

Gelirler Politikası Aracı Olarak Türkiye’de Özel Tüketim Vergisinin Vergi Gelirlerindeki Yeri

The Place of Special Consumption Tax as a Tool of Incomes Policy In Tax Revenues In Turkey

İzzettin ULUSOY¹

öz

Devletin zorla ve bedelsiz olarak bireylerden aldığı vergiler gelir, harcama ve servet üzerinden belirli oranlarda tahsil edilmektedir. Bu vergiler arasında olan tüketim vergileri de kamuya gelir sağlama, ekonomik ve sosyal hayatı düzenleme gibi hedeflere ulaşmak için Türk vergi sistemi içinde yerini almıştır. Vergiler içinde spesifik bir tüketim vergisi olan Özel Tüketim Vergileri önemli bir yere sahiptir. Özel tüketim vergileri, spesifik olarak belirlenen mal ve hizmetleri tüketenlerin bu mallar için yaptıkları harcamalar üzerinden alınan dolaylı bir vergi türüdür. Türkiye de 2002 yılına kadar harcamalar üzerinden farklı isimlerle vergiler alınmıştır. Vergi isimlerindeki artış, vergi toplamada idari ve teknik zorluklar ve Türkiye-Avrupa Birliği müktesebatına uyum sağlanması için, 2002 yılında 4760 sayılı kanunla Özel Tüketim Vergisi Türk vergi sistemine girmiştir. Bu çalışmada ilk olarak; Türkiye’nin vergi yapısı, Dünyada ve Avrupa Birliği ülkelerinde Özel Tüketim Vergisi’nin doğuşu ve amacı incelenmiştir. Sonra Türkiye’deki Özel Tüketim Vergisinin vergi gelirleri içindeki payı 2002-2019 dönemi için incelenmiştir. Daha sonra OECD ülkeleri ile Türkiye’deki Özel Tüketim Vergileri 2007-2017 dönemi için analiz edilmiştir. Sonuç olarak, Türkiye’nin OECD ülkeleri arasında en yüksek Özel Tüketim Vergi gelirinine sahip olduğu görülmüştür.

Anahtar Kelimeler: Vergi, Türk Vergi Sistemi, Özel Tüketim Vergisi, OECD

ABSTRACT

The taxes that the state receives from individuals as compulsory and free of charge are collected at certain rates on income, expenditure and wealth. These include consumption taxes, which have taken its place in the Turkish tax system in order to achieve targets such as revenue to public, regulation of economic and social life. Special consumption taxes, which are a specific tax type, have an important place in taxes. Special consumption taxes are an indirect tax type that is charged on the expenditures of the consumers who are specifically determined for the goods. Taxes were taken on expenditures by different names in Turkey until 2002. The increase in tax names led to administrative and technical difficulties in tax collection. Also, in order to ensure compliance with the Turkey-European Union acquis, in 2002 the Special Consumption Tax entered into our tax system With Law No. 4760. In this study, firstly; Turkey’s tax structure, emergence and purpose of the Special Consumption Tax in the world and the European Union countries were examined. Then the share of tax revenues of the Special Consumption Tax in Turkey were examined for the 2002-2019 period. Later, the Special Consumption Tax in Turkey with the OECD countries were analyzed for the 2007-2017 period. As a result, Turkey has been shown to have the highest the Special Consumption Tax revenue among the OECD countries.

Keywords: Tax, Turkish Tax System, Special Consumption Tax, OECD

¹Dr.Öğr.Üyesi, Hatay Mustafa Kemal Üniversitesi Antakya MYO, iulusoy3144@gmail.com (ORCID: 0000-0001-6464-7995)

1.Giriş

Vergi, bir devletin önemli bir parasal gelir kaynağıdır. Devlet vergi almakla aynı zamanda ekonomik ve sosyal hayata müdahale edecek iktisat politikalarını da devreye sokmaktadır. Yani vergi sadece mali amaçlar için bir araç değil, bunun yanında mali olmayan amaçlar için de alınmaktadır Ay (2015, s.674). Kamu giderlerini finanse etmek, verginin parasal (mali) fonksiyonunu oluşturmaktadır. Aslında vergilerin en öncelikli fonksiyonu budur.

Günümüz devletlerinin sosyal devlet algısındaki artışlar, iç ve dış dünyada yaşanan ekonomik krizler, savunma harcamalarındaki artışlar tarafsız devlet tezini sorgular hale getirmiştir. Bunun sonucunda gelir dağılımındaki çarpıklıklar, tekelleşmeler, ekonomik istikrarsızlıklar, negatif dışsallıklar, özel sektörün üretimde yetersiz kaldığı alanlar, işsizlik, dünyayla entegre olma konuları yüzünden devletin görev ve sorumlulukları artmıştır.

Kamu sorumluluk alanlarının artması, vergilerin de fonksiyonlarını (ekstra fiskal) arttırmıştır. Devletin görev ve sorumluluklarının artmasına bağlı olarak verginin ekstra fiskal fonksiyonu da piyasa belirleyicisi açısından önemli bir aktör olmuştur.

Başlangıçta devletlerin görevi, bireylerin tabiat ve diğer topluluklara karşı korunmasını sağlamaktan ibaretti. Ancak seviyesinin yükselmesi, ihtiyaç çeşitlerinde görülen artış sonucu devlet, birçok yeni ekonomik işlevler de üstlenmek zorunda kalmıştır.

Günümüzde Devlet, değişen koşullara bağlı olarak doğrudan veya dolaylı olarak kamuda ve toplumsal hayatta yeni roller üstlenmiştir. Devletteki yeni rollere bağlı olarak, kamu gelir ve harcamalarında da yeni değişimler yaşanmıştır. Bu çerçevede vergilerin amaçları da değişime uğramıştır. Örneğin verginin konusu, bileşimi ve oranı yanında makro ve mikro ekonomik hedeflere ulaşmada önemli bir aktör haline gelmiştir.

Asli görevlerini yerine getirmek için devletin, yaptığı harcamaların finansmanında kullanacağı en etkin gelir kaynağı vergilerdir. Vergiler içinde de spesifik bir harcama vergisi olan Özel Tüketim Vergileri önemli bir yer tutmaktadır.

Bu çalışmanın ilk bölümünde vergilerin tanımı, özellikleri ve sınıflandırılması kavramsal çerçevede ele alınacaktır. İkinci bölümde Özel Tüketim Vergisinin tanımı, özellikleri, ortaya çıkışı, konusu ve amacı ile vergi sistemindeki yeri teorik olarak açıklanacak üçüncü bölümde, Türkiye deki bu verginin vergi gelirlerindeki payı 2007-2017 dönemi için OECD ülkeleri ile karşılaştırılacaktır. Sonuç bölümünde, Özel Tüketim Vergisinin vergi adaleti ve gelir dağılımı gibi ekonomik ve sosyal etkileri tartışılacak ve çözüm önerilerine yer verilecektir.

2. Kavramsal Çerçeve

2.1. Verginin Tanımı ve Genel Özellikleri

Toplumsal hizmetleri karşılamak için devletin elindeki en önemli mali araç, sürekli gelir kaynağı olan vergilerdir. Devletin topluma karşı artan görevleri, vergilerin salınma amacını genişletmiştir. Vergiler, kamuyla vergi mükellefleri arasında bir alacak-borç ilişkisini doğurmaktadır.

Vergiler, kamu gelirleri arasında çok önemli yere sahiptir. Yasaları uygulamak, savunma hizmetlerini yerine getirmek, okullar, yollar, hastaneler gibi kamu tesislerini kurmak ve genellikle merkezi ve yerel idarelerin kamu hizmetleri için yaptıkları harcamaları karşılamak üzere hükümetler vergi toplar. Vergiler, doğrudan merkezi idareye ya da yerel yönetimlere ödenir. Vergi koyma devletin tekelindedir ve devlet egemenlik erkine dayanarak kişi ve kurumlardan vergi toplar. Vergiler; kamuya kaynak sağlama aracı yanında hükümetlerin sosyal, ekonomik ve politik hedefleri için önemli gelir kaynağıdır.

Ancak, vergiler sadece kamusal mal ve hizmetlerinin finansmanı için alınmamaktadır. Bazı durumlarda devlet kamu gelirlerini; geliri yeniden dağıtmak, ekonomik istikrarı sağlamak, ekonomik büyüme ve kalkınmayı sağlamak, daha kaliteli eğitim ve sağlık politikası geliştirmek, evlilik ve çocuk yardımları yapmak gibi sosyal politika aracı olarak da kullanmaktadır.

Kişi ve kurumların vergi ödeme zorunluluğu, salınan vergilerin anayasada yer alması ve vergi ödemenin bir vatandaşlık görevi sayılmasından kaynaklanır. Kazanç ve gelir sağlayan kurum ve kişilerin vergi ödememe ya da ödemeye direnç gösterme gibi bir hakkı yoktur. Anayasamızın 4. bölümünde siyasi haklar ve ödevler başlığında bulunan 73. Maddesi, vergiyle ilgili olarak “Herkes kamu giderlerini karşılamak üzere, mali gücüne göre vergi ödemekle yükümlüdür. Vergi yükünün adaletli ve dengeli dağılımı, maliye politikasının sosyal amacıdır. Vergi, resim, harç ve benzeri parasal yükümlülükler yasayla konulur, değiştirilir veya kaldırılır” demektedir.

Geniş olarak vergi; devlet ya da devletin yetki verdiği kurumlarca, toplumsal hizmetlerin finansman ihtiyacını gidermek ve/veya ekonomik ve sosyal hayata müdahale gerekçesiyle, vergi kanuna dayanarak, zorla ve karşılıksız olarak kişilerden alınan ekonomik değerlerdir Ay(2015, s.673) şeklinde tanımlanabilir. Bu tanımlamalar çerçevesinde verginin özelliklerini şöyle sıralayabiliriz:

- Vergi, devlet tarafından tahsil edilir.
- Vergi, kamu giderlerini karşılamak için salınır.
- Vergi, birey ve kurumlardan ödeme güçleri oranında alınır.
- Vergi, kişi ve kuruluşlar için karşılığı olmayan bedeldir.
- Vergi, herkes tarafından ödenmesi zorunludur.
- Vergi, sonuçta ekonomik bir kıymettir.

2.2. Vergi sınıflandırması

Kamu hizmetlerini sağlamak için ihtiyaç duyulan gelirlerin önemli ayağını oluşturan vergiler, çoğu ülkede farklılık gösterir. Türleri çok sayıda olan vergilerin, belli kriterlere göre sınıflanması, uyumlu vergi politikalarının belirlenmesi, belirli hedeflere ulaşmada vergi sistemlerinin kurulması için gereklidir. Vergilerin tasnif edilmesi konusu, maliye yazınında günümüzde bile süren önemli bir tartışma konusu olup, farklı kriterler veya bakış açılarına göre sınıflandırılmaktadır Oktar (2014, s.12).

Bu bölümde, Türk vergi sistemini dikkate alarak iki ayırımdan söz edeceğiz. Bunlar; konularına göre ayırım, yani Gelir/Harcama/Servet üzerinden alınan vergiler ve Dolaylı/Dolaysız vergiler şeklindedir.

- **Konularına göre ayırım:** Gelir/harcama/servet üzerinden alınan vergiler şeklindedir.
- **Gelir üzerinden alınan vergiler:** Bu vergiler, Türk vergi sisteminde Gelir Vergisi ve Kurumlar Vergisi şeklindedir.
- **Harcamalar üzerinden alınan vergileri şöyle sıralanabilir:** Katma Değer Vergisi, Özel Tüketim Vergisi, Özel İletişim Vergisi, Banka ve Sigorta Muameleleri Vergisi, Gümrük Vergisi, Şans Oyunları Vergisi ve Damga Vergisi.

Vergiler, dolaylı ve dolaysız vergiler şeklinde ikiye ayrılabilir. Gelir ve servet üzerinden alınan vergiler dolaysız vergiler grubunda iken KDV ve ÖTV gibi vergiler dolaylı vergiler grubundadır. Dolaysız (direkt) vergiler, mükelleflerin gelirine göre artan oranlı dilimlerde halinde alındığı için daha adil olduğu söylenebilir (Aslan,2004:304).

Ancak harcamalar üzerinden alınan dolaylı vergilerde durum böyle değildir. En yoksul birey ve en zengin birey zorunlu ihtiyaç maddelerini almak için yaptıkları harcamalarda aynı dolaylı vergiyi ödemektedir. Dolaylı verginin bu yapısı, vergi yükü bağlamında adaletsizliğe neden olmaktadır. Bu yüzden bir ülkede vergi adaletinden söz edebilmek için vergi gelirlerinde dolaylı ve dolaysız vergilerin payına bakılmaktadır. OECD ülkelerinde; gelir vergisi, kurumlar vergisi ve motorlu taşıtlar vergisini içeren dolaysız vergilerin payı, KDV ve ÖTV gibi dolaylı vergilere oranla daha yüksektir. Gelişmekte olan ülkelerde alınan dolaylı vergiler gelişmiş ülkelerinkinden daha fazla olduğundan bu ülkelerde toplumsal vergi yükü dağılımında adaletsizlik göze çarpmaktadır Işık ve Kılıç (2009, s.148-149).

3. Genel Olarak Özel Tüketim Vergisi

3.1. Özel Tüketim Vergisinin Tanımı

Bu vergi, belirli malları tüketenlerin ödedikleri dolaylı bir vergi türüdür. Diğer bir genel tüketim vergisi sayılan katma değer vergisi bazı istisnaları olmakla birlikte tüm malları kapsarken, ÖTV sadece belirli malları tüketenlerin ödedikleri bir vergidir Pehlivan (2012, s.353).

Her ne kadar ÖTV daha çok lüks mallar ve bağımlılık yapan keyif verici maddeleri içerse de, son yıllarda yaygın olarak sanayi ürün ve hizmetleri de kapsayarak genel bir tüketim vergisi izlenimi vermektedir Tuncer(2002, s.203).

Özel tüketim vergisine “özel” ibaresinin verilme nedeni, vergi alınan mal veya hizmetlerin satışından alınan KDV gibi genel tüketim vergisine oranla az olmasıdır. Bu açıdan ÖTV, KDV’den ayrılır. Genel tüketim vergilerinde, üretim ve üretime katılanların örgütlenişini bozmadan ve gelir bölüşümünü etkilemeden yüksek oranda gelir elde etme amacı hedeflenmektedir. ÖTV de ise kamuya gelir sağlama amacı yanında, toplumsal zararı olan bazı mal veya mal gruplarının(alkollü içecekler ve sigara gibi) tüketimini azaltılmak istenen mallara uygulanır Yıldırım (2015, s.227). ÖTV genellikle iç piyasada satılan ürünlerden alınır. İthal edilen mallarda genellikle gümrük vergisi alınır Batırel(2007, s.140).

3.2. Özel Tüketim Vergisinin Temel Özellikleri

ÖTV’ nin temel özelliklerini şöyle sıralamak mümkündür: Çapar(2004, s.124-125)

- ÖTV kanununun 1. maddesinde göre Özel Tüketim Vergisi bir kez uygulanacaktır.
- Bu vergi tek aşamada ve tek seferde alınacaktır.
- AB’ye üye ülkelerde de KDV matrahı ÖTV matrahına dahil edilecektir.
- Vergi kapsamına giren malları ithal ve imal edenlerden vergi alınacak, ayrıca taşıtların ilk sahiplerinden vergi alınacaktır.
- Sadece belirli malları kapsamı nedeniyle uygulaması kolay, ödeyeni az ve sonuç odaklı vergileme türüdür.
- ÖTV’ nin oranı, ithal ve yerli ve mallar için aynıdır.

3.3. Özel Tüketim Vergisinin Konusu

Özel tüketim vergisi, GOÜ de çok daha fazla revaçta olan bir vergidir. Zira, dolaysız vergiler ve genel tüketim vergilerini benimsemek güçlü ve kurumsallaşmış bir mali yapıyı gerektirir. Bu yapıdan yoksun GOÜ de dolaylı vergiler ve genellikle spesifik mal gruplarında bu vergiler ön plandadır. Özel Tüketim Vergisi’nin içeriği her ülkede farklılık gösterir. Ancak, yaygın olarak sigara, alkol, çay, kahve gibi alışkanlık yapan keyif verici maddeler ile mücevher, kürk gibi lüks sayılan ürünler ve akaryakıt, otomobil ve cep telefonu gibi talebi fazla olan tüketim malları bu verginin konusunu teşkil etmektedir Turhan(1998, s.167).

ÖTV Kanunu’nun 1. maddesinde belirtilen ve Kanun’a ekli listelerde yer alan malların¹ ithalatı, imalatı veya ilk edinimiyle satışının sonuçlanması, bu verginin konusunu oluşturur. Ekli listede bulunan malların tümü yerli üretim ve ithal ürün ayırımına gidilmeksizin Özel Tüketim Vergisi kapsamına girmiştir. Bu listelerde

¹ Hizmetler, özel tüketim vergisi konusu dışındadır Şenyüz(2005, s. 518).

bulunan mallar aşağıdaki gibi 4 liste halinde sıralanabilir: (www.lexpera.com.tr/mevzuat/kanunlar/ozel-tuketim-vergisi-kanunu Erişim Tarihi: 24.02.2019))

1 Sayılı listede akaryakıt, petrol ve petrol yan ürünleri ile doğalgaz bulunmaktadır. Bu listedeki mallar A ve B cetvelleri şeklinde iki grupta toplanmıştır. A cetveli akaryakıt, motorin, benzin, gazyağı, fuel oil gibi çeşitli petrol ve petrol ürünleri yanında doğal gaz, sıvılaştırılmış petrol gazı gibi ürünlerden oluşmuştur. B cetveli ise; eter, inceltici, solvent ve vernik gibi ürünlerden oluşmuştur. Bu listede 104 ürün vardır.

2 Sayılı listede; motorlu hava, deniz ve taşıtları yer almaktadır. Ancak, sayılan bu taşıt araçlarından özel tüketim vergisi alınırken, bunların aksam ve parçaları vergi dışındadır. Bu listede 16 ürün vardır.

3 Sayılı listede, tütün mamulleri ile alkollü içecekler ve kolalı içeceklere yer verilmiştir. Bu liste (A) ve (B) adlarıyla iki ayrı cetveldен oluşmaktadır. (A) cetveli şarap, bira, içkiler ve kolalı gazozlar, (B) cetveli tütün ve tütün mamullerinden oluşmaktadır. Bu listede 35 ürün vardır.

4 Sayılı listede, çeşitli lüks mallar ve elektronik eşyalar yer almaktadır. Bunlar arasında parfüm, güneş kremi, kürkler, kıymetli taşlar, kristal mutfak eşyaları, video, televizyon, kameralar gibi ses ve görüntü cihazları, ateşli silahlar, çamaşır makinesi, elektrik süpürgesi, bulaşık makinesi, buzdolabı, müzik aletleri, televizyon ve silahlar gibi mallar bulunmaktadır. Bu listede 96 ürün vardır.

Açıklandığı üzere, ÖTV Kanunuyla belirlenen 4 listede toplam 251 ürün vergiye tabidir. Bu da bize ülkemizde uygulanan özel tüketim vergisinin kapsam alanının oldukça geniş olduğunu göstermektedir. Özel tüketim vergisi kapsamındaki ürün çeşidinin yüksek olması, bu verginin katma değer vergisi gibi genele yayılan bir vergi olduğunu göstermektedir.

3.4. Özel Tüketim Vergisinin Amaçları

ÖTV, genel tüketim vergilerinden farklı olarak belirli mal grupları için uygulanır. Özel tüketim vergisinin çeşitli amaçları vardır. Bu vergi, kamu harcamalarını finanse etmek için bilinen mali amaçlar dışında, devletin hayata geçirmek istediği ekonomik, sosyal ve hatta siyasi nedenler gibi bir dizi makro politikaların amacına ulaşması için bir araç mahiyetindedir.

Özetle ÖTV, devletin hedeflediği maliye ve sosyal politikalarına ulaşmak gibi farklı gerekçelerle alınmaktadır. Ekonomik istikrarın sürdürülmesi ve maliye politikası aracı olarak kullanılması, toplumun dizayn edilmesi için bir araç olarak görülmesi gibi mali olmayan amaçlara erişimde de bu verginin katkısı yadsınamaz Taylor (2012, s.445). Özel Tüketim Vergisinin amaçları maddeler halinde sıralanırsa;

1- Özel tüketim vergileri gibi dolaylı vergilerin artan oranlı olması, vergi yükünde eşitsizliği azaltarak, adil bir gelir dağılımını sağlamada etkin bir araç olması beklenir

Bulutoğlu(2004, s.359). Örneğin, yüksek gelir grubundaki bireylerin bütçelerinde önemli paya sahip ürünlerden vergi alınması, artan oranlı bir vergi yükü dağılımını beraberinde getirir. Bu yüzden artan oranlı gelir ve kurumlar vergisinin uygulamasının zor olduğu özellikle GOÜ de lüks mallarda yoğunlaşan ÖTV, gelir dağılımını düzeltmede etkin bir araçtır Kukuş(2010 s.32). Bu bakımdan ÖTV popülist politikalar uygulamak isteyen devletler için de ideal bir vergi türüdür.

Ancak Lüks mallara uygulanan yüksek oranlı ÖTV, yüksek gelirli grubun istemini azaltmada pek etkili olamaz. Yalnızca bu malları tüketen grupların vergi yükünü artırır. Zira lüks mallara konan verginin talebin fiyat esnekliği, yüksek gelir gruplarında oldukça düşüktür. Buna karşın bu grubun gelir esneklikleri yüksektir.

Diğer yandan alışkanlık yapan maddelere konan yüksek ÖTV, gelir dağılımındaki eşitsizliği derinleştirmektedir Yapılan istatistiki çalışmalara göre bu tür maddelerde talebin fiyat esnekliği bütün gelir gruplarında düşüktür. Alışkanlık yapan maddeleri kullananlar ister yoksul olsun ister varlıklı olsun bu ürünlerdeki vergi artsa bile, tüketimlerini azaltmazlar. Bu nedenle alışkanlık yapan maddelere konan yüksek vergiler, düşük gelirli kullanıcıların gelirini daha da azaltarak, gelir eşitsizliğinin bozulmasına katkı sağlar Bulutoğlu (2004, s.359-360).

Alışkanlık veren mallarda talebi daraltmak için ÖTV’ni artırmak kaçakçılığa sebep olabilir. Aynı şekilde düşük gelirli olanların tükettiği bir ürüne örneğin alkole yüksek oranda uygulanan ÖTV, alkol fiyatının yükselmesine yol açacak ve bu daha ucuz kalan iştirtoya olan talebi artırarak toplum sağlığını tehdit edecek alışkanlıklara kayabilir. Bu yüzden alışkanlık yapan bu tür mallara olan talebi kısmak için ÖTV sini artırmadan çok, bunlara karşı kamu eliyle yapılacak propagandalar (kamu spotu gibi) oldukça etkin olacaktır.

2- Özel Tüketim Vergisi’nin bir diğer amacı negatif dışsallıklardır. Tüketilen bir ürünün topluma sosyal bir maliyeti varsa, hükümetin bu maliyeti vergilendirme yoluyla dışsallığı içselleştirmesi gerekir. Alkollü içeceklerin, tütün mamüllerinin ve çevre kirliliğine yol açan diğer malların vergilendirilmesi oluşan bu dışsallıkların içselleştirilmesi amacına hizmet eder Batrel(2002, s.5). Özel Tüketim Vergisi olan ürünlere uygulanacak vergi oranı ve hangi mallara uygulanacağı hedeflere ulaşmada önemli rol oynar.

3-Özel tüketim vergisi konularak -özellikle akaryakıt ve motorlu araçlar üzerine- yüklenemeyen kamu hizmetleri karşılığı olarak alınması, bir ikame yükümlülük olarak görülmektedir. Örneğin, akaryakıt üzerinden alınan ÖTV, gideri direkt alınamayan yıpranan yolların tamiri, trafikte yaşanan sıkışıklık ve tıkanmanın bir bedeli olarak düşünölmektedir. Bütün bu ekonomik ve sosyal amaçların ötesinde, ÖTV yoluyla zararlı ve kötü mallara vergi salınması, tüketicilerin görelü fiyat içerisinde hissedilmeyen basit bir vergi türü olarak da taraftar bulmaktadır

4- Özel Tüketim Vergisi’nin bir diğer amacı kamuya gelir sağlamaktır. Ekonomik ve çeşitli sosyal amaçlı gerekçeler olsa da, harcamalar üzerine konan özel tüketim

vergisinde temel amaç, kamuya gelir sağlamaktır. Tüm ülkelerde özel tüketim vergilerine konu olan mallardan alınan vergi, ülke maliyelerinin önemli gelir kaynağıdır. Özellikle talebi yüksek mallara konulan Özel Tüketim Vergisinin maliyeye getirisi daha fazladır.

4. Dünyada Özel Tüketim Vergisi

Dünya geneline baktığımızda Özel Tüketim Vergisi, genel tüketim vergisinden oldukça eskidir. Bu verginin ortaya çıkışı Antik Mısır’a dayanır. Roma döneminde, köle satışından alınan vergiler Özel Tüketim Vergisi olarak bilinmektedir Yıldırım(2015, s.227). Eski dönemlerde gelir sağlamak amacıyla halkın zorunlu olarak tükettiği gaz, tuz, un gibi ürünlerden vergi alınıyordu.

1812 İngiltere-Amerika savaşı, I.ve II. Dünya Savaşları ve Kore Savaşında savaş vergileri adı altında bir tür özel tüketim vergisi alınmıştır. 1812 savaşına finans bulmak için Amerika’da başlangıçta gümrük vergileri arttırılmış, fakat savaşın uluslararası ticaret üzerindeki olumsuz etkileri nedeniyle ülke içindeki taşımacılık ve içki dağıtımı gibi sektörlerde ÖTV uygulamasına gidilmiştir. Aynı şekilde I. Dünya Savaşında savaş masraflarını finanse etmek için, birçok ülkede tütün ve içki satışlarında, telefon konuşmalarında ve mücevher satışı gibi satışlarda vergi alınmıştır. II. Dünya savaşına gelindiğinde ÖTV’nin ürün yelpazesi oldukça genişledi. Bundan böyle taşıtlar, buzdolabı, mobilya ve elektrik tüketiminden vergi alınmaya başlandı.

Dünyanın çeşitli ülkelerinde yaşayan halk, en eski vergilerden biri olan özel tüketim vergileri konusunda yıllarca süren ve günümüzde de devam eden sıkıntılar çekmiş ve bu vergilerin yol açtığı çatışmalar ve acılarla yüz yüze kalmışlardır. Bütün bunlara karşın devletlerin hiçbiri, özel tüketim vergisini yürürlükten kaldırmamış, gelen tepkileri yumuşatmak üzere bazen bu verginin alınması askıya alınsa da, geçmişte olduğu gibi bugün de değişik adlar altında ve değişik tüketim mallarında bu vergilerin alınması sürmektedir Üzeltürk(2002, s.382). Kamuya önemli miktarda gelir sağlayan bir vergi olması nedeniyle ÖTV, günümüzde birçok ülkenin vergi sisteminde önemli yere sahiptir. Lüks mallardan alınan ÖTV de geçmişten günümüze süregelen bir uygulamadır.

5. Avrupa Birliği Ülkelerinde Özel Tüketim Vergisi

Bu vergiler, 1970’li yılların başında Avrupa Topluluğundaki ülkeler içinde belli kriterlere dayandırılmıştır. Bu kriterler yaygın olarak “direktifler” şeklinde gündeme alınmış ve malların serbest dolaşımını negatif etkilemesi nedeniyle “uyumlaştırma” kapsamına alınmıştır. Özel tüketim vergilerinde vergi yapıları ve paylarının uyumlaştırılmasına yönelik çalışmalar topluluğa üye ülkelerin amaçları merkezinde sürmektedir Taylor(2012, s.456).

1992 yılında gümrük denetlemesinin kalkması, AB ülkelerinde malların serbest dolaşımında ve vergi hasılatı ve kaçakçılık mevzularında dikkate değer sorunlara neden olmuştur. Uyumlaştırma çalışmalarıyla sorunların bir kısmı aşılmıştır. Ancak, bu vergide uyumlaştırma; vergi konusu ürünlerin çok ve değişken olması, bu ürünlerle ilgili görüşlerin farklılık göstermesi ve yüksek hasılat sağlamaları yüzünden vergi oranlarının her ülkede değişiklik göstermesi nedeniyle zordur ve henüz arzu edilen düzeye gelememiştir Üzeltürk (2002, s.384).

1992 yılında çıkan 92/12 sayılı Avrupa Ekonomik Topluluğu Yönergesiyle üç ana üründe ÖTV alınması karara bağlanmıştır. Bu ürünler; petrol ürünleri, alkollü içecekler ve tütün içerikli ürünlerdir. Tasniflemede kolaylık sağlamak için alkollü içecekler ve tütün içerikli ürünler ikişer grup olarak değerlendirilmiş ve bu yüzden ÖTV ne giren ürünlerin sayısı 5 e çıkarılmıştır. Bunlar; sigara, tütün mamulleri, petrol ürünleri, şarap ve bira ve bunların dışında kalan alkollü içkiler şeklindedir Öder ve Atabay(2017, s.1345).

27.10.2003 tarih ve 2003/96 sayılı yönergeyle doğalgaz, kömür, ve elektrik dahil tüm enerji ürünleri ve petrol mevcut listeye eklenmiştir. 2008/118 sayılı Yönergeyle revize edilen listeye göre, ÖTV sinin kapsam alanına elektrik ve enerji ürünleri, alkol ve alkollü içecekler ve işlenmiş tütün girmiştir.

6. Türkiye’de Özel Tüketim Vergisinin Gelişimi

Ülkemizde ÖTV sinin yasal hale gelmesiyle ilgili çalışmalar 1980’lere dayanır. 1985 yılında KDV’ne geçerken, yeknesaklık içermeyen ÖTV yürürlükten kaldırılarak bu vergilerin tamamı KDV kanunu içinde “ek vergi” adı altında tasnif edilmiştir (Kukuş, 2010:40). 2002 yılına kadar KDV dışında yürürlükte olan akaryakıt tüketim vergisi ve taşıt alım vergisi adı altında iki tür özel tüketim vergisi bulunmaktaydı.

Türkiye de ÖTV ile ilgili çalışmalar 1996 da başlamıştır. Türkiye-AB arasında ortaklık kurmayı amaçlayan mutabakat gereğince, AB müktesebatına intibak sağlanma mecburiyeti doğmuştur. İşte mecburiyet gereğince ÖTV, 2002 de Türkiye’nin AB’ye ilişkin orta vadeli yükümlülüğü sebebiyle tekrar gündeme gelmiştir. Bu konudaki kanun tasarısı TBMM’de 06.06.2002 de 4760 sayılı Özel Tüketim Vergisi Kanunu (ÖTVK) meclis tarafından onaylanmış ve 1 Ağustos 2002 tarihinden itibaren hayata geçmiştir. ÖTV nin yürürlüğe girmesiyle 13 adet vergi ve benzeri yükümlülüğün uygulamasına son vermiştir. ÖTV nin kabul edilmesinde 3 temel neden bulunmaktadır Bilici(2013, s.162).

- İMF ye verilen yükümlülük,
- AB konularına intibak,
- Vergi konularının sadeleştirilmesi.

7. Özel Tüketim Vergisinin Vergi Gelirlerindeki Payı

Tablo 1 de 2002 - 2019 döneminde ÖTV nin, diğer vergilerden daha yüksek olduğu görülmektedir. Buradaki “diğer vergiler” içinde gümrük vergileri, şans oyunları vergisi, özel iletişim vergisi, banka ve sigorta muameleleri vergisi, diğer dış ticaret gelirleri ile damga vergisi, harçlar ve kaldırılan vergiler artıkları yer almaktadır. Tabloyu daha iyi anlamak için söz konusu vergiler topluca değerlendirilmiştir. Diğer taraftan ÖTV, işleyişi kısmen Özel Tüketim Vergisine benzeyen KDV ile de karşılaştırıldığında, uygulanmaya başlandığı ilk yıllarda bile, bu vergiye hasılat olarak yaklaştığı görülür. Tabloya göre ÖTV, yıllar itibariyle artmıştır.

Tablo 1: Özel Tüketim Vergisinin Vergi Gelirleri İçindeki Mikratı (1.000 TL.)

Yıl	Vergi Gelirleri Toplamı (Bin TL.)	Gelirden Alınan Vergiler	Servetten Alınan Vergiler	Katma Değer Vergisi	Özel Tüketim Vergisi	Diğer Vergiler(*)
2002	59.631.868	19.334.527	725.998	20.400.201	13.648.790	5.522.352
2003	84.316.169	25.709.106	2.071.031	27.031.099	22.299.243	7.205.690
2004	101.038.904	29.308.952	1.838.205	34.325.208	26.288.963	9.277.576
2005	119.250.807	34.219.516	2.370.066	38.280.429	32.753.339	11.627.457
2006	151.271.701	44.174.998	3.159.574	50.723.560	37.102.948	16.110.621
2007	171.098.466	53.780.017	3.693.239	55.461.123	39.350.665	18.813.422
2008	189.980.827	63.088.534	4.151.467	60.066.230	41.962.183	20.712.413
2009	196.313.308	66.720.165	4.758.940	60.169.248	43.708.500	20.956.455
2010	235.714.637	72.240.135	5.357.758	75.649.986	58.038.327	24.428.431
2011	284.490.017	89.118.725	6.320.895	95.550.463	64.263.538	29.236.396
2012	317.218.619	101.783.465	7.081.812	103.155.875	71.793.179	33.404.288
2013	367.517.727	110.160.589	7.754.861	123.878.363	85.770.481	39.953.433
2014	401.683.956	126.226.823	8.270.231	130.538.554	91.657.358	44.990.990
2015	465.229.389	142.404.955	9.430.549	153.844.174	106.646.242	52.903.469
2016	529.607.901	170.584.572	10.673.036	168.808.352	121.221.133	58.356.808
2017	626.082.415	201.831.147	11.592.036	206.679.678	139.370.681	66.608.873
2018	738.180.401	259.552.229	13.855.615	250.661.593	135.133.359	79.977.605
2019	819.603.099	295.367.331	15.777.683	269.740.167	148.190.744	90.527.174

[Http://www.gib.gov.tr/sites/default/files/fileadmin/user_upload/VI/GBG/Tablo_47.xls.htm](http://www.gib.gov.tr/sites/default/files/fileadmin/user_upload/VI/GBG/Tablo_47.xls.htm)

(Erişim Tarihi:12.5.2020).

(*) Diğer Vergiler: Özel iletişim vergisi, banka ve sigorta muameleleri vergisi, gümrük vergileri, şans oyunları vergisi, diğer dış ticaret gelirleri ile damga vergisi, harçlar ve kaldırılan vergilerin artıklarını içermektedir.

ÖTV gelirleriyle, diğer vergi gelirlerinin toplam vergi gelirleri içindeki payı Tablo 2 de verilmiştir.

Tablo 2: ÖTV nin Vergi Gelirleri İçindeki Payı(%)

Yıl	Vergi Gelirleri	Gelirden Alınan Vergiler	Servetten Alınan Vergiler	Katma Değer Vergisi	Özel Tüketim Vergisi	Diğer Vergiler
2002	100	32	1	34	23	9
2003	100	30	2	32	26	9
2004	100	29	2	34	26	9
2005	100	29	2	32	27	10
2006	100	29	2	34	25	11
2007	100	31	2	32	23	11
2008	100	33	2	32	22	11
2009	100	34	2	31	22	11
2010	100	31	2	32	25	10
2011	100	31	2	34	23	10
2012	100	32	2	33	23	11
2013	100	30	2	34	23	11
2014	100	31	2	32	23	11
2015	100	31	2	33	23	11
2016	100	32	2	32	23	11
2017	100	32	2	33	22	11
2018	100	33	2	33	22	11
2019	100	34	2	32	23	11

[Http://www.gib.gov.tr/sites/default/files/fileadmin/user_upload/VI/GBG/Tablo_53.xls.htm](http://www.gib.gov.tr/sites/default/files/fileadmin/user_upload/VI/GBG/Tablo_53.xls.htm) (Erişim Tarihi:04.6.2020).

Tablo 1 ve Tablo 2 de Gelir ve Kazanç Üzerinden Alınan Vergiler, gelir ve kurumlar vergisi adı altında toplanan vergilerdir. Veraset ve intikal vergisi ile motorlu taşıtlar vergisi ise servet üzerinden alınan vergileri içermektedir. Böylece vergilemeye kaynak teşkil eden gelir, servet ve harcamalar bir arada gösterilmiştir. Tablolarda Özel Tüketim Vergisinin vergi gelirleri içindeki payını 2002 yılında ortalama %23 olduğu görülmektedir. Yine Tablo 2 de Özel Tüketim Vergisinin vergi gelirleri içindeki payının, 2004 ve 2005 yıllarında Gelir ve Kurumlar vergisi toplamını yakaladığı görülmektedir.

2002’den beri, vergi gelirlerine katkı bakımından gelir üzerinden tahsil edilen Gelir ve Kurumlar vergisi ile KDV sinden sonra üçüncü sırada yerini alan ÖTV vergi gelirlerine önemli katkıda bulunduğu görülmüştür. Bu da, 2002 den beri uygulanan özel tüketim vergisinin temel nedeninin kamuya gelir sağlama olduğu açıkça göstermektedir. Yürürlüğe girdiği yıldan günümüze Özel Tüketim Vergisinin vergi gelirlerindeki payının ortalama %23 üne karşılık gelmesi, bunun en çarpıcı göstergesidir.

8.Türkiye ile OECD Ülkelerinde Özel Tüketim Vergileri

Türkiye ile İktisadi İş birliği ve Gelişme Teşkilatına (OECD) üye ülkelerde alınan ÖTV sinin vergi gelirleri içindeki oranı Tablo 3 de verilmiştir.

Tablo 3: Türkiye ve OECD Ülkelerinde Toplam Vergiler içinde Özel Tüketim Vergisinin Payı(%) (2007-2017)

ÜLKELER	2007	2009	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017
Avustralya	11,3	12,2	11,3	10,9	10,7	10,4	10,4	10,0	10,1
Avusturya	7,7	7,6	8,1	7,9	7,6	7,4	7,4	7,6	7,5
Belçika	7,0	7,3	7,2	7,8	7,2	7,1	7,4	7,7	7,8
Kanada	8,5	8,3	8,3	8,0	7,9	7,8	7,7	7,8	7,8
Şili	8,7	10,1	9,4	9,4	9,9	10,3	10,0	9,9	10,1
Çek Cum.	10,2	10,8	11,2	11,1	10,7	8,8	11,1	9,7	9,7
Danimarka	11,0	9,6	9,7	9,6	9,6	8,7	9,0	9,1	9,2
Estonya	12,6	14,6	14,3	14,7	14,1	13,8	13,4	14,3	14,2
Finlandiya	9,7	10,2	11,0	11,0	10,8	10,6	10,6	10,8	10,6
Fransa	7,0	7,5	7,6	7,7	7,7	7,7	7,9	8,1	8,1
Almanya	8,8	8,6	8,4	7,9	7,8	7,6	7,3	7,0	7,1
Yunanistan	9,6	9,8	12,4	11,6	12,4	12,5	12,4	12,4	12,5
Macaristan	10,9	10,7	12,6	12,6	13,1	12,5	12,0	11,7	11,8
İzlanda	10,2	9,6	10,5	10,5	9,7	8,8	8,2	5,7	5,8
İrlanda	10,6	10,8	10,6	10,3	10,2	9,9	9,7	9,6	9,6
İsrail	5,4	6,5	6,5	6,4	5,9	5,8	5,6	5,6	5,6
İtalya	8,5	9,1	9,7	10,0	9,8	10,1	10,0	10,3	10,4
Japonya	7,1	7,3	7,1	6,9	6,7	6,0	5,8	5,7	5,7
Kore	14,5	13,6	12,2	12,0	11,8	10,8	10,9	10,5	10,4
Letonya	11,0	14,2	12,9	12,1	12,0	11,7	12,4	12,5	12,3
Lüksemburg	10,8	10,2	9,8	9,5	8,8	8,7	7,6	8,1	8,0
Meksika	5,5	7,4	6,0	6,5	5,9	7,2	14,0	14,0	14,1
Hollanda	8,7	8,9	8,7	8,5	8,7	9,0	8,7	8,7	8,7
Y. Zelanda	5,9	6,4	6,3	6,0	5,8	6,0	6,1	5,9	6,1
Norveç	7,7	7,8	7,1	6,9	7,0	7,1	7,2	7,4	7,3
Polonya	12,8	12,6	13,4	13,1	13,2	12,7	13,0	14,0	14,1
Portekiz	14,7	14,4	13,3	12,9	11,7	11,6	12,1	13,0	13,1
Slovak Cum.	12,4	10,3	10,5	11,1	10,5	9,9	9,5	9,6	9,7
Slovenya	10,9	13,2	13,8	14,8	14,8	14,6	14,5	14,2	14,3
İspanya	7,5	8,3	7,8	8,3	8,7	8,7	8,4	8,0	8,2
İsveç	6,4	6,8	6,6	6,7	6,4	6,1	6,0	5,9	5,8
İsviçre	6,5	6,8	6,5	6,6	6,4	6,3	6,0	6,6	6,5
TÜRKİYE	24,3	23,6	21,7	22,4	22,4	22,0	22	22,2	22,2
İngiltere	9,8	11,0	10,8	10,9	10,8	10,7	10,5	10,3	10,4
ABD	6,1	7,0	7,2	7,1	6,9	6,8	6,7	6,6	6,7
OECD Ortalaması	9,7	10,1	10,0	10,0	9,8	9,6	9,8	9,8	9,8

Kaynak: OECD. http://www.oecd.org/tax/tax-policy/revenue_statistics-tables-charts.htm
(Erişim Tarihi: 08.02.2018)

Tablo 3 de, Türkiye de alınan ÖTV gelirlerinin toplam vergi gelirleri içindeki payının 2007 yılından beri OECD ortalamasının üstünde olduğu görülmektedir. Bu verginin

oranında OECD ortalaması 9,7-10,0 bandında yer alırken, Türkiye de 22,2-24,3 gibi yüksek bir oranda seyretmiştir. 2017 yılı itibariyle Türkiye, OECD ülkeleri içinde vergi hasılatı içinde ÖTV oranının en yüksek ülkesi olmuştur. Bu durum, vergi yapısı açısından ülkemizde vergi gelirleri içindeki dolaylı vergilerin payını artıran bir unsur olmuştur.

9. Sonuç

Özel tüketim vergisi, KDV gibi genel tüketim vergisinden farklı olarak, spesifik olarak seçilen malları tüketenlerin yaptıkları harcamalardan alınan dolaylı bir vergi türüdür. Bu vergi kapsamındaki malların sınırlı oluşu bu vergiyi, yaygın bir harcama vergisi türü sayılan katma değer vergisinden ayırıştıran en açık özelliği şeklinde yorumlanabilir.

Özel tüketim vergisi kapsamındaki mallar her ülkede değişiklik göstermektedir. Özellikle sigara, alkollü içkiler, kahve gibi bağımlılık yapan mallar, talebi fazla olan çimento, benzin gibi ara mallarla lüks mallar bu verginin konusuna girmektedir. Hangi ürünlerde özel tüketim vergisi alınacağı, ülkelerin gelişmişlik düzeyi ile yakından ilgilidir. Az gelişmiş veya gelişmekte olan ülkelerde özel tüketim vergisi, genellikle talebin fiyat esnekliği düşük olan zorunlu tüketim mallarından alınmaktadır. Gelişmiş ülkelerde bu vergi, fiyat esnekliği yüksek olan lüks mallardan alınmaktadır. Bu vergi artan oranlı olduğu için gelir düzeyi yüksek gruplar lüks mal aldıklarında daha fazla vergi ödeyecektir. Bu nedenle ÖTV’nin gelir grupları arasında vergi yükünü adil dağılımını sağlamada önemli bir rolü vardır.

Özel Tüketim Vergisi, tüketim vergisinin bir diğer türü sayılan Katma Değer Vergisinin matrahına eklenerek uygulanmaktadır. Böylece vergilendirilmiş bir malın değeri üzerinden ikinci kez bir vergi alınmaktadır. Bir mal üzerinden benzer ikinci bir vergi alınması, vergiyi ödeyenlerin vergi adaletinin sağlanmadığı görüşlerini desteklemektedir.

Ülkemizde, ÖTV alınan ürün sayısı 251 gibi yüksek bir rakama ulaşmıştır. Avrupa ülkelerinde özel tüketim vergisine tabi olmamasına rağmen taşıt araçları ile dayanaklı tüketim mallarından vergi alınmaktadır. Ancak, bu ülkelerde özel tüketim vergisi kapsamında olmasına rağmen elektrik, kömür ve doğalgazdan özel tüketim vergisi alınmamaktadır.

Türkiye de ÖTV, daha çok hazineye gelir sağlama amacını taşımakta, sistem içinde öteki amaçlara ulaşmaya dönük uygulamalarda vardır. Ancak bu uygulamalar, bütçeye kaynak sağlama gayesinin çok gerisinde olduğu söylenebilir. Devletin yüksek gelir getirmesi açısından Özel tüketim vergisine çok önem vermesi, bu vergiye tabi malların kapsamının oldukça geniş tutulması ve vergi oranlarının aşırı yüksek olması şeklindeki negatifleri de beraberinde getirmiştir.

AB ülkelerinde verginin konusuna girmeyen mal ve hizmetlerden bu verginin alınması yasal olarak mümkünken, Türkiye de özel tüketim vergisini bir genel tüketim vergisi

şeklinde lanse edilen uygulamaları, AB mevzuatına aykırıdır. Bu yüzden, özel tüketim vergisinin AB ülkeleri ile uyumlaştırılması için, Türkiye de uygulanan Özel Tüketim Vergisi Kanunu’nun tekrar gözden geçirilmesi gereklidir.

Vergileme bakımından uygulanması ve tahsilatı daha kolay olan dolaylı vergilerin, vergiyi ödeyenler için yarattığı negatif etki, ÖTV için de geçerlidir. Özel tüketim vergileri de Tüm dolaysız vergiler gibi başta gelir dağılımı olmak üzere birçok makroekonomik dengeleri olumsuz etkilemektedir. ÖTV, vergi hasılatı bakımından önemli bir yere sahip olmasına karşın, gelir eşitsizliğinde ve vergi yükü dağılımında adaleti sağlamaktan uzaktır. Vergi gelirlerindeki ÖTV oranı 2007-2017 döneminde, OECD ülke ortalaması olan %9,6 oranının 2 katından fazla %22 bunun en çarpıcı göstergesidir. Bu yüzden, vergi politikalarında kısa dönemde vergi gelirlerinin artırılması yerine, uzun vadede yoksul kesimin omuzuna binen ve vergilemede adaleti bozan dolaysız vergilerin vergi gelirlerindeki payının artırılması yönündeki çalışmalara acilen başlanmalıdır.

Kaynakça

- Aksoy, Ş. (1998). Kamu Maliyesi, 3.Baskı, İstanbul: Filiz Kitabevi.
- Aslan, M.(2004). Türk Vergi Sistemi, 3. Baskı, Ankara: Nobel Yayın Dağıtım.
- Ay, H. M.(2015). Ahlaki Vergi, Route Educational and Social Science Journal Volume 2(2), April, 672-691.
- Bilici, N. (2013). Türk Vergi Sistemi, 31 Baskı, Ankara: Seçkin Yayınevi
- Batırel, Ö. F. (2002). Özel Tüketim Vergisi ve 4760 Sayılı Kanunun Getirdikleri, Vergi Dünyası, (253).
- Batırel, Ö. F. (2007). Kamu Maliyesi ve Yönetimi, İstanbul: İstanbul Ticaret Üniversitesi Yayınları, (24)140.
- Bulutoğlu, K. (2004). Kamu Ekonomisine Giriş, 8. Baskı, İstanbul: Batı Türkeli Yayıncılık.
- Çapar, M. (2004). Özel Tüketim Vergisi ve Türkiye, Uygulaması Sayıştay Dergisi, (52).
- Işık, N. ve Kılınç, E. C. (2009). OECD Ülkelerinde Vergi Yükü ve Vergi Türleri: Karşılaştırmalı Bir Analiz, KMu İİBF Dergisi, (11)17).
- Kukuş, B. A.(2010). Türkiye’de Özel Tüketim Vergisi ve Avrupa Birliği Özel Tüketim Vergisi ile Uyumlaştırılması, Yüksek Lisans Tezi, Isparta.

- Oktar, S. A. (2014). Vergi Hukuku, 10.Baskı, İstanbul: Türkmen Kitabevi
- Öder, M.M. ve Atabay, İ. (2017). Private Consumption Tax Application in Turkey and Its Effects on Tax Income, Innivation and Global Issues in Social Sciences, Congress Publications, Patara.
- Öner, E.(2015). Türk Vergi Sistemi, 6. Baskı, Ankara, Seçkin Kitabevi
- Pehlivan, O. (2012). Vergi Hukuku, Genel İlkeler ve Türk Vergi Sistemi, Trabzon, Murathan Yayınevi.
- Şenyüz, D. (2005). Türk Vergi Sistemi, 11. Baskı, Ankara: Yaklaşım Yayıncılık.
- Taylar, Y. (2012). Vergi Teorisi Açısından Özel Tüketim Vergileri ve Türk Özel Tüketim Vergisi Uygulaması, Dokuz Eylül Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi (12), Özel Sayı 2010, 435-467.
- Tokathoğlu, M. Y.(2004). Avrupa Birliği'nde Maliye Politikası ve Türkiye Açısından Bir Değerlendirme, İstanbul: Alfa Yayınları.
- Tuncer, S. (2002). ÖTV: Özel Tüketim Vergisi, Mükellefin Dergisi, (117), 199-213.
- Turhan, S. (1998). Vergi Teorisi ve Politikası, 6. Baskı, İstanbul: Filiz Kitabevi.
- Üzeltürk, H. (2002). Özel Tüketim Vergileri: Bitmeyen Tepki, XVII. Türkiye Maliye Sempozyumu, TÜRMOB Yayınları (185).
- Yıldırım, A. E. (2015). Avrupa Birliği ve Türk Vergi Sistemlerinde Özel Tüketim Vergisi, Gazi Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi, (19)1
- [Http://www.gib.gov.tr/sites/default/files/fileadmin/user_upload/VI/GBG/Tablo_53.xls.htm](http://www.gib.gov.tr/sites/default/files/fileadmin/user_upload/VI/GBG/Tablo_53.xls.htm) (Erişim Tarihi:04.6.2020).
- [Http://www.gib.gov.tr/sites/default/files/fileadmin/user_upload/VI/GBG/Tablo_47.xls.htm](http://www.gib.gov.tr/sites/default/files/fileadmin/user_upload/VI/GBG/Tablo_47.xls.htm) (Erişim Tarihi:12.5.2020).
- [Http://www.oecd.org/tax/tax-policy/revenue_statistics-tables-charts.htm](http://www.oecd.org/tax/tax-policy/revenue_statistics-tables-charts.htm) (Erişim Tarihi: 08.02.2018)
- [Https://www.lexpera.com.tr/mevzuat/kanunlar/ozel-tuketim-vergisi-kanunu-4760](https://www.lexpera.com.tr/mevzuat/kanunlar/ozel-tuketim-vergisi-kanunu-4760) (Erişim Tarihi:24.8.2020).