngiltere biradan çok düşük oranlı bir vergi alırken şaraptan yüksek oranlı vergiler almaktadır. Benzer bir duruma ise İtalya'da rastlamak mümkündür. Şarap üreticisi olan dünyaca ünlü şarap markalarına sahip olan ülke biraya yüksek oranla vergi uygularken, şarap üzerinde uygulanan oran düşüktür. Hem bira hem şarap üreticisi olan Türkiye'de ise durum biraz farklıdır. Burada asıl mesele dünya çapında markalaşamayan şarap sektörünün dünya pazarlarındaki tanıtımında başlamaktadır. Bilindiği gibi Anadolu'yu feth eden Müslüman Türkler de şarap haram olduğu için üretim ağırlıklı olarak Rum ve Ermeniler tarafından yapılmıştır. Türkiye topraklarından mübadele döneminde göç eden Rum ve Ermenilerden sonraysa, büyük sekteye uğrayan sektör, devlet eliyle ayakta kalmıştır. 1990'lı yıllarda tekelin özelleştirilmesiyle sektör canlanmaya başlamıştır. Şarap tüketimi Türkiye'de kişi başına yıllık 1 litre olarak gerçekleşmektedir (Vikipedi, 2009).

I. bölümde bahsettiğimiz gibi ihracatta vergi iadesi uygulamasının bulunması alkollü ürünlerin dünyaya açılması önünde ÖTV'yi bir engel olarak ortadan kaldırmaktadır.

Aynı uygulama diğ er bir t uketim vergisi olan Katma Değ er Vergisi i inde ge erli olmaktadır.

3.7.  zel T uketim Vergileri'nin Makroekonomik Etkilerinin IV Sayılı Listedeki Mallar A ısından Değ erlendirilmesi

IV Sayılı Listedeki Mallar, havyar ve havyar yerine kullanılan  r nler, par  mler, sa  spreyi, tra  nedeniyle kullanılan m stehzarlar, deodorantlar vb., postlar, k rkler ve taklit k rkler, kitaplar, bro  rler vb., gazeteler, periyodik yayınlar, cam seramiğinden sofra ve mutfak e yası vb., dayanıklı t uketim mallarını kapsamaktadır.

Tablo 14: Dayanıklı Tüketim Malları Sektöründe Makroekonomik Unsurlar İle OTV Gelirleri'nin Gelişimi

YILLAR	ÜRETİM (milyon adet)	ÜRETİM YILLIK DEĞİŞİM ORANI %	İSTİHDAM	İTHALAT	ÖDENEN ÖTV (milyon lira)	YILLIK DEĞİŞİM ORANI %	FİYAT ENDEKSİ(*)	FİYAT ENDEKSİ YILLIK DEĞİŞİM ORANI %	SEKTÖRÜN ELDE ETTİĞİ GELİR	ÖTV İÇİNDEKİ PAYI %
2000	16.213.729		veri yok	veri yok					veri yok	
2001	14.268.686	-12	veri yok	veri yok					veri yok	
2002	21.123.525	48	veri yok	veri yok					veri yok	
2003	25.827.515	22,25	veri yok	veri yok					veri yok	
2004	34.812.325	34,75	veri yok	veri yok	444.000				veri yok	1,7
2005	36.070.352	3,60	veri yok	veri yok	716.000	61,25	99,82		veri yok	2,2
2006	36.697.025	1,70	veri yok	veri yok	975.000	36,15	103,22	3,4	veri yok	2,7
2007	31.511.095	-14,14	veri yok	veri yok	1.045.000	7,15	111,36	7,88	veri yok	2,7
2008			veri yok	veri yok	1.263.000	20,85	125,68	12,8	veri yok	2,8

Tablomuzdaki veriler aşağıdaki adreslerden temiz edilmiş olup tablo tarafımızca düzenlenmiştir.

Üretimle ilgili veriler, dpt.gov.tr (erişim tarihi, 15.09.2009)

Fiyat Endeksi ile ilgili veriler, dpt.gov.tr (erişim tarihi, 15.09.2009)

(*) Tablomuzdaki fiyat endeksi ile ilgili verilerde 2003 yılı baz alınmıştır

Ödenen ÖTV ile ilgili veriler, gep.gov.tr (erişim tarihi, 25.09.2009)

3.7.1. Özel Tüketim Vergileri'nin IV Sayılı Listedeki Malların Üretim Açısından Değerlendirilmesi

2001 yılındaki ekonomik krizin etkisiyle düşen üretim rakamları 2002 yılı ve sonrasında 2007 yılına kadar üretim artarak devam etmiştir. Bu dönemde Türk Vergi Sistemine dahil olan ÖTV üretim rakamları üzerinde etkili olmamış vergi tarafsız kalmıştır. 2007 yılında ise üretim %14.14 oranında gerilemiştir. İthalat ve istihdam verilerine sahip olamadığımız için değerlendirmemiz yeterli netliğe kavuşamamaktadır. Ancak sektörün ödediği vergi 2007 yılında üretimdeki %14 oranındaki düşüşe rağmen, %7 oranında artarken fiyat endekslerinin aynı oranda yükselmesi talebin yabancı mallara yönelik olarak arttığı iddiasını destekleyebilir. 2008 yılında ise ödenen ÖTV'nin %20 oranında yükselmesi fiyat endekslerinin ise, %12.8 oranında artması, ithalattaki yerli sanayiye koruma amacının yerine getirilemediğini ortaya çıkarmaktadır.

İnceleyeceğimiz veri seti 2000 2007 yıllarını ve çamaşır makinası, buzdolabı, televizyon, elektrikli süpürge ve fırın ürün grubunu kapsamaktadır. Genel toplamda üretim rakamları incelendiğinde, 2001 yılında yaşanan düşüşten sonra 2007 yılına kadar istikrarlı bir artış gözlenmiş ancak daha sonra 2007 yılında, yalnızca televizyon üretimindeki azalmadan kaynaklanan bir düşüş görülmüştür. Genel üretim rakamları ise şöyle gerçekleşmiştir. 2000 yılında 16.137.729 adet, ilk düşüşün gerçekleştiği 2001 yılında 14.268.686 adet, 2002 yılında 21.123.525 adet, 2003 yılında 25.827.515 adet, 2004 yılında 34.812.325 adet, 2005 yılında 36.070.352 adet, 2006 yılında, 36.697.025 adet ve son olarak yükselişin ardında yaşanan ilk düşüşün yaşandığı 2007 yılında ise üretim 31.511.095 adet olarak gerçekleşmiştir.

Tablo 15: Dayanıklı Tüketim Malları Üretim Tablosu

YILLAR	ÇAMAŞIR MAKİNASI (milyon adet)	BUZDOLABI (milyon adet)	TELEVİZYON (milyon adet)	ELEKTİRİK SÜPÜRGESİ (milyon adet)	FIRIN (milyon adet)	TOPLAM (milyon adet)
2000	1.391.111	2.543.354	8.788.294	1.178.461	2.312.509	16.213.729
2001	1.022.120	2.372.953	8.025.118	590.829	2.257.666	14.268.686
2002	1.684.687	3.164.922	12.462.924	781.636	3.029.356	21.123.525
2003	2.470.644	4.123.501	15.035.631	613.523	3.584.216	25.827.515
2004	4.057.729	4.863.762	20.345.757	1.017.318	4.527.759	34.812.325
2005	4.433.810	5.098.866	20.790.123	1.206.693	4.540.860	36.070.352
2006	5.410.212	6.222.690	17.930.371	1.487.791	5.645.961	36.697.025
2007	5.407.789	6.191.517	12.591.569	1.575.867	5.744.353	31.511.095

Üretimle ilgili veriler, dpt.gov.tr (erişim tarihi, 15.09.2009)

Tablomuzdaki veriler yukarıdaki adreslerden temin edilmiş olup tablo tarafımızca düzenlenmiştir.

Üretim rakamlarını ürünler bazında inceleyeceğiz. Çamaşır makinası üretimi 2000 yılında, 1.391.111 adet, düşüşün yaşandığı 2001 yılında ise, 1.022.120 adet, 2002 yılında, 1.684.687 adet, 2003 yılında, 2.470.644 adet, üretimin katlanarak arttığı 2004 yılında ise, 4.057.729 adet, 2005 yılında, 4.433.810 adet, 2006 yılında, 5.410.212 adet ve 2007 yılında ise 2.407.789 adet olarak gerçekleşmiştir. Buzdolabı üretimi artarak devam etmiştir. 2000 yılında 2.543.354 adet, 2001 yılında 2.372.953 adet, 2002 yılında 3.164.922 adet, 2003 yılında 4.123.501 adet, 2004 yılında 4.863.762 adet, 2005 yılında 5.098.866 adet, 2006 yılında, 6.222.690 adet ve 2007 yılına gelindiğinde üretim az miktarda bir düşüşle, 6.191.517 adet olarak gerçekleşmiştir. Televizyon üretimi, 2000 yılında 8.788.294 adet, 2001 yılında bir azalmayla 8.025.118 adet, 2002 yılında 12.462.924 adet, 2003 yılında 15.035.631 adet, 2004 yılında 20.345.757 adet, 2005 yılında 20.790.123 adet, 2006 yılında 17.930.371 adet ve yaklaşık %40 oranında ciddi bir azalmanın yaşandığı 2007 yılında ise üretim 12.591.569 adet olarak gerçekleşmiştir. Elektrik süpürgesi üretimi ise, 2000 yılında 1.178.461 adet, 2001 yılında neredeyse yarıyarıya bir azalmayla 590.829 adet, 2002 yılında 781.636 adet, 2003 yılında 613.523 adet, 2004 yılında % 40'lık bir artışla 1.017.318 adet, 2005 yılında 1.206.693 adet, 2006 yılında 1.487.791 adet, ve son olarak 2007 yılında 1.575.867 adet olarak gerçekleşmiştir. Fırın üretimi, 2000 yılında 2.312.509 adet, 2001 yılında 2.257.666 adet, 2002 yılında 3.029.356 adet, 2003 yılında 3.584.216 adet, 2004 yılında 4.527.759 adet, 2005 yılında 4.540.860 adet, 2006 yılında 5.645.961 adet ve 2007 yılında 5.744.353 adet olarak gerçekleşmiştir. Görüldüğü gibi, ülkemizde üretim seyri artarak devam etmiştir.

3.7.2. Özel Tüketim Vergileri'nin IV Sayılı Listedeki Malların Sektörün Ödediği Vergi Açısından Değerlendirilmesi

Sektörün ödediği vergi 2004 yılından itibaren düzenli olarak artmıştır. 2007 yılı dışında fiyat endekslerinin çok üstünde artış gösteren vergi gelirleri ile ilgili olarak verginin başarılı olduğu söylenebilir. Burada talebin ithal ürünlere kaydığını üretimin rakamlarının değişim oranlarının çok üstünde elde edilen vergi gelirlerinden görebilmekteyiz.

IV Sayılı Listedeki Ürünlerden elde edilen Özel Tüketim Vergisi toplam Özel Tüketim Vergisi gelirlerinin ortalama olarak %2,8'lik bir kısmını teşkil etmektedir. Bu sektörün ödediği Özel Tüketim Vergisi'nde düzenli artışlar gözlenmektedir. 2004 yılında 444.000 bin lira ile %1,7'lik pay elde etmiştir. 2005 yılında 716.000 bin lira ile %2,20'lik paya sahip olmuştur. 2006 yılında 975.000 bin lira ile payı %2,70 oranına ulaşmıştır. 2007 yılında 1.045.000 milyon lira ile aynı oran korunmuştur. 2008 yılında ise 1.263.000 milyon lira ile %2,80'lik bir paya sahip olunmuştur.

3.7.3. Özel Tüketim Vergileri'nin IV Sayılı Listedeki Malların Fiyatlar Açısından Değerlendirilmesi

Fiyat artışlarının düzenli olarak artması, sektörün ödediği Özel Tüketim Vergisi miktarını da arttırmıştır. Ancak sektörün ödediği Özel Tüketim Vergisi miktarındaki artış fiyat endeksi değişim oranından fazladır. Üretim miktarındaki düşüş ise ithal mallara olan talebin artmasıyla açıklanabilir. O halde burada fiyat politikası yoluyla ithal edilen mal miktarının azaltılması varsayımının bu uygulamada geçerli olamadığı görülmektedir.

Dayanıklı tüketim mallarında fiyat artışı yükselen bir seyir izlemiştir. 2006 yılında değişim oranı %3,4 olarak gerçekleşirken, 2007 yılında değişim oranı %7,88 olmuştur. 2008 yılında ise oran %12,8 olarak gerçekleşmiştir.

3.7.4. Özel Tüketim Vergileri'nin IV Sayılı Listedeki Malların Genel Değerlendirme

Elimizdeki verilerde ithalat ve istihdam rakamlarının olmaması değerlendirmemizin yeterince net olmamasına sebep olmuştur. Dayanıklı tüketim malları sektöründen elde edilen Özel Tüketim Vergi gelirleri Özel Tüketim Vergisi'nin genel gelirleri içindeki ortalama payı %2.7 civarındadır. Üretimin devamlı olarak artması, sektörün ödediği vergi miktarının, fiyat endeksi değişim oranından bağımsız olarak yükselmesi bize iki sonuç göstermektedir. Birinci Özel Tüketim Vergisi üretim etkisinde tarafsız olmuştur. İkincisi buradaki talebin yerli mallardan ithal mallara kaydığı söylenebilir. Yukarıda da bahsettiğimiz gibi Özel Tüketim Vergileri'nin ithalat üzerindeki etkilerinden biri ithal edilen malların gümrük vergisinden sonra tekrar Özel Tüketim Vergisi ile

vergilendirilerek, yüksek fiyat politikası yoluyla yerli mala olan talebi arttırarak yerli sanayiye koruma amacıdır. Dayanıklı tüketim malları sektöründe, yerli sanayiye koruma amacının gerçekleşmediği söylenebilir.

SONUÇ VE ÖNERİLER

Çalışmamız esnasında elde ettiğimiz bulgular ışığında ulaştığımız sonuçları Özel Tüketim Vergisi'nin merkezi bütçe vergi gelirleri üzerindeki etkisi, makro ekonomik göstergeler üzerindeki etkisi ve sosyal etkileri olarak üç başlık altında toplayabiliriz.

Özel Tüketim Vergisi'nin Merkezi Bütçe Vergi Gelirleri Üzerindeki Etkisi,

Özel Tüketim Vergisi'nin Türk Vergi Sistemi'ne dâhil edilmesinden sonra sistemde varolan onaltı farklı başlık altında alınan vergiler kaldırılmış ve farklı mallarda farklı oranlarda alınan, Dahilde Alınan Katma Değer Vergisi oranını %18'e indirilmiş daha sonra bu oran %18, %8 ve %1 olarak yeniden düzenlenerek Özel Tüketim Vergisi öncesindeki farklılığı değiştirerek standartlaştırmıştır. Yapılan bu değişiklik vergi sisteminde bir sadeleşmeye gidilmiş olup, vergide basitlik ilkesine doğru bir yönelme olmuştur. Bilindiği gibi basitlik ilkesine göre vergi sistemi ne kadar anlaşılabilir olursa aynı oranda başarılı vergi hasılatı eder. Vergi sisteminde yapılan değişiklik sonrasında bu varsayım ile paralel bir sonuç alınmıştır. Katma Değer Vergisi'nin oranlarının düşürülmesine rağmen, 2000 yılından 2008 yılına kadar olan süreçte Katma Değer Vergisi gelirleri altı kat artmıştır.

Özel Tüketim Vergisi'nin hazineye gelir sağlama ve tüketicilerin tüketim alışkanlıklarını değiştirme açısından önemli bir yeri mevcuttur. Özel Tüketim Vergisi konusuna giren mallar talep esnekliği birden büyük, lüks mallardır. Bizim incelediğimiz dönemde Özel Tüketim Vergisi geliri devamlı olarak artmıştır. Aynı zamanda kriz dönemlerinde vergi oranlarının düşürülmesiyle tüketim alışkanlıkları yönlendirilebilir, azalan talep canlandırılabilir. Bunun bir örneği 2009 yılında yaşanan ekonomik krizde, 16 Mart 2009 tarihinde Özel Tüketim Vergisi ve Katma Değer Vergisi oranları düşürülerek, söz konusu listedeki mallara olan talebin artırılması amaçlanmıştır.

Tüketim vergileri payı merkezi bütçe genel vergi gelirleri içindeki payının arttığını , GSMH'nin artması, mal ve hizmetlere olan talebin artması, Özel Tüketim Vergileri açısından değerlendirildiğinde, I Sayılı Liste, II Sayılı Liste, III Sayılı Liste ve IV Sayılı Listedeki malların dâhil olduğu sektörlerin üretim, üretim kapasitesi ve istihdam

açısından geliştiğini göstermektedir. İncelediğimiz dönemde GSMH her yıl ortalama olarak %11 civarında artmıştır. Aynı zamanda Birleşmiş Milletlerin her yıl hazırladığı insani gelişme raporunda 2006 yılında 96. sırada iken 2009 yılında 76. Sıraya yükselmiştir(BM, 2009:171). Tüm bu göstergeler yükselirken, zel Tüketim Vergisi konusu kapsamında olan talep esnekliği birden büyük, lüks mal olarak nitelendirilen bu mallara olan talebin artması, ülkedeki refah seviyesinin yükseldiğini de bize gösterir.

Özel Tüketim Vergisi’nin Makroekonomik Göstergeler zerindeki Etkisi,

Özel Tüketim Vergisi’nin ithalat, tasarruflar ve yatırım, istihdam ve üretim üzerindeki etkilerine yönelik sonuçlar,

Özel Tüketim Vergileri’nin tüketicilerin tüketim alışkanlıklarını değiştirebilme özelliğinden hareketle ithal edilen mallar üzerinde, Gümrük Vergisi sonrasında zel Tüketim Vergisi’ne tabi tutulması ithal mallara olan talebi azaltabilmektedir. Özel Tüketim Vergisi’nin bu özelliği otomotiv sektöründe düşen ithalat edilen otomobil rakamlarıyla pratikte açıklanmıştır. Yıllar itibariyle düşen ithalat edilen otomobil rakamları, aynı dönemde artan üretilen otomobil sayısı ve zel Tüketim Vergisi gelirleri bize Türkiye’de üretilen otomobillere olan yurtiçi talebin arttığını göstermektedir. Bu gelişmeler ise cari açık üzerinde ithalatın azalması yönünde bir etki yapmıştır.

Gelişmekte olan ülkelerde, kişi veya kurum tasarruflarının vergilendirilmesi, yatırımlar önünde bir engel olarak görülmüş ve vergi oranları düşük tutulması önerilmiştir. Bu önerinin özellikle kriz dönemlerinde uygulanması öngörülmüştür(OECD, 2009:25). Türkiye’de de buna benzer bir eğilim, Kurumlar Vergisi oranlarının düşürülmesi, merkezi bütçe vergi gelirleri içinde dolaylı vergi gelirlerinin oranlarının yükseltilmesi oluşmaktadır. Burada yatırım ve GSMH rakamları 2000 yılı itibariyle incelenmiş ve sürekli bir artış gözlenmiştir. Özel sabit sermaye yatırırlarının artması bu uygulamanın pratikte bir ispatı niteliği taşımaktadır. Tasarrufların düşük oranda vergilendirilmesiyle azalacak olan vergi gelirleri dolaylı vergi gelirleri özellikle zel Tüketim Vergisi gelirlerinin, merkezi bütçe vergi gelirleri içindeki payının, vergi oranları arttırılması yolu ile yükseltilmiştir. Burada dolaysız vergilerin, vergi oranları yükseltilirken, dolaylı vergilerin vergi oranlarının arttırılması doğru bir uygulama olmuştur.

İstihdam ve üretim üzerinde dolaysız bir etkisinin olmadığı bilinen Özel Tüketim Vergisi'nin, vergi indirimi veya vergi oranının arttırılması yoluyla tüketicilerin tüketim tercihlerini etkilediği bilinmektedir. Bu varsayım 16 Mart 2009 tarihinde Türkiye'de Özel Tüketim Vergisi oranlarının indirimiyle otomotiv sektöründe yaşanan talep canlanması neden olmuştur. Oluşan talep karşısında ise firmalar üretimi hızlandırmış ve bununla beraber izne gönderdikleri personellerini geri çağırmış, kısa çalışma ödeneği için İşkur'a müracaat edenler müracatlarını geri çekmişlerdir (Dikbaş, 01.10.2009 Zaman).

Özel Tüketim Vergisi'nin en çok eleştiri aldığı noktalardan biri, alkollü ürünler üzerinde uygulanan yüksek oranlardır. Bu eleştirinin yapılmasının sebeplerinden biri alkollü ürünlerin tarım sektörüne en çok katma girdi sağlayan sektör oluşu ve alkollü ürünlerin bir gıda maddesi olarak görülmesi yatmaktadır. Bu eleştirinin sebeplerinden diğeri AB'de uygulanan ÖTV oranlarının bu kadar yüksek olmaması iddiasıdır. İncelememizde alkollü ürünler üretimi 2000 yılında itibaren incelenmiş ve Özel Tüketim Vergisi uygulamasından sonrada alkollü ürünler üretimi artarak devam ettiği görülmüştür. Bu noktada alkollü ürünler için uygulanan ÖTV oranı muhafaza edilecektir.

Özel Tüketim Vergisi Sosyal Etkileri

İncelememizin amaçları arasında Özel Tüketim Vergisi'nin sosyal etkileri olmamasına rağmen incelememizde bazı noktalarda sosyal etkilerinin bahsedilmesinin daha anlamlı olacağı kanaatindeyiz.

Dolaylı vergi gelirlerinin merkezi bütçe vergi gelirleri içindeki paylarının giderek artması, vergilemede adalet ilkesiyle ters düştüğü yönünde eleştirilere neden olmaktadır. Dolaylı vergilerin mal ve hizmetler üzerinden alınması sebebiyle gelirlerinin çoğunluğunu tüketime harcamak durumunda kalan marjinal tüketim eğilimi yüksek gelir gruplarının daha fazla vergi ödemesi noktasında başlamaktadır. Genel tüketim vergileri; tüketim eğilimi yüksek, düşük gelirli olanların ödediği vergiler olabilmektedir. Ancak özel tüketim vergileri; vergi konusunun dar olması sebebiyle gelir düzeyi yüksek kişilerce talep edilen mallar üzerine konulmaktadır. Buradan hareketle, maliye literatüründe, dolaylı vergilerin vergi gelirlerinin merkezi bütçe

içindeki payı artarken, dolaysız vergi gelirlerinin payının azalması adaletsizlik olarak savunulmaktadır. Ancak ikinci bölümdeki tablolarda da görülebileceği gibi Türkiye’de dolaylı vergilerde ÖTV gelirlerinin vergi gelirleri içindeki payının KDV gelirlerine göre çok daha yüksek olması yapılan adaletsizlik eleştirisine bir cevap niteliği taşımaktadır. Bu noktada ÖTV adil bir vergidir.

Alkollü ürünler üzerinde uygulanan yüksek oranları, eleştirilere mahal vermektedir. Bu eleştirilerin sebebi de alkollü ürünlerin tarım sektörüne en çok katma girdi sağlayan sektör oluşu ve alkollü ürünlerin bir gıda maddesi olarak görülmesi yatmaktadır. Türkiye’de 2006 yılında Yeşilay’ın yaptığı bir araştırma sonucu, boşanma sebeplerinin %70’i alkol veya alkolizm olarak gösterilmiştir. Aynı kurumun araştırmasına göre, ülkemizde alkolle tanışma yaşı,11. İrlanda’da yapılan bir araştırmaya göre ise, trafikte yaşanan kazaların %25’i alkollü araç kullanımından kaynaklanıyor. Kanaatimizce, sosyal maliyetleri yüksek olan ürünlerin, negatif dışsallık etkisine sahip olan malların Özel Tüketim Vergisi ile vergilendirilmesi, konuyla ilgili eleştirileri haklı kılmamaktadır.

Tütün üreticisi ve alkollü ürünler üreticisi bir ülke olarak Türkiye’de Özel Tüketim Vergisi oranlarının, tütün ve alkol gibi sosyal maliyetleri yüksek ve insan sağlığına zararlı ürünler üzerinde yüksek olması, devlet yöneticilerinin insan sağlığına verdiği önemi göstermektedir. Bu önem sadece vergi politikaları yolu ile değil aynı zamanda farklı kanun maddeleriyle de desteklenmektedir. Örneğin 19 Temmuz 2009 tarihinden itibaren tam dumansız hava sahası sosyal projesinin kabul edilmesi gibi.

Kayıtdışı kapsamında Özel Tüketim Vergisi ile ilgili olarak, kayıtdışılık otomobil üretim ve ithalatıyla karşılaştırılarak bir sonuca varılabilir. Üretilen otomobil sayısında devamlı artışlar olurken, ithalat azalmış ve fiyatlar düşmüştür. Otomobil sayısı artarken petrol tüketiminin düşmesi ve yukarıda da bahsedildiği gibi fiyat endekslerindeki yükselme ile sektörün ödediği vergideki artışların paralel olmaması, kayıtdışılığa yani kaçak petrol kullanımının varlığına işaret edebilir. Örneğin, 2008 yılında petrol üretimi %7 azalırken, ithalatı %6 oranında azalmış fiyat endeksi, %38 oranında arttırılmasına rağmen sektörün ödediği ÖTV sadece %16 oranında artmıştır. 2007 yılında, petrol üretimi %3 oranında azalırken, ithalatı %2 oranında azalmıştır. Fiyat endeksi %6.5 oranında artmış ödenen vergi %6 oranında artmıştır. Oysaki aynı yıl otomobil üretimi

%10 oranında artarken, ithalat oranı %7 azalmıştır. Yani ülkedeki araç parkı genişlerken, kullanılan otomobil sayısı artarken petrol harcamalarının azalması ve buna bağlı yüksek fiyat değişiklikleri kayıtdışılığı göstermektedir.

Bu tespitler ışığında şu öneriler ileri sürülebilir:

Özel Tüketim Vergisi'nin Vergileme Tekniğine Yönelik Öneriler

Özel Tüketim Vergisi'nin vergileme tekniği açısından karşılaştığı ve literatürde de eleştirildiği önemli bir konu Özel Tüketim Vergisi'nin, vergi konusudur. ÖTV'nin vergi konusu kapsamında olan mallardır. Özel Tüketim Vergisi bilindiği gibi talep esnekliği birden büyük yani lüks malların vergilendirilmesi olarak düşünülmektedir. Buradaki vergi konusu kapsam bir daha değerlendirilmelidir. Örneğin, Türkiye gibi dört mevsimi aynı anda yaşayan bir ülkede insanların buzdolabı kullanması zorunludur. Oysaki buzdolabı Özel Tüketim Vergisi konusu kapsamında olan bir maldır. Oysaki günümüzde buzdolabı çeşitleri genişlemiş, derin donduruculu özelliğine sahip olan, çift kapılı değişik teknolojilerle üretilmiş olan buzdolapları mevcuttur. Buradan hareketle hangi çeşidin lüks hangi çeşidin zorunlu mal olduğu tespit edilmeli ve IV Sayılı Liste'deki malların, vergi konusu kapsamı değiştirilmelidir.

Özel Tüketim Vergisi'nin Türk Vergi Sistemi'ne dâhil edilmesinden sonra sistemde varolan onaltı farklı başlık altında alınan vergiler kaldırılmış ve farklı mallarda farklı oranlarda alınan Katma Değer Vergisi oranını %18'e indirilmiş daha sonra bu oran %18, %8 ve %1 olarak yeniden düzenlenerek Özel Tüketim Vergisi öncesindeki farklılığı değiştirerek standartlaştırmıştır. Yapılan bu değişikliklerle vergi sisteminde bir sadeleşmeye gidilmiş olup, bu sadeleşme vergi gelirleri artışına katkısını artırmıştır. Diğer tüketim vergileri üzerinde sadeleşme çalışmaları vergi gelirlerinin artmasına da katkı sağlayacaktır.

Vergi Sistemine Yönelik Öneriler

Vergi sistemi içinde ÖTV oranları muhafaza edilmelidir. ÖTV gelirlerinin GSMH'ya oranı %6,21'den %6,24'e artmıştır. Yine ÖTV gelirlerinin merkezi bütçe vergi gelirlerine oranları ise, ortalama %26 oranında seyretmiştir.

Sosyal Politikalara Yönelik Öneriler

Türkiye, şarap kültürü olmayan bir ülkedir, şarap kültürü olmayan bir ülkede üretimin artması için ihracatın yüksek olması gerekmektedir. Burada ise ÖTV ihracat istisnası uygulaması bulunmaktadır. Buradaki ihracat istisnası muhafaza edilmelidir.

Özel Tüketim Vergileri'nin sosyal projelerle desteklenmesi sosyal amaçlar için büyük önem taşımaktadır. Tıpkı dumansız hava sahası projesi gibi. Bu tür sosyal projelerin arttırılması ve vergi politikaları ile desteklenmesi büyük önem arz etmektedir.

Mali İstatistiklere İlişkin Öneriler

Aradığımız tablolara ilişkin veriler çok sınırlı olup verilerin ve bize sunulan tabloların verileri genişletilmelidir. Gelirler İdaresi Başkanlığı ve Maliye Bakanlığı'nın sitelerinde vergilerin yıllık düzenli artış oranları, vergilerin hedefleri gerçekleştirme oranları her vergi için ayrı ayrı düzenlenmelidir. Ayrıca sektörlerin elde ettikleri gelir Maliye Bakanlığı'nın sitesinde yayınlanması vergilerin başarısının ölçülmesi noktasında faydalı olacaktır.

İleriki Çalışmalara Yönelik Öneriler

İleriki çalışmalar için, literatürde sosyal politikalar ile vergi politikaların arasındaki bağı açıklayacak çalışmalara rastlanamamaktadır, yapılacak olan çalışmalarda bu tür incelemelere yer verilmesi devletin sosyal politikalarını yönlendirmesi açısından önem arz etmektedir.

Vergilerin teorideki ilkelerle ve pratikteki ekonomik gelişmelerle açıklanması vergi sistemlerinin hangi düzenlemelere doğru kayacağına dair bilgiler elde edilmesine vesile olur.

KAYNAKÇA

- AKSOY, Serdar ve Çiftçi Mehmet (2005), “Türk Vergi Sisteminin AB Vergi Sistemine Uyumu”, *Vergi Sorunları Dergisi*, Sayı 202, Temmuz, s.7-17.
- AKTAN, Coşkun Can (2003), *Kamu Ekonomisi ve Kamu Maliyesi*, Birleşik Matbaacılık, İzmir, s.137.
- AKTAN, Coşkun Can ve Vural, İstiklal Yaşar (2002),” Makroekonomik Politikalar, Gelir Dağılımı ve Yoksulluk”,
<http://www.canaktan.org/ekonomi/yoksulluk/birinci-bol/aktan-vural-makroekonomi.pdf>
(01.10.2009).
- AKDOĞAN Abdurrahman (2005), *Vergi Hukuku ve Türk Vergi Sistemi*, Gazi Kitabevi, Ankara, s.495.
- AKDOĞAN Abdurrahman (2003), *Kamu Maliyesi*, Gazi Kitabevi, Ankara, s.196.
- ARIKAN, Zeynep (2005), “Türk Vergi Sisteminin Genel Değerlendirmesi ve Çözüm Önerileri”, *Vergi Sorunları Dergisi*, Sayı 199, Nisan, s.151–167.
- AVCI, Nihal (1988), “Bütçe ve Para Politikalarının Makroekonomik Etkileri”,
www.bumko.gov.tr/TR/Genel/dg.ashx?BELGEANAH...NAvci...
(07.08.2009).
- AYDIN, Fazıl (2002), “Özel Tüketim Vergisi’nin Etkileri ve Avrupa Birliği Uygulaması”, *Vergi Sorunları*, Sayı 163, Nisan, s.43.
- BAKIRCI, Fehim (2003), “Bütçe Politikalarının Mikroekonomik Etkileri”, *C.Ü. İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi*, Cilt 2, Sayı 2, s.46-53.

BENETT, James T. and Johnson, Manuel H. (2009), “Devletin Büyümesi Teorileri”,
http://www.canaktan.org/ekonomi/anayasal_iktisat/diger_yazilar/eker-benettdevletbuyumesi.htm
(10.09.2009).

BULUTOĞLU, Kenan (1978), *Türk Vergi Sistemi*, Fakülteler Matbaası.

BM(Birleşmiş Milletler) (2009), “İnsani Gelişmişlik Raporu”,
http://www.undp.org.tr/publicationsDocuments/Table%20H_HDR_2009_EN_Indicators.pdf
(12.10.2009)

COŞKUN, Kemal ve Bilen Yasin (2002), “Vergi Harcaması Kavramı ve Günümüz Türkiye’sinde Vergi Harcamaları”, *Vergi Sorunları*, Sayı 246, Şubat, s.161–168.

CHP(Cumhuriyet Halk Partisi) (2005), “Bağcılık ve Alkollü İçecekler Araştırma Komisyon Raporu”, İstanbul.
http://test.chp.org.tr/index.php?module=reports&page=show_reports&report_id=58&pid=412&sid=4c36b27feb40023be6f0814cbc654c5f
(12.05.2008).

ÇAPAR, Mustafa (2004), “Özel Tüketim Vergisi ve Türkiye Uygulaması”, *Sayıştay Dergisi*, Sayı 52, Mart, s.121–133.

DİKBAŞ, Kadir (2009), “ÖTV İndirimi”,
<http://www.zaman.com.tr/yazar.do;jsessionid=F745A40B324146CB6089038897DFB0C1?yazino=897313#>
(29.09.2009).

DOĞAN, Uğur (2003), “Özel Tüketim Vergisi”, *Vergi Sorunları Dergisi*, Sayı 174, Mart, s.19–32.

DPT(Devlet Planlama Teşkilatı) (2007), “Özel İhtisas komisyon Raporu Tütün Alkol”, Ankara.
www.dpt.gov.tr/DocObjects/Download/1968/plan9.pdf
(12.05.2008).

DPT(Devlet Planlama Teşkilatı) (2009) Ekonomik ve Sosyal Göstergeler, Dış Ticaret ve Ödemeler Dengesi, Milli Gelir ve Üretim, <http://www.dpt.gov.tr/PortalDesign/PortalControls/WebIcerikGosterim.aspx?Enc=83D5A6FF03C7B4FCC41EB0226750A883> (20.08.2009).

DPT(Devlet Planlama Teşkilatı) (2009) Ekonomik ve Sosyal Göstergeler, Fiyatlar, Toptan Eşya Fiyatları Endeksi, <http://www.dpt.gov.tr/PortalDesign/PortalControls/WebIcerikGosterim.aspx?Enc=83D5A6FF03C7B4FCC41EB0226750A883> (25.09.2009).

DPT(Devlet Planlama Teşkilatı) (2009) Ekonomik ve Sosyal Göstergeler, Yatırım ve Tasarruf, Bütçe Türleri İtibariyle Kamu Kesimi Sabit Sermaye Yatırımları <http://www.dpt.gov.tr/PortalDesign/PortalControls/WebIcerikGosterim.aspx?IcerikRefer=1678&WorkArea=ctl39> (20.09.2009).

DPT(Devlet Planlama Teşkilatı) (2009) Ekonomik ve Sosyal Göstergeler, Dış Ticaret ve Ödemeler Dengesi, İthalatın Mal Gruplarına Göre Dağılımı, <http://www.dpt.gov.tr/PortalDesign/PortalControls/WebIcerikGosterim.aspx?IcerikRefer=1678&WorkArea=ctl39> (25.09.2009).

EKER, Aytaç, Asuman Atay ve Mustafa Sakal (2005), *Maliye Politikası*, İzmir, s.270.

GEZGİN, Burhan (2003), “ÖTV’de İndirim Müessesesi”, *Vergi Dünyası Dergisi*, Sayı 174, Mart, s. 19–32.

GEP(Gelir Politikaları Genel Müdürlüğü) (2009), İstatistik, Bütçe <http://www.gep.gov.tr/fileAdmin/Statistics/Tax/2007/2007%20VERGİ%20%20VE%20VERGİ%20DIŞI%20GELİRLERİN%20BÜTÇE%20HEDEFLERİNE%20ORANI.xls> (10.08.2009).

GEP(Gelir Politikaları Genel Müdürlüğü) (2009), İstatistik, Vergiler, Dahilde Alınan Katma Değer Vergisi, <http://www.gep.gov.tr/fileAdmin/statistics/tax/20042007RevenueComparison/DAHİLDE%20ALINAN%20KDV.xls> (10.08.2009).

GEP(Gelir Politikaları Genel Müdürlüğü) (2009), İstatistik, Vergiler, Özel Tüketim Vergisi, <http://www.gep.gov.tr/fileAdmin/statistics/tax/20042007RevenueComparison/ÖZEL%20TÜKETİM%20VERGİSİ.xls> (20.08.2009).

GEP(Gelir Politikaları Genel Müdürlüğü) (2009), İstatistik, Vergi Gelirleri <http://www.gep.gov.tr/fileAdmin/statistics/tax/20042007RevenueComparison/VERGİ%20GELİRLERİ.xls> (10.08.2009).

GÖKBUNAR, Ali Rıza (1998), “Vergileme İlkeleri ve Küreselleşme” http://www.canaktan.org/ekonomi/kamu_maliyesi/maliye-genel/diger-yazilar/gokbunar-vergileme-ilkeleri.pdf (20.08.2009).

KARAYILMAZLAR, Ekrem (2003), “Türkiye’de Özel Tüketim Vergisi’nin Optimal Vergileme İlkeleri Açısından İncelenmesi ve AB ile Uyum Sorunu”, *Vergi Sorunları*, Sayı:175, Nisan, s.107-112.

KIZILOT, Şükrü (2007), “Alkollü İçki, Otomotiv ve İletişim Sektöründe Vergileme Sorunları”, *İşveren Dergisi*, Eylül, s.44.

KIZILOT, Şükrü (2004), “Özel Tüketim Vergisi”, *Hürriyet Gazetesi*, 28.10.04 s.15.

KULU, Bahattin (2001), Sigara ve İçki Üzerinden Alınan Vergilerde AB Ülkeleri Vergi Yapısı ve Türk Vergi Yapısı ile Karşılaştırılması”, *Vergi Dünyası Dergisi*, Sayı 238, Haziran, s.69–76.

KUMRULU, Ahmet, Mualla Öncel ve Nami Çağan (2005), *Vergi Hukuku*, Turhan Kitabevi, Ankara, s.425.

KILDİŞ, Yusuf (2005), “Kayıt Dışı Ekonomi”,
http://www.canaktan.org/ekonomi/kamu_maliyesi/maliye-genel/diger-yazilar/kildis-kayit-disi.pdf
(02.02.2007).

OECD (2009), “Economic Policy Reforms Going for Growth 2009”,
www.oecd.org/dataoecd/52/32/42289640.pdf -
(09.09.2009).

ÖNAL, Gürcan (1997), “Türk Vergi Sisteminin Avrupa Topluluğu Özel Tüketim Vergisine Uyumu Sorunu”, *Devlet Planlama Teşkilatı Yayın ve Temsil Dairesi Başkanlığı* No:2482, Ankara.

ÖNDER, Zeynep (2000), “Türkiye’de Sigara Fiyatları ve Tüketim İlişkisi”,
http://www.toraks.org.tr/sub/sigarasiz/Tr%20sigar_fiyatlari-zeynep_onder.pdf
(15.08.2009).

ÖZFİDAN, Hasan Yaşar (2004), “Ülkemizde Vergi Adaleti Nasıl Sağlanır?”,
<http://www.ekonomikcozum.com/koseyaz/kosehas/ulkemizde-vergi-adaleti-nasil-saglanir.htm>
(08.10.2009).

ÖZKARA, Mehmet (2004), “Vergi Harcamalarının Ekonomik Analizi: Gelir, Kurumlar ve KDV’lerde Ölçülebilen Vergi İstisnaları ile İlgili Bir Araştırma”, *Vergi Sorunları*, Sayı 194, Kasım, s.153–176.

ÖZKARA, Mehmet (2005), “Devlet Anlayışında Ortaya Çıkan Değişikliklerin Sonucu Olarak Vergilemeye Yüklenen Fonksiyonlar”
http://www.alomaliye.com/mehmet_ozkara_devlet_anlayisinda.htm
(08.09.2009).

ÖZYER, Mehmet Ali (2002), “Özel Tüketim Vergisi Tasarısı Hazırlıkları”, *Vergi Dünyası Dergisi*, Sayı 246, Şubat, s.23–3.

- SAVAŞ, Abdullah (2008), “İktisadi, Sosyal ve İdari Açıdan Vergileme İlkeleri”,
http://www.muhasabenet.net/makale_abdullah%20savas_iktisadi%20sosyal%20ve%20idari%20acidan%20vergileme%20ilkeleri-1.doc
(15.09.2009).
- SEYİDOĞLU, Halil(1996), *Uluslararası İktisat*, 11. Baskı, Güzem Yayınları, İstanbul.
- SİVEREKLİ DEMİRCAN, Esra (2003), “Vergilendirmenin Ekonomik Büyüme ve Kalkınmaya Etkisi”, *Erciyes Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, Sayı: 21, Temmuz-Aralık, ss. 97-116.
- ŞENYÜZ, Doğan (2005), *Türk Vergi Sistemi*, Yaklaşım Yayıncılık, Ankara, s.518.
- ŞİMŞEK, Salih, M.Kemal Aydın, Mahmut Bilen ve Mustafa Çalışır (2004), *Makroekonomik Analizin Temelleri*, Değişim Kitabevi, Sakarya, s.18.
- ŞENER Orhan (2006), *Kamu Ekonomisi*, Beta Yayınevi, İstanbul, s.282.
- TURHAN, Salih (1998), *Vergi Teorisi*, Filiz Kitapevi, İstanbul, s.165.
- TAVŞANCI, Aykut (2005), “Türk Vergi Sisteminin AB Vergi Sistemi ile Uyumlaştırılmasının Dolaylı Vergiler Açısından İncelenmesi”, *Vergi Dünyası Dergisi*, Sayı 281, Ocak, s.113–123.
- TEZCAN, Nuray ve Yılmaz Ferimah (2007), “Vergi Hasılatı ve Sabit Sermaye Yatırımlarının Ekonomik Büyümeye Olan Etkisi: Ekonometrik Bir İnceleme”, 8. *Türkiye Ekonometri ve İstatistik Kongresi*, 24-25 Mayıs 2007– İnönü Üniversitesi, Malatya.
- TÜİK(Türkiye İstatistik Kurumu) (2009), Dış Ticaret İstatistikleri, <http://www.tuik.gov.tr/disticaretapp/Rapor.do>
(22.09.2009).

TÜPRAŞ(Türkiye Petrol Rafineleri A.Ş) (2009), Ürünler, Temin İşleme ve Üretim,
<http://www.tupras.com.tr/detailpage.tr.php?redirect=production.tr.php&lRedirectPageID=212>
(25.09.2009).

VERGİ KONSEYİ, “ÖTV Alkollü İçecekler”,
www.vergikonseyi.org.tr/dosYayinlar/sunum45.ppt -
(11.08.2009).

VİKİPEDİ (2009), “Türk Şarabı”,
http://tr.wikipedia.org/wiki/T%C3%BCrk_%C5%9Farab%C4%B1
(24.09.2009).

YAYLALI, Muammer (2004), *Mikroiktisat*, Beta Yayınevi, İstanbul, s.112.

YEŞİLAY (2006), “66. Dönem Faaliyet Raporu(2005-2006)”,
[http://www.yesilay.org.tr/dokumanlar/380413296298395303/2005-2006%20\(66.\)DÖNEM%20FAALİYET%20RAPORU.doc](http://www.yesilay.org.tr/dokumanlar/380413296298395303/2005-2006%20(66.)DÖNEM%20FAALİYET%20RAPORU.doc)
(15.07.2008).

YILDIZ, Habib (2009), *Vergi Hukuku ve Türk Vergi Sistemi*, Net Kırtasiye Tan. Ve Matbaa San. Tic.Ltd. Şti., Sakarya, s.415.

ÖZGEÇMİŞ

1985 yılında dünyaya gelen Dilara Çimen ilk, orta ve lise öğrenimini doğduğu şehir olan İstanbul'da tamamladı. 2003 yılında Sakarya Üniversitesi, İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Maliye Bölümünde eğitime başladı. 2007 yılında maliye bölümünde lisansını tamamlayarak mezun oldu. Aynı yıl Sakarya Üniversitesi S.B.E.'de yüksek lisans eğitime başladı. 2008-2009 Güz Eğitim ve Öğretim yılında Erasmus Programı ile İspanya'da Universidad de Jaen'de eğitim aldı.