



TÜRKİYE'DE ÖZEL TÜKETİM VERGİSİNİN, AVRUPA BİRLİĞİ MUKTESEBATINA UYUMU AÇISINDAN DEĞERLENDİRİLMESİ

Murat ÖZDEMİR^(*)

1 - GİRİŞ

Özel tüketim vergisi, belirli mal ve ürünler üzerinden maktu veya oransal olarak alınan bir gider vergisi türü olup dolaylı vergilerdendir. Başka bir ifadeyle, üretimden ya da üretimin belli bir aşamasından genel olarak alınmayıp, belirlenen bazı ürün ve hizmetlerden alınan vergilere "özel tüketim vergisi" denilmektedir¹. Bu vergiler, tüketimin gerçekleşmesi durumunda yapılan ödeme üzerinden alınmaktadır ve mali amacı ön planda tutan yüksek oranlı vergilerdir. Özel tüketim vergileri; alkol ve alkollü içecekler, tütün maddeleri ve petrol ürünleri olmak üzere beş grup mal üzerinden alınmaktadır. Verginin kapsamına giren ürünlerin seçiminde ortak gerekçe olarak

halk sağlığının korunması, çevre kirliliğinin önlenmesi ve enerji tasarrufunun sağlanması amaçları gelmektedir².

ÖTV³, ilk olarak Avrupa Birliği ile uyum çerçevesinde yapılan kanun değişiklikleriyle gündeme gelmiş ve aynı amaçla 2002 yılında kabul edilen 4760 sayılı Özel Tüketim Vergisi Kanunu ile vergi sistemimize dâhil olmuştur. Avrupa Birliği'nin bu vergiyi uygulamasındaki amaç, gelir elde etmekten ziyade sosyal fayda sağlamaktır. Üzerine ÖTV konulan mallar genellikle lüks (mücevher, kürk vb.), sağlığa zararlı (alkol, sigara vb.), çevreye zararlı (benzin vb.) mallar olmakla beraber ülkemizde bazı temel tüketim mallarının da bu vergiye konu olduğu görülmektedir⁴. Ülkemizde, ÖTV uygulamasının nedenleri şöyle sıralanabilir;

^(*) Vergi Müfettiş Yardımcısı

¹İlhan, G. (2007). "Avrupa Birliği Özel Tüketim Vergisi Uyumlaştırması ve Türk Vergi Sisteminin Uyumu". Uluslararası İnsan Bilimleri Dergisi, Cilt:4, Sayı:2.

²Yüce, M. Yücel, R. (2006). "AB'ye Üyelik Sürecinde Vergi Politikalarının Uyumlaştırılması", AB Yolunda Türkiye: Müzakere Sürecinin Ekonomik Politikası. Ed: Mehmet Dikkaya, Alfa Aktüel Yayınları, Bursa.

³Özel Tüketim Vergisi.

⁴http://tr.wikipedia.org/wiki/%C3%96zel_T%C3%Bcketim_Vergisi, E. T. 05.09.2011.

1) Dağınık mevzuat çerçevesinde uygulanmakta olan vergi, fon ve payların tek çatı altında toplanması,

2) Mevcut vergi sisteminin basitleştirilmesi,

3) ÖTV'nin ilk aşamada ve tek safhada alınması, mükellef sayısının sınırlı tutulması ve vergi uygulamasının basit ve etkin hale getirilmek istenmesi,

4) Avrupa Birliği müktesebatına uyum sağlanması amacı, olarak sayılabilir.

2- TÜRKİYE'DE ÖZEL TÜKETİM VERGİSİ ve AVRUPA BİRLİĞİ İLE UYUMU

Avrupa Birliği üye ülkelerinde ÖTV'nin uyumlaştırılmasına ilişkin ilk Direktif 19 Aralık 1972 tarihinde çıkartılmıştır. Bu Direktif işlenmiş tütünlerin tüketimini etkileyen KDV dışındaki diğer vergilere yönelik hükümleri ortaya koymaktadır. 18 Aralık 1978 tarihli ikinci Direktif ile de ÖTV'ye tabi işlenmiş tütün kapsamına dahil mallar açıklığa kavuşturulmuştur. Bununla beraber, ÖTV alanındaki uyumlaştırma gayretleri Ortak Pazar'ın yerleştirilmesi çerçevesinde hız kazanmış ve Ortak Pazar'ın başlama tarihi olan 1 Ocak 1993 öncesinde çok sayıda Direktif çıkartılmıştır. İzleyen yıllarda çıkarılan diğer Direktif ve düzenlemelerle Avrupa Birliği'nin ortak ÖTV mevzuatı derinleştirilmiş ve farklı boyutlarıyla ortaya konulmuş bulunmaktadır⁵.

2.1- Vergi Konusu Açısından Uyumun Değerlendirilmesi

Ülkemizde ÖTV'nin konusu 4760 sayılı kanunun 1. maddesinde açıklanmıştır. Buna göre ÖTV'nin konusunu; bu kanuna ekli (I), (II), (III) ve (IV) sayılı listelerde yer alan malların ithalatı, ilk iktisabı veya satışı oluşturmaktadır. Kanuna ekli listelerde yer alan mallar Türk Gümrük Tarife Cetvelinde tanımlanan eşyalardır. AB⁶ sisteminde ise ÖTV kapsamına alınan mallar başlıca üç kategori altında toplanmış bulunmaktadır. Birinci grup mallar; alkol ve alkollü içkiler-saf alkol, bira, şarap, bira ve şarap dışındaki mayalı içkiler (elma ve armut şarabı gibi), ara ürünler (Porto şarabı, yüksek alkollü İspanyol şarabı gibi), etil alkol (ispirotolu içkiler gibi) içecekleri kapsamı altına almaktadır. İkinci grup mallar; işlenmiş tütün mamulleri-sigara, sigara ve purolar, sarmalık ince tütün, diğer içmelik tütünler. Üçüncü grup mallar da; enerji ürünleri-madeni yağlar (benzin, mazot ve gazyağı gibi petrol ürünleri), elektrik, doğalgaz, taş kömürü ve kok kömürüdür⁷. 92/12/AET Sayılı Avrupa Konseyi Direktifi'nin 3. maddesi ile vergi konusu olarak sayılan bu üç ana grubun ikisinin temel niteliği tüketimi zorunlu olmayan keyif verici ürünler olmasıdır. Akaryakıt ürünleri ise, bu nitelikte olmamakla birlikte uzun yıllardır AB ülkelerinde yüksek vergilendirmeye konu olan bir ürün grubudur⁸. Türkiye'de ise özel tüketim vergisi çok daha geniş kapsam-

⁵Erkan, M. "Özel Tüketim Vergisi İle İlgili Düzenlemelerin Avrupa Birliği Müktesebatı Açısından Değerlendirilmesi". http://www.erkymm.com/yararli_makaleler/15.pdf, E. T. 09.09.2011.

⁶Avrupa Birliği.

⁷2003/96/EEC, <http://eurlex.europa.eu/LexUriServ/LexUriServ.do?uri=OJ:L:2003:283:0051:0070:EN:DF,E.T.06.09.2011>.

⁸Kulu, B. (2002). "Özel Tüketim Vergisine Geçilirken, AB ÖTV Uygulamasından Nasıl yararlanılmalıdır?". Yaklaşım Dergisi, Yıl 10, Sayı 112, Nisan s.25.

da tutulmuştur ve dolaylı vergilerin bir türü olan ÖTV'nin uygulamaya koyulmasıyla, karmaşık bir yapıya sahip KDV⁹ ve dolaylı vergiler alanında önemli oranda bir sadeleştirme sağlanmıştır. ÖTV ile vergi, harç ve fon payı adı altındaki toplam 14 kalem vergi yükümlülüğü tek kaleme indirilmiştir. Yasada ÖTV'ye tabi mallar listesi dört ayrı listede sayılmıştır. Bu listedeki ürünler AB'deki ürünlerle benzerlik göstermektedir¹⁰. Ancak ÖTV, Avrupa Birliği'nde üç mal grubunda alınırken, Türkiye'de kapsadığı mal grubu oldukça geniştir¹¹. Türk ÖTV kanununda vergi miktarları değer esasına göre belirlenirken, AB uygulamasında miktar esasını temel olarak alınmıştır. Uygulanan oranlar açısından ise Türkiye'de daha yüksek oranlar yer almaktadır. Ayrıca kanunla, Bakanlar Kurulu'nun ÖTV oranını 4 katına, en çok satılan mamule isabet eden ÖTV miktarını ise 5 katına kadar artırmaya yetkili kılınmış olması söz konusu vergideki artış potansiyelinin sakinlikli olarak ne kadar yüksek olduğunu ortaya koymaktadır.

Verginin konusu açısından AB ve ülkemiz ÖTV sistemi arasında önemli farklılıklar görülmektedir. Bunlar; AB ÖTV sisteminde, sadece alkol ve alkollü içecekler ÖTV kapsamında vergilendirilirken, ülkemiz ÖTV sisteminde sadece alkolü içecekler değil, alkolsüz (kolalı) içecekler de ÖTV kapsamına dahil edilmiş bulunmaktadır. AB uygulamalarından farklı olarak, ülkemizde

motorlu kara, deniz ve hava ulaşım araçlarından da ÖTV tahsil edilmektedir. Otomobilden alınan verginin ağırlıklı kısmı ÖTV olarak alınmaktadır. Ülkemizde ÖTV'nin oranları % 37'den başlayıp % 84'ü bulmaktadır. Bu arada bir başka ilginç uygulama da ÖTV'deki verginin vergisi ile ilgilidir. Örnekle açıklamak gerekirse; otomobilin fiyatı 100 birim, ÖTV de 84 birim ise, KDV otomobilin 100 birimlik fiyatı üzerinden değil, ÖTV dahil 184 birimlik tutar üzerinden hesaplanmaktadır. Yani verginin de vergisi alınmaktadır. Böylece 100 birimlik aracın KDV'si ve ÖTV'si 117 birim olmaktadır¹². Bu uyumsuzluk, öncelikle, Türk ÖTV'nin kapsamına alınan konularda kendini göstermektedir; konu çok geniş tutulmuştur. Kapsama, AB ÖTV'nin konusu içinde yer alan üç grup ürünün yanında; otomobil, beyaz eşya, bazı lüks tüketim maddeleri gibi çeşitli ürünler de alınmıştır. Bu haliyle Türk ÖTVK¹³, özel tüketim vergisinden daha çok, KDV'ye ilave ikinci bir genel tüketim vergisi görüntüsü vermektedir. Buna ilaveten ÖTV uygulamasında AB'nin bazı ülkelere, Yunanistan için "uzo" içkisine ve İspanya için "rom", özel istisnalar tanıdığı da görülmektedir¹⁴.

2.2- Vergi Matrahı ve Vergi Oranları Açısından Uyumun Değerlendirilmesi

Özel tüketim vergisinin matrahı; oranı ve tutarı kanunun üçüncü bölümünde düzenlenmiştir.

⁹Katma Değer Vergisi.

¹⁰<http://www.ikv.org.tr/pdfs/961fd1e2.pdf>, E.T.: 07.09.2011.

¹¹Kıldış, Y. (2002). "Türkiye'de ve Dünyada Özel Tüketim Vergisi". İzmir Dokuz Eylül Üniversitesi Banka - Mali ve Ekonomik Yorumlar Dergisi, Ekim.

¹²Kızılot, Ş., Kılıç, C., ve Müderrisoğlu, O. (2006). "AB Yolunda Mali Dünyamız". http://www.tisk.org.tr/yayinlar.asp?sbj=ana&ana_id=81, E.T. 08.09.2011.

¹³Özel Tüketim Vergisi Kanunu

¹⁴Bilici, N. (2007). "Türk Vergi Sisteminin AB İle Uyumunu".

http://www.tisk.org.tr/isveren_sayfa.asp?yazi_id=1862&id=91, E.T. 08.09.2011.

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 belirlenebileceği belirtilmektedir. Bu maddenin (2) numaralı fıkrasında (II), (III) (tütün mamulleri hariç) ve (IV) sayılı listelerdeki malların ithali, ilk iktisabı ve tesliminde özel tüketim vergisinin matrahının, 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 karşılıklarında 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 belirleme yetkisi verilmiştir¹⁵.

AB'de ÖTV'nin matrahını, vergiye tabi mal veya hizmet için harcanan bedel oluşturmaktadır. Vergiyi hesaplama yöntemi açısından alkol ve alkollü içecekler ile petrol ürünlerinde maktu esas uygulanırken, tütün mamullerinde nispi esas uygulanmaktadır. 1992 yılında çıkarılan direktiflerle, ÖTV'ye konu olan ürünlere uygulanması gereken minimum vergi oranları veya miktarları belirlenmiştir. Vergiler genel olarak spesifik usulde belirlenmiştir. Bu oranlardan daha düşük vergi uygulaması yasaklanmış, daha yüksek hadler belirlemek ise serbest bırakılmıştır. Belirlenen asgari oranların amacı, düşük vergilemenin yapıldığı ülke lehine ticari dengenin doğal olmayan unsurlar yüzünden bozulmasını önlemektir. Bu nedenle belirli bir vergi yüküne kadar eşit vergilemenin yapılması sağlamak esas amaç olmalıdır¹⁶.

AB ile kıyaslama yapıldığında tütün mamulleri ile ilgili oranların, Türkiye'de de AB'de de advalorem esasa göre belirlendiği; akaryakıt ürünlerinin vergisinin her iki tarafta da spesifik esasa göre belirlendiği; ancak alkollü içeceklerde AB'nin verginin hesaplama usulünü spesifik olarak belirlemiş olmasına rağmen, Türkiye'de advalorem hesaplama usulünün benimsendiği görülmektedir. Bununla beraber, ÖTVK'nın 12. maddesine göre, Bakanlar Kurulu'nun nispi olarak belirlenen vergileri maktu vergiye dönüştürme yetkisi bulunmaktadır¹⁷. Buna ilaveten, Türk ÖTV oranları, AB ÖTV'ye nazaran daha yüksek bir oranda belirlenmiştir; hiç şüphesiz bu durum ülkemiz ÖTV mükellefiyeti açısından vergi yükünü de arttıran bir sebep olmaktadır.

¹⁵Erkan, M. "Özel Tüketim Vergisi İle İlgili Düzenlemelerin Avrupa Birliği Müktesebatı Açısından Değerlendirilmesi". http://www.erkymm.com/yararli_makaleler/15.pdf, E. T. 09.09.2011.

¹⁶Mutlu, A. (2002). "Özel Tüketim Vergisi", Yaklaşım Dergisi, Sayı 115, Temmuz, s. 46-52.

¹⁷Ceylan, M. (2010). "Türkiye'de Özel Tüketim Vergisi ve Mali Güç İlkesi Açısından Analizi". Sakarya Üniversitesi sosyal Bilimler Enstitüsü Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, Sakarya.

ÖTV'nin KDV matrahına dahil edilmesi açısından ise AB ve ülkemiz ÖTV sistemleri arasında bir uyum gözlenmektedir. AB'de KDV hariçindeki vergiler, harçlar ve diğer yükler KDV matrahına dahil edildiği için, malların ÖTV'si fiyata dahil edilmekte ve ardından bu malların KDV'si hesaplanmaktadır. Dolayısıyla KDV matrahı, tahakkuk eden ÖTV'yi de hesaba katmaktadır. Bu açıdan, ÖTV matrahının uyumlaştırılması, üye ülkeler arasında daha uyumlu bir KDV oran yapısının sağlanması bakımında önemlidir. Ülkemizde de malın ÖTV dahil fiyatına KDV oranı uygulanmaktadır. Ancak, vergiden vergi alınması şeklinde ortaya çıkan bu uygulama, ileride ortaya çıkabilecek ÖTV oranındaki artışların tüketiciye daha fazla yük getirmesi anlamına gelmektedir¹⁸.

2.3- Vergi İstisnası ve Vergi Muafiyeti Açısından Uyumun Değerlendirilmesi

Özel Tüketim Vergisi Kanunu'nun ikinci bölümünde çeşitli istisnalar düzenlenmiştir. ÖTVK'nın 5. maddesinde ihracat istisnası, 6. maddesinde diplomatik istisna ve 7. maddesinde diğer istisnalar yer almaktadır. Kanunun 8. maddesinde özel tüketim vergisinin tecil edilmesine ilişkin hükümler düzenlenmiştir. Kanunun 9. maddesinde ise vergi indirimine ilişkin düzenlemeler yer almaktadır.

AB'nin ÖTV'ye dair, 92/12 direktifinin 23. maddesi ÖTV'ye ilişkin muafiyetleri düzenlemektedir. Bu maddeye göre, sigaralar ve alkollü ürünler; diplomatik ilişkiler veya konsolosluk iliş-

kileri kapsamındaki teslimler için, uluslararası örgütler için, verginin ödeneceği üye devlet dışındaki NATO üyelerinin silahlı kuvvetleri için vergiden muaf tutulma söz konusudur. Bu zorunlu muafiyetlere ek olarak, AB, ÖTV 95/59 Direktifi'nin 11. maddesi uyarınca üye devletler sınıף veya zirai amaçlarla kullanılan içilemez durumdaki işlenmiş tütün, idari gözetim altında imha edilen işlenmiş tütün, bilimsel ya da ürün kalitesiyle ilgili testlerde kullanılan işlenmiş tütün, üretici tarafından yeniden işlenen tütünleri ÖTV'den muaf tutulabilmektedir. ÖTVK'nın 6. maddesiyle 92/12/EEC sayılı AB Direktifi'ne uyumlu olarak (I) ve (III) sayılı listede yer alan madeni yağlar ve tütün, alkol ve alkollü içeceklerin diplomatik ve konsolosluk ilişkileri çerçevesinde teslimi karşılıklı olmak koşuluyla, uluslararası kuruluşlara yapılan teslimler belli koşullarla vergiden istisna tutulmaktadır. ÖTVK'nın 7. maddesinin 1/b fıkrası ile (I sayılı listede yer alan malların; 6326 sayılı Petrol Kanunu hükümlerine göre petrol arama ve istihsal faaliyetlerinde kullanılmak üzere bu faaliyetleri yapanlara teslimi vergiden istisnadır), 92/81 sayılı AB Direktifi'nin 4. maddesinde yer alan istisna hükmüne uyumlu bir düzenleme getirilmektedir. Ayrıca ÖTVK'nın 7. maddesinin 6. fıkrasında getirilen düzenleme ile geçici ithalat, gümrük antreposu, transit gibi gümrük rejimine tabi tutulan ürünleri ile serbest bölge geçici depolarına konulan ürünler vergiden istisna tutularak esas itibarıyla 92/12/EEC sayılı Direktif'in 5. maddesine uyumlu bir düzenleme getirilmektedir¹⁹.

¹⁸Karabacak, H. (2005). "AB ile Türkiye ÖTV Sistemlerinin Karşılaştırılması ve AB'de Otomobil, Beyaz Eşya ve Kola-dan ÖTV Alınmadığı", Yaklaşım Dergisi, Yaklaşım Yayınları, Sayı 154, s.197.

¹⁹http://www.abgs.gov.tr/files/UlusalProgram/UlusalProgram_2003/Tr/pdf/IV-10.pdf, E.T. 0.09.2011. & Ceylan, M. (2010). "Türkiye'de Özel Tüketim Vergisi ve Mali Güç İlkesi Açısından Analizi". Sakarya Üniversitesi sosyal Bilimler Enstitüsü Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, Sakarya.

2.4- Vergi Mükellefi Açısından Uyumun Değerlendirilmesi

ÖTV üretim ve imalat aşamasında alınıyorsa, vergi mükellefi üreticiler ve imalatçılar; eğer özel tüketim vergisi kapsamına giren mal ve hizmetlerim ithali söz konusuysa, vergi mükellefi ithalatçılar; toptan satış aşamasında alınıyorsa, toptan satış yapanlar; perakende satış aşamasında alınıyor ise, perakendeciler vergi mükellefidir²⁰.

ÖTVK'nın 4. Maddesinin (a) bendinde, (I), (II-I) 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. Buna göre;

- 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, ÖTV'nin mükellefi olacaklardır. İmal veya in-

şa 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 alacağının emniyet altına alınmasını teminen, Maliye Bakanlığı'na vergiye tabi işlemlere taraf olanları verginin ödenmesinden sorumlu tutmak yetkisi verilmektedir²¹.

Vergi mükellefi, VUK²² 8. maddede belirtildiği üzere, kendisine vergi borcu terettübeden gerçek veya tüzel kişidir. ÖTV uygulamasında mükellef; imalatçılar ve ithalatçılar olup, ÖTVK'nın 4. maddesi ile verginin yükümlüsü, 92/12 sayılı AB Direktifi'nde olduğu gibi, kapsama giren ürünleri ithal veya imal edenlerdir. Buradan hareketle, Türk Özel Tüketim Vergisi sistemi ile Avrupa Birliği Özel Tüketim Vergisi sisteminde, verginin mükellefi açısından bir uyum sağlanmış olduğu söylenebilir²³.

3- SONUÇ

Devlet, insanların toplum halinde yaşamaya başlamasıyla birlikte, toplumun müşterek nitelikteki ihtiyaçlarını karşılamaya yönelik olarak ortaya çıkmış bir kurumdur. Başlangıçta, toplumun

²⁰Çolak, G. (2006). "Türkiye'de Özel Tüketim Vergisi Ve Avrupa Birliğiyle Uyumunu". Marmara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, İstanbul.

²¹Erkan, M. "Özel Tüketim Vergisi İle İlgili Düzenlemelerin Avrupa Birliği Müktesebatı Açısından Değerlendirilmesi". http://www.erkymm.com/yararli_makaleler/15.pdf, E. T. 09.09.2011.

²²Vergi Usul Kanunu.

²³Ceylan, M. (2010). "Türkiye'de Özel Tüketim Vergisi ve Mali Güç İlkesi Açısından Analizi". Sakarya Üniversitesi sosyal Bilimler Enstitüsü Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, Sakarya. & Susam, M. (2004). "Özel Tüketim Vergilerinin Yapısı ve Türk Özel Tüketim Vergilerinin Avrupa Birliği ile Uyumlaştırılması". İstanbul Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Basılmamış Yüksek Lisans Tezi, İstanbul.

en önemli ve ortak amaçları olan ulusal savunma, iç güvenlik, adalet, diplomasi gibi hizmet alanlarında faaliyet gösteren devlet, sonraları kendisini oluşturan toplumu da aşacak ölçüde, sosyoekonomik hayata müdahale etmeye başlamıştır. Bu müdahale, hem vatandaşların ekonomik haklarının sağlanmasının gerekliliğine dayanmış hem de vatandaşların ekonomik özgürlüklerinin sınırlandırılması sonucunu doğurmuştur. Ancak günümüzde devletin varlık amacının topluma hizmet sunmak olduğu düşünülürse vergisiz bir devlet olması mümkün değildir²⁴.

Vergi uyumlaştırılması, genel olarak, farklı ülkelerde uygulanan vergilerin gerek konu gerekse içerik bakımından birbiriyle yakınlaştırılmasını ifade etmektedir. Bu yakınlaştırma, verginin konusuna giren işlemlere, vergi matrahına, vergi muafiyeti ve vergi istisnasına ilişkin olduğu kadar vergi oranlarına da ilişkin bulunmaktadır. Vergi uyumlaştırılması, temel olarak ortak bir amaç doğrultusunda vergi sistemlerinin birbirine yakınlaştırılması anlamına da gelmektedir.

Ülkemizde ÖTV'nin uygulamaya konulmasındaki amaç, Gümrük Birliği'ne geçiş nedeni ile kaldırılan fonlar ile Ortak Gümrük Tarifesi uygulanması nedeni ile devlet gelirlerinde oluşan kaybın telafi edilmek istenmesi ve dolaylı vergilerin AB vergi müktesebatına uyumunun sağlanmasıdır. Ancak, makalemizde ayrıntılı olarak belirtildiği üzere, Türk ÖTV'nin, vergi konusu açısından ürün guruplarını çok daha geniş alması, istisnaların kapsamı açısından büyük farklılıklar taşıması, ÖTV'ye konu olan malların değer yargılarının ülkeden ülkeye değişiklik göstererek geçerli bir gö-rüş varmanın zor olması, AB'nin Türkiye'ye kar-

şı tutumunun kendi çıkarı ve perspektifi önceliğine uygun olarak sürekli dalgalı bir gelişim göstermesi, bu konudaki uyumsuzluğu gözler önüne sermektedir.

KAYNAKÇA

• Bilici, N. (2007). **“Türk Vergi Sisteminin AB İle Uyumlu”**. http://www.tisk.org.tr/isveren_sayfa.asp?yazi_id=1862&id=91, E.T.08.09.2011.

• Ceylan, M. (2010). **“Türkiye’de Özel Tüketim Vergisi ve Mali Güç İlkesi Açısından Analizi”**. Sakarya Üniversitesi sosyal Bilimler Enstitüsü Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, Sakarya.

• Çolak, G. (2006). **“Türkiye’de Özel Tüketim Vergisi Ve Avrupa Birliğiyle Uyumlu”**. Marmara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, İstanbul.

• Erkan, M. **“Özel Tüketim Vergisi İle İlgili Düzenlemelerin Avrupa Birliği Müktesebatı Açısından Değerlendirilmesi”**.

http://www.erkymm.com/yararli_makaleler/15.pdf, E. T. 09.09.2011.

• İlhan, G. (2007). **“Avrupa Birliği Özel Tüketim Vergisi Uyumlaştırması ve Türk Vergi Sisteminin Uyumlu”**. *Uluslararası İnsan Bilimleri Dergisi*, Cilt:4, Sayı:2.

• http://www.abgs.gov.tr/files/UlusalProgram/UlusalProgram_2003/Tr/pdf/IV-10.pdf, E.T. 0.09.2011. & Ceylan, M. (2010). **“Türkiye’de Özel Tüketim Vergisi ve Mali Güç İlkesi Açısından Analizi”**. Sakarya Üniversitesi sosyal Bilimler Enstitüsü Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, Sakarya.

²⁴Özdemir, Murat. (2011). İktisadi Ekollerde Devlet Anlayışı. Cumhuriyet Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, Sivas.

• **Katma Değer Vergisi,**

[Http://www.ikv.org.tr/pdfs/961fd1e2.pdf](http://www.ikv.org.tr/pdfs/961fd1e2.pdf). E.T. 07.09.2011.

• Karabacak, H. (2005). "AB ile Türkiye ÖTV Sistemlerinin Karşılaştırılması ve AB'de Otomobil, Beyaz Eşya ve Koladan ÖTV Alınmadığı", *Yaklaşım Dergisi*, Yaklaşım Yayınları, Sayı 154, s.197.

• Kızılot, Ş., Kılıç, C., ve Müderrisoğlu, O. (2006). "AB Yolunda Mali Dünyamız ". http://www.tisk.org.tr/yayinlar.asp?sbj=ana&ana_id=81, E.T. 08.09.2011.

• Kildiş, Y. (2002). "Türkiye'de ve Dünyada Özel Tüketim Vergisi". *İzmir Dokuz Eylül Üniversitesi Banka - Mali ve Ekonomik Yorumlar Dergisi*, Ekim.

• Kulu, B. (2002). "Özel Tüketim Vergisine Geçilirken, AB ÖTV Uygulamasından Nasıl yararlanılmalıdır?". *Yaklaşım Dergisi*, Yıl 10, Sayı 112, Nisan s.25.

• Mutlu, A. (2002). "Özel Tüketim Vergisi", *Yaklaşım Dergisi*, Sayı 115, Temmuz, s. 46-52.

• **ÖzelTüketimVergisi**,[Http://tr.wikipedia.org/wiki/%C3%96zel_T%C3%BCketim_Vergisi](http://tr.wikipedia.org/wiki/%C3%96zel_T%C3%BCketim_Vergisi), E. T. 05.09.2011.

• Özdemir, Murat. (2011). **İktisadi Ekollerde Devlet Anlayışı**. Cumhuriyet Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, Sivas.

• 2003/96/EEC,<http://eurlex.europa.eu/LexUriServ/LexUriServ.do?uri=OJ:L:2003:283:0051:0070:EN:DF>, E.T. 06.09.2011.

• Yüce, M. Yücel, R. (2006). "AB'ye Üyelik Sürecinde Vergi Politikalarının Uyumlaştırılması", **AB Yolunda Türkiye: Müzakere Sürecinin Ekonomik Politigi**. Ed: Mehmet Dikkaya, Alfa Aktüel Yayınları, Bursa.