

AZERBAJCAN CUMHURİYETİ EĞİTİM BAKANLIĞI
AZERBAJCAN DEVLET İKTİSAT ÜNİVERSİTESİ
TÜRK DÜNYASI İŞLETME FAKÜLTESİ

LİSANS BİTİRME TEZİ

**Azerbaycan'da özel tüketim (aksiz) vergisi uygulaması ve
değerlendirmesi**

Hazırlayan
Simuzər Quluzadə
1417.01020

BAKÜ – 2018

AZERBAYCAN CUMHURİYETİ EĞİTİM BAKANLIĞI
AZERBAYCAN DEVLET İKTİSAT ÜNİVERSİTESİ
TÜRK DÜNYASI İŞLETME FAKÜLTESİ

LİSANS BİTİRME TEZİ

AZERBAYCAN'DA ÖZEL TÜKETİM (AKSİZ) VERGİSİ
UYGULAMASI VE DEĞERLENDİRMESİ

Hazırlayan

Simuzər QULUZADƏ

1417.01020

Danışman

Öğr. Gör. Əbilxan İSAYEV

BAKÜ – 2018

AZƏRBAYCAN RESPUBLİKASI TƏHSİL NAZİRLİYİ
AZƏRBAYCAN DÖVLƏT İQTİSAD UNİVERSİTETİ

Kafedra “İqtisadiyyat və İşlətmə

TƏSDİQ EDİRƏM

“ ___ ” _____ 2018

BURAXILIŞ İŞİ ÜZRƏ VERİLMİŞ TAPŞIRIQ

“Türk Dünyası İşlətmə” fakültəsinin Biznesin İdarəedilməsi
(İşletmə) ixtisası üzrə

təhsil alan tələbəsi

Simuzər Quluzadə Namiq

(adı, soyadı, atasının adı)

Diplom işinin rəhbəri

Öğr. Gör. Əbilxan İsayev Şirin

(adı, soyadı, atasının adı, elmi adı və
dərəcəsi)

1. İşin mövzusu

Azərbaycan'da Özel Tüketim (Aksiz) Vergisi Uygulaması ve
Değerlendirmesi

Azərbaycan Dövlət İqtisad Universiteti tərəfindən təsdiqlənsin

“ _____ ” _____ 2018 il No

2. Tələbənin sona yetirdiyi işin kafedraya təhvil müddəti: 8 ay

3. İşin məzmunu və həcmi (izahı, hesabı və eksperimental hissəsi, yeni təhlilə ehtiyacı olan müəssisələr) Özet, Giriş, Birinci bölüm, İkinci bölüm, Üçüncü bölüm, Sonuç, Kaynakça

4. Buraxılış işi üçün lazımı materiallar

ERDEM, Metin; ŞENYÜZ, Doğan ve TATLIOĞLU, İsmail (2003), Kamu Maliyesi, Ekin Yayınları, Bursa.

ERDEM, Metin; ŞENYÜZ, Doğan ve TATLIOĞLU, İsmail (2016), Kamu Maliyesi, Ekin Yayınları, Bursa.

TURHAN, Salih (1993), Vergi Teorisi ve Politikası, Filiz Kitabevi, İstanbul.

ARSLAN, Aynur, (2011), Türk Vergi Sisteminde Dolaysız Vergilerden Dolaylı Vergilere Geçişin Ekonomik Yansımalarının Analizi, TC Celal Bayar Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yayımlanmamış Yüksek Lisans Tezi, Manisa.

KANLI Murat, (2007), Dolaylı Vergiler ve Kayıt Dışı Ekonomi, Marmara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yayımlanmamış Yüksek Lisans Tezi, İstanbul.

MUTER, Naci B.; ÇELEBİ, A; Kemal ve SAKINÇ, Süreyya (2006), Kamu Maliyesi, Emek Matbaası, İkinci Baskı, Manisa.

ALTIOK, Seçkin, (2007), Avrupa Birliği İle İlişkiler Çerçevesinde Özel Tüketim Vergisi Uygulaması Ve Türkiye Örneği, TC Süleyman Demirel Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yayımlanmamış Yüksek Lisans Tezi, Isparta.

5. Qrafik materiallarının siyahışı dəqiq göstəricilərlə (vacib cədvəl, çertyojlar, yaxud qrafiklər, nümunələr və s.)

6. Buraxılış işi üzrə məsləhətçinin soyadı, adı, atasının adı, elmi adı və dərəcəsi (diplom işinin ona aid olan hissəsini göstərməklə)

Dç.Dr.Nurhojha Akbulaev Nazirhodja

7. Buraxılış işinin təqdimi üzrə təqvim planı:

Sıra No	İşin hissələrinin adı Yerinə Yetirilməsi Müddəti	Qurtarma faizi	İşin
		(yerinə yetirilmə)	
		plan	faktiki
		üzrə	
1.	Bölüm (Ekim 2017 – Ocak 2018)		
2.	Bölüm (Şubat 2018 – Nisan 2018)		
3.	Bölüm (Mayıs 2018)		

Buraxılış işinin rəhbəri _____

imza

Məsləhətçi _____

imza

Tapşırığı imza üçün qəbul etdim _____

(tələbənin imzası)

Tapşırığın qaytarılması tarixi “ _____ ” _____ 2018-ci il

Qeyd 1. Buraxılış işi üzrə verilmiş tapşırıq 2 nüsxədən ibarətdir. Nüsxənin biri tələbəyə verilir, ikincisi kafedrada qahr.

2. Hazırlanmış buraxılış işini tapşırıqla birlikdə tələbə DAK təqdim edir.

BURAXILIŞ İŞİNİN PLANI

ÖZET

GİRİŞ

BİRİNCİ BÖLÜM

1.1. VERGİNİN TANIMI

1.2. VERGİNİN GENEL SINIFLANDIRILMASI

1.3. YABANCI ÜLKELERDE ÖZEL TÜKETİM VERGİSİ

UYGULAMASI

İKİNCİ BÖLÜM

2.1. AZERBAYCAN'DA ÖZEL TÜKETİM VERGİSİNİN TARİHSEL
GELİŞİMİ

2.2. AZERBAYCAN'DA ÖZEL TÜKETİM VERGİSİ UYGULAM

ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

3.1. ÖZEL TÜKETİM VERGİSİNİN AZERBAYCAN'DA

UYGULANMA NEDENLERİ

3.2. ÖZEL TÜKETİM VERGİSİNİN ÇEVRE VE GÜVENLİK

ÜZERİNDE ETKİSİ

3.3. ÖZEL TÜKETİM VERGİSİNİN BÜTÇE GELİRLERİ İÇİNDEKİ
ÖNEMİ

3.4. ÖZEL TÜKETİM VERGİSİNİN OLUMLU VE OLUMSUZ

YANLARI

3.5. ÖZEL TÜKETİM VERGİSİ VE REKABET

3.6. ÖTV'NİN ÜRETİM ÜZERİNDEKİ ETKİSİNİN

DEĞERLENDİRİLMESİ

ÖZEL TÜKETİM VERGİSİNİN AZERBAYCAN'DA UYGULANMASI VE DEĞERLENDİRİLMESİ

ÖZET

Yaptığımız tez çalışması Azerbaycan'da uygulanan özel tüketim vergisini ele almaktadır. Genel olarak vergi çeşitleri, onların sınıflandırılması, diğer ülkelerde uygulanan özel tüketim vergisi, uygulanma nedenleri, dünyada ve ülkemizde özel tüketim vergisi tarihçesi gibi çeşitli konular incelenmektedir. Tez çalışması üç bölümden oluşmaktadır.

Birinci bölümde, vergi kavramı, genel olarak sınıflandırılması, dolaylı vergiler kapsamında gider vergileri ile özel tüketim vergisinin tanımlanması, özel tüketim vergisinin uygulanma nedenleri, özellikleri ve tarihsel gelişimi ele alınmıştır. Aynı zamanda, özel tüketim vergisinin Türkiye ve Slovenyada uygulanma şekli de ele alınmıştır.

İkinci bölümde, özel tüketim vergisinin Azerbaycan'da uygulanması, vergiye tabi tutulan mallar, mükellefleri, alınma nedenleri, tarihsel gelişimi incelenmiştir.

Üçüncü bölümde ise, özel tüketim vergisinin bütçe gelirleri içinde yeri, üretime etkisi, rekabet açısından önemi, vergi gelirleri içindeki yeri olarak değerlendirilmesi yapılmıştır.

Anahtar kelimeler: ÖTV, Vergi, Tüketim Vergileri

İÇİNDEKİLER

TUTANAK.....	i
ÖZET.....	v
İÇİNDEKİLER.....	vi
TABLolar LİSTESİ.....	x
ŞEKİLLER LİSTESİ.....	xi
KISALTMALAR.....	xii
GİRİŞ.....	1

BİRİNCİ BÖLÜM

VERGİ İLE İLGİLİ GENEL BİLGİLER

1.1. VERGİNİN TANIMI.....	2
1.2. VERGİNİN GENEL OLARAK SINIFLANDIRILMASI.....	2
1.2.1. Gelir Üzerinden Alınan Vergiler.....	4
1.2.1.1. Gelir Vergisi.....	4
1.2.1.2. Kurumlar Vergisi.....	4
1.2.2. Servet Üzerinden Alınan Vergiler.....	4
1.2.3. Gider Üzerinden Alınan Vergiler.....	5
1.2.3.1. Genel Gider Vergileri.....	5
1.2.3.1.1. Toplu Muamele Vergileri.....	5
1.2.3.1.2. Yayılı Muamele Vergileri.....	6
1.2.3.1.3. Katma Değer Vergisi.....	6
1.2.3.2. Özel Tüketim Vergileri.....	7
1.2.3.2.1. Özel Tüketim Vergilerinin Teorik Temelleri.....	7
1.2.3.2.1.1. Özel Tüketim Vergilerinin Tanımı ve Yapısı.....	7
1.2.3.2.2. Özel Tüketim Vergilerinin Tarihçesi.....	8

1.2.3.2.2.1. Özel Tüketim Vergilerinin Tarihsel Gelişimi.....	8
1.2.3.2.2.1.1. İlkçağda Özel Tüketim Vergileri.....	8
1.2.3.2.2.1.2. Ortaçağda Özel Tüketim Vergileri.....	9
1.2.3.2.2.1.3. 19.cu Yüzyıl ve Sonrası Özel Tüketim Vergileri.....	10
1.2.3.2.3. Özel Tüketim Vergisinin Uygulanma Nedenleri.....	10
1.3. YABANCI ÜLKELERDE ÖZEL TÜKETİM VERGİSİ	
UYGULAMASI.....	12
1.3.1. Türkiyede Özel Tüketim Vergisi Uygulaması	12
1.3.1.1. Verginin Konusu.....	12
1.3.1.2. Vergiyi Doğuran Olay.....	13
1.3.1.3. Vergi Mükellefi.....	13
1.3.1.4. Vergiden Muaflık ve İstisnalar.....	13
1.3.1.5. Verginin Matrahı ve Oranı.....	14
1.3.2. Slovenyada Özel Tüketim Vergisi Uygulaması.....	17
1.3.2.1. Verginin Konusu.....	17
1.3.2.2. Vergiyi Doğuran Olay.....	18
1.3.2.3. Vergi Mükellefi.....	18
1.3.2.4. Vergiden Muaflık ve İstisnalar.....	18
1.3.2.5. Verginin Matrahı ve Oranı.....	18

İKİNCİ BÖLÜM

AZERBAYCANDA ÖZEL TÜKETİM VERGİSİ'NİN

UYGULANMASI

2.1. AZERBAYCANDA ÖZEL TÜKETİM VERGİSİNİN TARİHSEL	
GELİŞİMİ.....	21
2.2. AZERBAYCANDA ÖZEL TÜKETİM VERGİSİNİN	
UYGULANMASI.....	22
2.2.1. Verginin Konusu.....	22
2.2.2. Vergiyi Doğuran Olay.....	24

2.2.3. Vergi Mükellefi.....	24
2.2.4. Vergide Muaflık ve İstisnalar.....	25
2.2.5. Tüketim İhtiyaçları İçin ÖTV'nin Mahsup Edilmesi.....	26
2.2.6. Tekrar İhraç Zamanı ÖTV'nin İade Edilmesi.....	26
2.2.7. Vergi Matrahı ve Oranı.....	27
2.2.8. İhracın Vergiye Tabi Tutulması.....	32
2.2.9. Vergiye Tabi İşlemlerin Tutarı.....	32
2.2.10. Vergiye Tabi Tutulan İşlemlerin Süresi.....	33
2.2.11. Elektronik Vergi Faturasının Verilmesi.....	33
2.2.12. Özel Tüketim Vergisinin Beyan Edilmesi.....	33
2.2.13. Özel Tüketim Vergisinin Ödenilmesi.....	34
2.2.14. ÖTV'ne Tabi Tutulan Mallar Üzerinde Vergi Kontrolü.....	34
2.2.15. Maliye Yaptırımı ve Faizler.....	36
2.2.16. Özel Tüketim Vergisinin Muhasebeleştirilmesi.....	37

ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

AZERBAYCANDA ÖZEL TÜKETİM VERGİSİNİN

DEĞERLENDİRİLMESİ

3.1. AZERBAYCANDA ÖZEL TÜKETİM VERGİSİNİN DEĞERLENDİRİLMESİ.....	38
3.2. ÖZEL TÜKETİM VERGİSİNİN AZERBAYCANDA UYGULANMA NEDENLERİ.....	39
3.3. ÖZEL TÜKETİM VERGİSİNİN ÇEVRE VE GÜVENLİK ÜZERİNDE ETKİSİ.....	40
3.4. ÖZEL TÜKETİM VERGİSİNİN BÜTÇE GELİRLERİ İÇİNDEKİ ÖNEMİ.....	41
3.5. ÖZEL TÜKETİM VERGİSİNİN OLUMLU VE OLUMSUZ YANLARI.....	43
3.5.1. Özel Tüketim Vergisinin Olumlu Yanları.....	43

3.5.2. Özel Tüketim Vergisinin Olumsuz Yanları.....	44
3.6. ÖZEL TÜKETİM VERGİSİ VE REKABET.....	45
3.7. ÖTVNİN ÜRETİM ÜZERİNDEKİ ETKİSİNİN DEĞERLENDİRİLMESİ.....	46
SONUÇ.....	48
KAYNAKÇA.....	49

TABLULAR LİSTESİ

Tablo 1: Alkol ve alkollü içkiler için ÖTV'si oranları (alkolün hacmi faizle) (Slovenya'da).....	19
Tablo 2: Petrol, gaz, taş kömürü, koks ve elektrik enerjisi için ÖTV'si oranları (Slovenya'da).....	19
Tablo 3: Tütün mamulleri için ÖTV'si oranları Slovenya'da).....	20
Tablo 4: Ülke Dahilinde Üretilen Mallara Uygulanacak ÖTV'si oranları.....	28
Tablo 5: Petrol ürünlerinin 1 tonu için uygulanan ÖTV'si oranları (Azerbaycan'da).....	29
Tablo 6: Binik otomobillerinin motorunun hacmine uygun olarak uygulanan ÖTV'si oranları (Azerbaycan'da).....	30
Tablo 7: Altın ayarına göre uygulanan ÖTV'si oranları (Azerbaycan'da).....	31
Tablo 8: Elmas için uygulanan ÖTV'si oranları (Azerbaycan'da).....	32
Tablo9: (2008-2017 yılında Azerbaycanda ÖTV'nin değerlendirilmesi).....	41

ŞEKİLLER LİSTESİ

Şekil 1: Vergilerin Genel Olarak Sınıflandırılması.....	3
Şekil 2: Azerbaycan'da Özel Tüketim Vergisinin Ana Hatları.....	23

KISALTMALAR LİSTESİ

AB	AVRUPA BİRLİĞİ
ABD	AMERİKA BİRLEŐİK DEVLETLERİ
BDT	BAĞIMSIZ DEVLETLER TOPLULUĞU
KDV	KATMA DEĞER VERGİSİ
ÖTV	ÖZEL TÜKETİM VERGİSİ

GİRİŞ

Devletlerin varlıklarını sürdürerek ayakta kalması çeşitli mali kaynaklara, en önemli vergiye bağlıdır. Günümüzde, gelirin sağladığı kaynağı hiç bir finansman kaynağının sağlamadığı sonucuna ulaşılmıştır. Kamu harcamalarını azaltmak için servet, gelir ve harcamalar üzerinden vergi alınmaktadır. Harcamalar üzerinden alınan vergiler arasında yer alan tüketim vergileri vergiler arasında önemli bir yere sahiptir. Genel tüketim vergilerinden farklı olarak özel tüketim vergilerinin uygulanması belirli mal ve hizmetler için öngörülmüştür. Özel tüketim vergisi gün geçtikçe artan bir oranla varlığını hiss ettirmesi ve vergilendirmeye karşı olan tepkileri azalttığı için büyük önem kazanmıştır.

Özel tüketim vergilerine ülke mevzuatlarında yer verilmesinin diğer bir nedeni de günümüzde baş döndürücü bir hızla yaşanan ekonomik ve siyasal bütünleşmelerdir.

Çalışmamızın konusunu, Azerbaycan Cumhuriyeti Mevzuatında yer alan özel tüketim vergisinin teorik yapısı, uygulanması ve değerlendirilmesi oluşturmaktadır. Aynı zamanda diğer ülkelerde de özel tüketim vergisinin teorik temelleri, uygulanma şekilleri incelenmiştir. Bu kapsamda çalışmada özel tüketim vergisinin tanımı ve vergilerin sınıflandırılmasındaki yeri, alınma nedenleri, Azerbaycan'da özel tüketim vergisinin konusunu oluşturan mallar ile özel tüketim vergisinin dünyadaki ve Azerbaycan'daki tarihçesi incelenmektedir.

BİRİNCİ BÖLÜM

VERGİ İLE İLGİLİ GENEL BİLGİLER

1.1. VERGİNİN TANIMI

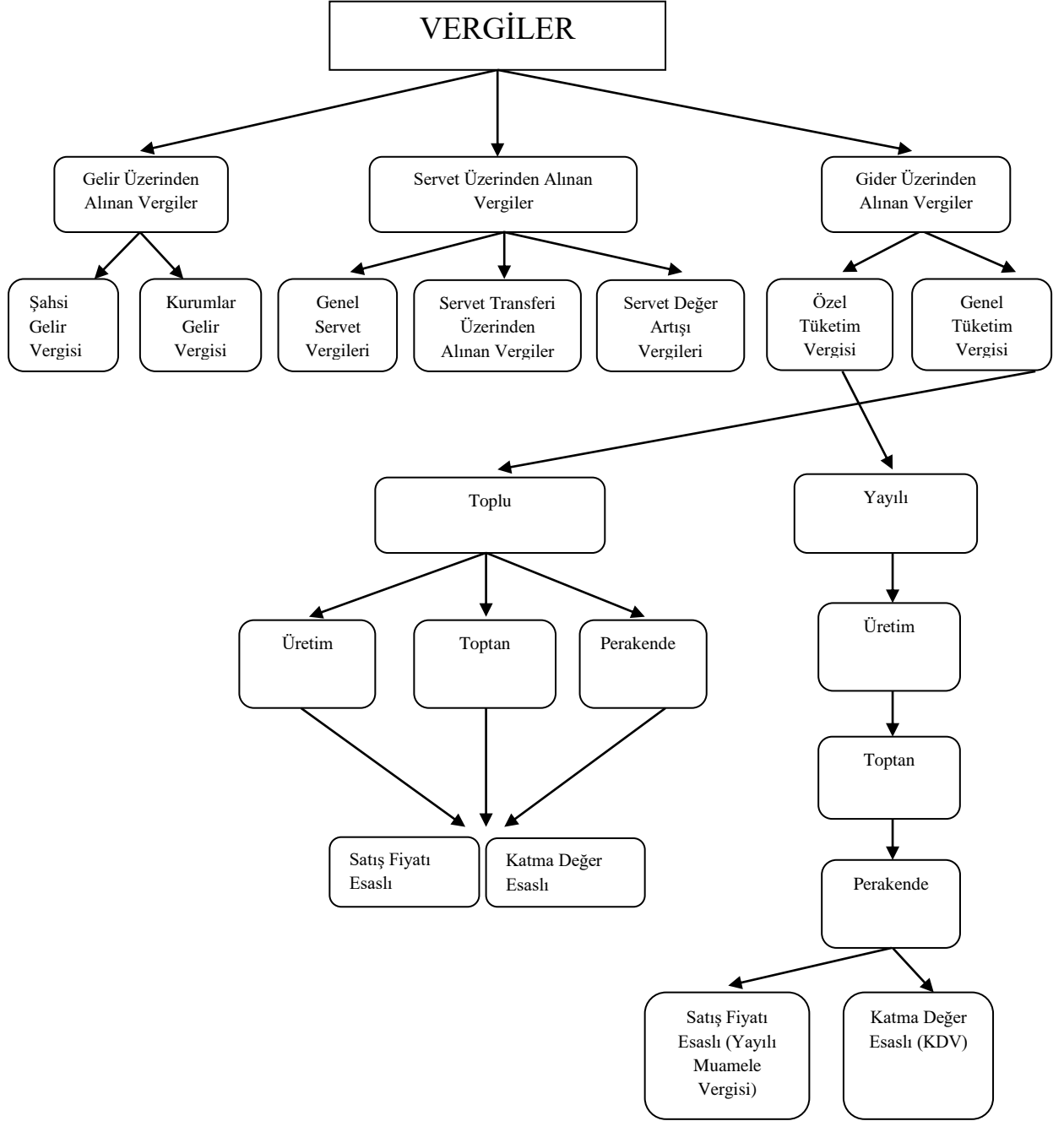
Verginin tarihi köklü olup insanlık tarihi gibi eskilere dayanmaktadır. Aynı zamanda bulunduğu ortamın öngördüğü şartlara kolayca ayak uydurması açısından dinamik bir yapıya sahiptir.

Vergiler, kamu faaliyetlerinin gerektirdiği giderleritemin etmek için özel sektörden kamu sektörüne kaynak aktarmak yolu ile devlete gelir sağlayan bir araçtır. Devlet ihtiyaçlarını karşılamak için ödenen ekonomik bir birimdir.

1.2. VERGİNİN GENEL OLARAK SINIFLANDIRILMASI

Vergiler birçok şekilde çeşitlendirile bilir. Genel olarak konularına, kaynaklarına, dolaylı veya dolaysız, sürekli-geçici olup olmama özelliklerine göre bir ayırımı tabi tutuluyorlar. Ama konumuzun içeriğine uygun olması için daha çok “kaynaklarına göre” seçilen vergilere değineceğiz. Günümüz itibarile, en çok kullanılan yoluna giden ayırımlardan birisi de vergi matrahının niteliğine göre yapılan ayırımdır. Yani, gelir tarafından oluşturulan vergi matrahı söz konusu ise gelir üzerinden alınan vergiler, harcamalar tarafından oluşturulan vergi matrahı söz konusu ise harcamalar üzerinden alınan vergiler ve nihayet, servet tarafından oluşturulan vergi matrahı söz konusu ise servet üzerinden alınan vergiler diye bir ayırımı tabi tutuluyorlar (Metin Erdem, 2003, s.90).

Şekil 1: Vergilerin Genel Olarak Sınıflandırılması.



Kaynak: Doğan Şenyüz ve diğerleri , 2016, s.248.

1.2.1. Gelir Üzerinden Alınan Vergiler

Gelir üzerinden alınan vergileri iki başlık altında inceleyebiliriz. Bunlardan, birincisi Gelir Vergisi, ikincisi ise Kurumlar Vergisi'dir.

1.2.1.1. Gelir Vergisi

Gelir vergisini dar ve geniş anlamda tanımlayabiliriz. Dar anlamda gelir vergisi, gerçek kişilerin bir takvim yılı içerisinde kazandıkları kazançların toplamı üzerinden alınmakla tanımlanan, aynı zamanda vergiye tabi tutulanların kişisel ve ailevi durumları dikkate alınarak tahsil edilen dolaysız bir vergidir. Geniş anlamda gelir vergisi, yalnız gerçek kişilerin gelirlerini değil, aynı zamanda tüzel kişilerin gelirlerini de vergiye tabi tutar (Salih Turhan, 1993, s.112).

1.2.1.2. Kurumlar Vergisi

Genel anlamda kurum belirli bir amaca ulaşmak için bir araya toplanmış insan grubundan oluşmaktadır. Kurumlar vergisi ise, bu topluluktan yahut da tüzel kişilerden alınan bir vergi çeşididir (Kanlı Murat, 2007, s.59; aktaran: Aynur Arslan, 2011, s.11). Kurum kazançlarının vergiye tabi tutulması amacıyla uygulanan gelir vergisinin bir çeşididir.

1.2.2. Servet Üzerinden Alınan Vergiler

Servet üzerinden alınan vergidir. Servet vergilerinin asıl amacı sosyal adaleti gerçekleştirmeye çalışmaktır (Naci B.Muter, 2006, s.261; aktaran: Arslan, 2011, s.12). Servet üzerinden alınan vergiler; Veraset ve

İntikal Vergisi, Emlak Vergisi, Motorlu Taşıtlar Vergisi şeklinde sayılabilmektedir.

1.2.3. Gider Üzerinden Alınan Vergiler

Üretilen, satılan yahut tüketilen mal ve hizmetler üzerine konulan vergilerdir. Harcama vergilerinin miktarı, kişilerin tüketim harcamalarına göre farklılık göstermektedir. Şöyle ki, vergilendirilmiş malları daha çok kullananlar, daha az kullananlara nazaran daha fazla vergilendirilirler.

Günümüzde gider vergileri iki esas başlık altında toplanmıştır. Bunlar “Özel Tüketim Vergisi” ve “Genel Gider (Satış) Vergisi” olarak adlandırılmaktadır. Bu sınıflandırmanın nedeni, tüketim vergisinin kamu ekonomisinin faaliyetleri üzerinde olumsuz etkilerinin giderilmesi ile ilgilidir. Konumuzun odak noktası olduğu için, Özel Tüketim Vergisine daha çok önem verip, diğerlerine genel olarak bir bakış yapacağız.

Bunun yanısıra harcama üzerinden alınan vergilere Katma Değer Vergisi, Gümrük Vergisi, Şans Oyunları Vergisi, Banka ve Sigorta Muameleleri Vergisi, Özel İletişim Vergisi, Damga Vergisi, gibi çeşitli vergiler de dahildir.

1.2.3.1. Genel Gider Vergileri

Genel Gider Vergileri; Toplu muamele, Yayılı muamele (satış), Katmadeğer vergisi olmak üzere üç bölüme ayrılmaktadır.

1.2.3.1.1. Toplu Muamele Vergileri

Üretimden tüketime kadar olan tüm aşamaların her biri vergiye tabi tutulmamakla, aksine sadece bir aşamasından bir kere alınmakta,

kendinden önce yahut sonra gelen aşamalar vergilendirmenin dışında tutulmaktadır (Turhan, 1993, s.155).

Uygulamada karşımıza çıkan temel sorun firmaların vergiden kaçınmak için, vergilendirilmeye tabi tutulan aşamadaki faaliyetleri ve karı vergilendirme dışında kalan aşamalara aktarma çabasıdır (Engin Can, 2003, s.143; aktaran: Seçkin Altıok, 2007, s.58).

1.2.3.1.2. Yayılı Muamele Vergileri

Bu vergiye konu olan ürünler üreticiden tüketiciye ulaşana kadar geçen aşamaların her birinde tekraren vergiye tabi tutulur. Üretimden tüketime kadar aşamalar ne kadar fazla ise o kadar da vergi alınması söz konusudur. Her aşamada ürünün üzerine konulan vergi onun fiyatını yükseltir, sonuçta nihai tüketicinin üzerine vergi yığını düşmüş olur ki, bu da “şelale” olarak ifade edilmektedir.

Ekonomik faaliyetin her bir aşaması vergiye tabi tutulduğu için, firmalar bu vergileri ödememek için, bütün aşamaları kendilerinin bünyeleri altında toplamak yoluyla entegrasyona gitmektedir (Sedef Pelin Gürlek, 2007, s.7).

1.2.3.1.3. Katma Değer Vergisi

Katma değer vergisini, muamele vergilerinin en modern ve gelişmiş şekli olarak tanımlayabiliriz. Başka bir deyişle, tek safhalı satış vergileri ile şelale tipli vergilerin başarılı yönlerinin bir araya getirilmesi ile oluşmaktadır (Turgut Özal, 28.04.1984, s.316). Katma değer ancak üretim sonucunda yaratılıyor (Güçbilmez Tandoğan, 1974, s.4; aktaran: Hasan Oral, 2006, s.12). Üretimde kullanılan girdilerin maliyeti ile üretim sonucunda yaratılan iktisadi değer arasındaki fark katma değerdir (Ayhan Emin Haluk, 1983, s.7; aktaran: Oral, 2006, s.12).

1.2.3.2. Özel Tüketim Vergileri

1.2.3.2.1. Özel Tüketim Vergilerinin Teorik Temelleri

1.2.3.2.1.1. Özel Tüketim Vergilerinin Tanımı ve Yapısı

Özel Tüketim Vergisi (ÖTV), belirli mal veya ürünler üzerinden maktu veya oransal olarak alınan bir harcama vergisidir. Avrupa Birliği'nde bu verginin uygulanmasındaki amaç, gelirelde etmekten ziyade sosyal fayda sağlamaktır. Bu nedenle ÖTV, lüks (mücevher, kürkvb.), sağlığa zararlı (alkol, sigara vb.), çevreye zararlı (akaryakıt vb.) mallara uygulanır. ÖTV, vergilendirmeye karşı tepkinin azatılması bakımından diğer vergi uygulamalarına göre daha elverişlidir (Saraçoğlu vd, 2014, s.845; aktaran Ayaz Şamilli, 2017, s19).

Özel tüketim vergileri, muafiyetler dışında kalan tüm mal ve hizmetlerden alınan muamele vergilerinin aksine, tek tek gösterilen bazı mal ve hizmetlerden alınan vergiler olarak tanımlanmaktadır (Turhan, 1993, s.166). Diğer bir deyişle; toplu muamele vergisi, vergiye tabi olan mal ve ya hizmetlerin üretimlerinden tüketimlerine kadar olan tüm aşamalardan yalnızca birini vergiye tabi tutması ile tanımlanırken; özel tüketim vergisi, kanun ile belirlenmiş spesifik malların iktisadi sürecinin üretim yahut dağıtım aşamalarının yalnızca birinden alınan vergi olarak nitelenmektedir. Muamele vergileri, aksi öngörülmediği sürece, her bir mal veya hizmeti vergilendirirken; özel tüketim vergisi, öngörülen belirli mal yahut hizmet üzerinden vergilendirilen dolaylı bir vergi çeşididir (Devlet Planlama Teşkilatı Özel İhtisas Komisyonları, 1995, s.15; aktaran: Oral, 2006, s.16). Vergilemeye karşı olan tepkileri asgari düzeye indirme açısından özel tüketim vergisi diğer vergileme çeşitlerine oranla,

daha elverişlidir (Turhan, 1993, s.166). Harcama vergisinin öteden bu yana uygulanan en eski vergi çeşididir (Özal, 14.06.1984, s.316).

1.2.3.2.2. Özel Tüketim Vergilerinin Tarihçesi

1.2.3.2.2.1 Özel Tüketim Vergilerinin Tarihsel Gelişimi

Genel gider vergilerinden farklı olarak, özel tüketim vergilerinin uygulanması çok daha eski dönemlere dayanıyor. Uygulanma şekline ve önemine göre ülkeden ülkeye farklılık gösterse de, her ülkenin iktisadi yapısı içinde varlıklarını korumaktadırlar (Can, 2003, s.15; aktaran: Oral, 2006, s.19).

1.2.3.2.2.1.1. İlkçağda Özel Tüketim Vergileri

İlkçağda zorunlu tüketimi olan mallar özel tüketim vergilerine tabi tutulmaktaydı (Agun Güldeniz, Şubat 2000, s.3; aktaran: Oral, 2006, s.19). İlkçağ dönemlerinde vergi idaresinin örgütlenmemesi, gelişmiş muhasebenin olmayışı genel harcama vergisinin gerektiğinde uygulanmasını engellemekteydi. Bu neden ile, tahsil edilmede sağladığı kolaylıklar açısından özel tüketim vergisinin uygulanmasına geniş yer verilmekteydi. Bu dönemlerde, vergiye tabi tutulmada adalet ilkesi yerine asıl hedef noktası gelir kazanmaktı.Şöyle ki, özel tüketim vergisinin vergilendirme alanına zorunlu olarak tüketilen mallar dahil edilmişti ki. Bu malların talep esnekliği çok düşüktü (Oral, 2006, s.19). Harcama vergilerinin ilk defa uygulanış biçimleri Mısır'dan Roma'ya kadar görülmektedir. Tarihi Roma'da toplanan vergiler iki hisseye ayrılmaktadır; Birincisi, “Vectigelia”¹ adlanan dolaylı vergiler,

¹Latinceadı: “Portoria” <http://www.taxworld.org/History/TaxHistory.htm>, aktaran: Hasan Oral,2006, s.19.

gümrüklerdir. İkincisi, %1 oranında vergilendirilen genel harcama vergileridir.² Bunlar da alışveriş üzerinden vergilendirilmekteydi.

1.2.3.2.2.1.2. Ortaçağda Özel Tüketim Vergileri

Bu dönem bir önceki dönemden farklı bir yaklaşım içeriyordu. Kazanç elde etmenin yanısıra, toplum refahını arttırmaya, kalkınmaya yönelik vergiler toplanılması amaçlanmıştı. Zararlı maddeler, alkol ve alkollü içecekler ağır bir vergiye tabi edilmişti. Aynı zamanda ülkeler karşıt ülkelere yoğun bir gümrük vergisi uygulamaktaydı. Bu dönemde uygulanan diğer bir özel tüketim vergisi gazete ve kağıt üzerinden alınan damga vergisiydi. Yine amaç gelir kazanmak değil, kiliseye yönelik tek bir bilgi oluşturarak, rantını genişletmekle fikirlerin yayılmasının karşısını almaktı (Can, 2003, s.17, aktaran: Oral, 2006, s.21).

Ülkeler arası pazarlarda, ticarete uygulanan adı geçiş akçesi olarak tarihe geçen özel tüketim vergileri uygulanmaktaydı. Ülkeyi dilimlere bölerek, parçalayan bu vergi uygulaması merkezi devletlerin kuvvetlenmesiyle biraz daha hafifletildi (Can, 2003, s.16, aktaran: Oral, 2006, s.21).

Avrupa'da özel tüketim vergisine karşı yapılan en büyük itirazlardan birine örnek olarak Britanya'da yaşananı gösterebiliriz. 1721-1742 tarihleri kapsayan bir dönemde İngiliz hükümetinin lideri olan, aynı zamanda da Britanya'nın ilk başbakanı olmuş, Robert Walpole, bütçe açığını kapatmak için uyguladığı özel tüketim vergisi halkın keskin itirazına sebep olmuştur (Engels Friedrich, 1995, s.347, aktaran: Oral, 2006, s.22).

²Latinceadı: "CentesimaRerumVenalium", aktaran: Hasan Oral, 2006, s.19.

1.2.3.2.2.1.3. 19. Yüzyıl ve Sonrası Özel Tüketim Vergileri

Toplum üzerinde hakim olan kilisenin etkisinin azalmasıyla verginin kapsam alanına dahil olan mallar dafarklılık göstermeye başladı. Daha açık bir ifadeyle söylesek, zorunlu ihtiyaçları karşılamak amacıyla tüketilen gıda ürünleri şimdi kahve, tütün, çay gibi maddelerle yer değişikliği yapmışlardır.

1812 yılında başlanan İngiltere- ABD savaşı³, I. ve II. Dünya Savaşları özel tüketim vergisini savaş vergisi olarak tanınmasına sebep oldu. Savaş harcamalarını gidermek için geçici bir önlem olarak tanımlanan özel tüketim vergisi ilk kez Almanya`da uygulanmaya konulsa da, sağladığı verimlilikten dolayı daha sonra Avrupa`nın diğer ülkelerinde de uygulanan en tercih edilen vergiler sırasına girmeyi başarmıştır (Can, 2003, s.17, aktaran; Hasan Oral, 2006, s.23).

Özel tüketim vergisi Avrupa`da her bir ülkede düzensiz olarak uygulamaya konuldu. 1970`li yıllarda ilk kez Avrupa Ekonomi Topluluğu`na üye olan ülkelerde düzenli olarak uygulanmıştır (Oral, 2006, s.23).

1.2.3.2.3. Özel Tüketim Vergisinin Uygulanma Nedenleri

Özel tüketim vergilerini genel tüketim vergilerinden farklı kılan başlıca özellik belirli mal ve hizmet üzerinden alınmasıdır (Yıldırım Taylar, 2010, s.444). Bu fark dışında özel tüketim vergisi uygulamasının bir takım çeşitli nedenleri vardır. Devlet tarafından yapılan sosyal politikaların, ekonomik politikaların sonucu olarak özel tüketim vergisi

³1812 İngiltere – ABD savaşında savaş finansmanı amacıyla ABD`de önce gümrük vergileri arttırılmış, savaşın uluslararası ticaret üzerindeki olumsuz etkileri nedeni ile ülke içindeki taşımacılık, şeker rafinerisi, içki dağıtımı gibi sektörlerde özel tüketim vergisi uygulamalarına ağırlık verildiği görülmüştür. (Aktaran: Hasan Oral, 2006, s.23).

almaktadır (Taylar, 2010, s.446). Genel olarak bahsettiğimiz bu nedenleri detaylı bir şekilde aşağıda inceleyelim:

1. Özel tüketim vergisine tabi tutulan belirli grup kişilerin devletin sunduğu hizmetten, bu grup dışında kalan kişilere oranla daha fazla fayda gördükleri ve bunun için de bu verginin uygulanmasına ihtiyaç duyulduğu varsayılmaktadır. Örnek olarak, benzinden alınan vergiyi gösterebiliriz. Yollardan daha fazla fayda elde edenlerin ödedikleri vergi şeklinde tanımlanmaktadır. Özel tüketim vergisi bize tatmin sağlayan faydanın karşılığı olarak ödenen bir “harç”tır (Musgrave, R.A., Musgrave, P.B. , s.304, aktaran: Turhan, 1993, s.167).
2. İdari güçlüklerle karşılaşıldığı zaman belli bir grup ürünler vergileme konusu ola bilir. Bu durum az işletme tarafından üretilen ürünlerin dahil olduğu az gelişmiş ülkeler için uygundur (Musgrave, R.A., Musgrave, P.B., Kullmer, s.220, aktaran: Turhan, 1993, s.168).
3. Daha bir neden ise çevre kirliliğine karşı “savaştır”. Bir ürünü üretilip onu tüketiciye teslim edinceye kadar olan dönemde çevre kirlenmeye maruz kalır. Bu nedenle ÖTV’si uygulamaya konulmuştur ve topluma maksimum fayda sağlamayı temin etmek amacını gerçekleştirmeye yöneliktir (Turhan, 1993, s.168).
4. Diğer bir neden, sosyal faydasının olmadığı, aksine zarar kaynağı olan maddelerin kullanımını mümkün mertebe kısıtlamak için yapılan uygulamadır. Hemen her ülkede alkollü içki, sigara üzerine konulan yüklü vergi miktarları bu nedenin gerçekliğini ortaya koymaktadır. Bu vergi uygulaması ekonomik bir gerileme getirirse de, düzenleyici bir özelliğe sahip olduğu için tercih edilmektedir (Turhan, 1993, s.168).

1.3. YABANCI ÜLKELERDE ÖZEL TÜKETİM VERGİSİ UYGULAMASI

1.3.1. Türkiye’de Özel Tüketim Vergisi Uygulaması

Dolaylı vergiler alanında karmaşık yapının düzenlenmesi ve Avrupa Birliği mevzuatına uyum sağlamaya çalışılması sonucunda 4760 sayılı ÖTV Kanun’u 01.08.2002 tarihinde yürürlüğe girerek Türkiye mevzuatına katılmıştır (Şenyüz ve diğerleri, 2008, s.251).

1.3.1.1. Verginin Konusu

Özel Tüketim Vergisi, tek aşamalı ve dar kapsamlı bir vergi türüdür. Bu verginin konusunu ÖTV Kanunu’nun 1. Maddesinde belirtilen ve Kanun’a ekli listelerde yer alan malların ithalatı, imalatı veya ilk iktisabı ile satış işlemlerinin gerçekleştirilmesi oluşturmaktadır. ÖTV Kanunu’na ekli listede yer alan tüm mallar yerli ve yabancı mal ayırımına tabi tutulmaksızın Özel Tüketim Vergisi’nin konusuna alınmıştır (Mustafa, Çapar, 2004, s.126).

Özel Tüketim Kanununa (ÖTK) ilave edilen:

1. 1 numarada listelenen malların ithalatçıları ve üreticileri;
2. 2 numarada listelenen mallardan kayıtlı olanların tüketimi;
3. 2 numarada listelenen mallardan kayıtlı olmayanlar ile 3 ve 4 numarada listelenen malların ithali ve ya işlenmesi, ya da inşa edenler tarafından sunulması;

4. 1, 3 ve 4 numarada listelenen mallar ile 2 numarada listelenen mallardan kayıtlı olmayanların özel tüketim vergisine tabi tutulmadan önce açık artırma ile satışı;

Bir kere olmak üzere özel tüketim vergisine tabi tutuluyor.

Özel Vergi Kanununa ilave edilen listedeki mallar Türk Gümrük Tarifesi Tablosunda gösterilen mallardır (Y.A.Kelbiyev vd, 2011, s.483).

1.3.1.2. Vergiyi Doğuran Olay

Kayıt – motorlu taşıt araçlarının ilgili mevzuat gereğince trafik, belediye, liman ve Ulaştırma Bakanlığı Sivil Havacılık Genel Müdürlüğü tarafından düzenlenen sivil havacılık sicillerinin tescili (Kelbiyev vd, 2011, s.483).

1.3.1.3. Vergi Mükellefi

Özel tüketim vergisinin ÖTV mükellefinin ve vergi sorumlusunun kimler olduğu hususu, 4760 sayılı Özel Tüketim Vergisi Kanununun 4. maddesinde düzenlenmiştir. ÖTV mükellefi, bu kanuna uygun olarak (<https://vergidosyasi.com>, 06.10.2017);

1. 1, 3 ve 4 numarada listelenen mallar ile 2 numarada listelenen mallardan kayıtlı olmayanları imal, inşa ve ya ithal edenlerle bu malların açık artırma ile satışını gerçekleştirenler;
2. 2 numarada listelenen mallardan kayıtlı olanlar için, motorlu taşıt ticareti yapanlar, kullanmak için tüketenler ve bu malların açık artırma ile satışını gerçekleştirenlerdir (Kelbiyev vd, 2011, s. 483).

1.3.1.4. Vergiden Muaflik ve İstisnalar

İhraç edilen aksizli mallar “0” oran ile özel tüketim vergisine tabi tutuluyor. Türkiyedeki yabancı ülkelerin diplomatik temsilcilikleri ve elçilikleri ihtiyaçlarını karşılamak amacıyla 1, 2 ve 3 numarada listelenen malların karşılıklı olarak münhasır olmaları koşuluyla, tüketimi, ithali ve teslim edilmesi özel tüketim vergisinden muaftır.

ÖTV oranı TVK’na ilave edilen listelerdeki malların karşılarında belirtilen oranlardır.

Özel tüketime tabi tutulan malların, TVK’na ilave edilen listelerdeki malların imal edilmesinde kullanılması halinde ödenilen vergi, Maliye Bakanlığı tarafından belirlenen esasta ödenen vergiden mahsup edilecektir.

Liste №1’deki malların rapor dönemi, her ayın ilk 15 günlük birinci ve kalan günlerden oluşan ikinci olmak üzere 2 kısımdan oluşur. 3 ve 4 numarada listelenen mallar ile 2 numarada listelenen kayıtlı olmayan malların rapor dönemi ise aydır. Bildiri, 1 numarada listelenen mallar için rapor döneminden sonraki 10. gün, diğer mallar için rapor döneminden sonraki ayın 16-sına kadar kayıtlı olduğu vergi dairesine verilir. ÖTV ithal ve üretim zamanı vergi makamlarına ödenilir (Kelbiyev vd, 2011, s.483).

1.3.1.5. Verginin Matrahı ve Oranı

Dolaylı vergiler kapsamı alanında karmaşıklığı ortadan kaldırmak, mevcut yapının basitleştirilmesi ve Avrupa Birliği mevzuatına uyum sağlamaya yönelik olan çabaların sonunda 01.08.2002 tarihinde yürürlüğe girmek üzere 4760 sayılı Özel Tüketim Kanunu mevzuatımıza katılmıştır (Doğan Şenyüz, 2008, s.251). Özel Tüketim Kanununa (ÖTK) ilave edilen listeler:

Liste №1

Malın ismi	Vergi oranı (TL)	Miktarı
Uçak benzini	1,00	litre
Oktanı 95-den az olan benzin	739,00	litre
Oktanı 95-98 olan benzin	767,10	litre
Oktanı 98-den yüksek olan benzin	767,1	litre
Raket yakıtı (benzin tipli)	1,00	litre
Roket yakıtı (gazyağı)	1,00	litre
Dizel	516,378	litre
Motor yağları	1,00	kilogram
Doğal gaz	5,00	m ³
Propan	0,7940	kilogram

(Kelbiyev vd, 2011, s.481).

Liste №2

Malın adı	Vergi oranı, %
Koltuk sayısı 10 ve daha çok olanlar (şoför koltuğu dahil):	
Otobüsler	1
Mikro otobüs	9
İnsanları taşımak için üretilen araçlar:	
Maksimum yük kapasitesi 850 kgve 2000 cm ³ 'ten daha az motor kapasitesi;	10
Yük kapasitesi 850 kg'dan fazla ve motor kapasitesi 2800 cm ³ 'ten az olan;	10
Motor kapasitesi 3200 cm ³ 'ten az ve şoför ile birlikte koltuk sayısı 9 olan;	10
Motor kapasitesi 1600 cm ³ 'ten az olan;	37
Motor kapasitesi 1600 – 2300 cm ³ 'ten olan;	60
Motor kapasitesi 2000 cm ³ 'ten az olan.	84
Karda hareket etmek için özel olarak tasarlanmış araçlar	6,7
Yük taşıma araçları:	
Motor kapasitesi 3000 cm ³ 'ten az olan	10
Motor kapasitesi 3000 – 4000 cm ³ olan	52
	75

Motor kapasitesi 4000 cm ³ 'ten fazla olan Diğerleri	4
Motorlu taşıtlar: Motor kapasitesi 250 cm ³ 'ten az olan Motor kapasitesi 250 cm ³ 'ten fazla olan	22 37
Hava taşıma araçları	0,5
Su taşıma araçları	6,7
Yat, eğlence vespor botları, balıkçı teknesi	8

(Kelbiyev vd, 2011, s.482).

Liste №3

Malın adı	Vergi oranı (YTL)	Vergi ölçüğü
A tablosu:		
Malttan üretilen biralar	0,35	litre
Üzüm şarabı	1,95	litre
Şampanya şarapları	12,4	litre
Alkol içeriği hacimce% 18-22 olan	13,5	litre
Alkol oranı hacmen % 22 olan	66	litre
Votka	44	litre
Likör	60,5	litre
Rakı	39,6	litre
Etil alkol	66	litre
Fermente edilmiş diğer şaraplar (elma, armut, bal şarabı)	1,95	litre
Vermut (aromatik üzüm şarabı)	17	litre
Diğerleri	66	litre
B tablosu:		
Puro	30%	
Sigara	63%	
Çeynelinen tütün	63%	

(Kelbiyev vd, 2011, s.483).

Liste №4

Malın ismi	Vergi oranı (%)
Kürü	20
Deodorant	20
Makyaj malzemeleri	20
Saç spreyleri	20
Hayvanların nem derileri	20
Kürk derileri	20
Kitap, broşür	20
Değerli taşlar	20
İnci	20
Elmas	20
Manikür ve pedikür aletleri	20
Klima	6,7
Buzdolabı	6,7
Çamaşır makinesi	6,7
Elektrikli ev aletleri	6,7
DVD ve video kaydediciler	6,7
Projektör	20
Tabanca	20

(Kelbiyev vd, 2011, s.484).

Görüldüğü gibi, Türkiyede özel tüketim vergisinin kapsamı çok geniştir. Toplam 274 mal ve ürün vergiye tabidir. Kapsama alanına aldığı mal ve ürünlerin genişliği, zenginliği bakımından özel tüketim vergisi katma değer vergisine benzeyib, genel harcama vergisi görünümü yansıtmaktadır (Bilici, s.240; Kaya/Bozkır. s.76, aktaran: Taylar, 2010, s.444).

1.3.2. Slovenya’da Özel Tüketim Vergisi Uygulaması

1.3.2.1. Verginin Konusu

Özel tüketim vergisi Slovenyada KDV ile birlikte uygulanmaya başlamıştır. Bu dönemler tütün mamulleri, alkol ve alkollü içkiler ve enerji ürünleri (petrol, doğal gaz, taş kömürü, koks) özel tüketim vergisinin konusunu oluşturmaktaydı. 01.03.2007 tarihinden özel tüketim vergisi elektrik gücüne de uygulanmaya başladı. Özel tüketim vergisi ödemeleri Gümrük İdaresi tarafından denetleniyor (Kelbiyev vd, 2011, s.457).

1.3.2.2. Vergiyi Doğuran Olay

ÖTV Slovenyada üretilen, üçüncü devletlerden ithal edilen ve Slovenyada tüketim amacıyla AB üye devletlerden elde edilen mallara uygulanıyor. Genel olarak, üreticiler, ithalciler ve ticaretçiler ÖTV ödüyorlar, ama, eğer mallar son tüketim için öngörülmemişse geçici olarak saklamak için verile bilirler. Gümrük teşkilatının kontrolü altında olan mallar vergiye tabi tutulmuyor, lakin, mallar geçici saklanma yerinden çıkarılırsa, özel tüketim vergisine tabidir (Kelbiyev vd, 2011, s.457).

1.3.2.3. Vergi Mükellefi

Vergi mükellefi verginin tutarını aylık olarak hesaplıyor ve vergilendirme dönemini izleyen ayın 25’ne kadar beyan etmekle yükümlüdür. Aynı zamanda, vergi mükellefi vergi dönemi bittikten sonra 30 gün içinde özel tüketim vergisini ödemek zorundadır (Kelbiyev vd, 2011, s.457).

1.3.2.4. Vergiden Muaflık ve İstisnalar

Elektrik enerjisinin ve enerji ürünlerinin kullanımına göre ödemeler bazı durumlarda vergiden muaftır:

Özel tüketim vergisine tabi tutulmayan malların üretimi ve diğer spesifik prosedürler maksadıyla enerji ürünleri ve ya elektrik enerjisi kullanılırsa;

Isıtma ve enerji için tarımda kullanılırsa;

Alkol ve alkollü içkiler ilaçların, gıda ürünlerinin ve ya alkolsüz içkilerin hazırlanması için kullanıldığında vergiden muaftır (Kelbiyev vd, 2011, s.459).

1.3.2.5. Verginin Matrahı ve Oranı

Özel tüketim vergisine tabi tutulan her bir mal için vergi oranını ve tutarını kanun belirlemektedir. Enflasyon ve piyasada olan değişiklikleri dikkate alarak bu kanunlara gerekli düzenlemeler yapılmaktadır (Kelbiyev vd, 2011, s.457).

Tablo 1.

**Alkol ve alkollü içkiler için ÖTV'si oranları
(alkolün hacmi faizle)**

Çeşit	Hektolitreeuro ile
Şarap	0,0
Bira	6,86
Fermente edilmiş içkiler	0,0
Yarı mamul	62,59
Etil alkol	6,95

Tablo 2.

Petrol, gaz, taş kömürü, koks ve elektrik enerjisi için ÖTV'si oranları:

Çeşit	1000 litreevro ile
Kurşunlu benzin	421,61
Kurşunsuz benzin	400,03
Gazoyl, kullanım şekline göre:	
- yakıt gibi	323,30
- sanayi-ticaret	161,65
- ısıtmak amacıyla	21,0
Metanve sıvı gaz (1), kullanım şekline göre:	
- yakıt gibi	134,37
- ticaret	67,18
- ısıtmak amacıyla	0
Gazyağıkullanım şekline göre:	
- yakıt gibi	302,44
- sanayi-ticaret	151,22
- ısıtmak amacıyla	21,0
Ağır dizel yakıtı(1)	15,02
Doğal gaz (4)	0,0060
Elektrik enerjisi (2), kullanım şekline göre:	
- girişimcilik	0,5
- sivil girişimcilik	1,0
Taç kömürü ve koks (3)	0,29
Biyoyakıt	0,0

1)1000 kilogramı için; 3) 1 gigajoul

2)Megavolt saate göre; 4) 1 metre küp (Y.A. Kelbiyev ve diğerleri, 2011,s.458)

Tablo 3.Tütün mamulleri için ÖTV'si oranları:

Çeşit	Oran
Sigara (1000 adet)	58 Euro
Puro (1000 adet)	Perakende satış fiyatının 5%

Kadifemsi tütün (kilogram)	32 Euro
Diger tütünlər (kilogram)	20 Euro

(Kelbiyev vd, 2011, s.459)

İKİNCİ BÖLÜM

AZERBAYCAN'DA ÖZEL TÜKETİM VERGİSİ UYGULAMASI

2.1. AZERBAYCAN'DA ÖZEL TÜKETİM VERGİSİNİN

TARİHSEL GELİŞİMİ

1920-1991 yıllarında Azerbaycan Sovyet Sosyalist Cumhuriyetler Birliği'ne dahil olduğu için kendine özgün bağımsız bir vergi sistemi mevcut değildi. Gelişmeye başlamış vergi sistemine hem dolaylı, hem de doğrudan vergiler dahil idi.

Özel tüketim vergisi en eski vergi çeşitlerinden biri olup, tarihen devlet bütcesinin gelirleri arasında önemli yere sahip olmuştur. Eski Roma İmparatorluğu devrinde özel tüketim vergisinin uygulanması hakkında yazılı malumatlar bu güne kadar korunup saklanmıştır. Azerbaycan çar Rusiyasının bünyesinde olduğu zamanlarda da özel tüketim vergisi toplanıyordu. Sovyet Sosyalist Cumhuriyetler Birliği'nin mevcut olduğu dönemler özel tüketim vergisi kullanılmıyordu. Çünkü SSCB'de özel mülkiyet ve bireysel girişimcilik, neredeyse, yok derecesinde idi. Özel tüketim vergisine tabi tutulacak malların (ürünlerin) üretimi tamamen devlet tekelinde idi.

Bağımsızlığın kazanılması ve mülkiyet ilişkilerinde meydana gelen değişiklikler nedeni ile 1992-ci yıldan Azerbaycan Cumhuriyetinde yeni vergi çeşiti – özel tüketim vergisi uygulanmaya başladı ve kısa süre içerisinde ÖTV katma değer vergisinden sonra bütçe dahilolmaları içerisinde ikinci dolaylı vergi çeşiti oldu (Azerbaycan Üniversitesi, 2003, s.285). Zaman geçtikçe Azerbaycan Vergi

Sistemi'nde ister kanunlarda, isterse de karar kabulünde ÖTV ile ilgili maddeleri de içeren bir sıra değişiklikler oldu.

Örnek olarak, **Azerbaycan Cumhuriyeti Bakanlar Kurulu'nun 02.06.1996 tarihli, 80 numaralı kararına ilave ve değişiklikler hakkında kararı ile;**

“votka – 65 faiz” ,”hafif alkol – 90 faiz” oranında vergiye tabi tutuldu.

şampanya şarabının vergi oranı – “60 faiz” “45 faiz” ile, sert içeceğin vergi oranı – “65 faiz” “40 faiz” ile, likör vergi oranı – “70 faiz”“65 faiz” ile değiştirildi (Vergi, Gümrük ve Muhasebe İşi, 1997, s.132).

Azerbaycan Cumhuriyeti Bakanlar Kurulu'nun 31.03.1993 tarihli, 550 numaralı kararı ile;

Azerbaycan Cumhuriyetinden BDT ülkelerine ihraç edilen konyak mamulleri ve sert içki mamulleri, şarabın tüm mamulleri için aksiz vergisinin oranı, 70 faizden 35 faize, 40 faizden 20 faize indirildi (Vergi, Gümrük ve Muhasebe İşi, 1997, s.134-135).

2.2. AZERBAYCAN'DA ÖZEL TÜKETİM VERGİSİ UYGULAMASI

Azerbaycan Cumhuriyeti'nde özel tüketim vergisi 01.01.1992 tarihinde uygulanmaya başlamıştır. KDV ile aynı zamanda uygulanan ÖTV diğer vergilere göre daha başarılıydı. Günümüzde, ÖTV bütçe gelirleri içinde önemli bir paya sahiptir (F.E.Memmedov vd, 2010, s.265). Azerbaycan'da uygulanan özel tüketim vergisinin genel yapısını bir şekilde inceleyecek olursak; (Şekil 2.)

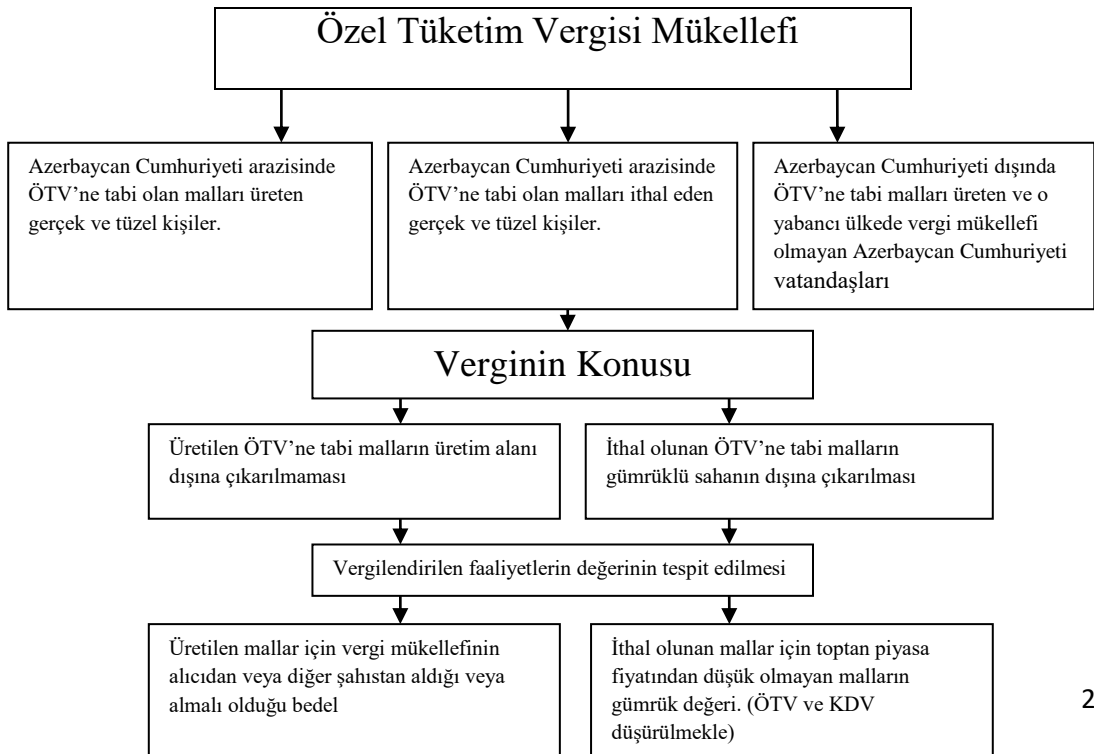
2.2.1. Verginin Konusu

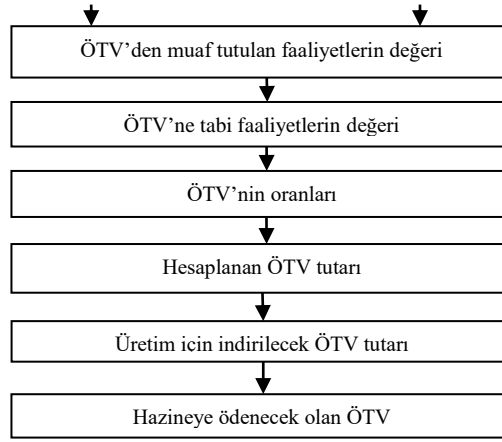
Özel tüketim vergisi, bu vergiye tabi tutulan malların satış fiyatına dahil edilen dolaylı vergi çeşididir (<https://audit.az>, 26.05.2018).

Azerbaycan Cumhuriyetinde özel tüketim vergisinin konusunu oluşturan mallar aşağıdakilerdir:

1. Hafif ve sert alkollü içkiler
2. Tütün mamulleri
3. Petrol ürünleri
4. Otomobiller
5. Eğlence veya spor amaçlı yat
6. Benzeri araçların satışı veya ithal edilmesi
7. İthal edilen platin, altın ve bunlardan hazırlanmış mücevherler, imal edilmiş çeşitlenmiş, kalıplaştırılmış ve sıkılaştırılmış elmas
8. İthal edilen kürk ve deri ürünleri (www.taxes.gov.az, 26.05.2018).

Şekil 2: Azerbaycan'da uygulanan Özel Tüketim Vergisinin Ana Hatları.





Kaynak: Yaşar Kelbiyev ve diğerleri, 2001, s.193; aktaran: Selçuk Gülten, 2012, s.67.

2.2.2. Vergiyi Doğuran Olay

1. Ülke içerisinde üretilen özel tüketim vergisine tabi olan malların üretim binasının sınırları dışına çıkarılması (üretim binalarına üretimin olduğu arazide bulunan depolar, yardımcı depo alanları ve diğer benzer binalar aittir).

2. İthal edilen, özel tüketim vergisine tabi tutulan malların gümrük hizmetinin kontrolünden çıkması (www.taxes.gov.az, 26.05.2018).

2.2.3. Vergi Mükellefi

Azerbaycan Cumhuriyeti'nde özel tüketim vergisi için mükellef sayılabilecek kişiler aşağıda sıralanmıştır;

1. Azerbaycan Cumhuriyetinde özel tüketim vergisine tabi tutulan malları üretenler;

2. Azerbaycan Cumhuriyetine özel tüketim vergisine tabi tutulan malları ithal edenler;

3. Azerbaycan Cumhuriyeti sınırları dışında bizzat kendisi veya üretici aracılığı vasıtasıyla özel tüketim vergisine tabi tutulan malları

üreten ve üretim yerinde vergi mükellefi gibi kayıtlı olmayan Azerbaycan Cumhuriyetinin rezidentleri;

4. Özel tüketim vergisi konusuna dahil olan mallar Azerbaycan Cumhuriyetinde müşterinin gönderdiği hammaddeden üretildiği zaman, malların üreticisi ÖTV mükellefidir. Bu durumda üretici vergi tutarını müşteriden almalıdır;

5.Özel tüketim vergisi konusunu oluşturan malların üreticisi ve müşterisi karşılıklı olarak bir birinden bağımlı rezident şahıslar olduğu durumda, malın sahibi (müşteri, siparişi) vergi mükellefidir (Vergi Mecellesi, 2002, 122).

2.2.4. Vergide Muaflık ve İstisnalar

Kanunun 188.1.1, 188.1.2, 188.1.3, 188.1.5 maddelerinde bazen aksiz konusuna giren malların, bazen de teslim biçimine ilişkin özellikleri esas alınarak istisnalar getirilmiştir. Bu Mecellenin 188.1. maddesinde belirtilen istisnalar, ancak gümrük vergilerinden muafiyet şartları yerine getirildiğinde uygulanacaktır (www.taxes.gov.az, 27.05.2018).

Aşağıdakiler özel tüketim vergisinden muaftır:

1. Gerçek kişinin kişisel tüketimi için 3 litre alkollü içkinin ve 600 adet sigaranın; 20 gram altının, ondan hazırlanmış mücevherlerin; imal edilmiş, çeşitlendirilmiş, kalıplaştırılmış ve sıkılaştırılmış 0.5 karat elmasın ithalatı;
2. Azerbaycan Cumhuriyeti Merkez Bankasının varlıklarına eklemek için ithal edilen platin, altın ve imal edilmiş, çeşitlendirilmiş, kalıplaştırılmış ve sıkılaştırılmış elmas, Azerbaycan Cumhuriyeti Devlet Petrol Fonunun varlıklarına eklemek için ithal edilen altın;

3. Azerbaycan Cumhuriyetine otomobillerle gelen kişiler için otomobilin teknik pasaportu ile öngörölmüş benzin deposuundaki yakıt; (Eliyeva, Nurane, 2017, s.31).
4. Ülke arazisinden transit yoluyla taşınan mallar;
5. Azerbaycan Cumhuriyeti Gümrük Mecellesinin 192. ve 194. maddelerinde öngörölen durumlarda, malların Azerbaycan Cumhuriyeti arazisine geçici ithali. Vergi Mecellesinin 188.1. maddesinde belirtilen özel tüketim vergisinden o zaman uygulanır ki, gümrük ücretleri şartlarına uyulmuş olsun.

2.2.5. Tüketim İhtiyaçları İçin ÖTV'nin Mahsup Edilmesi

Özel tüketim vergisine tabi tutulan malları (hammadde ve mamuller) alan ve bu malları vergiye tabi tutulan diğer malları üretmek için kullanan kişi ödenilmiş vergi tutarını mahsup etmek veya geri almak hakkına sahiptir.

Ödenilmiş vergi tutarının mahsup edilmesi veya geri alınması için vergi mükellefi vergi kurumuna verginin ödendiğini onaylayan elektron vergi faturasını veya gerekli ithal senetlerini takdim etmelidir.

Fazla ödenen vergi tutarı senetler vergi kurumuna verildikten sonra 45 gün içerisinde geri iade ediliyor.

İkame için başvuru verginin ödenilmesine dair beyanname ile birlikte vergi kurumuna veriliyor.

2.2.6. Tekrar İhraç Zamanı ÖTV'nin İade Edilmesi

Sonradan tekrar ihraç etmek maksadıyla ithal edilen mallar için ÖTV malların ithal edilmesi zamanı ödeniliyor ve sonra yeniden ihracın

gerçek hacmine uygun tutarda ÖTV’ni almış gümrük kurumları tarafından 15 gün içerisinde geri iade ediliyor.

Bu rejim özel tüketim vergisinden tahliye edilen – tekrar ihraç etmek için öngörülen ve teminat olarak taahhüt edilen ithal edilen mallara uygulanmaz.

2.2.7. Vergi Matrahı ve Oranı

Azerbaycan Cumhuriyeti Vergi Mecellesinin 190.2. maddesine göre özel tüketim vergisi oranları ilgili vergi yürütme kurumu– Azerbaycan Cumhuriyeti Bakanlar Kurulu tarafından belirleniyor. Mevcut özel tüketim vergisi oranları ad valorem ve spesifik olmak üzere iki yere bölünüyor. Ad valorem oranlar özel tüketim vergisine tabi tutulan malların değerine vergi oranının uygulanması ile belirleniyor. Spesifik oranlar ise ürün biriminden (her bin adedinden, tonundan, litresinden) belirli bir tutarın vergiye tabi tutulması ile karakterize ediliyor.

Azerbaycan Cumhuriyetinin vergi mevzuatında ülke dahilinde üretilen özel tüketim vergisine tabi tutulan mallar için ad valorem, ülkeye ithal edilen mallar için spesifik oranlar uygulanmaktadır.

“Azerbaycan Cumhuriyetinde üretilen hafif alkolün, biranın, alkollü içkilerin ve tütün mamullerinin vergi oranları hakkında” Azerbaycan Cumhuriyeti Bakanlar Kurulunun 07.03.2001 tarihli, 61 numaralı kararı ile ülke dahilinde üretilen alkollü içecekler ve tütün mamullerine vergi oranları aşağıdaki gibi belirlenmiştir:

1. Hafif alkol – 90%
2. Votka – likör ve likör ürünleri, sert alkol ve sert alkol mamulleri – 50%

3. Konyak, konyak mamulleri, şampanya şarabı – 35%
4. Sert şaraplar, sofr şarabı ve şarap mamulleri – 25%
5. Bira – 15%
6. Tüm tütün mamulleri – 22%

Ülke dahilinde üretilen petrol ürünlerine özel tüketim vergisi oranları “Azerbaycan Cumhuriyetinde üretilen petrol ürünlerinin ÖTV oranları hakkında” Azerbaycan Cumhuriyeti Bakanlar Kurulunun 19.01.2001 tarihli 19 numaralı kararı ile düzenleniyor (Vergi Hukuku, 2003, s.287).

Tablo 4. Ülke Dahilinde Üretilen Mallara Uygulanacak ÖTV’si Oranları

Hafif alkol (<i>aynı zamanda 80 faizden az alkol içermeyen denatüre edilmemişetil alkolu; 80 faziden az alkol içeren denatüre edilmemişetil alkolu</i>)	Her litre için 2 manat
Votka, sert alkollü içecekler ve sert alkollü içecek mamulleri, likör ve likör mamulleri	Her litresine 2 manat
Konyak ve konyak mamulleri	Her litresine 6 manat
Şampanya şarabı	Her litresine 2.5 manat
Şaraplar ve şarap mamulleri	Her litresine 0.1 manat
Bira (alkolsüz bira hariç) ve bira içeren diğer içecekler	Her litresine 0.2 manat
Purolar, uçları kesilen purolarve sigarilla (ince purolar)	1000 adet için 10 manat
Tütünden hazırlanan sigaralar ve ikameleri	1000 adet için 4 manat

Tablo 5. Petrol ürünlerinin 1 tonu için uygulanan ÖTV'si oranları:

• Otomobil benzini Aİ-95	64.0
• Otomobil benzini Aİ-92	65.0
• Otomobil benzini Aİ-80	66.00
• Dizel yakıtı	18.00
• Keroksin (KO-20)	32.00
• Reaktif motor yakıtı	9.00
• Nafta (ilk emal benzini)	13.00
• Sıvı gaz	22.00
• Gaz benzini	37.00
• Motor yakıtı DT-36	24.00
• Motor yakıtı DT-20	31.00
• Soba mazotu	3.00
• Motor yağı – M-12VB, M-14V2	52.00
• Endüstriyel yağlar İ-12A, İ-20V, İ-40A, İ-8B1, İ-30V	72.00
• Türbin yağları T-22, T-30, T-46	39.00
• Trafo yağı T-1500	54.00
• Diğer yağlar AK-15, S-11, XM-6, K-12, K-19, VM-4	56.00
• Kokslar KT-A, KT-T	19.00
• Koks KT-Q	18.00
• Bitüm BN 60/90, BNB-60/70	11.00

• Bitüm MQO	34.00
• Bitüm BNV, BNB-70/30, BNB-85/25	31.00

Ülkeye ithal edilen mallar için:

Tablo 6. Binik otomobillerinin motorunun hacmine uygun olarak uygulanan ÖTV'si oranları:

Binik otomobillerinin motor hacmi	Vergi oranı
2000 cm ³ 'ye kadar ise	Her 1 cm ³ – 0.2 manat
3000 cm ³ 'ye kadar ise	400 manat + 2001-3000cm ³ hissesi için her 1cm ³ 'ye göre – 3 manat
4000 cm ³ 'ye kadar ise	3400 manat + 3001-4000cm ³ hissesi için her 1 cm ³ 'ye göre – 8 manat
5000 cm ³ 'ye kadar ise	11400 manat + 4001-5000cm ³ hissesi için her 1cm ³ 'ye göre – 20manat
5000 cm ³ 'den fazla ise	31400 manat + 5000cm ³ 'den fazla hissesi için her cm ³ 'ye göre – 40 manat

Örnek 1:

Motorun hacmi 2400 cm³ olan binik otomobili için ithal zamanı ödenilecek vergi tutarı aşağıdaki gibi hesaplanıyor:

$$400 + (2400-2000)*3 = 1600$$

a) Eğlence veya spor amaçlı yatılara ve bu maksatlar için öngörülmüş diğer benzeri araçlara uygulanan vergi oranı motor hacminin her cm³ göre 3 manat olarak hesaplanıyor;

- b) Platinin her gram'ı için 4 manat vergi oranı ödeniliyor;
- ç) ithal edilen altının, ondan hazırlanan kuyumculuk ürünleri ve diğer ürünlerin ayarına bağlı olarak miktarına göre:

Tablo 7. Altın ayarına göre uygulanan ÖTV'si oranları

Altın Ayarı	Vergi Oranı
375	1.5 manat
500	2 manat
585	2.4 manat
750	3 manat
958	5 manat
999	6 manat

- c) İmal edilmiş, çeşitlenmiş, kalıplaştırılmış ve sıkılaştırılmış elmasın 1 karatı için 400 manat (vergi oranı) olmakla, aşağıdaki gibi hesaplanıyor:

Tablo 8. Elmas için uygulanan ÖTV'si oranları

Ayar (karat)	Vergi Oranı Katsayısı
< 1 karat	400 manat * faktiki çeki
1-2 karat	2*400manat * faktiki çeki
2-3 karat	3*400 manat * faktiki çeki
3-4 karat	4*400 manat * faktiki çeki
4-5 karat	5*400 manat * faktiki çeki
> 5 karat	10*400 manat

Örnek 2:

- 1) 0.6 karatlık (< 1 karat) elmas için ödenilecek vergi tutarı:

0.6 karat*400 manat = 240 manat

2) 4.2 karatlık elmas için ödenilecek vergi tutarı:

$$5 \text{ (katsayı)} * 400 * 4 \text{ manat} = 800 \text{ manat}$$

3) 2.5 karatlık elmas için ödenilecek vergi tutarı:

$$3 \text{ (katsayı)} * 400 * 2.5 \text{ manat} = 3000 \text{ manat}$$

d) Vergi Mecellesine ilave edilmiş 190.4.5. maddeye göre ithal edilen kürk ve deri mamullerinin toptan satış pazar fiyatından az olmayan gümrük değerinin 10 faizi

e) Özel tüketim vergisine tabi tutulan diğer mallar uygulanan vergi oranları Bakanlar Kurulunun Kararları ile düzenleniyor.

2.2.8. İhracın Vergiye Tabi Tutulması

Özel tüketime tabi tutulan malların ihraç edilmesi sıfır (0) oran ile vergilendiriliyor.

2.2.9. Vergiye Tabi İşlemlerin Tutarı

Ülke dahilinde üretilen mallar için:

a) Petrol ürünleri için – vergi mükellefinin müşteriden veya başka kişiden, aynı zamanda takas yoluyla aldığı veya alması gerektiği hakkın toptansatış piyasa fiyatından (ÖTV, yol vergisi ve KDV hariç) az olmayan tutarı;

b) Özel tüketim vergisine tabi tutulan diğer mallar için – üretilen malların miktarı.

Ülkeye ithal edilen mallar için:

a) Binik otomobilleri, eğlence veya spor amaçlı yatlar ve benzeri diğer araçlar için – motorlarının hacmi;

- b) Platin için vergiye tabi tutulan işlem platinin her gramı; altına, ondan hazırlanmış mücevherler ve diğer mamuller için – altınayarı;imal edilmiş, çeşitlendirilmiş, kalıplaştırılmış ve sıkılaştırılmış elmas için – elmasın karatı;
- c) Diğer ithal edilen mallar için – toptansatış piyasa fiyatından az olmayan malların gümrük değeridir (ÖTV, yol vergisi ve KDV hariç).

2.2.10. Vergi Tabi Tutulan İşlemlerin Süresi

Ülke dahilinde üretilen mallar için – malların üretim binasının sınırları dışına çıkarıldığı an;

İthal edilen mallar için – malların gümrük idaresi tarafından işlemler tamamlanarak ülkeye girişinin yapıldığı an.

2.2.11. Elektronik Vergi Faturasının Verilmesi

Özel tüketim vergisine tabi tutulan malları gönderen vergi mükellefi malı kabul eden kişiye düzgün bir şekilde derlenmiş elektronik vergi hesap faturası vermelidir.

Malların perakende ticaretinin söz konusu olduğu durumlarda elektronik vergi faturası yerine makbuz veya kasa fişi de verilebilir.

Yasada öngörülen şekil şartlarına uygun düzenlenmeyen makbuzlar, kasa fişleri, elektronik vergi faturaları ve nakitle yapılan satışlara ilişkin belgeler imalat yapanlar tarafından ÖTV'nin mahsup edilmesi hakkı vermez ve bu şekilde düzenlenmiş belgelere dayanılarak yapılmış mahsup işlemi geçersizdir.

2.2.12. Özel Tüketim Vergisinin Beyan Edilmesi

Üreticiler raporlama dönemi olan her raporlama ayı için mevcut olmuş vergiye tabi tutulan işlemler hakkındabeyannameyi bir sonraki ayın 20'den geç olmamak şartıyla, vergi kurumuna doğrudan, posta veya elektronik formatta İnternet aracılığıyla takdim etmelidir.

Vergi mükellefinin iptali (onun faaliyetinin sonlandırılması) zamanı raporlama ayının başından faaliyeti sonlandırılan güne kadar olan dönemi kapsayan beyanname vergi kurumuna bir sonraki ayın 20'den geç olmamak şartıyla, 30 gün içerisinde takdim edilmelidir.

İthalatçılar ithal edilen malları gümrük mevzuatına uygun olarak gümrük kurumlarında beyan ediyorlar. Aksi takdirde, yani ödeme yapılmadıkda mükellefin malları üretim binasının sınırları dışına çıkarmaya hakkı yoktur. Malların ithal edilmesi zamanı özel tüketim vergisi (ÖTV) gümrük kurumları tarafından alınan gümrük vergisi ile aynı şekilde vergiye tabi tutuluyor.

2.2.13. Özel Tüketim Vergisinin Ödenilmesi

Üreticiler her raporlama ayı için vergiye tabi tutulan işlemler için vergi tutarını bir sonraki ayın 20'den geç olmamak şartıyla, devlet bütçesine ödemek zorundadırlar.

Vergi mükellefinin vergi borcu ortaya çıktığında, borç ortaya çıktığı zaman ile ödeninceye kadar gerçekleştirilen vergiye tabi tutulan işlemler için ÖTV bu işlemlerin gerçekleştirildiği zaman ödeniyor.

2.2.14. ÖTV'ne Tabi Tutulan Mallar Üzerinde Vergi Kontrolü

Vergi kurumları özel tüketim vergisine tabi tutulan malların markalanmasının kontrolünü mükelleflerin uygun binalarında kontrol

postları,ölçüm cihazları, mühür uygulaması ve diğer önlemler almakla gerçekleştiriyorlar.

Mühürlerin vurulması ve açılması arasındaki sürede kontrol- ölçüm cihazlarının göstergesinde değişiklik yapmak, teknoloji ekipmanlardaki mühürlere hasar, üretilen ürünlerin vergi markası ile markalanmaması , tam olarak kayıtlı olmaması, özel tüketim vergisi markaların inventarzasyonundadeğişikliliğe yol verilmesi, aynı zamanda nihai malın üretim alanının sınırları dışına çıkarılmasına göre Vergi Mecellesinin hükümlerine uygun olarak vergi mükellefine 5000 manat tutarında mali yaptırım uygulanıyor.

Cinayet Mecellesinin hükümlerine uygun olarak kanunu ihlal eden kişilere karşı aşağıdaki ceza önlemleri alına bilir:

- a) Özel tüketim vergisine tabi tutulan malların vergi markası olmadan az miktarda, yani 500 manata kadar olan tutarda satılmasına, satış maksadıyla saklanmasına veya üretim binasının sınırları dışına çıkarılmasına göre aynı mamuller (mallar) müsadere edilmekle gerçek kişiler 150 manatdan 250 manata kadar, makam sahipleri300 manatdan 500 manata kadar, tüzel kişiler ise 1500 manatdan 2500 manata kadar tutarla cezalandırılıyorlar;
- b) Özel Tüketim vergisine tabi tutulan malların vergi markası olmadan çok fazla miktarda, yani 500 manatdan 2000 manata kadar olan tutarda satışı, satış maksadıyla saklanması, üretim binasının sınırları dışına çıkarılması veya ithal edilmesi 1000 manatdan 3000 manata kadar olan tutarı ödemek zorundadır veya 1 yıla kadar kamu yararına çalıştırma veya 2 yıla kadar hapis cezası ile cezalandırılıyor;

- c) Aynı fiiller büyük miktarda, yani 2000 manattan yukarı olan tutarda, tekrar veya önceden planlanmış şekilde bir grup kişi tarafından işlendiğinde 5 yıla kadar hapis cezası ile cezalandırılıyor;
- d) Perakende satışı istisna olmakla, özel tüketim vergisi markası ile markalanmalı olan mamulleri (malları) nakit olarak fazla miktarda, yani 50 manatdan 1000 manata kadar olan tutarda satma, benzer mamulleri (malları) satış maksadı için nakit olarak fazla miktarda, yani 50 manatdan 1000 manata kadar olan tutarda alma, 1000 manatdan 2000 manata kadar olan tutarda ceza veya 1 yıla kadar kamu yararına çalıştırma veya 1 yıla kadar hapis cezası ile cezalandırılıyor. Bu eylemler çok fazla miktarda, yani 1000 manatdan fazla olan tutarda yapıldıkta, 2 yıla kadar kamu yararına çalıştırma veya 2 yıla kadar hapis cezası ile cezalandırılıyor.

2.2.15. Maliye Yaptırımı ve Faizler

Özel tüketim vergisi beyannamesi veya vergi dışı yükümlülük hakkında uygun başvuruyu tutarlı sebep olmadan zamanında takdim etmeyen vergi mükellefine vergi kurumunun kararına göre 40 manat tutarında maliye yaptırımı uygulanıyor.

Verginin raporda gösterilen tutarı, verginin raporda gösterilmeli olan tutarına oranla azaltılmışsa, aynı zamanda devlet bütçesine dahil olması gereken vergi tutarını ödemekten rapor takdim etmemekle kaçınılmışdırsa, vergi mükellefine azaltılmış veya kaçınılmış vergi tutarının (kameral vergi kontrolü sonucunda hesaplanmış ilave vergi tutarı istisna olmakla) 50 faizi tutarında maliye yaptırımı uygulanıyor.

Özel tüketim vergisine tabi tutulan malların satış fiyatına dahil edilen vergi kanunla belirlenmiş süreçte ödenilmedikte, verginin ödenilmediği her bir gün için vergi mükelleflerinden ödenilmemiş vergi ödemesi miktarının 0.1 faizi miktarında faiz tutuluyor. Bu faiz vergi ödemeleri ile ilgili, tüm ödenmeyen vergi günlerini kapsayan bir süreye, ancak 1 yıldan fazla olmamak şartıyla uygulanıyor.

2.2.16. Özel Tüketim Vergisinin Muhasebeleştirilmesi

Özel tüketim vergisi hesaplaşmalarının muhasebekaydı 68 No'lu "Bütçe ile hesaplaşmalar" hesabının 68/4 ÖTV için hesaplaşmalar" alt hesabında yapılıyor.

Satıştan yapılan hasılatın içerisinde bulunan ÖTV tutarı 46 No'lu Mamul (iş, hizmet) satışı" hesabının aktifine ve 68 No'lu "Bütçe ile hesaplaşmalar" hesabının pasifine aktarılır. ÖTV bütçeye aktarılan 51No'lu "Hesaplaşma hesabı" ile kaydı yapılan 68/4 "Bütçe ile hesaplaşmalar" hesabının "ÖTV için hesaplaşmalar" alt hesabınınaktifinde gösterilmektedir.

Vergi mükellefi sayılan işletmeler için ÖTV tutarının kaydimevcut talimata uygun olarak vergi dairelerinde her bir mükellef için ayrı olan kişisel kayıtlar sayfasında yapılmaktadır.

ÖTV tutarının hesaplaşmasının doğruluğu ve zamanında bütçeye aktarılması yılda bir defadan az olmamak şartıyla, vergi organlarının düzenlediği grafiğe uygun olarak tüzel şahıslar için orijinal belgelerle kontrol ediliyor. Kontrol yapıldığı zaman 86 No'lu "Bütçe ile hesaplaşmalar" hesabının "ÖTV İçin Yapılan Hesaplaşmalar" alt hesabının aktifinde ve pasifinde olmak üzere orijinal belgelere dayalı olarak kayıtları ve kapsadığı sürenin doğru belirtilmesi belirlenmelidir (Qehreman Rzayev, 2006, s.290-291).

ÜÇÜNCÜ BÖLÜM
AZERBAYCANDA ÖZEL TÜKETİM VERGİSİ'NİN
DEĞERLENDİRİLMESİ

3.1 AZERBAYCAN'DA ÖZEL TÜKETİM VERGİSİNİN
DEĞERLENDİRİLMESİ

Devletlerin üstlendiği ekonomik, sosyal, siyasi sorumluluklarını yerine getirmesi için finansman kaynağına ihtiyaç duyarlar. Bunlardan biri de kamu harcamalarını hafifleten, bütçe açığını kapatmaya yardımcı olan vergidir. Önceleri vergi sadece devlete gelir sağlamak amacıyla hizmet veriyordu ama günümüzde vergi diğer fonksiyonları da üstlenmektedir. Vergi ile amaçların gerçekleşmesi vergilerin gelişmesine ve çeşitlenmesine yol açmıştır. Gelir, harcama ve servet üzerinden alınan vergiler ekonomik, sosyal yaşamın yönlendirilmesinde, devlete gelir sağlama açısından her geçen gün önem derecesini artırmaktadır.

Özel tüketim vergileri belirli mal ve hizmet üzerinden alınır ve bu yönüyle de genel tüketim vergilerinden farklı olan, aynı zamanda, harcamalar üzerinden alınan vergiler kategorisine giren dolaylı bir vergi türüdür. Özel tüketim vergisine tabi olan mal ve hizmetlerin sınırlı olması onu genel tüketim vergilerinden ayıran en önemli farklılıktır.

Özel tüketim vergisine tabi olan mallar ülkeden ülkeye değişiklik göstererek, daha çok kahve, sigara, alkollü içecekler gibi alışkanlık

verici mallar, benzin, çimento ve lüks mallar olarak belirlenmiştir. Bir ülkenin hangi mal ve hizmetlerin özel tüketim vergisine tabi tutulacağı o ülkenin gelişim derecesine bağlıdır. Şöyle ki, gelişmekte olan ülkelerde talep esnekliği düşük, zorunlu kullanım malları üzerinden alınırken, gelişmiş ülkelerde talep esnekliği yüksek olan lüks mallar üzerinden alınmaktadır (Taylor, 2012, s.461).

3.2. ÖZEL TÜKETİM VERGİSİNİN AZERBAJYCAN'DA UYGULANMA NEDENLERİ

Özel tüketim vergisi gelişmekte olan ülkelerin ekonomisi içinde önemli bir paya sahiptir. Şöyle ki, toplam gelirlerin %10-%20'ni oluşturmaktadır.

Özel tüketim vergisinin devletin sabit geliri olduğunu açıklayan bazı nedenleri vardır:

Birincisi, özel tüketim vergisi (ÖTV) birkaç ürün ve hizmet için uygulandığından, çok az sayıda üreticiden toplanıyor. Bu nedenle, ÖTV'nin toplanması ve yönetimi basit olduğundan kamu harcamalarını da önemli ölçüde azaltıyor.

İkincisi, özel tüketim vergisine tabi olan mal ve hizmetlere olan talebin düşük esnekliğe sahip olmasından dolayı devlet, bu vergiden toplanan gelirin dayanıklılığını ve hacmini artırabilir.

Örneğin, alkollü içecekler ve tütün mamulleri uyuşturucu niteliğinde olduğu için onların tüketimini azaltmak maksadıyla, bu ürünlere yüksek oranlı özel tüketim vergisi uygulanabilir (Arzu Ibrahimova, 2012, 16-29 mart, s.5).

Üçüncüsü, bir çok gelişmekte olan ülkelerde kürk, kuyumculuk ürünleri ve pahalı taşıt araçlarına kademeli özel tüketim vergisi oranları uygulanmaktadır.

Dördüncüsü, özel tüketim vergisi düzenleyici vergi olarak nitelendiriliyor (Musayev, 2016, s.96). Şöyle ki, ÖTV bu vergiye tabi tutulan malların tüketiminin ortaya çıkardığı olumsuz etkileri gidermek amacıyla, örneğin, tütün mamullerinin, alkollü içeceklerin tüketiminden kaynaklanan hastalıkları tedavi etmek için sağlık hizmetinin, petrol ve yağ ürünlerinin tüketiminin çevreye olumsuz etkilerini gidermek amacıyla kullanılan araçların gelişmesi, trafik kazalarının önlenmesi maliyetinin devlet tarafından karşılanması için uygulanıyor (Musayev, 2016, s.97).

3.3. ÖZEL TÜKETİM VERGİSİNİN ÇEVRE VE GÜVENLİK ÜZERİNDE ETKİSİ

Sosyal adaletin sağlanması ÖTV'nin çevre ve güvenlik fonksiyonlarını yerine getirmesi çok önemlidir. Özel tüketim vergisinin uygulanması zamanı onun yerine getireceği fonksiyonu açısından ve gelecekte onun olumsuz sonuçlarının önlenmesi amacıyla özel tüketim vergisi farklı oranlarda uygulanmaktadır. Örneğin, sigaranın özel tüketim vergisine tabi tutulmasının nedenleri aşağıdakilerdir:

- Sigara içenlerin sağlık sorunlarının artması, bu sorunları gidermek için kamu harcamalarının da artması ile sonuçlanacaktır;
- Sigara içenlerin sağlık sorunlarının artması sonucunda sağlık sigortasını karşılamak için devlet bütçesinden ek harcamalar yapılması ve s; (Musayev, 2016, s.28).

Özel tüketim vergisine tabi tutulan bazı malların ülke ekonomisi üzerinde olumsuz etkilerinin yanısıra olumlu etkilerini de belirtmek gerekir. Örneğin, sigara içenlerin ortalama yaşam süresi oldukça düşüktür ve sonuçta kamu harcamalarının önemli bir kısmını oluşturan, yaşlılara

ödenen emeklilik ve tedavi harcamaları büyük ölçüde azalmaktadır (Musayev, 2016, s.29).

3.4. ÖZEL TÜKETİM VERGİSİNİN BÜTÇE GELİRLERİ İÇİNDEKİ ÖNEMİ

Azerbaycan Cumhuriyeti'nin bütçe sistemini Nahçıvan Özerk Cumhuriyeti bütçesi, Azerbaycan Cumhuriyeti devlet bütçesi ve yerel bütçeler oluşturmaktadır.

Azerbaycan Cumhuriyeti'nde hazineye gelen gelirlerin amacı ülkenin ekonomik, sosyal, siyasi programların ve stratejilerinin uygulanması için gereken finansman kaynağını elde etmektir. Azerbaycan Cumhuriyeti'nin bütçe gelirleri, yerel gelir ve giderlerden, merkezleştirilmiş gelir ve giderlerden oluşmaktadır. (www.azerbaijans.com, 02.06.2018).

Azerbaycan Cumhuriyeti'nin bütçe gelirleri içerisinde önemli yere sahip olan vergilerden biri de ÖTV'dir. Konumuz dahilinde aşağıdaki gibi bir değerlendirme yapacak olursak,

Tablo 9. (2008-2017 yılında Azerbaycanda ÖTV'nin değerlendirilmesi)

Yıllar	Özel Tüketim Vergisi (Bin. AZN.)	Toplam Bütçe Gelirleri (Bin. AZN.)	Toplam Vergi Gelirleri (Bin. AZN.)	ÖTV'nin Toplam Bütçe Gelirleri içindeki payı (%)	ÖTV'nin Toplam Vergi Gelirleri içindeki payı (%)
2008	586900,0	7 392 500,0	5 746 565,8	7.93	10.21
2009	635500,0	12 177000,0	4 113 400,0	5.21	15.44
2010	686722,0	10 015 000,0	4 292 800,0	6.85	16.01
2011	630500,0	12 061 000,0	5 475 062,0	5.22	11.52
2012	668670,0	16 438 000,0	6 025 366,5	4.07	11.10
2013	733000,0	19 159 000,0	6 663 633,4	3.83	11.00
2014	874500,0	18 400 500,0	7 113 622,4	4.75	12.29
2015	684000,0	19 438 000,0	7 118 196,7	3.52	9.61
2016	790000,0	14 566 000,0	7 015 165,4	5.42	11.26
2017	703000,0	15 955 000,0	6 971 679,6	4.41	10.08

(www.maliyye.gov.az, 02.06.2018).

2008 yılında ÖTV'nden elde edilen gelirler devlet bütçesi gelirlerinin %7.93'nü oluşturmaktadır. 2009 yılında ise bu oran %5.21'e inmiştir. Aynı zamanda, 2008 yılına göre 2009 yılında ÖTV gelirleri yaklaşık %8.28 oranında artış göstermiştir. 2010 yılında ÖTV gelirleri devlet bütçesinin %6.85'ini oluşturmuştur. Hem devlet bütçesi gelirleri içerisinde artış söz konusu olmuştur, hem de özel tüketim vergisi 2009 yılına oranla daha fazla olmuştur. 2011 yılında ÖTV'nin devlet gelirleri içerisindeki payı %5.22olarak, 2008 ve 2010 yılına göre daha az olmuştur. Ve üstelik ÖTV gelirlerinde de 2009 ve 2010 yılına göre azalma söz konusu olmuştur. 2012 yılında bütçe gelirlerinin %4.07'lik bir kısmını oluşturmuştur. Özel tüketim vergisi gelirleri ise 2011 yılına göre 2012 yılında %6.05 oranında artış göstermiştir. 2010 yılına göre ise

yaklaşık %2.62 oranında bir azalma görülmüştür. 2013 yılında bu oran %9.62 civarında artmıştır. Bütçe gelirleri içerisinde ise yaklaşık olarak %0.24 oranında bir azalma olmuştur. 2014 yılında ÖTV bütçe gelirlerinin %4.75 oranlık bir kısmına sahip olmuştur ki, bu da 2013 yılına göre azalan değil artan oranlı bir gelir niteliği taşımaktadır. 2015 yılında %3.52'lik bir paya sahip olmuştur. Bu oranı değerlendirdiğimiz 10 yıl için en düşük oran olarak nitelendirebiliriz. 2014 yılına göre 2015 yılında ÖTV gelirleri de azalmıştır. 2016 yılında bütçe içerisindeki %5.42'lik bir paya sahip olmakla 2012, 2013, 2014 ve 2015 yılına göre büyük ölçüde değişiklik göstermiştir. 2017 yılında ÖTV'nin bütçe içerisinde payının %4.41 olduğu, ÖTV gelirlerinin ise 2016 yılına göre yaklaşık %11.01 civarında azalması söz konusu olmuştur.

2018 yılının Ocak-Şubat aylarında devlet bütçesine 70,2 milyon manat özel tüketim vergisi geliri dahil edilmiştir. Yani, 2017 yılına oranla %40,2 bir artış söz konusu olmuştur.

3.5. ÖZEL TÜKETİM VERGİSİNİN OLUMLU VE OLUMSUZ YANLARI

Diğer vergiler gibi özel tüketim vergisi de ülke ekonomisinin kalkınmasında önemli paya sahiptir. Her yıl belirli oranlarda ekonomiyi etkiliyor. Bu oranlar hem artış, hem de düşüş göstermek üzere ekonomiye iki yönde etki etmektedir. Ama özel tüketim vergisinin etkisi tek bir yönde değildir. Mali konular dışında vergi yönetimi faaliyetleri üzerinde de etkisi vardır.

Özel tüketim vergisinin etkileri olumlu ve olumsuz olmak üzere iki yere ayrılmaktadır.

3.5.1. Özel Tüketim Vergisinin Olumlu Yanları

Özel tüketim vergisi önceden belirlenmiş koşullar doğrultusunda yürütüldüğü zaman olumlu sonuçlar verdiği tespit edilmiştir. Bunun için bazı koşulların yerine getirilmesi gerekmektedir;

- a) Üzerine vergi konulacağı malın doğru seçilmesi
- b) Vergi oranının mükellef tepkisine neden olmayacak şekilde belirlenmesi
- c) Miktar esasına göre vergi uygulanması durumunda, ekonomik konjktürün daralma veya genişlenmesi durumunda vergi miktarının mevcut duruma göre belirlenmesi gerekmektedir (F.Saraçoğlu, 01.12.2005; aktaran Ntilek İliaz, 2006, s.32).

1. Özel tüketim vergisi gibi dolaylı vergilerde vergiyi doğuran olayın tek aşamada oluşturulması ve bu aşamanın da ilk imalat aşaması olması idari kolaylık sağlar. Çünkü ilk imalat aşamalarına doğru çıkıldıkça mükellef sayısı azaldığından vergi yönetimi kolaylaşmaktadır (İ.Önder, 2002, s.18; aktaran İliaz, 2006, s.32).
2. Belirli koşullara uygun olarak uygulanan ÖTV, çevre kirliliğinin önlenmesinde, vergi oranının doğru belirlenmesinde, toplum için zararlı olan malların tüketiminin kısıtlanmasında ve gelir dağılımında adaleti sağlamada olumlu sonuçlar vermektedir (<http://w3.gazi.edu.tr/web/fatihsaracoglu/17.pdf>, 01.12.2005; aktaran, İliaz, 2006, s.33).

3.5.2. Özel Tüketim Vergisinin Olumsuz Yanları

Yukarıda belirtilen olumlu etkilerin yanısıra ÖTV'nin olumsuz etkileri de mevcuttur.

1. Özel tüketim vergisinin vergilendirme alanına giren mallar sınırlı sayıda olduğu için, belirli bir gelir sağlamak için vergi oranlarının

yükseltilmesi durumu ortaya çıkmaktadır. Bu durum vergiye karşı tepki oluşturur ve vergi kaçakçılığına yol açar (Edizdoğan vd., 2004 s.331; aktaran İliaz, 2006, s.33).

2. Gelir dağılımında adaletin sağlanması için vergi konusu olan malların doğru seçilmesi önemlidir. Aksi takdirde kullanılması zorunlu olan malların da vergiye tabi tutulması sonucunda düşük gelir düzeyine sahip olan insanların vergi yükü artacağı söz konusudur.
3. ÖTV sosyal faydası az, zararı fazla olan mallar üzerinde uygulanıyor. Bu malların tüketiminin kısıtlanması amacıyla uygulanan ÖTV'nin başarılı olabilmesi için ilgili malların yüksek talep esnekliğine sahip olması gerekmektedir.
4. ÖTV'nin uygulanması tüketici tercihlerine etki edeceğinden dolayı vergilendirilen ve vergilendirilmeyen sanayiler arasında kaynak dağılımının değişiklik göstermesi söz konusu olabilir. Bundan başka, geliştirilmesi amaçlanan yurtiçi endüstrilerin piyasalarının vergi konulması sonucu daralması endüstriye zarar verebilir (<http://w3.gazi.edu.tr/web/fatihsaracoglu/17.pdf>, 01.12.2005; aktaran İliaz, 2006. s.33).
5. Son olarak ÖTV'nin yüksek oranla uygulandığını söyleyebiliriz. Yukarıda belirttiğimiz gibi, bu da dolayısıyla vergi kaçakçılığına yol açar. Son zamanlarda gümrükten alkol, sigara, alkol gibi özel tüketim vergisine tabi tutulan malların kaçak yolla geçirme eylemlerinin büyük oranda artmasını örnek (Şamilli, 2017, s.82).

3.6. ÖZEL TÜKETİM VERGİSİ VE REKABET

Yerli üreticilerin çıkarlarının korunması, ülke dahilinde üretilen özel tüketime vergisine tabi tutulan malların ister ülke içinde, isterse de

ülke dışında rekabete devamlılığının artırılmasının sağlanması, sabit fiyatlandırma için özel tüketim vergisi büyük öneme sahiptir (Musayev 2016, s.147). Bu sebepten özel tüketim vergisi, devletin vergi politikasının en önemli araçlarından biri sayılıyor. Ekonomik çıkarların sağlanması için devlet ÖTV'den büyük ölçüde yararlanmaktadır.

Özel tüketim vergisinin ekonomik etkisi dediğimiz zaman, girişimcinin elde ettiği gelirin bir kısmının devlet tarafından özelleştirilmesi kastediliyor. İşletmeler elde ettiği karı devamlı olarak artırmaya çalıştığından işletme sahipleri mümkün oldukça işletmenin faaliyet yönünü değiştirmekle özel tüketim vergisinin etkisini azaltmaya çalışıyorlar. Özel tüketim vergisinin işletmenin elde ettiği kar üzerinde ekonomik etkisinin anlamı, işletmenin kazanmış olduğu karın bir kaç defa azaltılmasıdır. Bu etkiyi fiyatları artırmakla veya harcamaları azaltmakla zayıflatmak mümkündür. Harcamaların azaltılması daha verimli ve tercih edilendir. Çünkü çoğu durumda harcamaların azaltılması kar tutarının artmasını sağlıyor. Böylelikle, özel tüketim vergisinin düzenleyici fonksiyonu kendini işletme sahibini üretim verimliliğini artırmaya teşvik etmesinde gösteriyor.

Özel tüketim vergisine tabi tutulan malların fiyatlarının yüksek olması yalnız üretilen malların miktarını değil, aynı zamanda tüketimin hacmini de belirliyor. Bazı ürün çeşitlerinin, daha çok sosyal açıdan zararlı olan, örneğin, sigaranın, alkollü içeceklerin tüketim hacmini azaltmak amacıyla son tüketimciye etki etmek için özel tüketim vergisi araç olarak kullanılabılır. Dış ticaret cirosunda özel tüketim vergisinin düzenleyici fonksiyonu kendini iç pazarda yerli ve yabancı ürünlerin rekabeti için aynı ortamın oluşturulmasında gösteriyor. Bu durumda KDV ile birlikte ÖTV'ni dengeleyici sınır vergileri olarak tanımlanırlar. Sınır vergileri gibi tanımlanmalarının nedenleri –

devletin gümrük sınırından geçirilen mallar için bu vergilerin uygulanmasıdır (Musayev, 2016, s.148). Dengeleyici vergiler olarak tanımlanma nedeni – ihraç zamanı uygulanacak vergi oranının yerli üretim ürünlerine uygulanacak vergi oranından çok olmaması ile alakalıdır (Musayev, 2016, s.149).

3.7. ÖTV'NİN ÜRETİM ÜZERİNDEKİ ETKİSİNİN DEĞERLENDİRİLMESİ

Bildiğimiz gibi, harmonizasyon sonucunda fiyat artıyor, talep azalıyor ve bunun için de talep esnekliği değişiyor. Aynı şekilde, fiyat azalıp, talep arttığında talep esnekliği yine değişiyor (Musayev, 2016, s.137).

Her durumda, üreticilerin ve tüketicilerin, özel tüketime tabi tutulan emtia piyasasında malların miktarına olan tutumu önemli ölçüde değişmektedir, özellikle, tedarikçilerin uluslararası rekabet gücü, tüketicilerin esnek tedarik eğrisine bağlıdır. Bu durumda, olası koşulların sonuçları aşağıdaki gibi olacaktır:

1. durum.

İthal edilen mallar için özel tüketim vergisi oranının azaltılması

İthal edilen mallara uygulanan ÖTV oranlarının yerli ÖTV oranlarının seviyesine düşürülmesi özel tüketime tabi tutulan malların artışına neden oluyor.

2. durum.

Yerli ÖTV oranlarının yükseltilmesi

Yerli ÖTV oranlarının ithal edilen mallar için uygulanan ÖTV oranlarının seviyesine kaldırılması ithal edilen malların miktarında azalmaya neden olacaktır.

3. durum.

İthal edilen mallar için uygulanan ÖTV oranlarını azaltmakla yerli ÖTV oranlarının artırılması

Bu durumda talep hacmi (veya üretilen) önceki durumlara kıyasla daha az fark yaratıyor (Musayev, 2016, s.138).

SONUÇ

Gelişmiş ülkelerde gelir vergisi ve kurumlar vergisi toplam vergi gelirlerinin büyük bir kısmını oluştururken, gelişmekte olan ülkelerde ÖTV ve KDV gibi dolaylı vergi oranlarının toplam vergi gelirleri içindeki payı dolaysız vergilere göre daha fazladır. Azerbaycan Cumhuriyetinde 1991 yılının sonlarında kabul edilmiş özel tüketim vergisi 1992 yılının 1 Ocak tarihinde yürürlüğe girmiştir. Toplam vergi gelirleri arasında yaklaşık %10 paya sahiptir. Bu oran bütçe gelirleri arasında payına göre değişmekte olup, her yıl yaklaşık %5-7 oranında değişiklik göstermektedir. Tez çalışmasının sonuçlarına göre, özel tüketim vergisi her yıl olumlu yönde değişiklik göstermiştir.

Tez çalışmasında diğer devletlerde uygulanan özel tüketim vergisine de değinilmiştir. Sonuç itibarile, Azerbaycan'da uygulanan özel tüketim vergisi oranlarının diğer ülkelere oranla çok daha düşük olduğu görülmüştür. Esnekliği yüksek mallara düşük, Esnekliği düşük mallara yüksek, vergi oranlarının uygulanması öngörülmektedir. Tütün, çevre kirliliği doğuran malların ve alkollü içeceklerin vergilemesi,

oluşan bu dışsallıkların içselleştirilmesi amacına hizmet eder. Bu oranları tespit etmek için her ülke ekonomi ve vergi politikası dikkate almaktadır. Türkiye’de olduğu gibi Azerbaycan’da da özel tüketim vergisi KDV’nin matrahına dahildir.

KAYNAKÇA

ERDEM, Metin; ŞENYÜZ, Doğan ve TATLIOĞLU, İsmail (2003), Kamu Maliyesi, Ekin Yayınları, Bursa.

ERDEM, Metin; ŞENYÜZ, Doğan ve TATLIOĞLU, İsmail (2016), Kamu Maliyesi, Ekin Yayınları, Bursa.

TURHAN, Salih (1993), Vergi Teorisi ve Politikası, Filiz Kitabevi, İstanbul.

ARSLAN, Aynur, (2011), Türk Vergi Sisteminde Dolaysız Vergilerden Dolaylı Vergilere Geçişin Ekonomik Yansımalarının Analizi, TC Celal Bayar Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, Manisa.

KANLI Murat, (2007), Dolaylı Vergiler ve Kayıt Dışı Ekonomi, Marmara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, İstanbul.

MUTER, Naci B.; ÇELEBİ, A; Kemal ve SAKINÇ, Süreyya (2006), Kamu Maliyesi, Emek Matbaası, İkinci Baskı, Manisa.

ALTIOK, Seçkin, (2007), Avrupa Birliği İle İlişkiler Çerçevesinde Özel Tüketim Vergisi Uygulaması Ve Türkiye Örneği, TC Süleyman Demirel Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, Isparta.

CAN, Engin, (2003), Özel Tüketim Vergisi ve Ekonomik etkileri (Avrupa Birliği Ülkelerindeki Uygulama Ve Türkiye Örneği), Marmara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yayınlanmamış Doktora Tezi, İstanbul.

GÜRLEK, Sedef Pelin, (2007), Harcamalar Üzerinden Alınan Vergilerden Katma Değer Vergisi, T.C. İstanbul Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, İstanbul.

ORAL, Hasan, (2006), Avrupa Birliğinde Özel Tüketim Vergilerinin Uyumlaştırılması Ve Türkiye, T.C. Ankara Üniversitesi, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, Ankara.

GÜÇBİLMEZ, Tandogan, (1974), Katma Deger Vergisi Ve Türkiye Yönünden Bir Degerlendirme, Yayınlanmamış Uzmanlık Tezi, Ankara.

AYHAN, Emin, Haluk, (1983), T.C. Başbakanlık Devlet Planlama Teskilatı, Katma Deger Vergisi ve Uygulanması Halinde Besinci Bes Yıllık Kalkınma Planı Döneminde Finansman Etkisi, (Uzmanlık Tezi) Yıllık Programlar ve Finansman Dairesi, Ankara.

ŞAMİLLİ, Ayaz, (2017), Azerbaycan Vergi Sisteminin Analizi Ve Türkiye’de Uygulanan Servet Vergilerinin Azerbaycan Vergi Sisteminde Uygulama Olanaklarının Değerlendirilmesi, Gazi Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi,

SARAÇOĞLU, Fatih; ENGİN, İ ve EJDER, Haydar, (2014), Maliye Ders Notları, İlksan Matbaası, Ankara, Devlet Planlama Teskilatı Özel

İhtisas Komisyonları, Türkiye – AT Mevzuat Uyumu Sürekli Özel İhtisas Komisyonu Raporları, Cilt 2: Vergilendirme Alt Komisyonu, Ankara Kasım 1995.

AGUN, Güldeniz, (2000), Günümüzde Uygulanan Özel Tüketim Vergileri ve Kuramsal Bir Yaklaşım, Edirne Trakya Üniversitesi, Yayınlanmamış, Yüksek Lisans Tezi, Ankara, Teksir.

ENGELS, Friedrich, Anti Dühring, Sol Yayınları, Türkçe 3. Baskı, Ekim 1995.

TAYLAR, Yıldırım, (2012), Vergi Teorisi Açısından Özel Tüketim Vergileri Ve Türk Özel Tüketim Vergisi Uygulaması, Dokuz Eylül Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi Cilt: 12, Özel S., 2010, s.435-467 (Basım Yılı: 2012)

Selçuk Gülten, (2012), Azerbaycan ve Türk Vergi Sistemlerinin Karşılaştırmalı Genel Analizi, T.C.Sakarya Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tez Projesi, Sakarya.

ŞENYÜZ, Doğan; YÜCE, Mehmet ve Gerçek, Adnan, (2008), Türk Vergi Sistemi Dersleri, Ekin Yayınları, Bursa.

ÇAPAR, Mustafa, (Ocak-Mart 2004), Özel Tüketim Vergisi Ve Türkiye Uygulaması, Sayıştay Dergisi, Sayı: 52, s. 121-134.

KELBİYEV, Y.A; MEHERREMOV, R.B ve RZAYEV P.Q, (2011), Yabancı Ülkelerin Vergi Sistemi derslik, Bakü.

BİLİCİ, Nurettin, (2007), Türkiye-Avrupa Birliği İlişkileri (Genel Bilgiler, İktisadi- Mali Konular, Vergilendirme), 3. Baskı, (Seçkin Yayınevi), Ankara, (Türkiye-AB İlişkileri).

KAYA, N. Yalçın/Bozkır, Müjdat; Özel Tüketim Vergisi ve Gelişim Süreci, Vergi Sorunları Dergisi, S.166 Temmuz 2002 Özel Eki.

VELİYEV, D.E; BALAKİŞİYEVA, Y.N; REFİBEYLİ, İ.R; İMANOV, E.E ve QARABALOV, E.M, (2003), Vergi Hukuku derslik, Azərbaycan Universitesi neşriyyatı, Bakü

İBADOĞLU LTD, (1997), Vergi, Gümrük ve Muhasebe İşİ, Bakü.

MEMMEDOV, F.E; MUSAYEV, A.F; SADIQOV, M.M; KELBİYEV, Y.A ve RZAYEV, Z.H, (2010), Vergiler ve Vergitutma derslik, Bakü.

<https://audit.az>, 26.05.2018

Azərbaycan Cumhuriyyətinin Vergiler Bəkanlığı, www.taxes.gov.az, 26.05.2018

Azərbaycan Cumhuriyyətinin Vergi Məcəlləsi, (2002), Bakü-Kanun.

ELİYEV, Nurane, (2017), Vergi Muafiyet Ve İstisnaları Ve İşletme Kararları Üzerine Etkileri: Azərbaycan Örneği, Azərbaycan Cumhuriyyəti Eğitim Bəkanlığı Azərbaycan Devlet İktisat Üniversitesi, Yayınlanmamış Lisans Tezi, Bakü.

RZAYEV, Qehreman, (2006), Muhasibat Uçotu ve Audit derslik, Bakü.

İBRAHİMOVA, Arzu, (16-29 Mart, 2012). “Aksizler”. İQTİSADİYYAT, 5.

MUSAYEV, Akif, (2016), Aksizler (Özel Tüketim Vergisi), Bakü.

www.azerbaijans.com, 02.06.2018

www.maliyye.gov.az, 02.06.2018

<https://vergidosyasi.com>, 06.10.2017

İLİAZ, Ntilek, (2006), Avrupa Birliği'nde Özel Tüketim Vergisi Uyumlaştırması Ve Türkiye, T.C. Ankara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Ankara.

ÖNDER, İzettin, “ÖTV ve Uyum Sorunu”, Mükellefin Dergisi, Sayı.113, Mayıs 2002, s.17-8.

SARACOGLU, Fatih; EJDER, Haydar, Özel Tüketim Vergisinin Teorik Temelleri Avrupa Birliği Normları,s.1-24 <http://www.gazi.edu.tr/web/fatihsaracoglu/17.pdf> <01- 12-2005>.

EDİZDOĞAN, Nihat, Kamu Maliyesi, 8. Baskı, Bursa, Ekin Kitabevi, 2004

MUSGRAVE, Richard A ve MUSGRAVE, Peggy B., Public Finance in Theory and Practice, (1980), Tokyo.