

# ÖZEL TÜKETİM VERGİSİ VE TÜRKİYE UYGULAMASI

Mustafa ÇAPAR\*

## 1. GİRİŞ

**D**evletler var olduğu günden beri sağlık, savunma ve adalet gibi temel görevlerini yerine getirebilmek için bir takım gelirlere ihtiyaç duymuşlardır. Bu gelirlerin başında da vergiler gelmektedir. Zora dayalı ve karşılıksız alınan vergilerin ekonomik hayata etkileri her zaman tartışma konusu olmuştur. Bir ülkede uygulanan vergi politikalarında o ülkenin mali idaresinin gücü ve örgütlenme biçimiyle, devletin gelişmişlik düzeyi belirleyici rol oynamaktadır.

Vergiler, genellikle gelir, harcama ve servet üzerinden alınır. Gelir üzerinden alınan vergiler arasında Gelir Vergisi ve Kurumlar Vergisi önemli bir yere sahipken, harcamalar üzerinden alınan vergiler arasında Katma Değer Vergisi (KDV), Özel Tüketim Vergisi (ÖTV), Banka ve Sigorta Muameleleri Vergisi'ni saymak mümkündür. Servet vergilerine ise, Motorlu Taşıtlar Vergisi (MTV) ve Veraset ve İntikal Vergisi örnek verilebilir.

Yansımaya derecesi ve bireyin geliriyle ilişki kurulabilmesi gibi kriterler yardımıyla vergileri dolaylı vergiler ve dolaysız vergiler şeklinde ikili bir ayrıma tabi tutmak mümkündür. Gelir ve servet üzerinden alınan vergiler dolaysız vergi olarak adlandırılırken, konumuz olan ÖTV'nin de içinde bulunduğu harcamalar üzerinden alınan vergiler ise dolaylı vergi olarak adlandırılırlar.

Türkiye'de KDV'nin kabulü ile dolaylı vergi sisteminde yapılan düzenlemenin ardından ÖTV'nin yürürlüğe girmesiyle dağıtım yapı toparlanmış ve sistem sadeleştirilmiştir. Bunun yanında Avrupa Birliği (AB) Mevzuatına uyum sağlama amacı da ÖTV'nin mevzuatımıza dahil edilmesinde önemli bir etki yapmıştır.

## 2. ÖZEL TÜKETİM VERGİSİNİN GELİŞİM SÜRECİ

Ekonomik sürecin üretim ve dağıtım aşamalarında veya bunlardan sadece birinde, istisna ve muafiyetler dışındaki bütün mal ve hizmetlerden genel

---

\* Maliye Bakanlığı, Vergi Denetmen Yardımcısı

olarak alınan muamele vergisine karşılık, ayrı ayrı belirtilen mal ve hizmetlerden alınan vergilere özel tüketim vergileri adı verilir.<sup>1</sup>

Devletlerin gelire doğrudan ilişkili olan vergilerin yanında dolaylı vergi türündeki özel tüketim vergisine neden ihtiyaç duyduklarını açıklamaya yarayan farklı görüşler vardır. Bunlardan birincisi; Özel Tüketim Vergisi uygulamasının sosyal refahı arttıracığı yönündeki inanıştır. Fakat Özel Tüketim Vergisi'nin sosyal refahı arttırabilmesi için gelir vergisinin yapısı etkinlik ve adalet yönünden optimal olmaması gerekir. Özel Tüketim Vergisi'nin bir diğer gerekçesi dışsallıklardır. Alkollü içki, tütün ve çevre kirliliği doğuran malların vergilemesi, oluşan bu dışsallıkların içselleştirilmesi amacına hizmet eder.<sup>2</sup> Özel Tüketim Vergisi'nde uygulanacak oran ve seçilecek mallar amaçlanan etkinliğe ulaşmada önemlidir.

Gelişmiş ülkelerde tütün, sigara ve alkollü içkilerden alınan Özel Tüketim Vergisi, az gelişmiş ülkelerde gelir adaletini sağlamak için yukarıda sayılan mallar dışında, genellikle gelir seviyesi yüksek bireylerin tercih ettiği lüks mallardan da alınır. Fakat genelde bu tür vergiler talep elastikiyeti düşük olan mallar için uygulanmaktadır. Daha önce de anlatıldığı gibi dar gelirli bireylerin daha çok tükettiği talep elastikiyeti düşük mallar üzerindeki bu vergileme gelir dağılımını ve vergilemede adalet prensibini olumsuz etkilemektedir. Bunun yanında Özel Tüketim Vergisi'nin fiyatın talep esnekliğinin düşük olduğu mallara uygulanmasının piyasaya en az müdahale ederek vergi geliri elde etmeye yaradığını savunanlar da vardır. Vergileme sonucu fiyatı yükselen mallara talebin, elastikiyetin düşük olması sebebiyle fazla değişmemesi bu kanaatin temel dayanağıdır. Bunun sonucunda ise bir yandan devlet istediği vergi gelirini elde ederken, tüketici tercihlerinde önemli bir değişiklik olmadığı için kaynakların yanlış dağılımı sorununa yol açmamaktadır, denilmektedir.

Türkiye'de Özel Tüketim Vergisi'nden önce uygulanan gider vergileri ve 1970 yılında finansman kanunu ile uygulamaya konmuş olan işletme vergisi özel bir tüketim vergisiydi.<sup>3</sup> Özel tüketim vergilerinin tarihi çok eskilere dayanmaktadır. Özel tüketim vergisi türündeki vergiler az gelişmiş ülkelerde uygulama alanı daha çok olan vergilerdir. Çünkü dolaysız vergiler ve genel

<sup>1</sup> Salih Turhan, **Vergi Teorisi ve Politikası**, Filiz Kitabevi, İstanbul: 1993,s.260

<sup>2</sup> Ömer Faruk Batirel, **“Özel Tüketim Vergisi ve 4760 Sayılı Kanunun Getirdikleri”**, Vergi Dünyası, sayı:253 (Eylül 2002)

<sup>3</sup> Salih Turhan, **Vergi Teorisi ve Politikası**,Gözden Geçirilmiş ve Genişletilmiş Altıncı Baskı,Filiz Kitabevi,İstanbul:1998,s.167

tüketim vergilerinin uygulanması güçlü ve yaygın örgütlenmiş bir mali idareyi gerektirmektedir. Çeşitli zorluklar nedeniyle az gelişmiş ülkelerde tüketim vergileri ve genellikle sadece bazı mal guruplarını içeren özel tüketim vergileri uygulanmıştır. Özel Tüketim Vergisi'nin konusu ülkeden ülkeye farklılık göstermekle beraber daha çok sigara, alkol, çay, kahve gibi alışkanlık yapan keyif verici maddeler ile kürk, mücevher gibi lüks maddeler ve benzin, çimento gibi sürümü yüksek olan bazı ilk maddeler vergi konusunu teşkil eder.<sup>4</sup>

Özel Tüketim Vergisi esas olarak lüks mallar ile alışkanlık veren keyfi verici maddeleri hedef almakla beraber, bazı durumlarda geniş ölçüde sanayi ürünü ve hizmetlerini de kapsamına almak suretiyle, adeta genel bir tüketim vergisi görünümü kazanmaktadır.

Türkiye'de muamele vergileri 3 aşamadan geçmiştir. Bunlar sırasıyla umumi istihlak vergisi, muamele vergisi ve istihsal vergisidir.

## **2.1. TÜRKİYE'DE ÖZEL TÜKETİM VERGİSİ'NE GEÇİŞ NEDENLERİ**

Ülkemizde Özel Tüketim Vergisi'ne geçiş sebepleri Kanun'un genel gerekçesinde açıklanmıştır. Bu sebepler genel hatlarıyla aşağıdaki şekilde ifade edilebilir:

a- Özel Tüketim Vergisi uygulaması ile belirli ve az sayıda mal grubu kapsama alınarak bir yandan söz konusu malların vergilendirilmesine ilişkin oldukça karmaşık hale gelen mevcut yapının basitleştirilmesi sağlanmakta, diğer yandan basitleştirilen sistem sayesinde yükümlülerin vergiye gönüllü uyumlarına katkı sağlanması hedeflenmektedir. Çünkü Özel Tüketim Vergisi 16 adet vergi, harç, fon ve payı yürürlükten kaldırmaktadır.

b- Özel Tüketim Vergisi'nin bir diğer hedefi Avrupa Birliği Müktesebatına uyum sağlamaktır. Türkiye ile Avrupa Birliği Ortaklık Konseyi'nin ülkemiz ile Avrupa Birliği arasında bir ortaklık tesisini öngören Ankara Anlaşması ve Katma Protokole dayanarak almış olduğu 6 Mart 1995 tarihli 1/95 sayılı karar ile 1 Ocak 1996 tarihinden itibaren Gümrük Birliği'ne geçilmiştir. Bu kararda ithalata uygulanan gümrük vergisi ve benzeri vergiler ile dahilde uygulanan dolaylı vergilerde aşağıdaki üç temel prensip öngörülmektedir.

1. İthalat gümrük vergileri ve eş etkili vergiler ile mali nitelikli gümrük vergileri kaldırılacaktır.

---

<sup>4</sup>Turhan, s.167

2. Vergi oranları dahilde ve ithalde farklılaştırılmayacak, dolaylı koruma sağlayacak iç vergileme yapılmayacaktır.

3. İhraç edilen malların vergiden arındırılmasında bu malların bünyesine giren dahili vergilerin miktarı aşılmayacaktır.

Gümrük Birliği'nde dolaylı vergiler alanında sadece ayrımcılık yapmama ilkesine uymamız yeterli iken, 1999 yılında Helsinki Zirvesi'nde ülkemizin Avrupa Birliği'ne aday adaylığının kabulü ile ilişkilerimiz yeni bir boyut kazanmış, bu alandaki mevzuatımızın topluluk düzeyinde uygulanan mevzuata uyumlaştırılması zorunluluğu ortaya çıkmıştır. Bu gelişmeler çerçevesinde de 24.03.2002 tarih ve 24352 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 2001/2129 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı eki "Avrupa Birliği Müktesebatının Üstlenilmesine Dair Türkiye Ulusal Programı"nda uyum sağlamaya ilişkin taahhütlerimiz kısa ve orta vadeli takvime bağlanmış ve özel tüketim vergisi alanında uyumlaştırma 2002 yılında başlayan orta vadeli taahhütlerimiz arasında yer almıştır.

Avrupa Topluluğu ile Gümrük Birliği'ne geçiş aşamasındaki gerekli yasal düzenlemeler 1 Ocak 1996 tarihi itibariyle gerçekleştirilmiştir. Bu çalışmalarda iki husus göz önünde bulundurulmuştur. Birincisi; Gümrük Birliği'ne geçiş ile kaldırılacak olan vergi, fon ve paylar nedeniyle devlet gelirlerinde meydana gelecek kaybın telafisi, ikincisi de dağıntık bulunan mevzuata göre alınan dolaylı vergi niteliğindeki bir çok fon ve payların bir vergi kanunu kapsamında toplanmasıdır.

Gümrük Birliği'ne geçiş ile birlikte Avrupa Birliği ve Avrupa Serbest Mübadele Birliği ülkelerinden yapılan sanayi ürünü ithalatında gümrük vergileri ve ithalde alınan her türlü vergi, fon, eş etkili vergi v.b. kaldırılmıştır. Bu kapsamda ithalatta gümrük vergisi ve toplu konut fonu da dahil olmak üzere tüm mali yükler kaldırılmıştır. Ayrıca üçüncü ülkelerden yapılan ithalatta da Birliğin Ortak Gümrük Tarifesi uygulanmaktadır. Böylece devletin ithalatta önemli bir gelir kaybı ortaya çıkmıştır.

### **3. TÜRK ÖZEL TÜKETİM VERGİ SİSTEMİ**

#### **3.1. ÖZEL TÜKETİM VERGİSİNİN ÖZELLİKLERİ**

Özel Tüketim Vergisi' nin vergi sistemindeki yeri ve gelişim süreci anlatıldıktan sonra, yazımızın bundan sonraki bölümlerinde Türkiye' de uygulanan ÖTV anlatılacaktır. Öncelikle ÖTV' nin temel özelliklerini şöyle sıralamak mümkündür:

1- Özel Tüketim Vergisi bir kez uygulanacaktır. Bu husus kanununun birinci maddesinde açıkça hükme bağlanmıştır.

2- Özel Tüketim Vergisi ile şeffaf bir yapıya geçilmiştir.

3- Özel Tüketim Vergisi ile %26 ve %40 oranında KDV uygulanan mallar, Özel Tüketim Vergisi kapsamına alınmış olup 2002/4480 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile bu listeler iptal edilmişlerdir.

4- Özel Tüketim Vergisi KDV'nin matrahına dahildir. KDV Kanunu'nun 24.. maddesine göre teslim ve hizmet işlemlerine ilişkin bedelin yanında alınan vergi, resim, harç ve fon karşılığı gibi unsurlar KDV'nin konusuna dahil olduğu için ithalat ve imalat safhasında alınan Özel Tüketim Vergisi KDV'nin matrahına dahil edilecektir. AB'ye üye ülkelerde de KDV matrahı bu şekilde hesaplanmaktadır.<sup>5</sup>

5- Özel Tüketim Vergisi'nin kapsamına 4 listede toplam 210 mal çeşidi girmekte olup bunlar tek tek Kanunda sayılmıştır.

6- Özel Tüketim Vergisi kapsamına giren malların sınırlı oluşu ve tek aşamada uygulanması vergi mükelleflerinin sayısının da az olmasını sağlamaktadır.

7- Özel Tüketim Vergisi ile mali politikaların uygulanmasında daha etkin bir sisteme geçilmiştir. Özel Tüketim Vergisi'nden önce ÖTV Kanunu'na ekli listelerde yer alan mallar konusunda Bakanlar Kurulu'nun gerekli düzenlemeleri tek bir kararname ile yapması çok zordu. Örneğin tütün mamulleri ve alkollü içkilerden 7 ayrı vergi, fon ve pay alınmaktaydı. Özel Tüketim Vergisi Kanunu'nun "Oran ve Tutar" başlıklı 12. maddesinde ise Bakanlar Kurulu'na vergi oranlarını ve tutarlarını değiştirerek bu vergi kapsamına giren sektörlerle ilgili maliye politikalarını daha rahat uygulayabilme imkanı tanımıştır.

8- Özel Tüketim Vergisi'nden önce yürürlükte olan dolaylı vergiler çok adil olmayan bir yapıya sahipti. Örneğin ithal araçlara göre genelde daha ucuz olan yerli araçlarda vergi yükünün göreceli olarak daha fazla olmasına neden olmaktaydı Öte yandan maktu tutarların yılbaşında değişmesi 31 Aralık ile 1 Ocakta farklı vergi yüküne sebep olmaktaydı.

Yukarıdaki genel açıklamalardan sonra ÖTV Kanununu daha detaylı incelemek için Kanun metninin sistematığıne uygun davranarak aşağıdaki açıklamalar yapılabilir.

---

<sup>5</sup> Uğur DOĞAN, Vergi Sorunları Dergisi, Mart 2003

### **3.1.1. Verginin Konusu**

Özel Tüketim Vergisi, tek aşamalı ve dar kapsamlı bir vergi türüdür. Bu verginin konusunu ÖTV Kanunu'nun 1. maddesinde belirtilen ve Kanun'a ekli listelerde yer alan malların ithalatı, imalatı veya ilk iktisabı ile satış işlemlerinin gerçekleştirilmesi oluşturmaktadır. ÖTV Kanunu'na ekli listede yer alan tüm mallar yerli ve yabancı mal ayırımına tabi tutulmaksızın Özel Tüketim Vergisi'nin konusuna alınmıştır.

#### **I Sayılı Liste Kapsamına Giren Mallarda Vergilendirme**

Bu liste A ve B cetvellerinde iki grup halinde düzenlenmiştir. I sayılı listenin A cetvelinde motorin, kurşunlu benzin, kurşunsuz benzin, süper benzin, uçak benzini, fueloil, doğalgaz, sıvılaştırılmış petrol gazı ( LPG ) gibi çeşitli ürünler yer alırken B cetvelinde ise eter, inceltici, yağlar, solvent, benzol ve vernik gibi mallar yer almaktadır.

Bu verginin kapsamına alınan I sayılı listenin A ve B cetvelinde bulunan malların ithalatçıları ile imalatçıları tarafından teslimi Özel Tüketim Vergisi'nin konusunu oluşturmaktadır. Bu nedenle söz konusu listenin A ve B cetvelinde yer alan malların ithalatçıları tarafından ithali Özel Tüketim Vergisi'nin konusuna girmemektedir..

#### **II Sayılı Liste Kapsamına Giren Mallarda Vergileme**

Özel Tüketim Vergisi Kanunu'na ekli II sayılı listede; çeşitli motorlu kara, deniz ve hava araçlarına yer verilmiştir. Dolayısıyla bu listede yer alan araçların ilk iktisabı veya ithali ile imal ve inşa edenler tarafından teslimi ÖTV'ye tabidir.

ÖTV sadece II sayılı listede yer alan araçlara uygulanacağından bu araçların imalinde ve onarımında kullanılacak yedek parçalar veya eklentiler ÖTV'ye tabi değildir.

Özel Tüketim Vergisi Kanunu'na giren II sayılı listede yer alan taşıt araçlarının vergilendirilmesi ikili bir ayırma tabi tutulmuştur. Bu gruptaki taşıt araçlarından kayıt ve tescile tabi olanlar ile kayıt ve tescile tabi olmayanların vergilendirilme süreci farklılaştırılmıştır.

Söz konusu liste kapsamındaki araçlardan kayıt ve tescile tabi olanların ilk iktisabı, kayıt ve tescile tabi olmayanların ise ithalatı ile imal ve inşa edenler tarafından teslimi ÖTV'nin konusunu oluşturmaktadır.

### **III Sayılı Liste Kapsamına Giren Mallarda Vergilendirme**

Özel Tüketim Vergisi'ne ekli III sayılı listede yer alan bira, viski, şarap gibi alkollü içecekler, sigara, puro, enfiye gibi tütün mamulleri ile kolalı gazozların ithalatı ve imalatçılar tarafından teslimleri Özel Tüketim Vergisi'ne girmektedir

Alkolsüz içecekler arasında bulunan su, maden suyu, ayran, sade ve meyveli gazozlar III sayılı listede yer almadığından bu malların imalatçılar tarafından teslimi veya ithalatı Özel Tüketim Vergisi'nin konusuna girmemektedir.

### **IV Sayılı Liste Kapsamına Giren Mallarda Vergilendirme**

Özel Tüketim Vergisi Kanuna ekli IV sayılı listede yer alan klima, kasetçalar, radyo, televizyon, silahlar, kürkler, deodorantlar gibi lüks ve dayanıklı tüketim mallarının imalatçıları tarafından teslimi ve ithali Özel Tüketim Vergisi'nin konusuna girmektedir.

#### **3.1.2. Vergiyi Doğuran Olay**

ÖTV'de vergiyi doğuran olay esas itibariyle malın teslimi veya ithalatıdır ( tescile tabi araçlarda ise ilk iktisabıdır ).. ÖTV'de vergiyi doğuran olay aşağıdaki şekilde gerçekleşmektedir:

#### **Mal Teslimi Ve İlk İktisapta Vergiyi Doğuran Olay**

ÖTV'de vergiyi doğuran olay mal teslimine bağlandığı durumlarda malların teslimiyle ÖTV doğmaktadır.

- I sayılı listede yer alan akaryakıt, doğalgaz, madeni yağ, vb. ürünlerin,
- II sayılı listede yer alan kayıt ve tescile tabi olmayan araçların,
- III sayılı listede yer alan içki, tütün mamulleri ve kolalı içeceklerin,
- IV sayılı listede yer alan lüks ve dayanıklı tüketim mallarının, teslimi ile vergiyi doğuran olay gerçekleşmektedir.

Mal teslim edilmeden malın teslimine yönelik olarak yapılan sözleşmeler veya avans niteliğindeki ön tahsilatlar ÖTV'de vergiyi doğuran olayı gerçekleştirilmemektedir. Malın tesliminden önce yapılan sözleşmelerde malın teslim tarihinin belirtilmiş olması veya mal tesliminin belirtilen günde yapılmasını sağlayacak şekilde güvenlik tedbirlerini ya da teminatının alınmış olması halleri de malın tesliminden önce vergiyi doğuran olayın gerçekleşmesine neden olamaz. Diğer bir anlatımla ÖTV'de vergiyi doğuran olay sözleşmeyle değiştirilemez.

Malın tesliminden önce veya sonra mal bedelinin tahsil edilmesinin veya tahsil edilmemesinin vergiyi doğuran olayın gerçekleşmesine olumlu ya da olumsuz katkısı olmamaktadır.

ÖTV Kanunu'na ekli II sayılı listede yer alan araçlardan kayıt ve tescile tabi olan araçlarda vergiyi doğuran olay bunların ilk iktisabı ile gerçekleşmektedir. Kayıt ve tescile tabi araçların Türkiye'de ilk defa kayıt ve tescili ilk iktisap olarak değerlendirilmektedir. Bu kapsamda yurtdışından ithal edilerek Türkiye'de ilk defa ilgili sicile kaydedilecek kullanılmış veya kullanılmamış araç edinimlerinin de ilk iktisap olarak değerlendirilmesi gerekmektedir.

### **3.1.3. Verginin Mükellefi Ve Sorumlusu**

#### **Özel Tüketim Vergisinin Mükellefi**

ÖTV Kanunu'na ekli I, III, IV sayılı liste kapsamındaki mallar ile, II sayılı liste kapsamındaki mallardan kayıt ve tescile tabi olmayan taşıtlarda;

- İmalatçılar veya inşa edenler tarafından tesliminde; imalatçılar veya inşa edenler,

- İthalatında; ithalatçılar,

- Müzayede yoluyla satışında; müzayedeyi düzenleyenler

ÖTV mükellefi olmaktadır.

Kayıt ve tescile tabi olan ancak Türkiye'de kayıt ve tescil edilmemiş araçların kullanılmak üzere;

- Motorlu araç ticareti yapanlardan alımında; motorlu araç ticareti yapanlar,

- İthalinde; ithalatı yapanlar,

- Müzayede yoluyla satışlarda; müzayedeyi düzenleyenler

ÖTV'nin mükellefidirler.

İmal veya inşa ettikleri ya da satmak üzere satın aldıkları kayıt ve tescile tabi araçları;

- Kullananlar,

- Aktiflerine alanlar,

- Adlarına kayıt ve tescil yaptırılanlar,

- Müzayede yoluyla satışını gerçekleştirenler,

ilk iktisap kapsamındaki bu işlemler nedeniyle ÖTV mükellefi olmaktadır.

Müzayede yoluyla yapılan satışlarda satmak amacıyla II sayılı listedeki araçlardan kayıt ve tescile tabi olanları satın alan motorlu araç ticaret belgesine



sahip alıcıların adlarına kayıt ve tescil yapılmayacağından ÖTV mükellefiyetleri de doğmayacaktır.

#### **3.1.4. Özel Tüketim Vergisi'nde İstisnalar**

ÖTV Kanunu'nda aşağıdaki istisnalar kabul edilmiştir; ihracat istisnası (mad.5), diplomatik istisna (mad.6), diğer istisnalar; askeri amaçlı istisna, petrol arama faaliyeti istisnası, malul ve sakatlara mahsus taşıt araçları istisnası, Türk Hava Kurumu'nun hava taşıt alımlarında istisna, güvenlik kuruluşlarının silah alımına ilişkin istisna, kamu kurumuna yapılan bedelsiz teslimlerde istisna, ithalat istisnası (mad. 7).

#### **3.1.5. Verginin Tecili**

ÖTV'nin tecili Kanun'un 8. maddesinde düzenlenmiştir. Bu maddeye göre ÖTV'nin tecil müessesesi şöyle işlemektedir;

Bu Kanuna ekli I sayılı listenin (B) cetvelindeki malların; I sayılı listeye dahil olmayan malların imalinde kullanılmak üzere ithalatçıları veya imalatçıları tarafından tesliminde tarh ve tahakkuk ettirilen ÖTV'nin Bakanlar Kurulu tarafından belirlenecek kısmı, teminat alınmak suretiyle tecil olunur. Söz konusu malların tecil tarihini takip eden aybaşından itibaren on iki ay içinde I sayılı listeye dahil olmayan malların imalinde kullanılması halinde tecil olunan vergi terkin edilir. Bu hükümlere uyulmaması halinde, bu malların tecil-terkin işlemi dışındaki amaçlarla tesliminde tarh edilmesi gereken vergi tutarından, daha önce tahsil edilen verginin mahsubundan sonra kalan tutar, vade tarihinden itibaren 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun'un 51. maddesinde belirlenen gecikme zammı ile birlikte alıcıdan tahsil edilir. Ancak, tecil edilen verginin 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nda belirtilen mücbir sebepler dolayısıyla terkin edilememesi halinde bu vergi, tecil edildiği tarihten itibaren 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun'un 48. maddesine göre ilgili dönemler için geçerli tecil faizi ile birlikte alıcıdan tahsil edilir.

İhraç edilmek şartıyla ihracatçılara teslim edilen mallara ait özel tüketim vergisi, mükelleflerce ihracatçılardan tahsil edilmemesi şartıyla, bu mükelleflerin talebi üzerine vergi dairesince tarh ve tahakkuk ettirilerek tecil olunur. Söz konusu malların ihracatçıya teslim tarihini takip eden aybaşından itibaren üç ay içinde ihraç edilmesi halinde tecil edilen vergi terkin olunur. İhracatın yukarıdaki şartlara uygun olarak gerçekleştirilmemesi halinde, vade tarihinden itibaren üç ay içinde ihraç olayının vuku bulması halinde tecil edilen vergi terkin olunur. İhracatın yukarıdaki şartlara uygun olarak gerçekleştirilmemesi halinde, tecil olunan vergi vade tarihinden itibaren 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun'un 51. maddesine göre belirlenen gecikme zammı ile

birlikte tahsil olunur. Ancak, ihraç edilmek şartıyla teslim edilen malların 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nda belirtilen mücbir sebepler nedeniyle ihraç edilememesi halinde, tecil edilen vergi, tecil edildiği tarihten itibaren 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun'un 48. maddesine göre ilgili dönemler için geçerli tecil faizi ile birlikte tahsil edilir.

III sayılı listede yer alan malların tamamının ya da bir kısmının tesliminde veya ithalinde tahakkuk eden vergiyi, teminat alınmak suretiyle, bu malların tüketiciye teslimine kadar ( bu safha dahil ) tecil ettirmeye Bakanlar Kurulu yetkilidir.

### **3.1.6. Vergi İndirimi**

#### **3.1.6.1. İndirimin Uygulama Koşulları**

Özel Tüketim Vergisi mükellefi olan imalatçıların ödedikleri ÖTV'yi indirebilmeleri için ödenen vergi, fatura, benzeri belgelerde ayrıca göstermeleri ve indirilecek Özel Tüketim Vergisi'nin ödenmiş olması gerekir. ÖTV'ye tabi malın aynı listedeki başka bir malın imalinde kullanılması halinde de ödenen vergi indirilir.

### **3.1.7. Oran**

ÖTV Kanunu'nda her listedeki mallar için ayrı vergi oranları tespit edilmiştir. Bu vergiler bazı mallar için maktu, bazı mallar için ise nispi olarak tespit edilmiştir. Listeler itibariyle ÖTV oranları Kanun'a ekli olarak düzenlenmiştir.

### **3.1.8. Verginin Beyanı, Tarhı Ve Ödenmesi**

#### **3.1.8.1 Verginin Beyanı**

Türk vergi sisteminde vergilendirme usulü istisnai durumlar haricinde beyan esasına göre yapılmaktadır. ÖTV'ye tabi malların birbirinden farklı mal gruplarından oluşması nedeniyle ÖTV Kanunu 14. maddede Kanun kapsamına giren malların vergilendirilmesinde mal grupları itibariyle 15 günlük ve aylık olmak üzere iki ayrı vergilendirme dönemi tespit edilmiştir. ÖTV Kanunu'na ekli I sayılı listede yer alan malların teslimlerinde vergilendirme dönemi her ayın ilk 15 günlük birinci ve kalan günlerinden oluşan ikinci dönemlerden oluşmaktadır. Bu dönemleri takip eden on gün içerisinde beyannamenin verilmesi gerekir. Kanun'a ekli III ve IV sayılı listede yer alan mallar ile II sayılı listede yer alan kayıt ve tescile tabi olmayan malların vergilendirilmesinde vergilendirme dönemi faaliyette bulunulan takvim yılının birer aylık dönemlerinden oluşmaktadır. Bu dönemleri takip eden 15 gün içerisinde beyannamelerin verilmesi gerekir.

Kanun'a ekli II sayılı listede yer alan araçlardan kayıt ve tescile tabi olanlar için vergilendirme dönemi bulunmamaktadır. İlk iktisap ile ilgili işlemlerin tamamlanmasından önce beyannamenin verilmesi gerekir. Diğer yandan ithalatta alınan vergiler ilgili gümrük idaresince hesaplanacağından ithalattan kaynaklanan ithalat vergileri ile aynı zamanda gümrük idaresine ödenmesi gerekir.

### **3.1.8.2 Verginin Tarhı Ve Ödenmesi**

ÖTV Kanunu'nda yapılan düzenleme uyarınca ÖTV'nin beyanname verme süreleri içerisinde ödenmesi gerekmektedir. ÖTV Kanunu'na ekli I, III ve IV sayılı listedeki mallar ile II sayılı listedeki taşıtlarda kayıt ve tescile tabi olmayanlar için verilecek olan ÖTV beyannamelerinde bildirilen matrahlar üzerinde hesaplanan ÖTV beyannamenin verildiği günde tarh olunmak zorundadır. ÖTV Kanunu'na ekli II sayılı listede yer alan kayıt ve tescile tabi bulunan taşıtlar için verilen ÖTV beyannamelerinin gün sonu beklenmeksizin verildiği anda tarh işlemi yapılması gerekir. Çünkü bu mallar için beyannamenin verildiği günde ÖTV'nin de ödenmesi gerekmektedir.

### **3.1.8.3 Vergi Hasılatının Paylaşımı**

1. Bu Kanun'a ekli I sayılı listede yer alan mallardan tahsil edilen ÖTV hasılatının tamamından, II sayılı listede yer alan mallardan tahsil edilen ÖTV hasılatının % 28'inden ve III sayılı listede yer alan mallardan tahsil edilen ÖTV hasılatının % 60'ından, 2380 sayılı Belediyelere ve İl Özel İdarelerine Genel Bütçe Vergi Gelirlerinden Pay Verilmesi Hakkında Kanun ile 3030 sayılı Büyükşehir Belediyelerinin Yönetimi Hakkında Kanun Hükmünde Kararnamenin Değiştirilerek Kabulü Hakkında Kanun hükümlerine göre mahallî idarelere pay verilmez.

2. Bu Kanuna ekli III sayılı listede yer alan mallar üzerinden tahsil edilen özel tüketim vergisi hasılatından;

a) 3238 sayılı Kanunla kurulan Savunma Sanayi Destekleme Fonuna % 7,9 oranında pay ayrılır. Bu hükme göre ayrılacak pay, Maliye Bakanlığınca, tahsilatın yapıldığı ayı takip eden ayın sonuna kadar T.C. Merkez Bankasındaki fon hesabına yatırılır.

b) % 18 oranında hesaplanarak Maliye Bakanlığı merkez saymanlığına yatırılan paylar onbeş gün içinde, Maliye Bakanlığınca bir yandan bütçeye gelir, diğer yandan % 16'sı, dağılımı Başbakan onayı ile belirlenmek suretiyle, Gençlik ve Spor Genel Müdürlüğü ile Sosyal Hizmetler ve Çocuk Esirgeme Kurumu Genel Müdürlüğü bütçelerinde, % 52'si Milli Eğitim Bakanlığı bütçesinde, % 32'si ise Sağlık Bakanlığı bütçesinde açılacak özel tertiplere ödenek kaydedilir ve parası merkez saymanlığınca aynı süre içinde bir kamu bankasında anılan

kurumlar adına açılacak özel hesaplara yatırılır. Bu kaynaktan yapılacak harcamalar 1050 sayılı Muhasebe-i Umumiye Kanunu ile 2886 sayılı Devlet İhale Kanunu'na ve 832 sayılı Sayıştay Kanunu'nun 30 ila 37 nci maddelerinde yer alan vize ve tescil hükümleri ile 180 sayılı Bayındırlık ve İskan Bakanlığının Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanun Hükmünde Kararnamenin 32. maddesi hükümlerine tabi değildir. Bu ödeneklerden yılı içerisinde harcanmayan miktarlar ertesi yıl bütçelerine devren gelir ve ödenek kaydolunur. Bu hükümlere göre yapılacak harcamalardan yatırım niteliğinde olanlar yıllık programla ilişkisi kurulmak üzere yılı içerisinde Devlet Planlama Teşkilatı Müsteşarlığına bildirilir.

c) 4342 sayılı Mera Kanunu'nun 30. maddesinde belirtilen harcamalarda kullanılmak üzere % 1 oranında pay ayrılır. Bu pay hakkında da anılan madde hükümleri uygulanır.

d) 13.10.1988 tarihli ve 3480 sayılı Kanun hükümlerine göre hak sahiplerine ödenmek üzere % 3,4 oranında pay ayrılır. Bu hükme göre ayrılacak pay, Maliye Bakanlığınca bir kamu bankası nezdinde "Malûller, Şehit Dul ve Yetimleri Hesabı" adıyla Maliye Bakanlığı adına açılacak hesaba, verginin tahsil edildiği ayı izleyen ay içinde merkezden aktarılır. Bu paralar, Maliye Bakanlığınca vadeli, vadesiz bir veya birden fazla hesapta bulundurulabilir ve cari faiz oranından az olmamak üzere yatırıldığı günden itibaren faize tabi tutulur. Bankalara, bu hesapla ilgili hizmetler için masraf veya komisyon adı altında herhangi bir ödeme yapılmaz. Diğer kanunlarda, 13.10.1988 tarihli ve 3480 sayılı Kanun'un 1. ve 2. maddelerine yapılan atıflar bu bende yapılmış sayılır. Bakanlar Kurulu bu bentte yer alan oranı bir katına kadar artırmaya yetkilidir.

e) 3.1.2002 tarihli ve 4733 sayılı Kanun'un 5.. maddesinde yer alan giderlerde kullanılmak üzere % 0,2 oranında pay ayrılır.

3. Bu Kanuna ekli II sayılı listede yer alan mallar üzerinden tahsil edilen özel tüketim vergisi hasılatından % 28 oranında hesaplanarak Maliye Bakanlığı merkez saymanlığına yatırılan paylar on beş gün içinde, Maliye Bakanlığınca bir yandan bütçeye özel gelir, diğer yandan bu maddenin (2) numaralı fıkrasının (b) bendinde sayılan kurumların bütçelerinde açılacak özel tertiplere aynı hükümler çerçevesinde ödenek kaydedilir. Bu kaynağın paylaşımı ve yapılan harcamalar da anılan bent hükmüne tabidir.

4. Bakanlar Kurulu, bu madde uyarınca özel tüketim vergisi hasılatından verilecek paylara ilişkin oranları topluca veya ayrı ayrı sifra kadar indirmeye, (2) numaralı fıkranın (b) bendi ile (3) numaralı fıkrada belirtilen kurumların alacakları payları kendi içinde yirmi puana kadar artırmaya veya indirmeye yetkilidir.

#### 4. SONUÇ

Türkiye’de yıllardır uygulanan ÖTV mahiyetindeki vergiler Avrupa Birliği mevzuatına uyum sürecinde bir araya getirilerek ÖTV Kanunu adı altında birleştirilmiş ve 01.08.2002 tarihinde yürürlüğe girmiştir. Toplam vergi gelirleri arasında % 30'lara ulaşan oranıyla her geçen gün önemini gittikçe arttıran ÖTV, vergiye tabi mal ve mükellef sayısının azlığı (yaklaşık 210 çeşit mal ve 1500 mükellef) nedeniyle mali idare tarafından yürütülmesi kolay, buna karşılık hasılatı yüksek bir vergi türüdür. Yeni uygulanacak yöntemle ÖTV beyannameleri internet ortamında verilecektir. Uygulanmaya başlandığı ilk zamanlar hangi malların vergi konusuna girdiği hususunda idareye sorular sorulmuş ve idarenin verdiği muktezalarla bu sorular cevaplanmaya çalışılmıştır. 2003 yılında ÖTV ile ilgili Gelirler Genel Müdürlüğü tarafından 116 özelge verilmiştir.<sup>6</sup>

ÖTV dolaylı bir vergi olduğundan daha önce belirtildiği gibi vergi artışları gelir dağılımını olumsuz yönde etkileme özelliği göstermektedir. Gelir dağılımında eşitliği sağlamak ve Anayasa'nın 73. maddesinde belirtildiği üzere bireylerden ödeme gücü oranında vergi alınmasını sağlamak için toplam vergi gelirleri içinde dolaysız ve dolaylı vergi kombinasyonuna dikkat etmek gerekmektedir.

Gelişmiş ülkelerde toplam vergi gelirlerinin büyük bir kısmını Gelir Vergisi ve Kurumlar Vergisi gibi dolaysız vergiler oluştururken ,gelişmekte olan ülkelerde ve az gelişmiş ülkelerde KDV ve ÖTV gibi dolaylı vergilerin payı dolaysız vergilere oranla daha fazla olmaktadır.

Türkiye’de Temmuz 2004 itibarıyla toplam vergi gelirlerinin % 71’i dolaylı vergilerden, geri kalan % 29’u ise dolaysız vergilerden meydana gelmektedir.

ÖTV Kanunu uygulanmasında karşılaşılan problemler ve çözüm önerileri başka bir yazının konusunu oluşturduğundan burada değinilmemiştir.

#### KAYNAKÇA

##### *Kitaplar*

Aksoy, Şerafettin. **Kamu Maliyesi**. İstanbul: Filiz Kitabevi, 1998.

Akdoğan, Abdurrahman. **Kamu Maliyesi**. Ankara: Gazi Kitabevi, 1999.

Batrel, Ömer Faruk ve Uçkun, İlhan. **Türkiye ‘de ve OECD Ülkelerinde Vergi Yüğü**. İstanbul Ticaret Odası, Yayın No: 1992-10, 1991.

---

<sup>6</sup> www.gelirler.gov.tr

Çelik, Galip. **Servet ve Harcama Vergileri**. 1. Basım. Ankara: Seçkin Yayınevi, 1995.

Mercan, Eray ve Dündar, Mustafa. **Tüm Yönleriyle Özel Tüketim Vergisi**. Ankara: Yaklaşım Yayınları, 2003.

Nadaroğlu, Halil. **Kamu Maliyesi**. 11. Basım. İstanbul: Beta Yayınevi, 2000.

Turhan, Salih. **Vergi Teorisi ve Politikası**. 6. Basım. İstanbul: Elektronik Ofset, 1998.

**Tüm Yönleriyle Özel Tüketim Vergisi Örnekler ve Açıklamalar**. Maliye Hesap Uzmanları Derneği, Haziran 2002.

Türk, İsmail. **Kamu Maliyesi**. 4. Basım. Ankara: Turhan Kitabevi, 2002.

### ***Sürelî Yayınlar***

Baş, Ali. “Özel Tüketim Vergisi ve Gümrük Birliği Sürecinde Özel Tüketim Vergisi Uyumlaştırma Çalışmaları”, **Vergi Raporu**, Sayı: 24 (Ağustos-Eylül 1996).

Batirel, Ömer Faruk.. “Özel Tüketim Vergisi ve 4760 Sayılı Kanunun Getirdikleri”, **Vergi Dünyası**, Sayı:253 (Eylül 2002).

Büyükbalkan, Uğur. “Özel Tüketim Vergisi”, **Mali Çözüm**, Sayı:60 (Temmuz Ağustos 2002)

Canoğlu, Mehmet Ali. “Özel tüketim Vergisi Muhasebesi”, **Mükellefin Dergisi**, Sayı:117 (Eylül 2002).

Doğan, Uğur. “Özel Tüketim Vergisi Kanunu İle Getirilen Yeni Düzenlemeler”, **Mükellefin Dergisi**, Sayı:116 (Ağustos 2002).

Gençyürek, Levent. “Özel Tüketim Vergisinde Tecil ve Terkin” **Yaklaşım**, Sayı:120, (Aralık 2002).

Gezgin, Burhan “ÖTV’ de İndirim Müessesesi” **Vergi Dünyası**, Sayı:21(Aralık 2002).

Kaya, N.Yalçın ve Bozkır, Müjdat. “Özel Tüketim Vergisi ve Gelişim Süreci” **Vergi Sorunları**. Sayı: 166, (Temmuz 2002).

Kavak, Ahmet. “Özel Tüketim Vergisi Uygulamasına İlişkin Sorunlar”, **Vergi Sorunları**, Sayı:174 (Mart 2003).

Kılıç, Y.Handan ve Ölçek, Metin.“Avrupa Birliği ve Türkiye’ de Özel Tüketim Vergisi ve Türkiye’nin Birlik Mevzuatına Uyumu” **Vergi Sorunları**, S.150 (

Ülgen, Soner. “Özel Tüketim Vergisi Sistemi” **Maliye Postası**, Sayı:532 (1Kasım 2002).

Ülgen, Soner. “Özel Tüketim Vergisinde Malül ve Sakatlara İlişkin İstisna Uygulaması” **Maliye Postası**, Sayı:537 (15 Ocak 2003)