

TÜTÜNDEN MAMUL ÜRÜNLER ÜZERİNDEKİ VERGİ YÜKÜNÜN, LAFFER EĞRİSİ, BÜTÇE GELİRLERİ ve MALİ ANESTEZİ ÇERÇEVESİNDE ANALİZİ

ANALYSIS OF TAX BURDEN ON TOBACCO PRODUCTS WITHIN THE FRAMEWORK OF LAFFER CURVE, BUDGET REVENUES AND FISCAL ANESTHESIA



Türe ALTUN*

ÖZ

Bu çalışmamızda, Özel Tüketim Vergisi'nin kamu idaresinin gelirleri içindeki payına, ÖTV'nin 3 sayılı listesinin B cetvelinde yer alan malların teslimlerinden elde edilen vergilerin analizine ve ilgili cetveldeki ürünlerin tesliminden elde edilen vergilerin Laffer Eğrisindeki durumuna, ilgili ürünlerde bulunan vergi oran ve tutarındaki değişikliklere tüketicilerin tüketim miktarı değişimi ile tepkisinin analizine yer verilecektir.

Anahtar Kelimeler: ÖTV, Tütün, Sigara, 3/B Sayılı Cetvel, Laffer Eğrisi

ABSTRACT

In this study, the share of private consumption tax in public administration revenues, the analysis of the taxes derived from the deliveries of the goods in the list B of the list 3 of the SCT, and the analysis of the status of the taxes obtained from the delivery of the products in the related schedule, the analysis of the change in consumption

Keywords: SCT, Tobacco, Cigarette, 3/B Ruler, Laffer Curve

* Vergi Müfettişi

M.G.T.: 17.07.2018 / M.K.T.: 18.09.2018

GİRİŞ

Özel Tüketim Vergisi, kamu idaresinin gelir kalemleri içinde önemli bir paya sahip olmakla birlikte, tahsil edilebilirliğinin kolaylığı açısından da öne çıkmaktadır. Özel Tüketim Vergisi, kanuna ekli listelerde yer alan malların teslimlerinde uygulanan bir vergi türü olup, Kanun'a ekli 3 sayılı listenin B cetvelinde tütün içeren purolar, uçları açık purolar, sigarillolar, tütün içeren sigaralar vd. tütünden imal edilen ürünlerin teslimi kanun kapsamına dahil edilmiştir. İlgili ürünlerde Özel Tüketim Vergisi'ne ek olarak Katma Değer Vergisi de uygulanmakta olup, ilgili ürünlerin vergilendirilmesine yönelik yasal mevzuata ve verginin hesaplanmasına dair hesaplama cetveline makalemizin ilerleyen bölümlerinde detaylı olarak yer verilecektir.

1- TÜTÜNDEN MAMUL ÜRÜNLERİN VERGİLENDİRİLMESİNE DAİR YASAL MEVZUAT, TÜTÜNDEN MAMUL ÜRÜNLERİN TÜKETİMİ, DIŞ TİCARETİ ve VERGİ GELİRLERİNE DAİR VERİLER

1.1- Özel Tüketim Vergisinin Konusu

6/6/2002 tarih 4760 sayılı Özel Tüketim Vergisi Kanununun 1. maddesine göre kanuna ekli listede bulunan malların teslimi, ithali veya özel tüketim vergisi uygulanmadan önce müzayede yoluyla satışı bir defaya mahsus olmak üzere özel tüketim vergisine tâbidir. Kanuna ekli bulunan listelerde özet olarak, 1 sayılı listede akaryakıtlar ve sanayi yağları, 2 sayılı listede motorlu araçlar, 3 sayılı listede gazozlar, alkollü içecekler ve tütün mamulleri, 4 sayılı listede farklı alanlara ait lüks veya elektronik ürünlere yer verilmiştir.¹

1.2- ÖTV 3 Sayılı Listenin B Cetvelinde Yer Alan Ürünlere Ait Hükümler

Özel Tüketim Vergisi'nin 3 sayılı listesinin B cetvelinde tütün içeren purolar, uçları açık purolar, sigarillolar, tütün içeren sigaralar vd. tütünden imal edilen ürünler bulunmakta olup, bu ürünlerin teslimi kanun kapsamına alınmıştır.²

Özel Tüketim Vergisi Kanunu'nun 2. maddesinde göre teslim bir mal üzerindeki tasarruf hakkının malik veya adına hareket edenlerce, alıcıya veya adına hareket edenlere devredilmesi olarak açıklanmıştır. Yine Kanun'un 2. maddesine göre bir malın alıcı veya onun adına hareket edenlerin gösterdiği yere veya kişilere tevdi teslim hükmündedir. Malın alıcıya veya onun adına hareket edenlere gönderilmesi halinde, malın nakliyesinin başlatılması veya nakliyeciyen ya da sürücüye tevdi edilmesi de mal teslimidir. Trampa iki ayrı teslim hükmündedir. Kap veya ambalajların geri verilmesinin mutat olduğu hallerde teslim, bunların içinde bulunan mallar itibarıyla yapılmış sayılır.

Kanun metnine göre vergiye tâbi malların, vergiye tâbi olan malların imali dışında her ne suretle olursa olsun kullanılması, sarfı, işletmeden çekilmesi veya işletme personeline ücret, prim, ikramiye, hediye, teberru gibi namlarla verilmesi veya mülkiyeti muhafaza kaydıyla yapılan satışlarda zilyetliğin devri de teslim hükmündedir.

Kanun'un 3. maddesine göre vergiyi doğuran olay ise, mal teslimi veya ilk iktisap hallerinde malın teslimi veya ilk iktisabı; malın tesliminden önce fatura veya benzeri belgeler verilmesi hallerinde,

¹ T.C. Başbakanlık Mevzuat Sorgulama Sayfası, Özel Tüketim Vergisi Kanunu, <http://mevzuat.basbakanlik.gov.tr/Kanunlar.aspx>, Erişim Tarihi :17 Temmuz 2018

² T.C. Başbakanlık Mevzuat Sorgulama Sayfası, Özel Tüketim Vergisi Kanunu Ekli Liste 3, <http://mevzuat.basbakanlik.gov.tr/Kanunlar.aspx>, Erişim Tarihi :17 Temmuz 2018

bu belgelerde gösterilen miktarla sınırlı olmak üzere fatura veya benzeri belgelerin düzenlenmesi; kısım kısım mal teslim edilmesi mutad olan veya bu hususlarda mutabık kalınan hallerde, her bir kısmın teslimi; komisyoncular vasıtasıyla veya konsinyasyon suretiyle yapılan satışlarda malların alıcıya teslimi; ithalatta, 4458 sayılı Gümrük Kanununa göre gümrük yükümlülüğünün doğması, ithalat vergilerine tâbi olmayan işlemlerde ise gümrük beyannamesinin tescilidir.

Kanun'un 4. maddesinde ise 3 sayılı listeye ilişkin ürünlerin tesliminde mükellef ve vergi sorumlusu imal, inşa veya ithal edenler ile bu malların müzayede yoluyla satışını gerçekleştirenlerdir.

Kanun'un 11. maddesinde vergileme ölçüleri ve matrah belirtilmiş olup, madde metnine göre 3 sayılı listenin (B) cetvelindeki mallar için asgari maktu vergi ve maktu vergi tutarlarının uygulanması öngörülmüştür. İlgili maddede 3 numaralı listenin (B) cetvelindeki mallar için asgari maktu vergi tutarları perakende satışa sunulan sigaraların ve makaronların birim ambalajı içinde yer alan her bir sigara veya her bir makaron, diğer tütün mamullerinin birim ambalajı içindeki mamulün her bir gramı itibarıyla, maktu vergi tutarları ise 20 adet sigaradan, 50 adet makarondan veya 50 gram tütünden oluşan birim ambalaj itibarıyla (birim ambalajların farklı adet veya gramdan oluşması halinde vergi tutarı, anılan adet veya grama göre oranlanarak hesaplanır.) uygulanacağı belirtilmiştir.

Madde metnine göre 3 sayılı listenin (B) cetvelindeki mallar için verginin matrahı ise; bunların nihai tüketicilere perakende satış fiyatıdır.

Kanun'un 14. maddesinde ise verginin beyanına ve ödenmesine dair hükümlere yer verilmiş olup, madde hükmü " özel tüketim vergisi, mükelleflerin yazılı beyanları üzerine tarh olunur. Şu kadar ki, adi ortaklıklarda verginin ödenmesinden ortakların tamamı *müteselsilen sorumlu olmak üzere ortaklardan herhangi birisi tarhiyata muhatap tutulur. Bu vergi, beyannamenin verildiği günde, beyanname posta ile gönderilmişse vergiyi tarh edecek daireye geldiği tarihi takip eden yedi gün içinde tarh edilir. Vergi, beyanname verme süresi içinde ödenir. Vergilendirme dönemi; bu Kanuna ekli (I) sayılı listedeki mallar için her ayın ilk onbeş günlük birinci ve kalan günlerinden oluşan ikinci dönem, (III) ve (IV) sayılı listelerdeki mallar ile (II) sayılı listedeki mallardan kayıt ve tescile tâbi olmayanların tesliminde, faaliyette bulunan takvim yılının birer aylık dönemleridir. Beyanname, (I) sayılı listedeki mallar için vergilendirme dönemini izleyen onuncu günü, diğer mallar için vergilendirme dönemini izleyen ayın onbeşinci günü akşamına kadar mükellefin katma değer vergisi yönünden bağlı olduğu vergi dairesine verilir." şeklindedir.*

1.3- Özel Tüketim Vergisi Kanunu'na Ekli 3/B Cetvelinde Bulunan Sigaranın Vergisinin Hesaplanması

Özel Tüketim Vergisi Kanunu'na ekli bulunan 3 sayılı listenin B cetvelinde, tütün ve tütün maddeleri vb. ürünler bulunmakta olup, bu ürünlere ilişkin vergilendirmenin nasıl gerçekleştirileceği Özel Tüketim Vergisi 3 sayılı Liste Uygulama Genel Tebliği ile açıklanmıştır. Tebliğin ilgili bölümünde sigaranın vergilendirilmesi hususunda tebliğ açıklaması aşağıdaki gibidir.³

"(III) sayılı listenin (B) cetveli kapsamındaki sigaraların vergilendirilmesinde, perakende satış fiyatına bu mallar için geçerli olan ÖTV oranı uygulanarak nispi ÖTV tutarı hesaplanır. Ancak hesaplanan bu tutar, birim paket içindeki her bir adet sigara için belirlenen asgari maktu vergi tutarına göre hesaplanan vergi tutarından az olamaz.

³ T.C. Başbakanlık Mevzuat Sözlükü Sayfası, Özel Tüketim Vergisi Kanunu, <http://mevzuat.basbakanlik.gov.tr/Kanunlar.aspx>, Erişim Tarihi :17 Temmuz 2018

Nispi ÖTV tutarı ile asgari maktu vergi tutarına göre hesaplanan ÖTV tutarının karşılaştırılması sonucunda, yüksek olan tutara, 20 adet sigaradan oluşan her bir paket sigara için (III) sayılı listenin (B) cetvelinde belirlenen maktu vergi tutarı eklenerek bir paket sigara için toplam ÖTV tutarı hesaplanır. Birim ambalajın farklı adetten oluşması halinde maktu vergi tutarı, anılan adede göre oranlanarak hesaplanır.

Örnek: 13/7/2015 tarihi itibarıyla, perakende satış fiyatı 9 TL olan 1 paket (20 adet) sigara için ÖTV aşağıdaki şekilde hesaplanır:

1- Nispi ÖTV tutarı: $9 \text{ TL} \times 0,6525 = 5,8725 \text{ TL}$,

2- Asgari maktu ÖTV tutarı: $20 \times 0,2103 \text{ TL} = 4,2060 \text{ TL}$

3- Maktu ÖTV tutarı: $1 \times 0,1968 \text{ TL} = 0,1968 \text{ TL}$

$5,8725 \text{ TL} > 4,2060 \text{ TL}$ olduğundan, nispi ÖTV tutarı ile maktu ÖTV tutarı toplamı ($5,8725 \text{ TL} + 0,1968 \text{ TL} = 6,0693 \text{ TL}$) dikkate alınır.

Söz konusu sigaranın perakende satış fiyatının 6 TL olması halinde ise;

Nispi ÖTV tutarı: $6 \text{ TL} \times 0,6525 = 3,9150 \text{ TL}$

Asgari maktu ÖTV tutarı: $20 \times 0,2103 \text{ TL} = 4,2060 \text{ TL}$

Maktu ÖTV tutarı: $1 \times 0,1968 \text{ TL} = 0,1968 \text{ TL}$

$3,9150 \text{ TL} < 4,2060 \text{ TL}$ olduğundan, asgari maktu ÖTV tutarı ile maktu ÖTV tutarı toplamı ($4,2060 \text{ TL} + 0,1968 \text{ TL} = 4,4028 \text{ TL}$) dikkate alınır.” şeklinde açıklama yapılmıştır.⁴

Görüleceği üzere sigara üzerinde özel tüketim vergisinin hesaplanması, fiyatı üzerinden hesaplanan nispi vergi ile pakette bulunan adet üzerinden hesaplanan asgari maktu vergi tutarının kıyaslanıp büyük olan tutara maktu verginin eklenmesi suretiyle hesaplanmaktadır.

1.4- Tütün Ürünlerinden Alınan KDV ve ÖTV Tutarları

1.4.1- Tütün Ürünlerin Katma Değer Vergisi Uygulaması

Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 1. maddesinde Türkiye'de yapılan ticari, sınai, zirai faaliyet ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde yapılan teslim ve hizmetlerin katma değer vergisine tabi olduğu belirtilmiştir.⁵

Yine Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 20. maddesinde teslim ve hizmet işlemlerinde matrahın, bu işlemlerin karşılığını teşkil eden bedel olduğu, 24. maddesinde ambalaj giderleri, sigorta, komisyon ve benzeri gider karşılıkları ile vergi, resim, harç, pay, fon karşılığı gibi unsurların verginin matrahına dahil olduğu belirtilmiştir. Belirtilen yasal hüküm karşılığında özel tüketim vergisi de katma değer vergisinin matrahına dahil olacaktır.⁶

Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 23. maddesinde ise özel matrah şekilleri açıklanmış olup, ilgili maddenin son fıkrasında “Maliye ve Gümrük Bakanlığı işin mahiyetini göz önünde tutarak özel matrah şekilleri tespit etmeye yetkilidir” hükmü belirtilmiştir.⁷

⁴ Gelir İdaresi Başkanlığı Mevzuat Sorgulama Sayfası Özel Tüketim Vergisi 3 Sayılı Liste Uygulama Genel Tebliği , <http://www.gib.gov.tr/gibmevzuat> , Erişim tarihi : 17 Temmuz 2018

⁵ Gelir İdaresi Başkanlığı Mevzuat Sorgulama Sayfası Katma Değer Vergisi Kanunu, <http://www.gib.gov.tr/gibmevzuat> , Erişim tarihi : 17 Temmuz 2018

⁶ Gelir İdaresi Başkanlığı Mevzuat Sorgulama Sayfası Katma Değer Vergisi Kanunu, <http://www.gib.gov.tr/gibmevzuat> , Erişim tarihi : 17 Temmuz 2018

⁷ Gelir İdaresi Başkanlığı Mevzuat Sorgulama Sayfası Katma Değer Vergisi Kanunu, <http://www.gib.gov.tr/gibmevzuat> , Erişim tarihi : 17 Temmuz 2018

İlgili yasal hüküm neticesinde 1 seri No.lu Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliğinde “*Perakendeci bayiler tarafından yapılan tütün mamullerinin satışlarına ait KDV, bayilere satış yapan mükellefler tarafından bayilerin kârını da ihtiva edecek şekilde hesaplanıp bayilere teslimin yapıldığı dönemde beyan edilir.*”⁸

Bu maddeleri satın alan bayilerce KDV açısından her hangi bir işlem yapılmaz, bayiler bu satışlarına ilişkin olarak düzenledikleri fatura ve benzeri vesikalarda da KDV’yi göstermezler.” hükmü düzenlenmiştir.

İlgili yasal düzenlemeler karşılığında, tütün mamullerinden alınacak olan Katma Değer Vergisi, ürünün Özel Tüketim Vergisi dahil ürünün fiyatı üzerinden, KDV Kanunu 23. madde gereği özel matrah şekline tabi olduğundan iç yüzde yoluyla hesaplanacaktır.

Katma Değer Vergisi oranlarına ilişkin düzenleme ise Kanun’un 28. maddesinin “*Katma değer vergisi oranı, vergiye tabi her bir işlem için % 10’dur. Bakanlar Kurulu bu oranı, dört katına kadar artırmaya, % 1’e kadar indirmeye, bu oranlar dahilinde muhtelif mal ve hizmetler ile bazı malların perakende safhası ve inşaatın yapıldığı arsanın veya konutun vergi değeri ve bulunduğu yeri esas alarak konut teslimleri için farklı vergi oranları tespit etmeye yetkilidir.*” hükmü ile genel çerçeve şeklinde düzenlenmiş olup, vergi oranında değişiklikler yapmaya Bakanlar Kurulu yetkili kılınmıştır.

Bu konudaki düzenleme ise 30 Aralık 2007 tarih 26742 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan karar ile belirlenmiş olup, mal teslimleri ile hizmet ifalarına uygulanacak katma değer vergisi oranları yüzde 18 olarak belirlenmiştir.^{9,10}

1.4.2. Tütün Ürünlerinde Özel Tüketim Vergisi Uygulaması

Özel Tüketim Vergisi Kanunu’nun 12. maddesinde oran ve tutarlar açıklanmış olmakla birlikte madde metninde yer alan “*2. Bakanlar Kurulu, topluca veya ayrı ayrı olmak üzere;*

...

b) (Değişik: 30/3/2006-5479/10 md.) (III) sayılı listedeki mallar için belirlenen oranları her bir mal itibarıyla sifıra kadar indirmeye, ... (B) cetvelindeki mallar için yarısına kadar artırmaya, asgari maktu vergiyi her bir mal itibarıyla sifıra kadar indirmeye, ... (B) cetvelindeki mallar için bir katına kadar artırmaya, bu sınırlar içinde malların cinsleri, özellikleri, fiyat grupları, alkol dereceleri ve içerdiği alkol miktarına göre farklı vergi oranı ve asgari maktu vergi tutarı belirlemeye, (B) cetvelindeki mallar için listede yer alan asgari maktu vergi tutarlarının, perakende satışa sunulan ürünlerin birim ambalajı içinde yer alan her bir sigara veya makaron adedi, diğer tütün mamullerinin birim ambalajı içindeki mamulün her bir gramı ile çarpımı sonucu bulunacak tutarın %20’sine tekabül eden tutarı aşmamak üzere; birim ambalaj itibarıyla maktu vergi tutarı belirlemeye, bu tutarı malların cinsleri, özellikleri, ambalajları (paketleri) ve bunların fiyatları ve fiyat grupları itibarıyla farklılaştırmaya,

...

e) Listelerde gümrük tarife pozisyonu veya tarife alt pozisyonu olarak yer alan malların her biri için belirlenmiş olan oran veya tutarların alt ve üst sınırları içinde kalmak suretiyle, bu pozisyonların altında yer alan mallar itibarıyla farklı vergi tutarları veya oranları belirlemeye,

Yetkilidir.

⁸ Gelir İdaresi Başkanlığı Mevzuat Sorgulama Sayfası Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliği, <http://www.gib.gov.tr/gibmevzuat>, Erişim Tarihi: 17 Temmuz 2018

⁹ Gelir İdaresi Başkanlığı İnternet Sitesi Mevzuat Sayfası, <http://www.gib.gov.tr/node/108756>, Erişim Tarihi: 14 Temmuz 2018

¹⁰ T.C. Resmi Gazete Gelişmiş Arama Sayfası , <http://www.resmigazete.gov.tr/default.aspx>, Erişim Tarihi : 17 Temmuz 2018

3. (III) sayılı listedeki mallar için belirtilen asgari maktu vergi tutarları veya Bakanlar Kurulunca bunlara ilişkin belirlenen en son asgari maktu vergi ve maktu vergi tutarları, ocak ve temmuz aylarında, Türkiye İstatistik Kurumu tarafından ilan edilen üretici fiyat endeksinde son altı ayda meydana gelen değişim oranında, bu değişimin ilanı gününden geçerli olmak üzere yeniden belirlenmiş sayılır. Bakanlar Kurulu, uygulama dönemlerini gün veya ay olarak belirlemeye veya belirleyeceği mallar ve aylar itibarıyla yeniden belirlenmiş sayılan tutarların uygulanmamasına karar vermeye yetkilidir...” hükmü ile Bakanlar Kurulu’na, Kanun’a ekli 3 sayılı listenin B cetvelinde yer alan ürünlere ait vergi oran veya tutarlarında değişiklikler yapma yetkisi tanınmıştır.

Kanun’un yayım tarihinden itibaren, Özel Tüketim Vergisi Kanunu’na ekli listelerde yer alan ürünlerin vergilendirilmesine yönelik oran ve tutarlarda birçok değişiklik yapılmıştır. Kanun’a ekli 3 sayılı listenin B cetvelinde yer alan tütün içeren sigaralara ilişkin olarak, 2011-2018 yılları arasında Bakanlar Kurulu Kararları ile yapılan değişiklikler aşağıdaki tablodaki gibidir.

Tablo 1: ÖTV Kanunu 3 sayılı liste B cetvelinde yer alan Tütün İçeren Sigaranın Vergilendirilmesine Yönelik Bakanlar Kurulu Kararları, Vergi Oranları ve Tutarları

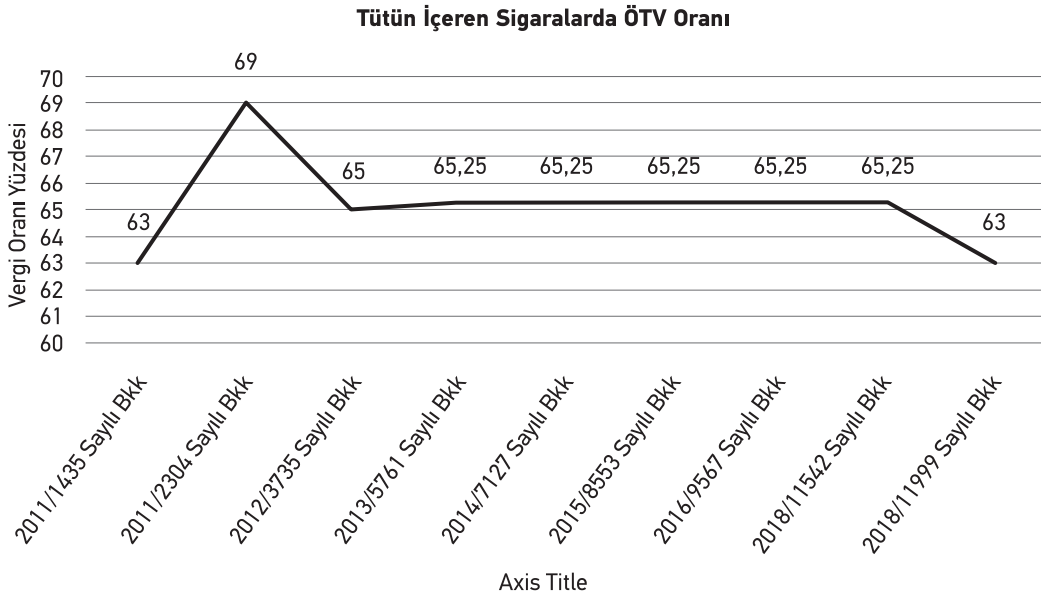
ÖTV'ye Tabi Mallar / ÖTV Oran veya Tutarında Değişiklik Yapan Yasal Düzenleme	2011/1435 Sayılı BKK		Maktu Vergi Tutarı
	Vergi Oranı %	Asgari Maktu Vergi Tutarı	
Tütün içeren sigaralar	63	0,1325	
ÖTV'ye Tabi Mallar / ÖTV Oran veya Tutarında Değişiklik Yapan Yasal Düzenleme	2011/2304 Sayılı BKK		Maktu Vergi Tutarı
	Vergi Oranı %	Asgari Maktu Vergi Tutarı	
Tütün içeren sigaralar	69	0,145	
ÖTV'ye Tabi Mallar / ÖTV Oran veya Tutarında Değişiklik Yapan Yasal Düzenleme	2012-3735 Sayılı BKK		Maktu Vergi Tutarı
	Vergi Oranı %	Asgari Maktu Vergi Tutarı	
Tütün içeren sigaralar	65	0,145	
ÖTV'ye Tabi Mallar / ÖTV Oran veya Tutarında Değişiklik Yapan Yasal Düzenleme	2013 / 5761 Sayılı BKK		Maktu Vergi Tutarı
	Vergi Oranı %	Asgari Maktu Vergi Tutarı	
Tütün içeren sigaralar	65,25	0,1875	0,13
ÖTV'ye Tabi Mallar / ÖTV Oran veya Tutarında Değişiklik Yapan Yasal Düzenleme	2014/7127 Sayılı BKK		Maktu Vergi Tutarı
	Vergi Oranı %	Asgari Maktu Vergi Tutarı	
Tütün içeren sigaralar	65,25	0,1971	0,1866
ÖTV'ye Tabi Mallar / ÖTV Oran veya Tutarında Değişiklik Yapan Yasal Düzenleme	2015/8353 Sayılı BKK		Maktu Vergi Tutarı
	Vergi Oranı %	Asgari Maktu Vergi Tutarı	
Tütün içeren sigaralar	65,25	0,221	0,2468
ÖTV'ye Tabi Mallar / ÖTV Oran veya Tutarında Değişiklik Yapan Yasal Düzenleme	2016/9567 Sayılı BKK		Maktu Vergi Tutarı
	Vergi Oranı %	Asgari Maktu Vergi Tutarı	
Tütün içeren sigaralar	65,25	0,228	0,3246

ÖTV'ye Tabi Mallar / ÖTV Oran veya Tutarında Değişiklik Yapan Yasal Düzenleme	2018/11542 Sayılı BKK		
	Vergi Oranı %	Asgari Maktu Vergi Tutarı	Maktu Vergi Tutarı
Tütün içeren sigaralar	65,25	0,2429	0,3246
ÖTV'ye Tabi Mallar / ÖTV Oran veya Tutarında Değişiklik Yapan Yasal Düzenleme	2018/11999 Sayılı BKK		
	Vergi Oranı %	Asgari Maktu Vergi Tutarı	Maktu Vergi Tutarı
Tütün içeren sigaralar	63	0,28	0,42

Kaynak: T.C. Resmi Gazete İnternet Sitesi Gelişmiş Arama Sayfası , <http://www.resmigazete.gov.tr/default.aspx>, Erişim Tarihi: 02 Temmuz 2018

Tablo 1'den görüleceği üzere Özel Tüketim Vergisi Kanunu'na ekli 3 sayılı listenin B Cetvelinde yer alan tütün içeren sigaraların vergi oran ve tutarlarına yönelik olarak bazı değişiklikler yapılmıştır. 2017 yılında tütün içeren sigaralara uygulanacak Özel Tüketim Vergisi oran ve tutarlarında değişiklik yapılmadığından ilgili tabloda 2017 yılı verileri bulunmamaktadır. Tütün içeren sigaralarda Özel Tüketim Vergisi'nin hesaplanması, çalışmamızın 1.3. kısmındaki gibi olup, ilgili kısımdan görüleceği üzere, verginin hesabında vergi oranı, asgari maktu vergi tutarı ve maktu vergi tutarının, verginin hesaplanmasında ayrı önemleri bulunmaktadır. Bakanlar Kurulu Kararları ile yapılan değişiklikler neticesinde, 2011 – 2018 yılları arasında vergi oranı, asgari maktu vergi tutarı ve maktu vergi tutarındaki değişikliklerin grafikler gösterimi aşağıdaki gibidir.

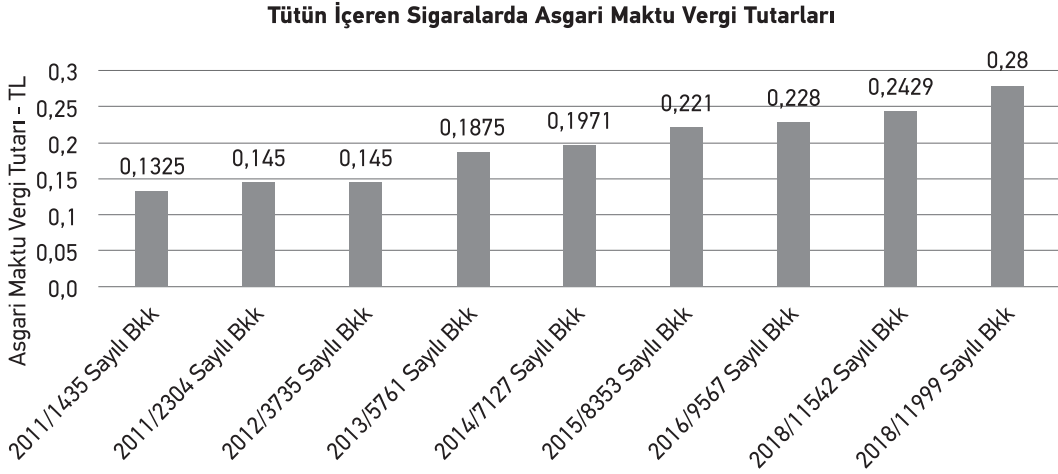
Grafik 1: Tütün İçeren Sigarlarda Vergi Oranları



Kaynak: Gelir İdaresi Başkanlığı İnternet Sitesi, Mevzuat Sorgulama Sayfası , <http://www.gib.gov.tr/gib-mevzuat>, Erişim tarihi : 02 Temmuz 2018

Grafik 1'den görüleceği üzere 2011-2018 yılları arasında tütün içeren sigaraların vergi oranlarında önemli bir değişiklik bulunmamaktadır. İlgili yıllarda, tütün içeren sigaraların vergi oranları %63-%69 arasında değişmektedir.

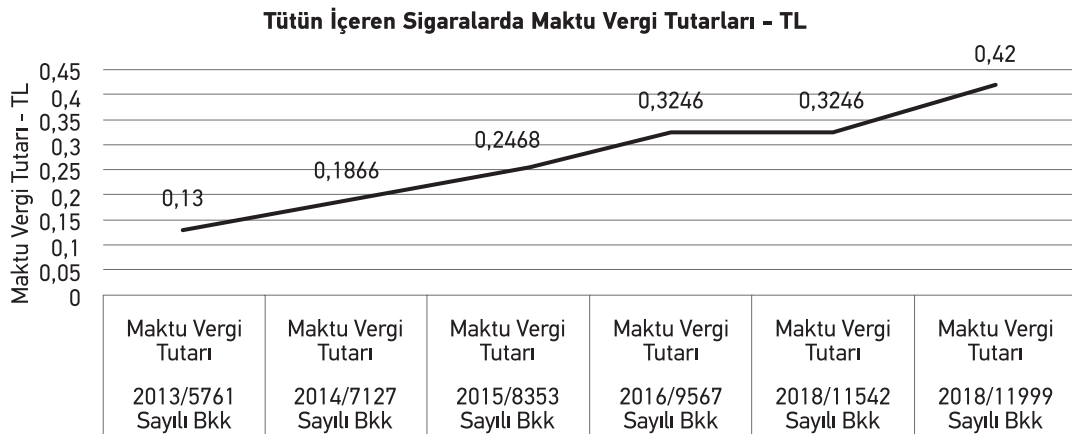
Grafik 2: Tütün İçeren Sigarlarda Asgari Maktu Vergi Tutarları



Kaynak: Gelir İdaresi Başkanlığı İnternet Sitesi, Mevzuat Sorgulama Sayfası , <http://www.gib.gov.tr/gibmevzuat>, Erişim tarihi : 02 Temmuz 2018

Grafik 2'den görüleceği üzere, tütün içeren sigaralar üzerinden alınan asgari maktu vergi tutarı 2011-2018 yılları arasında 0,1325 TL'den 0,28 TL'ye kadar çıkmıştır. Bu durum asgari maktu vergi tutarının iki katından fazla artmış olduğunu göstermektedir.

Grafik 3: Tütün İçeren Sigarlardaki Maktu Vergi Tutarları



Bakanlar Kurulu Kararları

Kaynak: Gelir İdaresi Başkanlığı İnternet Sitesi, Mevzuat Sorgulama Sayfası , <http://www.gib.gov.tr/gibmevzuat>, Erişim Tarihi: 02 Temmuz 2018

Grafik 3'den görüleceği üzere 2013-2018 yılları arasında maktu vergi tutarı 0,13 TL ile 0,42 TL arasında olup, ilgili dönem aralığında maktu vergi tutarında 3 katından fazla bir artış meydana gelmiştir. Tablo 1'den görüleceği üzere, 2013 / 5761 sayılı Bakanlar Kurulu Kararından önce, ilgili ürünün vergilendirilmesinde maktu vergi tutarı bulunmadığından, 2013 / 5761 sayılı Bakanlar Kurulu Kararından sonraki döneme ilişkin olarak veriler değerlendirilmiştir.

1.5- Sigara Üretimi, Tüketimi ve İhracatına Dair Veriler

Tütün ve Alkol Piyasası Denetleme Kurumu'ndan temin edilen veriler çerçevesinde 2011 yılından başlamak suretiyle sigara üretimi, iç satışı ve ihracatına dair veriler aşağıdaki tablodaki gibidir.

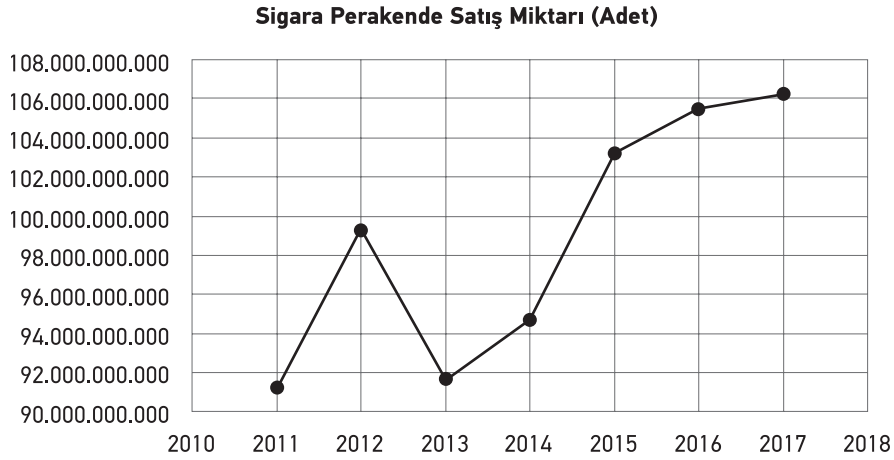
Tablo 2: Sigara Üretimi, İthalatı, İç Satışı ve İhracatı

Yıllar	Üretim (İhracat Dahil)		İç Satış		İhracat	
	Miktar (Adet)	Miktar (Adet)	Perakende Satış Hasılatı (TL)	Miktar (Adet)	Bedel (\$)	
2011	112.083.047.080	91.217.479.040	24.598.105.743,60	24.326.238.400	249.727.418,25	
2012	134.454.421.720	99.257.052.660	30.588.330.135,85	32.393.076.000	337.160.145,59	
2013	130.597.511.840	91.659.534.370	32.646.104.242,73	36.794.600.000	380.636.743,26	
2014	142.894.873.580	94.681.206.450	34.624.817.146,63	44.761.164.800	475.003.599,21	
2015	156.195.471.340	103.210.236.100	39.648.844.291,13	47.818.361.000	464.304.320,14	
2016	159.907.424.720	105.488.652.808	47.950.493.321,01	50.539.562.500	506.099.855,16	
2017	156.907.085.760	106.223.754.440	55.966.662.595,85	49.339.750.500	484.523.369,32	

Kaynak: Tütün ve Alkol Piyasası Denetleme Kurulu İnternet Sitesi Tütün mamulleri İstatistikleri Sayfası, <http://www.tapdk.gov.tr/tr/piyasa-duzenlemeleri/tutun-mamulleri-piyasasi/tutun-mamulleri-istatistikleri.aspx>, Erişim Tarihi: 03 Temmuz 2018

Tablo 2 'de belirtilen hususlardan sigara tüketim verilerinin grafiksel gösteriminde ise, belli bir husus daha çok dikkate çarpmaktadır.

Grafik 4: Yıllar İtibariyle Sigara Satış Adedi



Kaynak: Tütün ve Alkol Piyasası Denetleme Kurulu İnternet Sitesi Tütün mamulleri İstatistikleri Sayfası, <http://www.tapdk.gov.tr/tr/piyasa-duzenlemeleri/tutun-mamulleri-piyasasi/tutun-mamulleri-istatistikleri.aspx>, Erişim Tarihi: 03 Temmuz 2018

Grafik 4'den görüleceği üzere, 2013 yılında maktu vergi uygulamasının hayata geçirilmesiyle birlikte sigara satışlarında ciddi bir düşüş gerçekleşmiştir. İlgili durumun vergi gelirlerindeki değişimine ise ileride değinilecektir.

1.6- Özel Tüketim Vergisi Bütçe Gelirleri

Bütçe ve Mali Kontrol Genel Müdürlüğü'nün İnternet sitesinden Merkezi yönetim bütçe gelirlerine ilişkin veriler temin edilmiş olup, Özel Tüketim Vergisi ile Özel Tüketim Vergisi 3/B sayılı cetvelde yer alan tütün mamullerinden elde edilen verilere ilişkin veriler aşağıdaki tablolardaki gibidir.¹¹

¹¹ Bütçe ve Mali Kontrol Genel Müdürlüğü İnternet Sitesi, İstatistikler / Bütçe Büyüklükleri ve Bütçe Gerçekleşmeleri / Merkezi Yönetim Bütçesi / Merkezi Yönetim Bütçe Gelirleri (2006-2017) Sayfası, <http://www.bumko.gov.tr/TR,4534/merkezi-yonetim-butce-gelirleri-2006-2017.html>, Erişim Tarihi: 02 Temmuz 2018

Tablo 3: Özel Tüketim Vergisi Bütçe Gelirleri ile Tütün Mamulleri Üzerinden Alınan ÖTV Gelirleri

(Bin TL)	BÜTÇE HEDEFİ						
	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017
Özel Tüketim Vergisi	61.145.524	70.590.257	83.136.752	89.391.049	93.991.450	116.303.522	136.355.358
Tütün Mamulleri	14.694.662	19.218.153	21.344.823	21.971.471	23.500.000	29.999.031	36.597.305

(Bin TL)	GERÇEKLEŞME						
	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017
Özel Tüketim Vergisi	64.188.786	71.705.544	85.461.561	91.095.043	105.922.766	120.401.507	138.328.315
Tütün Mamulleri	15.850.168	19.975.803	21.326.764	23.024.332	26.968.709	32.235.133	37.426.818

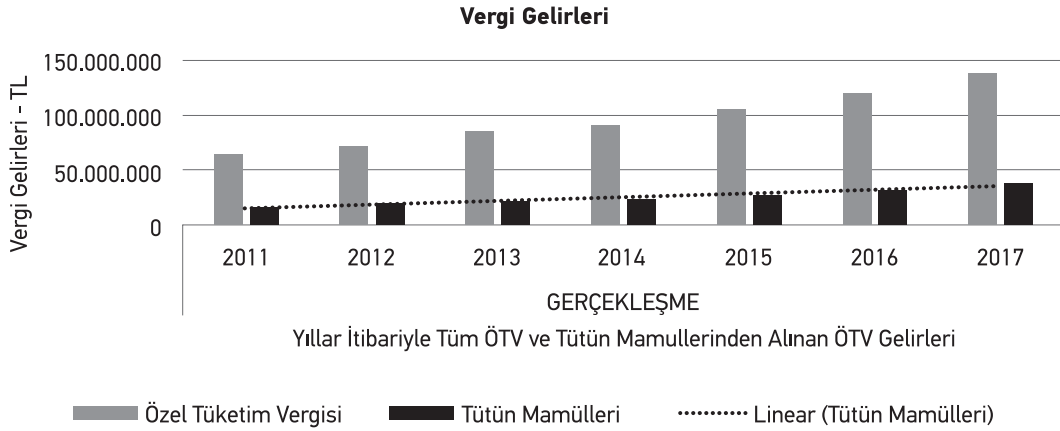
(Bin TL)	BÜTÇE PAYLARI (%)						
	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017
Özel Tüketim Vergisi	21,6	21,6	21,9	21,4	21,9	21,7	21,9
Tütün Mamulleri	5,3	6,0	5,5	5,4	5,6	5,8	5,9

(Bin TL)	GSYH PAYLARI(%)						
	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017
Özel Tüketim Vergisi	4,6	4,6	4,7	4,5	4,5	4,6	4,5
Tütün Mamulleri	1,1	1,3	1,2	1,1	1,2	1,2	1,2

(Bin TL)	ARTIŞ ORANLARI (%)						
	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017
Özel Tüketim Vergisi	12,1	11,7	19,2	6,6	16,3	13,7	14,9
Tütün Mamulleri	7,2	26,0	6,8	8,0	17,1	19,5	16,1

Kaynak: Bütçe ve Mali Kontrol Genel Müdürlüğü İnternet Sitesi, İstatistikler / Bütçe Büyüklükleri ve Bütçe Gerçekleşmeleri / Merkezi Yönetim Bütçesi / Merkezi Yönetim Bütçe Gelirleri (2006-2017) Sayfası, <http://www.bumko.gov.tr/TR,4534/merkezi-yonetim-butce-gelirleri-2006-2017.html>, Erişim Tarihi: 02 Temmuz 2018

Grafik 5: Kamu İdaresinin Özel Tüketim Vergisi Gelirleri



Kaynak: Bütçe ve Mali Kontrol Genel Müdürlüğü İnternet Sitesi, İstatistikler / Bütçe Büyüklükleri ve Bütçe Gerçekleşmeleri / Merkezi Yönetim Bütçesi / Merkezi Yönetim Bütçe Gelirleri (2006-2017) Sayfası, <http://www.bumko.gov.tr/TR,4534/merkezi-yonetim-butce-gelirleri-2006-2017.html>, Erişim Tarihi: 02 Temmuz 2018

Grafik 4'de kamu idaresinin hem Özel Tüketim Vergisi'ne tabi tüm mal teslimlerinden elde ettiği vergi gelirlerinin, hem de Özel Tüketim Vergisi'ne tabi tütün mamullerinin teslimlerinden elde ettiği vergi gelirlerinin 2011-2017 yılları arasında düzenli olarak arttığı görülmektedir. Ancak 2011 yılından 2017 yılına kadar tütünden mamul ürünlerden elde edilen özel tüketim vergisi düzenli olarak artsa da, 2013 yılında tütün mamullerinden alınan özel tüketim vergisinin bütçedeki payında %0,05 oranında bir düşüş olduğu, vergi tahsilatındaki artış oranının 2012 yılına kıyasla %19,2 azalarak %6,8 oranında gerçekleştiği görülmüştür.

2- İKTİSADİ TEORİLER, MALİ ANESTEZİ ve LAFFER EĞRİSİ

2.1- Mali Anestezi Nedir?

Uzun yıllar boyunca Fransız Maliye Bakanlığı görevinde bulunmuş Jean Baptiste Colbert'in mali anestezi teorisine göre malın fiyatının içine gizlenen vergiler, vergi anestezisi veya mali anestezi etkisi olarak açıklanan bir etki yaratmakta ve böylece tüketiciler farkında olmadan vergiyi yüklenmektedirler. Mali anestezi etkisi özellikle dolaylı vergiler aracılığıyla kendisini göstermektedir. Ülkemizde mali anestezi etkisi, fiyatın içine gizlenmiş olan katma değer vergisi, özel tüketim vergisi, eğlence vergisi, enerji fonu, elektrik ve havagazı tüketim vergisi gibi kimisi çok bilindik kimisi ise öderken farkında bile olmadığımız alanlarda kendini göstermektedir. Tütünden mamul sigaralardaki vergi değişiklikleri sonucunda, ilgili ürünlerden tahsil edilen vergi gelirinin tutarındaki değişikliklere ise mali anestezi çerçevesinde yaklaşılacak olup, değerlendirmelere çalışmamızın ilerleyen kısımlarında yer verilecektir.^{12, 13, 14}

¹² Mahfi Eğilmez İnternet Sitesi Ekonomi Sözlüğü Sayfası, Erişim Tarihi: 17 Temmuz 2018 <http://www.mahfiegilmez.com/p/ekonomi-sozlugu.html>

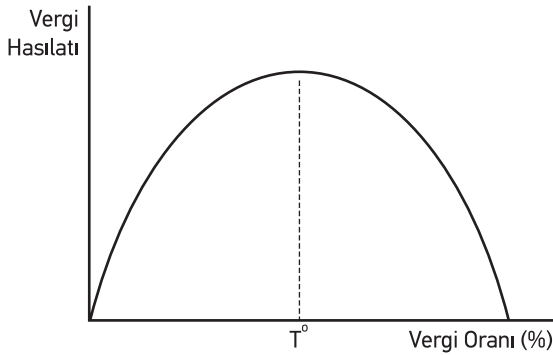
¹³ Britannica Dijital Ansiklopedi İnternet Sitesi Jean Baptiste Colbert Sayfası, Erişim Tarihi: 17 Temmuz 2018, <https://www.britannica.com/biography/Jean-Baptiste-Colbert>

¹⁴ Hasan Aykın, Vergileme Sanatı, Mali Anestezi Ve Mtv Artışı Üzerine, <https://vergidosyasi.com/2017/10/03/vergileme-sanati-mali-anestezi-ve-mtv-artisi-uzerine/>, Erişim Tarihi : 20 Eylül 2018

2.2- Laffer Eğrisi Nedir?

Arz yönlü ekonomistlerden ABD'li ekonomist Arthur Laffer tarafından ortaya çıkarılan görüşe göre, ekonomide devlet tarafından konulan vergiler devlet hazinesine gelir getirme amacıyla konulmasına rağmen, vergi gelirlerinin belli bir oranı/miktarı aşması sonrasında artık vergi oranlarındaki/miktarlarındaki artışlar vergi gelirlerini arttırmamakta, bilakis vergi gelirlerinde azalmaya neden olmaktadır.¹⁵¹⁶

Grafik 6: Laffer Eğrisi



Kaynak: Mahfi Eğilmez İnternet Sitesi, <http://www.mahfiegilmez.com/2016/09/arz-yonlu-ekonomi-ve-laffer-egrisi.html>, Erişim Tarihi: 03 Temmuz 2018

Vergi oranlarındaki/miktarlarındaki artışın belli bir noktadan sonra vergi gelirinde artışa değil azalmasına neden olmasının nedeni ise tüketicilerin tüketim miktarını azaltması, mükelleflerin/ tüketicilerin vergi yükünden kaçmak amacıyla vergi kaçırma veya vergiden kaçınma yollarına gitmesidir. Vergiden kaçınma yasal mevzuatın izin verdiği ve kanuni düzenlemelerin getirdiği ödenmesi gereken vergiyi ve vergi matrahını azaltan imkânların kullanılması suretiyle vergi yükünü azaltmak iken, vergi kaçırma yasal mevzuata aykırı olarak vergi ile ilgili yükümlülüklerin kısmen veya tamamen yerine getirilmemesidir. Sonuç olarak kamu idaresinin vergi gelirleri, vergi oran veya miktarlarındaki artışa rağmen artmamakta bilakis azalmaktadır. Vergi oranları veya miktarlarında değişiklikler ile tahsil edilebilecek en yüksek vergi miktarı ise Laffer eğrisinin tepe noktasında yer almaktadır.

3- TÜTÜN İÇEREN SİGARALAR ÜZERİNDEKİ VERGİ ARTIŞLARININ KAMU İDARESİ GELİRLERİNE, MALİ ANESTEZİ ve LAFFER EĞRİSİ ARACILIĞIYLA YAKLAŞIM

3.1- Tütün Ürünlerindeki Vergi Yükünün Tespiti

Çalışmamızın 2.3. kısmında tütün mamullerinden alınan Özel Tüketim Vergisi'nin hesaplanmasına, 2.4. kısmında yıllar itibarıyla tütün içeren sigaralardan alınan Katma Değer Vergisi'nin ve Özel

¹⁵ Mahfi Eğilmez İnternet Sitesi, Erişim Tarihi: 02 Temmuz 2018 <http://www.mahfiegilmez.com/2016/09/arz-yonlu-ekonomi-ve-laffer-egrisi.html>, Erişim Tarihi : 03 Temmuz 2018

¹⁶ Daniel J. MITCHELL, Laffer Eğrisi Doğrultusunda Vergi Oranları, Vergilendirilebilir Gelir ve Vergi Gelirleri Arasındaki İlişkinin Anlaşılması (Çeviren: Sinan ÇUKURÇAYIR), https://dergiler.sgb.gov.tr/calismalar/maliye_dergisi/yayinlar/md/161/017.pdf, Erişim Tarihi : 20 Eylül 2018

Tüketim Vergisi'nin oran ve tutarlarına yer verilmiştir. Çalışmamızın 3. kısmında ise Laffer eğrisinin, bir üründe bulunan vergi oranının artması durumunda, vergi gelirindeki değişimi gösterdiğinden bahsedilmiştir.

Çalışmamızın 2.5 kısmında açıklandığı üzere, 2017 yılında ülkemizde 106.223.754.440 adet sigara satılmış olup, 1 paket sigaranın 20 adet sigaradan oluştuğu dikkate alındığında, ülkemizde 2017 yılında 5.311.187.722 paket sigara satışı yapıldığı ortaya çıkmaktadır. Aynı bölümde açıklandığı üzere 2017 yılında perakende satış hasılatı ise 55.966.662.595,85 TL olup, ilgili rakamların dikkate alınmasıyla, 2017 yılında ülkemizde satılan 1 paket sigaranın ortalama satış fiyatı 10,54 TL olarak belirlenmiştir.

Benzer çalışmamızı 2011 yılından itibaren yaptığımızda, yıllar itibariyle ortalama 1 paket sigara satış fiyatı aşağıdaki gibi tespit edilmiştir.

Tablo 4: Yıllar İtibariyle Ortalama Sigara Fiyatı

Yıllar	1 Paket Sigara Ortalama Fiyatı - TL
2011	5,39
2012	6,16
2013	7,12
2014	7,31
2015	7,68
2016	9,09
2017	10,54

Tablo 4'de görüleceği üzere 1 paket sigaranın ortalama fiyatı yıllar itibariyle artmakta olup 2017 yılı itibariyle 10,54 TL tutarındadır.

Sigara üzerinden hesaplanan vergilere ilişkin yasal mevzuata ise çalışmamızın 2. kısmında yer verilmiş olup, tütün mamullerinde katma değer vergisi çalışmamızın 2.4.1 kısmında belirtildiği üzere ürünün perakende fiyatına iç yüzde olarak uygulanacak, ayrıca çalışmamızın 2.4.2. kısmında belirtilen ölçütlere göre özel tüketim vergisi hesaplanacaktır.

2017 yılında ortalama 1 paket sigaradan alınan verginin hesaplanmasına yönelik olarak düzenlediğimiz hesaplama tablosu aşağıdaki gibidir.

Tablo 5: 2017 Yılı 1 Paket Sigaranın Ortalama Fiyatı Üzerinden Hesaplanan Vergiler

2017 Yılı 1 Paket Tütünden Mamul Sigaranın Vergi Yükü	
1 Paket Sigara Ortalama Perakende Satış Fiyatı	10,54 TL
KDV Hesaplaması	
KDV Matrahı	10,54 TL
KDV Oranı	0,18
KDV Tutarı	10,54 / 1,18 = 1,6078
ÖTV Hesaplaması	
Nispi ÖTV Oranı	0,6525
Nispi ÖTV Matrahı	10,54 TL
Nispi ÖTV Tutarı	10,54 x 0,6525 = 6,8774 TL
Asgari Maktu ÖTV Tutarı	20 adet x 0,2280 = 4,56 TL
Uygulanacak ÖTV Tutarı (6,8774 TL > 4,56 TL)	6,8774 TL
Maktu ÖTV Tutarı	1 paket x 0,3246 = 0,3246
Toplam ÖTV	6,8774 + 0,3246 = 7,2020
Toplam Vergi (ÖTV + KDV) - TL -	(1,6078 TL + 7,2020 TL =) 8,8097 TL
Tüm Vergilerin Satış Fiyatına Yüzde Oranı	0,8358

Tablo 5'den görüleceği üzere 2017 yılında 1 paket sigaranın ortalama perakende satış fiyatı 10,54 TL olup, ortalama fiyata sahip 1 paket sigara üzerinden Katma Değer Vergisi ve Özel Tüketim Vergisi olmak üzere toplamda 8,8097 TL vergi alınmaktadır. Bu tutar ise 1 paket ortalama fiyata sahip sigaranın satış fiyatında %83,58 paya sahip olup, bu durum aynı zamanda 1 paket sigarada bulunan vergi yükünü göstermektedir. Benzer analizi 2011-2016 yılları arasında uyguladığımız zaman ise yıllar itibarıyla, aşağıdaki tabloda gösterilen vergi yükü ortaya çıkmaktadır.

Tablo 6: Yıllar İtibarıyla Ortalama Fiyata Sahip 1 Paket Sigaranın Vergi Yükü

Yıllar	Vergi Yükü
2011	78%
2012	80%
2013	82,33%
2014	83,06%
2015	83,72%
2016	84,08%
2017	83,58%

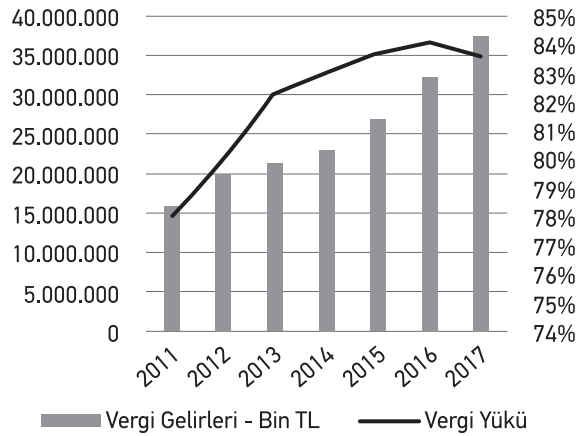
Tablo 6 'den görüleceği üzere 2011-2016 yılları arasında tütün içeren sigaralarda vergi yükü giderek artmış, ancak 2017 yılında vergi oran ve tutarlarında değişiklik yapılmadığından, 1 paket sigaranın ortalama fiyatının artması sonucunda vergi yükü önceki yıllara oranla azalmıştır.

3.2- Yıllar İtibariyle Vergi Yükünün ve Vergi Gelirlerinin Kıyaslanması

Tütün ürünlerinden elde edilen Özel Tüketim Vergisi gelirleri çalışmamızın 2.6. kısmında gösterilmiş olup, tütün ürünlerinde bulunan Katma Değer Vergisi ve Özel Tüketim Vergisi'nden meydana gelen vergi yükü ise, yıllar itibariyle tespit edilen ortalama 1 paket sigaranın perakende satış fiyatı üzerinden tarafımızca hesaplanmıştır.

2011-2016 yılları arasında vergi yükü artmakla birlikte, tütün ürünlerinden elde edilen özel tüketim vergisi geliri de artmaktadır. 2017 yılında ise tütünden imal edilen sigaralara yönelik olarak vergi oran ve tutarlarına değişikliğe gidilmemiş olmakla birlikte, tüketim miktarındaki artış ve ortalama fiyatların artması nedeniyle vergi gelirlerinde artış devam etmektedir. Tüketicilerin tüketim miktarını arttırmasının, vergi yükündeki düşük miktarda azalmadan ziyade, tüketicinin sigaraya olan bağımlılığı ile açıklamak daha mümkün görünmektedir.

Grafik 7: Tütün Ürünlerinde Vergi Yükü ve Vergi Gelirleri



3.3- Tütünden Mamul Sigaralara Dair Vergi Uygulamalarımızda Laffer Eğrisi ve Mali Anestezi Analizi

Grafik 6'den görüleceği üzere, yıllar itibariyle tütünden imal edilen sigaraların üzerinde bulunan, KDV ve ÖTV'den oluşan vergi yükü artsa da, tahsil edilen vergi gelirlerinde azalma olmamaktadır. Bu durum yıllar itibariyle 1 paket sigaranın ortalama fiyatının artışından meydana gelebileceği gibi, bağımlılık yapan ürünlerdeki tüketici talep esnekliğinin düşük olmasıyla da açıklanabilecektir. 2013 yılından itibaren meydana gelen maktu vergi uygulaması ile vergi gelirlerinde artış tutarı hızlanmıştır. Ancak 2017 yılında tütünden mamul sigaralar üzerindeki vergi oranları sabit tutulmak suretiyle, vergi yükü 2016 yılına göre düşük miktarda azalma göstermesinin yanında, 2017 yılında 2016 yılına göre ilgili ürünlerdeki vergi geliri %16 oranında artmıştır. Vergi yükündeki görece azalma karşılığında, ilgili orana kıyasla çok daha fazla vergi geliri elde edilmesi, tütünden mamul sigaralarda vergi yükünün Laffer eğrisinde tepe noktasında olduğunu göstermektedir. %83-84 dolaylarında olan vergi yükünün artırılması durumunda, tüketiciler tüketimi azaltma, vergiden kaçma, vergiden kaçınma, kaçak tütün tüketimi vb. yolları tercih ederek vergi gelirini azaltma yoluna gidebileceklerdir. Bu durum ise kamu idaresinin gelirlerinde aşınmaya neden olabilecektir.

Tütünden mamul sigaralarda mali anestezi etkisi ise bilhassa 2013 ve 2014 yıllarında dikkate çarpmaktadır. Grafik 4 ve Tablo 2'den görüleceği üzere, 2011-2017 yıllarına ilişkin olarak, yurtiçinde sigara satışı miktar bazında, 2013 yılı haricinde düzenli olarak artmaktadır. Ancak 2011 yılından 2017 yılına kadar tütünden mamul ürünlerden elde edilen özel tüketim vergisi düzenli olarak artsa da, 2013 yılında tütün mamullerinden alınan özel tüketim vergisinin bütçedeki payında %0,05 oranında bir düşüş olduğu, vergi tahsilatındaki artış oranının 2012 yılına kıyasla %19,2 azalarak %6,8 oranında gerçekleştiği görülmüştür. 2013 yılı ise tütünden mamul sigaralardan alınan özel tüketim vergisinde maktu vergi tutarının yürürlüğe girdiği yıldır. Görüleceği üzere tüketiciler, ilgili üründen alınan vergilerin artırılması karşılığında, ilk aşamada sigara tüketimlerinde ciddi şekilde kesintiye gitmiş ve 2012 yılına göre %7,65 oranında sigara tüketimi azalmıştır. Ancak Grafik 4 ve Tablo 2'den görüleceği üzere, tüketiciler 2013 yılından sonra sigara tüketimlerini düzenli olarak arttırmıştır. 2017 yılına gelindiği zaman ise sigara tüketimi, 2013 yılına kıyasla %15,89 oranında artmış durumdadır. Tüketiciler, ilk aşamada tüketimini kısarak tepki gösterdiği vergi artışını, zaman içerisinde kanıksamış ve ürünün fiyatının doğal bir parçası olarak benimsemiştir. Böylece ilk aşamada ortaya çıkan tüketim azalması zaman içinde ortadan kalkmıştır, 2013 yılında yürürlüğe giren maktu vergi uygulaması neticesinde gerçekleşen vergi gelirleri artışındaki ve bütçe payındaki azalma, ilerleyen yıllarda ortadan kalkmıştır. Bu durum mali anestezi olarak tanımlanan durumun da işlerliğini göstermektedir. Tüketicilerin ilk aşamada tüketimi azaltarak verdiği tepki, zaman içerisinde ortadan kalkmıştır.

SONUÇ

Bu çalışmamızda, tütünden imal edilen sigaralar üzerinden alınan vergilerin yükü ile tütünden imal edilen sigaraların satışından elde edilen Özel Tüketim Vergisi gelirlerine yönelik analizlerimize yer verilmiştir. Çalışmamızda tütünden mamul sigaraların üzerinde bulunan vergi yükünün yıllar itibarıyla artmasına karşılık, genel olarak hem ilgili ürünün tüketiminde hem de vergi gelirlerinde artış görülmektedir. Bu açıdan, iktisat teorilerinden mali anestezi teorisinin ülkemiz ekonomisi ve vergi sisteminde tam olarak geçerli olduğu görülmektedir. Vergi oranları ve tutarlarındaki değişimlerin, tahsil edilen vergi gelirindeki değişime etkisini analiz eden Laffer eğrisinin ülkemizde ve tütünden mamul sigaralardaki görünümü ise, ilgili ürünlerdeki vergi yükünün mevcut durumda en çok vergi gelirin tahsil edilebileceği aşamada yani Laffer eğrisinin tepe noktasında olduğunu göstermektedir, zira 2017 yılında vergi oranlarının sabit tutulması ile vergi yükü 2016 yılına göre %0,50 azalmış, buna karşılık vergi gelirleri %16 artmıştır. Vergi yükündeki azalmadan sonra vergi gelirlerinde artış olması Laffer eğrisinde tepe noktada olduğunu göstermekte olup, mevcut vergi oranlarında veya miktarlarında yapılabilecek artışlar sonucunda, kamu idaresinin tahsil edebileceği vergi miktarının azalması mümkündür.

KAYNAKÇA

- AYKIN, H. Vergileme Sanatı, Mali Anestezi Ve Mtv Artışı Üzerine, <https://vergidosyasi.com/2017/10/03/vergileme-sanati-mali-anestezi-ve-mtv-artisi-uzerine/>, Erişim Tarihi : 20 Eylül 2018
- Britannica Dijital Ansiklopedi İnternet Sitesi Jean Baptiste Colbert Sayfası, Erişim Tarihi: 17 Temmuz 2018, <https://www.britannica.com/biography/Jean-Baptiste-Colbert>

- Bütçe ve Mali Kontrol Genel Müdürlüğü İnternet Sitesi, İstatistikler / Bütçe Büyüklükleri ve Bütçe Gerçekleşmeleri / Merkezi Yönetim Bütçesi / Merkezi Yönetim Bütçe Gelirleri (2006-2017) Sayfası, <http://www.bumko.gov.tr/TR,4534/merkezi-yonetim-butce-gelirleri-2006-2017.html>, Erişim Tarihi 02 Temmuz 2018
- Bütçe ve Mali Kontrol Genel Müdürlüğü İnternet Sitesi, İstatistikler / Bütçe Büyüklükleri ve Bütçe Gerçekleşmeleri / Merkezi Yönetim Bütçesi / Merkezi Yönetim Bütçe Gelirleri (2006-2017) Sayfası, <http://www.bumko.gov.tr/TR,4534/merkezi-yonetim-butce-gelirleri-2006-2017.html>, Erişim Tarihi 02 Temmuz 2018
- Bütçe ve Mali Kontrol Genel Müdürlüğü İnternet Sitesi, İstatistikler / Bütçe Büyüklükleri ve Bütçe Gerçekleşmeleri / Merkezi Yönetim Bütçesi / Merkezi Yönetim Bütçe Gelirleri (2006-2017) Sayfası, <http://www.bumko.gov.tr/TR,4534/merkezi-yonetim-butce-gelirleri-2006-2017.html>, Erişim Tarihi 02 Temmuz 2018
- Daniel J. MITCHELL, Laffer Eğrisi Doğrultusunda Vergi Oranları, Vergilendirilebilir Gelir ve Vergi Gelirleri Arasındaki İlişkinin Anlaşılması (Çeviren: Sinan ÇUKURÇAYIR), https://dergiler.sgb.gov.tr/calismalar/maliye_dergisi/yayinlar/md/161/017.pdf, Erişim Tarihi : 20 Eylül 2018
- Gelir İdaresi Başkanlığı Mevzuat Sorgulama Sayfası Özel Tüketim Vergisi 3 Sayılı Liste Uygulama Genel Tebliği , <http://www.gib.gov.tr/gibmevzuat> , Erişim Tarihi: 17 Temmuz 2018
- Gelir İdaresi Başkanlığı Mevzuat Sorgulama Sayfası Katma Değer Vergisi Kanunu, <http://www.gib.gov.tr/gibmevzuat> , Erişim Tarihi: 17 Temmuz 2018
- Gelir İdaresi Başkanlığı Mevzuat Sorgulama Sayfası Katma Değer Vergisi Kanunu, <http://www.gib.gov.tr/gibmevzuat> , Erişim Tarihi: 17 Temmuz 2018
- Gelir İdaresi Başkanlığı Mevzuat Sorgulama Sayfası Katma Değer Vergisi Kanunu, <http://www.gib.gov.tr/gibmevzuat> , Erişim Tarihi: 17 Temmuz 2018
- Gelir İdaresi Başkanlığı Mevzuat Sorgulama Sayfası Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliği, <http://www.gib.gov.tr/gibmevzuat> , Erişim Tarihi: 17 Temmuz 2018
- Gelir İdaresi Başkanlığı İnternet Sitesi Mevzuat Sayfası, <http://www.gib.gov.tr/node/108756>, Erişim Tarihi: 14 Temmuz 2018
- Gelir İdaresi Başkanlığı İnternet Sitesi, Mevzuat Sorgulama Sayfası , <http://www.gib.gov.tr/gibmevzuat>, Erişim Tarihi: 02 Temmuz 2018
- Gelir İdaresi Başkanlığı İnternet Sitesi, Mevzuat Sorgulama Sayfası , <http://www.gib.gov.tr/gibmevzuat>, Erişim Tarihi: 02 Temmuz 2018
- Gelir İdaresi Başkanlığı İnternet Sitesi, Mevzuat Sorgulama Sayfası , <http://www.gib.gov.tr/gibmevzuat>, Erişim Tarihi: 02 Temmuz 2018
- Mahfi Eğilmez İnternet Sitesi Ekonomi Sözlüğü Sayfası, Erişim Tarihi: 17 Temmuz 2018 <http://www.mahfiegilmez.com/p/ekonomi-sozlugu.html>
- Mahfi Eğilmez İnternet Sitesi, Erişim Tarihi : 02 Temmuz 2018 <http://www.mahfiegilmez.com/2016/09/arz-yonlu-ekonomi-ve-laffer-egrisi.html> , Erişim Tarihi : 03 Temmuz 2018
- T.C. Başbakanlık Mevzuat Sorgulama Sayfası, Özel Tüketim Vergisi Kanunu, <http://mevzuat.basbakanlik.gov.tr/Kanunlar.aspx>, Erişim Tarihi :17 Temmuz 2018
- T.C. Başbakanlık Mevzuat Sorgulama Sayfası, Özel Tüketim Vergisi Kanunu Ekli Liste 3, <http://mevzuat.basbakanlik.gov.tr/Kanunlar.aspx>, Erişim Tarihi :17 Temmuz 2018

- T.C. Başbakanlık Mevzuat Sorgulama Sayfası, Özel Tüketim Vergisi Kanunu, <http://mevzuat.basbakanlik.gov.tr/Kanunlar.aspx>, Erişim Tarihi :17 Temmuz 2018
- T.C. Resmi Gazete Gelişmiş Arama Sayfası , <http://www.resmigazete.gov.tr/default.aspx>, Erişim Tarihi: 17 Temmuz 2018
- Kaynak: T.C. Resmi Gazete İnternet Sitesi Gelişmiş Arama Sayfası , <http://www.resmigazete.gov.tr/default.aspx>, Erişim Tarihi: 02 Temmuz 2018
- Tütün ve Alkol Piyasası Denetleme Kurulu İnternet Sitesi Tütün mamulleri İstatistikleri Sayfası, <http://www.tapdk.gov.tr/tr/piyasa-duzenlemeleri/tutun-mamulleri-piyasasi/tutun-mamulleri-istatistikleri.aspx> , Erişim Tarihi: 03 Temmuz 2018
- Tütün ve Alkol Piyasası Denetleme Kurulu İnternet Sitesi Tütün mamulleri İstatistikleri Sayfası, <http://www.tapdk.gov.tr/tr/piyasa-duzenlemeleri/tutun-mamulleri-piyasasi/tutun-mamulleri-istatistikleri.aspx>, Erişim Tarihi: 03 Temmuz 2018