

## **Avrupa Birliği Yasal Uyum Sürecinde Yeni Bir Vergi :Özel Tüketim Vergisi**

Mehmet ERKAN

Hesap Uzmanı

### **GİRİŞ**

Tüketim vergileri, tüm mal ve hizmetler üzerinden alınan katma değer vergisi ve benzeri genel tüketim vergileri ve sadece belirli bazı malları konu edinen özel tüketim vergileri olarak ikili bir yapı göstermektedirler. Dünya uygulamalarına bakıldığında, genel tüketim vergileri yanı sıra sözü edilen özel tüketim vergilerinin, bir yandan gelir toplama diğer yandan ise tüketicilerin harcama kalıplarını etkileme açısından giderek önem kazandığı ve bu türden vergilerin toplam vergi hasılatları içerisinde önemli bir yer tutmaya başladığı görülmektedir. İyi tasarlanmış özel tüketim vergileri ile mali amaçların sağlanması yanı sıra enerji tasarrufundan taşımacılığa ve çevreye kadar çok geniş bir alanda tüketici tercihleri etkilenebilmektedir.

Ülkemizde, 1985 yılında genel tüketim vergileri alanında yapılan reformla, 8 adet dolaylı vergi yürürlükten kaldırılmış ve katma değer vergisi uygulamaya konulmuştur. Genel tüketim vergilerine ilişkin söz konusu reform sonrası, dolaylı vergiler alanındaki ikinci reform özel tüketim vergisiyle yapılmaktadır. Özel tüketim vergisi uygulaması ile belirli ve az sayıda mal grubu kapsama alınarak bir yandan söz konusu malların vergilendirilmesine ilişkin oldukça karmaşık hale gelen mevcut yapının basitleştirilmesi sağlanmakta diğer yandan ise basitleşen sistem yardımıyla yükümlülerin vergiye gönüllü uyumlarına katkı sağlanması hedeflenmektedir. Dolaylı vergiler alanında basitleştirme öngören bu kanunla 16 adet vergi, harç, fon ve pay yürürlükten kaldırılmaktadır.

Özel tüketim vergisinin yürürlüğe girmesiyle, katma değer vergisinin yanı sıra ithalat, imalat veya ilk iktisap aşamasında tek bir dolaylı vergi uygulanacaktır. Kanun ile AB katma değer vergisi mevzuatına uyumlaştırma çalışmaları dikkate alınarak, katma değer vergisinde genel orandan daha yüksek oranda vergilenen mallar kapsama alınmaktadır.

### **I- ÖZEL TÜKETİM VERGİSİ'NE İLİŞKİN DÜZENLEMELER**

TBMM'de 06.06.2002 tarihinde kabul edilen 4760 sayılı Özel Tüketim Vergisi Kanunu 12.06.2002 tarih ve 24783 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanarak yürürlüğe girmiştir.

Söz konusu Kanun'un 1. maddesinde verginin konusu, düzenlenmiştir.

Bu madde ile özel tüketim vergisinin konusunu teşkil eden mal ve işlemler belirlenmektedir.

Verginin kapsamına giren mallar Kanuna ekli 4 ayrı listede belirtilmiştir. Listelerdeki mallar Türk Gümrük Tarife Cetvelindeki tarife pozisyonu ve tarife alt açılımlarına göre belirlenmiştir. Bu listelerde yer alan mallar itibarıyla verginin konusuna giren işlemler aşağıda açıklanmaktadır;

(I) sayılı listenin (A) cetvelinde yer alan petrol ürünleri ile (B) cetvelinde yer alan solvent ve benzeri ürünlerde verginin konusunu teşkil eden işlemler, bu malların ithalatçıları ile imalatçıları tarafından teslimidir. Buna göre (I) sayılı listede yer alan malların ithali değil, ithalatçıları tarafından ilk teslimi vergiye tabi olacaktır. Türkiye'de üretilen petrol ürünleri ve solventlerde ise verginin konusu

teşkil eden işlem, malların rafineriler dahil imalatçıları tarafından teslimidir. Öte yandan, rafineri dışında diğer kişi veya kuruluşların kapsama giren ürünleri imal edip teslim etmeleri de verginin konusuna alınmıştır.

(II)sayıllı listede yer alan mallardan kayıt ve tescile tabi olanlarda verginin konusuna giren işlem, bunların ilk iktisabıdır.

(II) sayılı liste kapsamına giren taşıtlardan kayıt ve tescile tabi olmayanlarda verginin konusuna giren işlem ise bunların ithali ile imal veya inşa edenler tarafından teslimidir.

(III) ve (IV) sayılı listelerde yer alan mallar bakımından verginin konusuna giren işlemler, bunların ithali veya imalatçıları tarafından teslimidir.

***Özel tüketim vergisi, kapsamına giren her mala bir kez uygulanacaktır. Bu nedenle, verginin kapsamına giren malların vergi uygulandıktan sonraki el değiştirmeleri veya iktisapları, verginin konusuna girmemektedir.***

Kanuna ekli listelerde yer alan malların, mahkeme,satış memurlukları ve icra daireleri dahil olmak üzere, resmi veya özel kuruluşlarca müzayede yoluyla satışı özel tüketim vergisine tabidir. Ancak, verginin uygulanabilmesi için satış konusu malın daha önce özel tüketim vergisine tabi tutulmamış olması gerekmektedir. Buna göre, motorlu araç ticareti yapan bir mükellefin kendi adına kayıt ve tescil edilmiş binek otomobilinin icra yoluyla satılması halinde özel tüketim vergisi uygulanmayacaktır. Bununla birlikte, bu mükellefin satmak üzere elinde bulundurduğu ve henüz Türkiye’de kayıt ve tescil ettirilmemiş binek otomobillerinin icra yoluyla satılması halinde bu taşıtı kullanacak olan açısından ilk iktisap söz konusu olacağından bu satış vergiye tabi olacaktır.

Gümrük Birliğine geçilmesi ile birlikte Avrupa Birliğinin uyguladığı Kombine Nomenklatür aynen benimsenmiş ve Türk Gümrük Tarife Cetveline (TGTC) yansıtılmıştır. Eşyaların ithali ve ihracatında söz konusu tarife cetvelindeki tarife, tarife alt pozisyon açılımları, gümrük tarife istatistik pozisyon numarası (GTİP no) ve eşya tanımı aynen kullanılmaktadır.

Özel Tüketim Vergisi Kanunu’nun 2. Maddesinde söz konusu kanun uygulamasında geçen kavramların ÖTV uygulamasındaki yeri açıklanmaktadır.

Verginin konusuna giren malların Türkiye Cumhuriyeti Gümrük Bölgesine girmesi ithalat olarak tanımlanmış, Türkiye Cumhuriyeti Gümrük Bölgesi ise 4558 sayılı Gümrük Kanununda belirlenmiştir.

İlk iktisap, kapsama giren taşıtların müzayede yoluyla veya motorlu araç ticareti yapanlardan kullanılmak üzere edinilmesidir. Buna göre taşıt, motorlu araç ticareti yapanlar tarafından satılmak üzere satın alındığında bu iktisap verginin konusuna girmeyecektir. Prensip olarak, kayıt ve tescil ettirmek üzere taşıt alınması sarısında vergi söz konusu olacaktır. Öte yandan motorlu araç ticareti yapanlarca özel tüketim vergisi uygulanarak satılan araçların kayıt ve tescil edilmiş olsa dahi, 4077 sayılı Tüketicinin Korunması Hakkında Kanun gereği alıcılar tarafından iade edilip aynen veya tamir, onarım gibi işlemler gördükten sonra kullanılmak üzere tekrar satışı da ilk iktisap sayıldığından vergi uygulanacaktır.

***Taşıtların kullanılmak üzere Türkiye’ye ithalatı ilk iktisaptır. Bu taşıtların getirildiği ülkede kayıt ve tescile tabi tutulmuş veya kullanılmış olması, ithalatı sırasındaki vergi uygulanmasını engellemeyecektir. Ancak ithalatın motorlu araç ticareti yapanlarca gerçekleştirilmesi halinde bu safhada vergi uygulanmayacaktır.***

Taşıtların, motorlu araç ticareti yapanlarca kullanılmaya başlanması, aktife alınması veya adlarına kayıt ve tescil ettirilmesi de ilk iktisap sayılmıştır.

Maddede motorlu araç ticareti yapanlar da tanımlanmıştır. Bunlar taşıtları satmak üzere yurt içinden iktisap ettiklerinde veya Türkiye'ye ithal ettiklerinde özel tüketim vergisi ile muhatap olmayacaklardır. Ancak, ne suretle olursa olsun iktisap ettikleri taşıtları kullanmaya başladıkları, işletmenin aktifine aldıkları veya kayıt ve tescil ettirdikleri takdirde ilk iktisap onlar için de geçerli olacak ve vergi ödemeleri gerekecektir.

(II) sayılı liste kapsamına giren taşıtlardan kayıt ve tescile tabi olmayanlarda ise verginin konusuna giren işlem ilk iktisap değil, bunların ithali ile imal veya inşa edenler tarafından teslimidir.

Kayıt ve tescil, motorlu taşıtların ilgili mevzuatları gereğince trafik, belediye, liman ile Ulaştırma Bakanlığı Sivil Havacılık Genel Müdürlüğüne tutulan sivil hava vasıtaları siciline yapılan kayıt ve tescili ifade etmektedir.

Kanunda geçen teslim terimi, bir mal üzerindeki tasarruf hakkının malik veya onun adına hareket edenlerce, alıcıya veya onun adına hareket edenlere devredilmesini ifade etmektedir. Bir malın alıcı veya onun adına hareket edenlerin gösterdiği yere veya kişilere tevdi de teslim hükmündedir. Ayrıca malların doğrudan alıcıya verilmemekle birlikte, tasarruf hakkını devredecek şekilde alıcı adına hareket edenlere verilmesi, alıcının veya alıcı adına yetkili olanların gösterdiği bir yere veya kişilere tevdi veya gönderilmesi de teslim sayılacaktır.

Teslim işleminde malın gönderildiği yere varmış olması şart değildir. Malların nakliyesine başlanması veya nakliyeciyen veya sürücüyene tevdi edilmesi de teslimdir. Trampa iki ayrı teslim sayılarak, vergiye tabi bir malın karşılığının yine vergiye tabi bir mal olması halinde, her iki teslimin ayrı ayrı özel tüketim vergisine tabi tutulması sağlanmıştır.

Öte yandan özel tüketim vergisi kapsamına giren malların depozito karşılığı geri verilmesi mutat olan kap ve ambalajlar içinde tesliminde vergileme, sadece kap ve ambalajların içindeki mallar için yapılacaktır. Ancak, vergiye tabi olan malların depozito karşılığı geri verilmesi mutat olmayan kap ve ambalajlarla birlikte teslimlerinde, bu mallar, kap ve ambalaj değeri ile birlikte özel tüketim vergisine tabi olacaktır.

Aşağıda yazılı haller de özel tüketim vergisi uygulaması bakımından teslim kabul edilmiştir.

- Maddenin (a) bendi ile vergiye tabi olan malların, vergiye tabi olan malların imali dışında, her ne suretle olursa olsun kullanılması veya sarfı teslim sayılmıştır. Ancak işletmede üretilen özel tüketim vergisine tabi bir malın aynı işletme bünyesinde özel tüketim vergisine tabi olan başka bir malın imalinde girdi olarak kullanılması halinde, imal edilen mal için ödenecek vergiden, daha önce ödenen verginin indirilmesine ilişkin esasları belirleme konusunda Maliye Bakanlığına yetki verilmektedir.

Aynı şekilde (I) sayılı listedeki malların ithali değil, ithalatçıları tarafından teslimi verginin konusuna girdiğinden, ithalatçının bu malları bir başka vergiye tabi malın üretimi için kullanması teslim sayılmayacaktır. Ancak, vergiye tabi malların her ne suretle olursa olsun işletmeden çekilmesi veya işletme personeline ücret, prim, ikramiye, hediye, teberru gibi namlarla verilmesi teslim olarak kabul edilmiştir. Bu şekilde vergiye tabi malların üçüncü şahıslara satılması ile personele ücret, prim, ikramiye, hediye, teberru gibi namlarla verilmesi ya da özel amaçlarla işletmeden çekilmesi sırasında, vergilendirme açısından bir fark gözetilmemiştir.

Söz konusu düzenleme KDV Kanunu'nun 3. maddesindeki düzenlemeye paralellik arz etmekle birlikte vergiye tabi malların her ne suretle olursa olsun işletmeden çekilmesi veya işletme personeline

ücret, prim, ikramiye, hediye, teberru gibi namlarla verilmesi hallerinde emsal bedelin ne surette belirleneceğine ilişkin Özel Tüketim Vergisi Kanunu'da herhangi bir düzenleme yer almamaktadır. Emsal bedel ve emsal ücretin hangi esaslara göre tayin edileceği V.U.K.267.maddesinde düzenlenmiştir.Söz konusu düzenlemenin Özel Tüketim Vergisi Kanunu'na göre vergiye tabi malların her ne suretle olursa olsun işletmeden çekilmesi veya işletme personeline ücret, prim, ikramiye, hediye, teberru gibi namlarla verilmesi hallerinde de geçerli olacağını ve emsal bedel ve emsal ücretin bu surette tespit edilmesi gerektiğini söylemek yanlış olmayacaktır.

- Mülkiyeti muhafaza kaydıyla yapılan satışlarda, malın zilyetliği alıcıya geçmekle birlikte, mülkiyet satıcıda kalmaktadır. Bu durumda teslimin, zilyetliğin devrini sağlayan faturanın düzenlenmesi ile doğacağı öngörülmektedir.

ÖTV Kanunu'nda düzenlenen teslim ve teslim sayılan haller başlıklı 2. maddenin 2 ve 3. fıkralarındaki düzenlemeler KDV Kanunu'nundaki bu konudaki düzenlemelere paralellik arz etmektedir.

ÖTV Kanunu'nun 2.maddesinde teslim; bir mal üzerindeki tasarruf hakkının malik veya onun adına hareket edenlerce alıcıya veya alıcı adına hareket edenlere devredilmesi olarak tanımlanmıştır. Tasarruf hakkının devri tabirinden mülkiyet hakkının devri anlaşılmalıdır. Kanunu'nun 3. fıkrasının (b) bentlerindeki düzenlemeler ile de zilyetlik devrinin de teslim sayıldığı açıklanmıştır.

Söz konusu Kanun maddesindeki düzenlemeler ışığında zincirleme akitlerde teslimi bu madde kapsamında değerlendirmek mümkün görünmemektedir. Zincirleme akit; akde taraf olan alıcı, malı teslim almadan önce bir başkasına satması ve malın doğrudan yeni alıcıya gönderilmesini istemesi halidir. Özel tüketim vergisinin mükellefi, I, II, IV sayılı listelerdeki mallar ile II sayılı listedeki mallardan kayıt ve tescile tabi olmayanlarda ithal ile imal veya inşa edenler, II sayılı listede yer alan mallardan kayıt ve tescile tabi olanlarda bunların ilk iktisap edenlerdir.Zincirleme akitte,akdin taraflarından söz konusu malı ithal ile imal veya inşa edenlerin ÖTV mükellefiyeti söz konusu iken malı ithal,imal veya inşa edenler ile ilk iktisap edenler dışındaki akdin taraflarının ÖTV mükellefiyeti söz konusu olmayacaktır.

I, II, IV sayılı listelerdeki mallar ile II sayılı listedeki mallardan kayıt ve tescile tabi olmayanlarda ithal ile imal veya inşa edenler tarafından teslimi, II sayılı listede yer alan mallardan kayıt ve tescile tabi olanlarda bunların ilk iktisabı verginin konusuna girmekte olup, verginin muhatabı da esas olarak ithal ile imal veya inşa edenler ile ilk iktisap edenlerdir.

*(I-IV) sayılı listedeki mallar bir defaya mahsus olmak üzere özel tüketim vergisinin konusuna girmektedir. Özel tüketim vergisi, kapsamına giren her mala bir kez uygulanacaktır. Bu nedenle, verginin kapsamına giren malların vergi uygulandıktan sonraki el değiştirmeleri veya iktisapları, verginin konusuna girmemektedir.*

Kanun'un 3.maddesi ile özel tüketim vergisinde vergiyi doğuran olay düzenlenmiştir.

Maddenin (a) bendi ile mal teslimi ve ilk iktisap hallerinde vergiyi doğuran olay, malın teslimi veya ilk iktisabına bağlanmıştır.

Maddenin (b) bendi ile teslimden önce fatura veya benzeri belge düzenlenmesi halinde vergiyi doğuran olay, belgenin düzenlendiği tarih olarak belirlenmektedir. Bu gibi hallerde verginin hesabında belgede gösterilen miktar esas alınacaktır. Böylece ödenecek verginin zamanında kavranması ve emniyet altına alınması amaçlanmıştır.

Maddenin (c) bendi ile kısım kısım mal teslimlerinde, taraflarca bu hususta mutabık kalınması şartıyla her bir kısmın tesliminde vergiyi doğuran olayın meydana geleceği öngörülmektedir.

Maddenin (d) bendinde ise, komisyoncu vasıtasıyla veya konsinyasyon suretiyle yapılan satışlarda vergiyi doğuran olayın, malın alıcıya tesliminde meydana geleceği hükme bağlanmıştır. Böylece malın komisyoncu veya konsinyasyon suretiyle satışını yapanlara tesliminin vergiye tabi tutulmaması sağlanmaktadır.

Maddenin (e) bendinde de, ithal edilen mallarda vergiyi doğuran olayın 4458 sayılı Gümrük Kanununun ilgili maddelerinde gümrükte ödeme mükellefiyetinin başlaması anında meydana geldiği belirlenmiştir. İthalat vergisine tabi olmayan işlemlerde vergiyi doğuran olay, gümrük beyannamesinin tescili anında meydana gelecektir.

Kanunun 4. Maddenin (a) bendinde, (I), (III) ve (IV) sayılı listelerdeki mallar ile (II) sayılı listedeki mallardan kayıt ve tescile tabi olmayanları imal ve inşa edenler, ithal edenler veya müzayede yoluyla satışını gerçekleştirenler mükellef olarak belirlenmektedir. Böylece verginin takip kolaylığının yanı sıra listelerdeki malların ilk safhadan itibaren belge düzeni içerisinde el değiştirmesi sağlanacaktır.

Bu maddenin (b) bendinde ise (II) sayılı listedeki mallardan kayıt ve tescile tabi olan taşıtların mükellefleri sayılmaktadır.

- Motorlu araç ticareti yapanlardan kullanılmak üzere alımında motorlu araç ticareti yapanlar,
- Kullanılmak üzere ithalinde, ithalatı yapanlar,
- Kullanılmak üzere müzayede yoluyla alımında müzayede yoluyla satışını gerçekleştirenler,

Özel tüketim vergisinin mükellefi olacaklardır.

İmal veya inşa ettiği ya da satmak üzere satın aldığı aracı kullanan, işletmenin aktifine alan veya kayıt ve tescilini yaptıran motorlu araç ticareti yapanlar da, ilk iktisap kapsamındaki bu işlemleri nedeniyle özel tüketim vergisi mükellefi olacaklardır.

Maddenin son fıkrasında ise, mükellefin Türkiye'de ikametgahının, işyerinin, kanuni merkezinin ve iş merkezinin bulunmaması halleri ile gerekli görülecek diğer hallerde vergi alacağına emniyet altına alınmasını teminen, Maliye Bakanlığı'na vergiye tabi işlemlere taraf olanları verginin ödenmesinden sorumlu tutmak yetkisi verilmektedir.

Özel Tüketim Vergisi Kanunu'nun ikinci bölümünde çeşitli istisnalar düzenlenmiştir.

ÖTV Kanun'un 5. maddesinde ihracat istisnası, 6. maddesinde diplomatik istisna ve 7. maddesinde diğer istisnalar yer almaktadır. Kanun'un 8. maddesinde özel tüketim vergisinin tecil edilmesine ilişkin hükümler düzenlenmiştir. Kanun'un 9. maddesinde vergi indirimine ilişkin düzenlemeler yer almaktadır. Söz konusu madde ile;

Özel tüketim vergisinin her mal için bir kez uygulanmasını teminen, vergilenen bir malın ait olduğu listedeki vergiye tabi bir başka malın imalinde kullanması halinde, imal edilen mal için ödenecek vergiden, daha önce ödenen verginin indirilmesine ilişkin esasları belirleme konusunda Maliye Bakanlığına yetki verilmektedir.

10. madde ile özel tüketim vergisinde uygulama bütünlüğünü korumak için, bu Kanunun yürürlüğe girmesinden önce veya sonra diğer kanunlarla getirilmiş veya getirilecek olan istisnaların geçersiz olacağı hükme bağlanmıştır. Ancak Anayasamız gereğince, uluslararası anlaşma hükümleri saklı tutulmuştur.

Özel tüketim vergisinin matrahı; oranı ve tutarı Kanun'un üçüncü bölümünde düzenlemiştir.

Bu konudaki düzenlemelerin yer aldığı 11. maddenin (1) numaralı fıkrasında, Kanuna ekli (I) sayılı listede yer alan mallar için belirlenen maktu vergi tutarları ile (III) sayılı listede yer alan mallar için topluca veya ayrı ayrı maktu vergi tutarları tespit edilmesi halinde matrah; alkol derecesi, kilogram, litre, metreküp, metre, kilokalori ya da bunların alt veya üst birimleri ile büyüklükleri de dikkate alınarak kap, ambalaj veya adet olarak belirlenebilecektir.

Bu maddenin (2) numaralı fıkrasında (II), (III) (tütün mamulleri hariç) ve (IV) sayılı listelerdeki malların ithali, ilk iktisabı ve tesliminde özel tüketim vergisinin matrahınının, bu vergi hariç katma değer vergisi matrahı esas alınarak hesaplanacağı hükme bağlanmaktadır.

(III) sayılı listedeki mallardan tütün mamullerinde özel tüketim vergisinin matrahı ise; nihai tüketicilerin bu malları satın alırken ödedikleri perakende satış fiyatı olacaktır. Nihai tüketicilerin ödediği perakende satış fiyatına, özel tüketim vergisi ve katma değer vergisi de dahil olmak üzere bu türlü vergi ve benzeri mali yükümlülüklerin dahil olacağı tabiidir.

Özel tüketim vergisi, Kanuna ekli listelerde yer alan malların karşılarında gösterilen tutarlarda ve/veya oranlarda alınacaktır.

Söz konusu Kanun maddelerinde Bakanlar Kurulu'na listelerde yer alan malların tamamı veya her biri için topluca veya ayrı ayrı olmak üzere her bir liste için maddede belirtilen limitler dahilinde vergi tutarlarını veya oranlarını artırma veya indirme, bu limitler dahilinde maktu vergi tutarları belirleme, uygulama usul ve esaslarını belirlemeye yetki verilmiştir.

ÖTV Kanun'nun 13. maddesinde vergi güvenliği amacıyla getirilmiş olan müteselsil sorumluluk ve ceza uygulaması yer almaktadır.

Rafineriler, kendilerine fason olarak imal ettirilen (I) sayılı listedeki malların tesliminden doğacak vergiden, ham petrolü ithal eden mükelleflerle birlikte müteselsil sorumlu tutulmuştur. Ayrıca bu malları alanlar, aynı malları da yüksek tutarda vergilenen mallar yerine kullanmak veya satmak suretiyle vergi ziyasına neden olurlarsa ziyaa uğratılan vergi, vergi ziyası cezası uygulanarak buna sebebiyet verenlerden alınacaktır. Vergi güvenliğinin sağlanması amacıyla, özel tüketim vergisinin konusuna giren (II) sayılı listede yer alan mallardan vergisi ödenmeden önce ilk iktisabı, teslimi veya ithaline ilişkin işlemleri gerçekleştiren gümrük memurları, kayıt ve tescile yetkili memurlar, motorlu araç ticareti yapanlar, bu malların müzayede yoluyla satışını gerçekleştirenler ile icra memurlarının ziyaa uğratılan vergi ile buna bağlı ceza ve faizlerden müteselsilen sorumlu tutulmaları öngörülmüştür.

Özel Tüketim Vergisi mükellefin yazılı beyanı üzerine tarh olunur. Vergi beyannamesinin verildiği günde, beyanname posta ile gönderilmişse vergi dairesine geldiği tarihi takip eden 7 gün içinde tarh edilir. Tarh edilen vergi beyanname verme süresi içinde ödenir. Vergilendirme dönemi , I, II, IV sayılı listelerdeki mallar ile II sayılı listedeki mallardan kayıt ve tescile tabi olmayanların tesliminde içinde bulunan yılın birer aylık dönemleri olarak öngörülmüştür. Beyanname bu dönemi izleyen ayın 15. günü akşamına kadar mükellefin KDV yönünden bağlı olduğu vergi dairesine verilmesi gerekmektedir.

II sayılı listedeki kayıt ve tescile tabi mallarda beyanname ilk iktisap ile ilgili işlemin tamamlanmasından önce bu işlemlerin yapıldığı yer vergi dairesine verilmesi gerekmektedir.

Özel Tüketim Vergisi Kanunu'nun 14.maddesinin 3.fıkrasında; malın ithalinde beyan, tarh, ödeme zamanı ve verginin tahsiline ilişkin usul ve esasların gümrük mevzuatındaki hükümler çerçevesinde gerçekleştirileceği öngörülmektedir.Söz konusu maddede esas olarak;ithalatta alınan

verginin, ilgili gümrük idaresince hesaplanacağı ve gümrük mevzuatındaki usul ve esaslara göre tahsil edileceği, ithalat vergilerine tâbi olmayan mallara ait verginin, gümrük mevzuatına göre kabul edilen beyannamenin veya diğer belgelerin tescili tarihinde, bu tarihteki oran veya tutarlar üzerinden hesaplanarak tahsil edileceği düzenlenmektedir.

Maliye Bakanlığı bu kanun gereğince verilecek beyannamelerin şekil ve muhtevasını belirlemeye, tarh yerini re'sen tayine işlemin mahiyetine göre verginin işlemiden önce ödenmesi şartını koymaya, müzayede yerlerinde yapılan satışlarda verginin beyanı ödeme zamanı ve tahsiline ilişkin usul ve esaslarla III sayılı listedeki mallarda verginin bandrol usulüyle tahsiline ilişkin usul ve esasları tesbite yetkili kılınmıştır.

Özel Tüketim Vergisi Kanunu'nun 15.maddesinde verginin belgelerde gösterilmesi, matrahta, vergide ve mükellefiyette değişikliklere ilişkin usul ve esaslar düzenlenmektedir. Özel Tüketim Vergisi Kanunu'nun 16.maddesinde,gümrüklerce tahsil edilecek vergilere ilişkin usul ve esaslar belirtilmiş,ithal edilen mallardan alınacak özel tüketim vergisi için 4458 sayılı Gümrük Kanunu ile ilgili hükümlerin uygulanacağı öngörülmüş ve 4458 sayılı Gümrük Kanununun ilgili hükümleriyle uyum sağlanmıştır. Kanunu'nun 17.maddesinde ise özel tüketim vergisi hasılatından dağıtılacak paylara ilişkin hükümler düzenlenmektedir.

Özel Tüketim Vergisi Kanunu'nun 18.maddesinde dolaylı vergilerin sadeleştirilmesi amacıyla özel tüketim vergisinin konusuna alınan mallarda uygulanan vergi, fon ve payların dayanağı hükümler yürürlükten kaldırılmaktadır.

***Yürürlükten Kalkacak Kanunlar ve Kanun Maddeleri ile yükümlülükler aşağıda yer almaktadır;***

1. 10.09.1960 tarihli Milli Korunma Suçlarının Affına, Milli Korunma Teşkilat, Sermaye ve Fon Hesaplarının Tasfiyesine ve Bazı Hükümler İhdasına Dair Kanun'un 5 inci maddesinin c bendi yürürlükten kaldırılacaktır.Buna göre, akaryakıt istikrar fonu uygulamadan kalkacaktır.

2. Harçlar Kanunu'nda trafik tescil harcı olarak bir defaya mahsus olarak alınan harç kaldırılmaktadır.

3. 1318 sayılı Finansman Kanunu (Taşıt Alım Vergisi Kanunu)nun 1-10 uncu maddeleri ile Geçici 1,2 ve 3 üncü maddelerinin yürürlükten kaldırılması ile taşıt alım vergisi ve ek taşıt alım vergisi yürürlükten kaldırılmaktadır. Özel Tüketim Vergisinin yürürlüğe girmesi halinde taşıtların ikinci el satışlarında vergi yükü kalkmaktadır. Ayrıca, Özel Tüketim Vergisi ile taşıtlarda ağırlık ve yaş kıstasına göre değil sadece silindir hacmine göre vergilemeye gidilmektedir.

4. Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 60'ıncı maddesi yürürlükten kaldırılacaktır. KDV Kanunu'nun 60'ıncı maddesinde yer alan ek vergi maddesi ile, tütün, alkollü içecekler, kola, ispirto, füzeli yağ, oyun kağıtları ve röntgen filmlerinin ithali veya imalatçıları tarafından teslimi ek vergiye tabidir.Yeni düzenleme ile Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 60'ıncı maddesinde yer alan ek vergi kaldırılmaktadır.

5. Akaryakıt Tüketim Vergisi Kanunu tamamen yürürlükten kaldırılmaktadır.

6. 7.11.1985 tarih ve 3238 sayılı Savunma Sanayi Müsteşarlığı Kurulması Hakkındaki Kanun'un 12.maddesinin ikinci fıkrasının b bendi yürürlükten kaldırılacaktır. Kaldırılacak kanun maddesi ile "Her türlü alkollü içki, ispirto, sigara, puro, pipo tütünleri, kıyılmış tütün, enfiye, tömbeki ve benzeri tütün mamullerinin ithalinde veya imalatçıları tarafından tesliminde toplam bedelden (ithalatta gümrükte ödenen Katma Değer Vergisine esas matrah, yurt içi imalatta ise imalatçı firma

tarafından pazarlamacı firmaya teslim anındaki bedel, toplam bedel olarak nazara alınır.) Bakanlar Kurulunca % 10'una kadar belirlenecek oranda alınacak meblağ, (Bu suretle Fona ödenecek meblağ Gelir ve Kurumlar Vergisi matrahının tespitinde gider olarak nazara alınır.) Mükellefler satış faturalarında Savunma Sanayii Destekleme Fonu payını ayrıca göstermeye mecburdurlar. İthal sırasında ödenen Savunma Sanayii Destekleme Fonu payı ise, gümrük makbuzlarında ayrıca gösterilir." hükmü ile düzenlenen ,tütün mamulleri ve alkollü içeceklerin ithal veya satışından alınan savunma sanayi destekleme fonu uygulamadan kaldırılmaktadır.

7. 24.03.1988 tarih ve 3418 sayılı kanun ile alınmakta olan, Eğitim, Gençlik, Spor ve Sağlık Hizmetleri Vergisi de yürürlükten kaldırılmaktadır.

8. 13.10.1988 tarih ve 3480 sayılı Malüller İle Şehit Dul ve Yetimlerine Tütün Ve Alkol Ürünlerinin Satış Badellerinden Pay Verilmesi Hakkındaki Kanun'un 1 ve 2'nci maddeleri yürürlükten kaldırılacaktır. Böylelikle tütün mamulleri ve ağır alkollü içeceklerin imali veya ithalinden alınan % 2 oranındaki pay uygulaması da kalkacaktır. Ancak bunun yerine, ÖTV gelirlerinden pay aktarılmaktadır.

9. 16.08.1997 tarih ve 4306 sayılı kanun ile Taşıt Alım Vergisine tabi motorlu taşıtların kayıt ,tescil ve devirlerinde alınan eğitime katkı payı da yürürlükten kaldırılacaktır.

10. 4342 sayılı Mera Kanunu uyarınca toplanan aşağıdaki kesintiler de sona erdirilecektir.eleri

Söz konusu kanunun ilgili maddeleri aşağıda yer almaktadır;

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

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

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

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

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

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

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

h-Yurt dışından ithal edilen alkollü içki, tütün ve tütün mamullerinin ithal bedelinin yüzde üçü,

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

j-Her türlü bağış ve yardımlar"

Ancak, yukarıdaki hükümler kaldırılmakla beraber, bunların yerine ÖTV den pay verilecektir.

11. 21.02.2001 tarih ve 4629 sayılı Bazı Fonların Tasfiyesi Hakkındaki Kanun'un geçici 1 inci maddesinin A fıkrasının 3 üncü bendi uyarınca çevre kirliliğini önleme fonu adına, taşıt alım vergisinin \_'ü oranında alınan çevre kirliliğini önleme fonu yürürlükten kaldırılmaktadır.

12. 20.06.2001 tarih ve 4684 sayılı kanuna göre alınan ve Toplu Konut İdaresinin gelirleri arasında yeralan aşağıdaki kesintiler de yürürlükten kaldırılamaktır. Söz konusu kanunun ilgili maddeleri aşağıda yer almaktadır;

*“a-Tekel idaresi ve tekel dışında kalan gerçek ve tüzel kişiler tarafından imal edilen alkollü ve alkolsüz içkiler, tütün mamulleri, ispirto ve ispirtolu içkiler ve her türlü içki imalinde kullanılan alkollü ve alkolsüz özütlerin istihsal vergisine esas matrahları üzerinden en fazla yüzde 15’i nispetinde hesaplanacak ve istihsal vergisinden ayrılacak miktarlar (Bu maddelerin istihsal vergisinin fona ödenecek meblağı karşılamaması veya istihsal vergisinin mevcut olmaması halinde de yukarıda açıklanan şekilde hesaplanacak miktar Tekel İdaresi ve Tekel dışında gerçek ve tüzel kişiler tarafından bütçeye ödenir.)”1996 yılından itibaren bu oran Bakanlar Kurulu tarafından sıfır olarak belirlenmiştir.*

*b-Tekel idaresinin ithal ettiği maddelerden alınan paylar.”*

13. 03.01.2001 tarih ve 4733 sayılı Kanun ile kurulan Tütün, Tütün Mamulleri ve Alkollü İçkiler Piyasası Düzenleme Kurumu'nun gelirleri arasında yeralan, yurt içinde üretilen veya ithal edilen tütün mamulleri ile alkol ve alkollü içkilerin yurt içinde yapılacak ilk teslimlerinde satış fiyatının %0,4 oranında pay verilmesine ilişkin hükmü de yürürlükten kaldırılmaktadır.

Kanuna ekli (II) sayılı listedeki mallardan ilgili mevzuatı gereğince Türkiye’de kayıt ve tescil edilmiş olanların, bu Kanunun yayımlandığı tarihten itibaren iktisabında veya vekaletname ile tasarruf hakkının devralınmasında 1318 sayılı Finansman Kanununun taşıt alım vergisine ilişkin hükümleri, 492 sayılı Harçlar Kanununa bağlı trafik harçlarını düzenleyen (9) sayılı tarifenin “(1.) Tescil harçları” bölümü ve 4306 sayılı Kanunun geçici 1 inci maddesinin (A) fıkrasının (2) numaralı bendi uygulanmayacağına ilişkin Geçici 2 nci maddesi kanunun resmi gazete de yayımı tarihinde yürürlüğe girecektir.

Kanunun 15. maddesinin 2 numaralı fıkrasının (b) bendi hükmü, 1.8.2003 tarihinde yürürlüğe girecektir. Söz konusu bent; (II) sayılı listedeki mallardan kayıt ve tescile tâbi olanların, beş yıl içinde 87.03 tarife pozisyonunda yer alan mala dönüştürülmesi halinde daha önce ödenen vergi mahsup edilmek suretiyle bu malların ilk iktisabındaki matrah esas alınarak değişiklik uyarınca adına kayıt ve tescil işlemi yapıldan, değişikliğin kayıt ve tescili tarihinde geçerli olan oran üzerinden, özel tüketim vergisi alınmasını düzenlemektedir.

Kanunun diğer hükümleri 01.08.2002 tarihinden geçerli olmak üzere yürürlüğe girecektir.

## **II- GENEL DEĞERLENDİRME**

Genel tüketim vergileri yanı sıra sözü edilen özel tüketim vergilerinin, bir yandan gelir toplama diğer yandan ise tüketicilerin harcama kalıplarını etkileme açısından giderek önem kazanmakta, maliye politikası ekonomisi politikasının büyüme hedeflerini gerçekleştirmekte etkin bir rol üstlenebilmektedir.

Avrupa Birliği mevzuatına uyum sağlanmasına ilişkin çalışmaların vergisel mevzuatla da uyumlaştırılmasına ilişkin etkilerinden biri olan Özel Tüketim Vergisi Kanunu ile 1985 yılında başlatılan

tüketim vergilerindeki reformun ilk ve en önemli adımlarından biri olan KDV Kanunu desteklenmektedir.

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,kapsama giren sınırlı sayıda mal ve mükellef kitlesi ile verginin etkin olarak tahsilatı sağlanmaktadır.

Dağınık mevzuat kapsamında ve farklı ölçütlere göre vergilendirilen mal gruplarının tek bir vergi altında birleştirilmesi vergilemede etkinliği sağlamaktadır.Özel tüketim vergisinin yürürlüğe girmesiyle katma değer vergisinin yanı sıra ithalat, imalat ve ilk iktisap aşamasında basit, uygulaması kolay, bir dolaylı vergi uygulanacak ve bu durum mali idare ve mükellef açısından vergilemede sadelik prensibinin gerçekleştirilmesine hizmet edecektir.