



**T.C.  
GAZİ ÜNİVERSİTESİ  
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ**

**YÜKSEK  
LİSANS  
TEZİ**

**AZERBAYCAN VERGİ SİSTEMİNİN  
ANALİZİ VE TÜRKİYE'DE UYGULANAN  
SERVET VERGİLERİNİN AZERBAYCAN  
VERGİ SİSTEMİNDE UYGULAMA  
OLANAKLARININ DEĞERLENDİRİLMESİ**

**AYAZ ŞAMİLLİ**

**MALİYE ANABİLİM DALI**

**OCAK 2017**



**AZERBAYCAN VERGİ SİSTEMİNİN ANALİZİ VE TÜRKİYE'DE  
UYGULANAN SERVET VERGİLERİNİN AZERBAYCAN VERGİ  
SİSTEMİNDE UYGULAMA OLANAKLARININ DEĞERLENDİRİLMESİ**

**Ayaz ŞAMİLLİ**

**YÜKSEK LİSANS TEZİ  
MALİYE ANABİLİM DALI**

**GAZİ ÜNİVERSİTESİ  
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ**

**OCAK 2017**

Ayaz ŞAMİLLİ tarafından hazırlanan “Azerbaycan Vergi Sisteminin Analizi Ve Türkiye’de Uygulanan Servet Vergilerinin Azerbaycan Vergi Sisteminde Uygulama Olanaklarının Değerlendirilmesi” adlı tez çalışması aşağıdaki jüri tarafından OY BİRLİĞİ / ~~OY ÇOKLUĞU~~ ile Gazi Üniversitesi Maliye Anabilim Dalı/Maliye Bilim Dalı YÜKSEK LİSANS TEZİ olarak kabul edilmiştir.

**Danışman:** Yrd. Doç. Dr. İsmail ENGİN  
Maliye Anabilim Dalı, Gazi Üniversitesi

Bu tezin, kapsam ve kalite olarak Yüksek Lisans Tezi olduğunu onaylıyorum/~~onaylamıyorum~~ .....

**Başkan:** Doç. Dr. Osman Fatih SARAÇOĞLU  
Maliye Anabilim Dalı, Gazi Üniversitesi

Bu tezin, kapsam ve kalite olarak Yüksek Lisans Tezi olduğunu onaylıyorum/~~onaylamıyorum~~ .....

**Üye:** Yrd. Doç. Dr. Cem Barlas ARSLAN  
Maliye Anabilim Dalı, Kırıkkale Üniversitesi

Bu tezin, kapsam ve kalite olarak Yüksek Lisans Tezi olduğunu onaylıyorum/~~onaylamıyorum~~ .....

Tez Savunma Tarihi: 30.01.2017

Jüri tarafından kabul edilen bu tezin Yüksek Lisans Tezi olması için gerekli şartları yerine getirdiğini onaylıyorum.

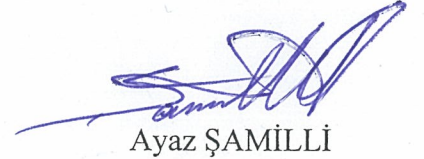
.....  
Prof. Dr. Mehmet Akif ÖZER  
Sosyal Bilimler Enstitüsü Müdürü

## ETİK BEYAN

Gazi Üniversitesi Sosyal Bilimleri Enstitüsü Tez Yazım Kurallarına uygun olarak hazırladığım bu tez çalışmada;

- Tez içinde sunduğum verileri, bilgileri ve dokümanları akademik ve etik kurallar çerçevesinde elde ettiğimi,
- Tüm bilgi, belge, değerlendirme ve sonuçları bilimsel etik ve ahlak kurallarına uygun olarak sunduğumu,
- Tez çalışmada yararlandığım eserlerin tümüne uygun atıfta bulunarak kaynak gösterdiğimi,
- Kullanılan verilerde herhangi bir değişiklik yapmadığımı,
- Bu tezde sunduğum çalışmanın özgün olduğunu,

bildirir, aksi bir durumda aleyhime doğabilecek tüm hak kayıplarını kabullendiğimi beyan ederim.



Ayaz ŞAMİLLİ

30/01/2017

AZERBAYCAN VERGİ SİSTEMİNİN ANALİZİ VE TÜRKİYE’DE UYGULANAN  
SERVET VERGİLERİNİN AZERBAYCAN VERGİ SİSTEMİNDE UYGULAMA  
OLANAKLARININ DEĞERLENDİRİLMESİ  
(Yüksek Lisans Tezi)

Ayaz ŞAMİLLİ

GAZİ ÜNİVERSİTESİ  
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ

Ocak 2017

ÖZET

Vergi, her ülkenin önemli gelir kaynaklarından biri olduğundan vergi sisteminin geliştirilmesi, mükelleflerle vergi idaresi arasındaki ilişkilerin düzenlenmesi, karşılaşılan sorunların çözülmesi, vergi idaresinin önemli hedeflerindedir. Yaşanan teknolojik ve ekonomik gelişmeler devletleri bu gelişmelere göre vergi sistemlerinde değişiklik yapmaya iten sebeplerdendir. Azerbaycan’da da vergi sisteminin geliştirilmesi devletin önemli hedeflerinden biridir. Günümüzdeki ekonominin negatif yansımalarını azaltmak ve önlemek için Azerbaycan vergi sisteminin de geliştirilerek bu negatif yansımaların ülke ekonomisine etkisini minimuma indirilmesi gerekmektedir. Azerbaycan Vergi Sisteminde servet unsurları yeterince vergilendirilmemektedir. Türk vergi sistemindeki Motorlu Taşıtlar Vergisi ve Veraset ve İntikal Vergisi gibi vergilerin Azerbaycan’da uygulanmasının sağlanması hem vergi gelirlerinde artışa hem de sosyal adalete katkı sağlayacaktır.

Bilim Kodu : 1120

Anahtar Kelimeler : Azerbaycan Vergi Sistemi, Servet Vergileri, Aksiz.

Sayfa Adedi : 145

Danışman : Yrd. Doç. Dr İsmail ENGİN

ANALYSIS OF THE AZERBAIJAN TAX SYSTEM AND THE EVALUATION OF  
THE APPLICATION OPERATIONS IN THE AZERBAIJAN TAX SYSTEM IN THE  
SERVICE IN THE TAX SERVICE APPLIED IN TURKEY

(M. Sc. Thesis)

Ayaz SHAMILLI

GAZI UNIVERSITY  
GRADUATE SCHOOL OF SOCIAL SCIENCES

January 2017

ABSTRACT

Tax is one of the most important duties that countries have to meet in order to improve the tax system, to develop the relations between the taxpayers and the tax authorities, and to solve the problems that are encountered in each country. Every day technological and economic developments are among the reasons that governments make changes in the tax system according to these developments. The development of the tax system in Azerbaijan is one of the important targets of the state. The Azerbaijani Tax System should also be developed to minimize and prevent the negative reflection of the present economy and to minimize the effect of these negative reflections on the economy of the country. In the Azerbaijani Tax System, wealth elements are not taxed adequately. Implementation of taxes such as Motor Vehicles Tax and Inheritance and Transfer Tax in Turkey will contribute to increase in tax revenues and social justice in Azerbaijan.

Science Code : 1120

Key Words : Azerbaijani Tax System, Wealth Taxes, Excise.

Page Number : 145

Supervisor : Asst. Prof. Dr. Ismail ENGIN

## TEŐEKKÖR

Çalıőmalarım boyunca değerli yardım ve katkılarıyla beni yönlendiren, kıymetli tecrübelerinden faydalandığım danışmanım Yrd. Doç. Dr. İsmail ENGİN'e, bu süreç boyunca desteklerini benden esirgemeyen hocalarım, arkadaşlarım ve aileme teşekkürlerimi sunarım.





## İÇİNDEKİLER

	<b>Sayfa</b>
ÖZET .....	iv
ABSTRACT.....	v
TEŞEKKÜR.....	vi
İÇİNDEKİLER .....	vii
ÇİZELGELERİN LİSTESİ.....	xii
ŞEKİLLERİN LİSTESİ .....	xiv
KISALTMALAR.....	xv
GİRİŞ .....	1

### 1. BÖLÜM

#### VERGİ KAVRAMI, VERGİLEME İLKELERİ VE VERGİNİN SINIFLANDIRILMASI

1.1. Verginin Tanımı.....	3
1.2. Verginin Amaçları .....	4
1.2.1. Verginin mali amaçları.....	4
1.2.2. Verginin mali olmayan amaçları .....	5
1.2.2.1. Sosyal amaçlar .....	5
1.2.2.2. Ekonomik amaçlar.....	6
1.2.2.3. Ahlaki amaçlar.....	6
1.3. Vergileme İlkeleri .....	6
1.3.1. Adam Smith'in vergileme ilkeleri .....	7
1.3.2. Adolph Wagner'in vergileme ilkeleri .....	8
1.3.3. Neumark'ın vergileme ilkeleri .....	10
1.3.4. Çağdaş vergileme ilkeleri.....	11
1.3.5. İyi bir vergi sisteminin taşıması gereken özellikler .....	14
1.4. Vergilerin Sınıflandırılması .....	14

**Sayfa**

1.4.1. Gelir üzerinden alınan vergiler.....	14
1.4.1.1. Gelir vergilerinin özellikleri.....	15
1.4.1.2. Gelir vergilerinin çeşitleri.....	15
1.4.1.2.1. Gelir Vergisi .....	15
1.4.1.2.2. Kurumlar Vergisi .....	16
1.4.2. Harcamalar üzerinden alınan vergiler .....	16
1.4.2.1. Harcama vergilerinin özellikleri.....	17
1.4.2.1. Harcama vergilerinin çeşitleri .....	17
1.4.2.1.1. Genel muamele vergileri.....	18
1.4.1.2.2. Özel Tüketim Vergisi .....	19
1.4.1.2.3. Harcama Vergisi .....	19
1.4.3. Servet üzerinden alınan vergiler.....	20
1.4.3.1. Servet vergilerinin özellikleri.....	20
1.4.3.2. Servet vergilerinin çeşitleri.....	21
1.4.3.2.1. Servetten alınan vergiler .....	22
1.4.3.2.2. Servet transferlerinden alınan vergiler.....	22
1.4.3.2.3. Servet artışı vergileri.....	23

**2. BÖLÜM****AZERBAYCAN VERGİ SİSTEMİ**

2.1. Azerbaycan Vergi Sisteminin Tarihsel Gelişimi .....	25
2.1.1. Sovyetler dönemi vergi sistemi .....	25
2.1.2. Bağımsızlık sonrası dönemde vergi sistemi .....	26
2.2. Azerbaycan Vergi Sisteminde Egemen Olan İlkeler.....	28
2.3. Azerbaycan Vergi Sisteminde Anayasal Hükümler .....	29
2.4. Azerbaycan'da Vergi Denetimi .....	30
2.4.1. Kameral vergi denetimi.....	31

	<b>Sayfa</b>
2.4.2. Seyyar vergi denetimi .....	32
2.5. Azerbaycan'da Vergi Suç ve Cezaları .....	33
2.6. Azerbaycan Vergi Sisteminin Genel Yapısı .....	36
2.7. Azerbaycan'da Uygulanmakta Olan Vergiler .....	40
2.7.1. Devlet vergileri.....	40
2.7.1.1. Gelir Vergisi .....	40
2.7.1.2. Manfaat Vergisi .....	42
2.7.1.3. İlave Değer Vergisi.....	44
2.7.1.4. Aksiz Vergisi .....	46
2.7.1.5. Tüzel Kişilerin Emlak Vergisi.....	49
2.7.1.6. Tüzel Kişilerin Toprak Vergisi.....	51
2.7.1.7. Maden Vergisi .....	53
2.7.1.8. Yol Vergisi.....	55
2.7.1.9. Sadeleştirilmiş Vergi .....	58
2.7.2. Yerel Vergiler.....	61
2.7.2.1. Gerçek Kişilerin Toprak Vergisi .....	61
2.7.2.2. Gerçek Kişilerin Emlak Vergisi .....	62
2.7.2.3. Yerel Önemli İnşaat Malzemeleri Üzerinden Alınan Maden Vergisi .....	64
2.7.2.4. Belediye Mülkiyetinde Olan İşletme ve Kurumların Gelir Vergisi .....	64
2.8. Vergi Gelirlerinin Gelişimi ve Dağılımı .....	65
2.9. Azerbaycan'da Uygulanan Vergilerin Vergileme İlkeleri Açısından Değerlendirilmesi .....	73
2.9.1. Mali vergileme ilkeleri açısından Azerbaycan vergi sisteminin değerlendirilmesi .....	73
2.9.2. İktisadi vergileme ilkeleri açısından Azerbaycan vergi sisteminin değerlendirilmesi .....	74
2.9.3. Sosyal vergileme ilkeleri açısından Azerbaycan vergi sisteminin değerlendirilmesi .....	75

2.9.4. İdari vergileme ilkeleri açısından Azerbaycan vergi sisteminin değerlendirilmesi.....	77
2.10. Azerbaycan Vergi Sistemindeki Sorunlar.....	78

### 3. BÖLÜM

#### TÜRKİYE'DE UYGULANAN SERVET VERGİLERİ

3.1. Emlak Vergisi .....	85
3.1.1. Kavramsal açıklama .....	85
3.1.2. Verginin konusu .....	85
3.1.3. Vergiyi doğuran olay.....	86
3.1.4. Verginin mükellefi .....	86
3.1.5. Muafiyet ve istisnalar .....	86
3.1.5.1. Bina Vergisinde muafiyet ve istisnalar.....	87
3.1.5.2. Arazi Vergisi için muafiyet ve istisnalar .....	91
3.1.6. Verginin matrah ve oranı .....	93
3.1.6.1. Bina Vergisinin matrahı ve oranı .....	93
3.1.6.2. Arazi Vergisinin matrahı ve oranı .....	93
3.1.7. Verginin beyanı, tarhı ve tahsili .....	93
3.1.7.1. Verginin beyanı .....	93
3.1.7.2. Verginin tarhı.....	95
3.1.7.3. Verginin tahsili .....	96
3.2. Motorlu Taşıtlar Vergisi .....	97
3.2.1. Kavramsal açıklama .....	97
3.2.2. Verginin konusu .....	99
3.2.3. Vergini doğuran olay.....	99
3.2.4. Verginin mükellefi .....	99
3.2.5. Muafiyet ve istisnalar .....	100

	<b>Sayfa</b>
3.2.6. Verginin matrah ve oranı .....	101
3.3. Veraset ve İntikal Vergisi .....	104
3.3.1. Kavramsal açıklama .....	104
3.3.2. Verginin konusu .....	105
3.3.3. Vergiyi doğuran olay.....	105
3.3.4. Verginin mükellefi .....	106
3.3.5. Muafiyet ve istisnalar .....	106
3.3.6. Verginin matrah ve oranı .....	109
3.3.7. Verginin beyanı, tarhı ve tahsili .....	111
3.4. Türkiye’de Uygulanan Servet Vergilerinin Değerlendirilmesi.....	113

#### 4. BÖLÜM

### AZERBAJCAN’DA SERVET VERGİLERİNİN UYGULANMASI OLANAKLARININ DEĞERLENDİRİLMESİ

4.1. Azerbaycan’da Servet Vergilerinin Uygulanma İhtihacı.....	123
4.2. MTV ve VİV’nin Azerbaycan Vergi Sitemine Uyumlu Bir Biçimde Tasarlanması .....	125
4.2.1. Motorlu Taşıtlar Vergisi.....	125
4.2.2. Veraset ve İntikal Vergisi.....	133
SONUÇ .....	139
KAYNAKÇA.....	141
ÖZGEÇMİŞ .....	145

## ÇİZELGELERİN LİSTESİ

<b>Çizelge</b>	<b>Sayfa</b>
Çizelge 2.1. AC aylık Gelir Vergisi tarifesi.....	42
Çizelge 2.2. Binek otomobillere uygulanan Aksiz Vergisi oranları .....	49
Çizelge 2.3. Toprak Vergisi oranları .....	53
Çizelge 2.4. Maden Vergisi oranları .....	54
Çizelge 2.5. Maden Vergisi oranları .....	55
Çizelge 2.6. Binek otomobiller için vergi tutarları.....	57
Çizelge 2.7. Otobüsler için vergi tutarı.....	57
Çizelge 2.8. Sadeleştirilmiş Vergi oranları .....	60
Çizelge 2.9. Motorlu taşıtlar için vergi oranları.....	60
Çizelge 2.10. Azerbaycan Bütçe Gelirleri .....	66
Çizelge 2.11. Azerbaycan vergi gelirleri ve toplam vergi gelirleri içindeki payları.....	68
Çizelge 2.12. Dolaylı ve dolaysız vergilerin vergi gelirleri ve toplam bütçe gelirlerindeki payları .....	71
Çizelge 2.13. Belediyelerin vergi gelirleri .....	72
Çizelge 2.14. Azerbaycan Gelir Vergisi dilimleri .....	81
Çizelge 3.1. (I) sayılı tarife .....	101
Çizelge 3.2. (II) sayılı tarife.....	102
Çizelge 3.3. (IV) sayılı tarife .....	103
Çizelge 3.4. Veraset ve İntikal Vergisi oranları.....	110
Çizelge 3.5. Veraset ve İntikla Vergisinde beyanname verme süreleri.....	112
Çizelge 3.6. Binek taşıtlar için Özel Tüketim Vergisi oranları.....	116
Çizelge 3.7. Farklı motor güçlerine göre otomobillerin 2017 yılı vergi yükü.....	118
Çizelge 3.8. Servet üzerinden alınan vergi gelirleri ve toplam bütçe hasılatı içindeki payları .....	121
Çizelge 4.1. (I) sayılı tarife .....	129

<b>Çizelge</b>	<b>Sayfa</b>
Çizelge 4.2. (II) sayılı tarife.....	129
Çizelge 4.3. (III) sayılı tarife.....	130
Çizelge 4.4. (IV) sayılı tarife .....	130
Çizelge 4.5. Azerbaycan'ın muhtemel MTV geliri .....	132
Çizelge 4.6. Veraset ve İntikal Vergisi tarifesi .....	136



## ŞEKİLLERİN LİSTESİ

Şekil	Sayfa
Şekil 1.1. Harcama vergilerinin çeşitleri.....	17
Şekil 1.2. Servet vergilerinin çeşitleri.....	21
Şekil 2.1. Azerbaycan'da vergi denetimi türleri .....	31
Şekil 2.2. Azerbaycan vergi sisteminde uygulanan vergiler .....	37





## KISALTMALAR

Bu çalışmada kullanılmış kısaltmalar, açıklamaları ile birlikte aşağıda sunulmuştur.

<b>Kısaltmalar</b>	<b>Açıklamalar</b>
<b>AC</b>	Azerbaycan Cumhuriyeti
<b>ACDPF</b>	Azerbaycan Cumhuriyeti Devlet Petrol Fonu
<b>AVK</b>	Azerbaycan Vergi Kanunu
<b>BÜB</b>	Bağımsız Ülkeler Birliği
<b>İDV</b>	İlave Değer Vergisi
<b>OECD</b>	Organisation for Economic Co-operation and Development
<b>SB</b>	Sovyetler Birliği
<b>SSBC</b>	Sovyet Sosyalist Cumhuriyetler Birliği
<b>USD</b>	Amerikan Doları
<b>VİV</b>	Veraset ve İntikal Vergisi

## GİRİŞ

Devlet faaliyetini yürütülebilmesi için ihtiyaç duyduğu kaynağı çeşitli şekillerde sağlamaktadır. Vergi, bir ülkenin en önemli gelir kaynağı olarak nitelendirilmektedir. Bütün ülkeler kamu harcamalarını finanse etmek ve ekonomik varlığını devam ettirebilmek için vergi toplamaktadır. Hemen hemen tüm ülkelerde vergiler, kamu gelirleri içinde en çok hasılatın elde edildiği kaynaklardır. Devletin vergi yoluyla topladığı gelirin, toplam kamu gelirleri içindeki payı birçok ülkede %70–80 civarındadır. Ama bazı ülkeler de vardır ki onların bütçe gelirleri içinde vergi gelirleri daha aşağı bir oranı oluşturmaktadır. Bu kategoriye uygun ülkelerden biri de Azerbaycan'dır.

Günümüzde Azerbaycan Cumhuriyeti'nde vergi sisteminin gelişmesi esas ekonomik beklentilerden biridir. Sovyetler Birliği'nin parçalanmasından sonra Azerbaycan'da sosyalizmin etkileri hala devam etmektedir. Bu durumda vergi sistemi, ekonominin düzenlenmesinde, bütçe gelirlerinin gelişmesinde, fiyat artışının sınırlandırılmasında, adaletin sağlanmasında ve diğer devlet görevlerinin yerine getirilmesinde en önemli unsur rolünü taşımaktadır.

1920-1991 yılları arasında Azerbaycan'ın da dahil olduğu Sovyetler Birliği'nde vergiye ideolojik anlamda sosyalist devlete yabancı olan element gibi bakıldığından ve kamu sektöründe oluşturulan gelir tamamen devlete mahsus olduğundan devlet kurumları ile devlet arasında hiçbir vergi ilişkileri olamazdı. Bu ve diğer sebepler sadece Azerbaycan'da değil tüm Sovyet ülkelerinde vergi ilişkilerinin gelişmemesine neden olmuştur. Azerbaycan Cumhuriyeti modern vergi sisteminin temeli 1991-1992 yıllarında Azerbaycan yeniden bağımsızlığını kazandıktan sonra oluşturulmuştur.

Tez çalışmamızın esas hedefleri içinde Azerbaycan vergi sisteminin analizi, sorunların belirlenmesi ve ortadan kaldırılması için hangi çözümlerin uygulanması konuları ve vergi sisteminin gelişmesi için neler yapılabileceği yer almaktadır. Çalışmamızın diğer bir hedefi de Azerbaycan'da servet vergilerinin sayının artırılmasıdır. Azerbaycan'da bazı servet unsurlarının verginin konusuna dahil edilmemesi ve servet unsurlarının yeteri kadar vergilendirilmemesi vergi gelirlerinde kayba neden olmakta ve sosyal adaleti sarsmaktadır. Bu sebepten Azerbaycan'da vergilendirilmeyen servet unsurlarının vergilendirilmesi bu sorunların çözülmesinde önemli rol oynayacaktır.

Çalışmamız dört bölümden oluşmaktadır. İlk bölümde; verginin kavramsal açıklaması, amaçları, ilkeleri gibi konular ele alınmıştır. İkinci bölümde; Azerbaycan vergi sisteminin gelişimi, sistemde uygulanan vergiler, vergi gelirlerinin kamu bütçesindeki yeri, vergi sisteminin analizi, sorunlar ve çözüm önerileri yer almaktadır. Üçüncü bölümde; Türkiye’de uygulanan servet vergileri, servet vergilerinin ekonomiye etkileri, servet vergileri gelirleri, servet vergilerinde öne çıkan sorunlara yer verilmiştir. Dördüncü bölümde; Türkiye’de uygulanan Motorlu Taşıtlar ve Veraset ve İntikal vergisinin Azerbaycan’da uygulanabilirliği ve Azerbaycan için uyarlanması ele alınmaktadır.



## 1. BÖLÜM

### VERGİ KAVRAMI, VERGİLEME İLKELERİ VE VERGİNİN SINIFLANDIRILMASI

#### 1.1. Verginin Tanımı

Vergi, devlet tarafından egemenlik gücüne dayanılarak, kamu hizmetlerini karşılamak üzere mali, ekonomik, toplumsal ve siyasi amaçlarla gerek bireyler, gerekse kurumlardan ekonomik durumlarına göre ve doğrudan karşılığı olmaksızın, kanunların belirlediği şekilde ve hukuki zorlama ile alınan parasal ödemedir (Akdoğan, 2011: 119). Diğer bir deyişle vergi, herkesin ödeme gücüne göre yerine getirmekle yükümlü olduğu bir görevdir.

Klasiklere göre "vergi, kişilerden kamu giderlerini karşılamak üzere, cebri, nihai ve karşılıksız olarak istenen parasal yükümlülüktür". Modern maliyecilerin vergi tanımı ise: "Vergi, kişilerden kamu harcamalarını karşılamak ve devletin ekonomik ve sosyal hayata müdahalesini sağlamak üzere, cebri, nihai ve karşılıksız olarak, doğrudan doğruya istenen parasal bir yükümlülüktür" şeklindedir ([http://www.ekodialog.com/kamu\\_maliyesi/vergi\\_nedir.html](http://www.ekodialog.com/kamu_maliyesi/vergi_nedir.html)).

Seçkin bir Amerikan hukukçusu olan Oliver Wendell Holmes'e göre, vergiler, bizim medeniyet için ödediğiniz fiyattır (Bird ve Wilkie, 2012).

Vergide iki taraf bulunmaktadır. Bir tarafta vergiyi alan devlet, diğer tarafta vergi yükümlüsü birey ve kurumlar yer almaktadır. Modern devletlerde, devlet gücünü elinde bulunduran kişilerin istek ve arzularına göre vergi alınmaması, vergilerin hukuki bir esasa dayandırılması, bir başka ifadeyle kanunla alınması esastır (Can ve diğerleri, 2013: 1).

Bildiğimiz gibi ödenen vergilere göre kimse devlet tarafından ödüllendirilmiyor ve devlet tarafından vergi ödeyicilerine sağlanan fayda onların ödemelerinin tam karşılığı olmayabilir (OECD, 1996).

## 1.2. Verginin Amaçları

Vergi toplumda çok yönlü ve önemli etkilere sahip olan bir olaydır (Eker, 2001: 146). Bu etkilerin topluma zarar vermeyecek şekilde ve kamu gelirlerini maksimum düzeye ulaştırmak için devlet vergilemede bazı hedeflere yönelmektedir. Keza, devlet vergi sistemi ile ekonomide istenmeyen sapmaları minimize edebilir (J. Lau, 2003).

Verginin amaçları ülkeden ülkeye değişmektedir. Devletler arasındaki teknolojik ve ekonomik gelişmelerde farklılıklar olduğu gibi vergi sistemlerinde de farklılıklar görülmektedir (Babic ve Pavlova, 2012: 211). Bu farklılıklar ülkelerde vergileme amaçlarını etkileyen en önemli faktörlerdendir.

Vergilemede iki konu daha fazla önem taşımaktadır: Bunlardan birincisi devlet vergileri toplumsal refah artışını hedef alarak tasarlamalı, ikincisi olarak da devletin uyguladığı vergiler ekonomiye pozitif etki etmelidir (Tresch, 2008: 243). Vergiler sosyal refahın artırılmasında olduğu gibi, ekonomiyi otomatik olarak dengelemek için çok önemli rol oynamaktadır (<http://www.gov.scot/Publications/2013/10/4839/6>).

Verginin amaçları yazarlar tarafından değişik biçimlerde ele alınmaktadır. Bazı yazarlar verginin amaçlarını fiskal-ekstra fiskal veya mali-mali olmayan amaçlar şeklinde ele alırken, bazı yazarlar verginin mali, ekonomik ve sosyal amaçları olduğunu ifade etmektedir (Eker, 2001: 146).

Biz verginin amaçlarını mali ve mali olmayan amaçlar şeklinde inceleyeceğiz.

### 1.2.1. Verginin mali amaçları

Verginin mali amacından kasıt devletin vergiyi kamu harcamalarını karşılamak için almasıdır. Bu verginin geleneksel amacıdır (Eker, 2001: 147). Verginin mali amacı en önemli amaç olarak bilinmektedir. Çünkü devletin üstlendiği bazı görevler vardır ve bu görevlerin yerine getirilmesi için mali desteğe ihtiyaç duyulmaktadır. Genel olarak ülkelerin bütçelerinin büyük bir kısmını vergilerden gelen gelirlerin oluşturduğunu göz önüne alırsak verginin en önemli amacının mali amaç olduğunu söyleyebiliriz.

Son zamanlarda bir çok ülkede devletin üstlendiği görevler artmaktadır. Bu da kamu harcamalarının artmasına sebep olmakta, dolayısıyla vergi gelirlerinin de artması gerekmektedir. Artan vergi oranları da vatandaşların üzerine düşen vergi yükünü artırmaktadır. Vergi yükünün artırılması ise yatırım kararlarını, istihdamı, talebi ve gelir dağılımını olumsuz yönde etkileyebilir (Mutluer ve diğerleri, 2007: 229). Böyle bir durum uzun süre devam ederse oluşabilecek durum verginin mali amacını da olumsuz yönde etkileyecektir.

### **1.2.2. Verginin mali olmayan amaçları**

Devletler mali amaçlar dışında diğer amaçlarına da ulaşmak için vergiyi kullanabilir. Bu amaçlar; vergi teşvikleri, istisnalar, muafiyetler veya vergi artırılması yoluyla gerçekleştirilebilir. Genel olarak vergiler herhangi bir faaliyeti teşvik etmek veya kısıtlamak için kullanılabilir (Bird and Wilkie, 2012). Örneğin, kriz zamanı devlet ekonomiyi canlandırmak için vergi indirimleri yaparak yatırımcıları teşvik eder veya negatif dışsallıkları ortadan kaldırmak için negatif dışsallık yaratan faaliyetler için vergi oranlarını yükseltebilir.

Verginin diğer mali olmayan amaçlarını genel olarak aşağıdaki gibi ele alabiliriz.

#### **1.2.2.1. Sosyal amaç**

Vergi sosyal adaletin sağlanmasında bir araç olarak kullanılabilir. Verginin sosyal amacı vatandaşlar arasında olan servet ve gelir dengesizliklerini vergi yoluyla kısmen kaldırmayı hedef almaktadır. Artan oranlı gelir vergileri, belli bir sınırın üstünde bulunan gelirlere alınan ek vergi, gider vergilerinde vergiye tabi mal ve hizmetten alınan vergilerin bunların lüks olup olmamalarına göre farklılaştırılması sosyal adaletin sağlanması için vergi yoluyla yapılan uygulamalardır.

Modern devlet anlayışında sosyal adaletin sağlanması çok önemli bir yere sahiptir. Sosyal devlet fonksiyonu içinde günümüzde doğru vergilere her geçen gün biraz daha fazla ve etkili olarak sosyal hayata müdahale imkanları verilir olmuş, özellikle kamu maliyesinin yeniden dağıtıcı rolü içinde, hem ekonomik ve hem de mali yönden kamusal araçlar çok

ciddi sosyal fonksiyon gören araçlar haline gelmişlerdir ([http://www.ekodialog.com/kamu\\_maliyesi/verginin\\_fonksiyonlari.html](http://www.ekodialog.com/kamu_maliyesi/verginin_fonksiyonlari.html)).

Verginin bilinen sosyal amacı, gelir ve servet eşitsizliklerinin giderilmesini sağlamaktır. Ancak, son zamanlarda bütün dünya ülkelerinde giderek önem kazanan çevre sorunları, hızlı nüfus artışı, hızlı ve çarpık şehirleşme ve sanayileşme hareketleri, uyuşturucu ve alkol kullanımı gibi temel sorunlar karşısında diğer kamu ekonomik ve mali araçlar yanında vergiler de bu sorunlarla mücadelede önemli ve etkili bir araç haline gelmiştir (Eker, 2001: 149).

### **1.2.2.2. Ekonomik amaç**

Verginin ekonomik amacı, ekonominin vergilerin yardımıyla yönlendirilmesini ifade etmektedir. Bu konuda vergi yoluyla güdülebilecek başlıca ekonomik amaçlar olarak; yatırımları teşvik etmek, üretimi veya tüketimi teşvik etmek ya da kısıtlamak, ödemeler dengesini düzeltmek, tasarrufları teşvik etmek, ekonomik istikrarı sağlamak, ekonomik yapıyı değiştirmek, spekülasyonu önlemek gibi etkenler ifade edilebilir (Edizdoğan, 2008: 160).

### **1.2.2.3. Ahlaki amaçlar**

Verginin mali olmayan diğer bir amacı da ahlaki amaçtır. Verginin ahlaki amacının alkollü içkiler, tütün, uyuşturucu maddeler vb. mallar üzerine konulan özel tüketim vergileri, bu malların tüketimini azaltmak böylece toplumun gerek ahlak, gerekse de sağlık yönünden sağlam bir bünyeye kavuşmasını sağlamak amacını taşırlar (Edizdoğan, 2008: 163).

## **1.3. Vergileme İlkeleri**

Vergi ilkeleri verginin temelini oluşturan, vergi sistemine yön veren, vergi sistemi kurulurken esas alınan ilkelerdir. Diğer bir ifade ile iyi bir vergi yapısı oluşturmak için kullanılan kriterlere vergileme ilkeleri denmektedir (Krishnan ve Abdul Kareem, 2011: 42). Bu ilkeler esasında vergi ödeyicileri ile devlet arasındaki ilişkiler düzenlenmektedir.

“Vergileme ilkeleri, uyulması gerekli, normatif ilkeler niteliğindedir. Bu nedenle bu ilkeler “olanı” değil “olması” gerekeni ifade eder. Vergilemenin normatif yönü olarak

kabul edilen vergileme ilkeleri her çağa ve her ülkeye göre değişebilmektedir. Vergileme ilkeleri ülkelerin ekonomik ve sosyal şartları, teknolojik imkanları, toplumun dünya görüşü ve zihniyeti, hukuk bilincinin oluşum seviyesi ve kamu hukukunun durumu ile yakından ilgilidir” (Gokbunar, 1998).

Bugüne kadar bir çok iktisatçı tarafından vergileme ilkeleri ile ilgili öneriler ortaya atılmıştır. Bu iktisatçılar arasında başlıcaları Adam Smith, Adolph Wagner, Neumark olarak ifade edilebilir.

### 1.3.1. Adam Smith’in vergileme ilkeleri

Adam Smith’e göre vergilemede aşağıdaki dört ilkenin olması ideal bir vergi sisteminin oluşmasının temel etkenlerindedir.

- 1. Adalet ilkesi:** Herkes kendi gelir seviyesine göre ve vergi ödeme gücüne göre vergi ödemelidir.
- 2. Kesinlik ilkesi:** Ödemenin nasıl, ne zaman, ne kadar olacağı önceden belli olmalıdır. Ayrıca hükümet tarafından toplanacak verginin miktarı da belli olmalıdır (Kent, 2015).
- 3. Uygunluk ilkesi:** Her bir vergi, mükellef için nasıl uygun olucaksa öyle tahsil edilmelidir. Bu da bir çok formalitenin ortadan kalkmasına ve mükellef için vergi eylemini basitleştirmeye neden olacaktır.
- 4. İktisadilik ilkesi:** “Tasarruf” ilkesi de denilen bu ilkeye göre, yükümlülerin ödediği vergi ile devlet hazinesine giren tutar arasında mümkün olduğu kadar az fark olmalıdır (Edizdoğan, 2008: 231). Yani, vergilerin toplanması minimum maliyetle yapılmalıdır.

Richard M. Bird ve J. Scott Wilkie *Designing Tax Policy: Constraints and Objectives in an Open Economy* adlı makalelerinde iki farklı adalet ilkesi olduğuna değinmişler. Bunlardan birincisi ödeme gücü ve gelir seviyesine göre adalet ilkesi, ikincisi kamu hizmetlerinden faydaya göre verginin ödenmesidir.



### 1.3.2. Adolph Wagner'in vergileme ilkeleri

Alman iktisatçı Adolph Wagner vergilemede dokuz temel ilke belirlemiş ve onları dört grupta birleştirmiştir. Adolph Wagner'e göre vergi sisteminde olması gereken ilkeler aşağıdaki gibi gruplandırılmıştır.

#### a) Mali ilkeler;

**aa) Vergilerin yeterliliği:** Adolf Wagner bu ilkeyle hemen hemen tüm ülkelerin en önemli gelir kaynağı olan vergi gelirlerinin kamu harcamalarını karşılayacak düzeyde olması gerektiğini belirtir. Alınan vergilerin kamu harcamalarını karşılama oranının yükselmesi yeterlilik ilkesine ulaşıldığının göstergesidir (Altıok, 2007: 12).

**ab) Vergilerin esnekliği:** Vergiler teknolojik ve ticari gelişmelere ayak uydurmak için esnek ve dinamik olmalıdır (OECD, 2014). Vergi sistemi öyle vergilerden oluşmalıdır ki, bu vergiler gerektiği zaman bütçeye daha çok katkı sağlayabilsin ( Kojevnikova, 2012: 14).

Amerikan iktisatçı Richard W. Tresch'e göre verginin esnekliğinin iki özelliği olmalıdır: verginin organları verginin yükümlülüklerini kolayca ve çabuk değiştirebilmelidir ve vergi yükümlülüklerindeki değişiklikler ekonomiye hızlı etki etmelidir (Tresch, 2008: 248).

#### b) İktisadi ilkeler;

**ba) Uygun vergi kaynakları ilkesi:** Bu ilke verginin neyin üzerinden alınacağı sorusuna ışık tutar ve mali, sosyal amaçlar göz önünde bulundurularak verginin gelir, servet ve tüketim üzerinden alınmasını öngörür (Erdem ve diğerleri, 2003: 96).

**bb) Uygun vergi çeşitleri ilkesi:** Bu ilkeye göre vergiler ekonomik, mali ve sosyal açıdan doğru seçilmelidir.

#### c) Ahlaki ilkeler;

**ca) Genellik ilkesi:** Genellik ilkesi, toplumun bireyleri arasında seçim yapılmadan herkesten vergi alınmasını ifade etmektedir. Vergi ödeme güçlerine göre herkesin vergi ödemesi, vergide genellik ilkesinin özünü oluşturmaktadır (Akdoğan, 2011: 205).

Genellik ilkesinin de sınıf farkı gözetilmeksizin uygulandığı düşünüldüğünde genellik ilkesinin yapısının kolektif olduğunu söylemek mümkündür (Tekin ve Gümüş, 2014).

**cb) Eşitlik ilkesi:** Bu ilkeye göre bütün vergi, vergi ödeyicilerinden onların ödeme gücüne göre tutulmalıdır. Eşitlik ilkesi yatay ve dikey eşitlik olmak üzere ikiye ayrılmaktadır. Yatay eşitlik ilkesine göre aynı gelir düzeyine sahip ve aynı şartları taşıyan mükelleflerin vergi ödemeleri de aynı olmalıdır (Rosen ve Gayer, 2010: 366). Dikey eşitlik ilkesine göre ise farklı gelir düzeyine sahip mükelleflerin vergi ödemeleri de gelirlerine göre farklı olmalıdır (Rosen ve Gayer, 2010: 366).

Eşitlik ilkesinin şekli ve maddi iki anlamı bulunmaktadır. Şekli anlamda eşitlik ilkesi; hiçbir kişisel özellik dikkate alınmaksızın kanunların tam anlamıyla ve tarafsız bir şekilde uygulanmasıdır (Tekbaş, 2012). Maddi anlamda eşitlik ilkesi ise; aynı durumda bulunanların aynı işleme tabi tutulmasıdır (Tekbaş, 2012).

#### **d) Vergi yönetimi ilkeleri;**

**da) Belirlilik ilkesi:** Belirlilik ilkesi verginin toplanması açısından uyulması gereken ve her bir vergi sisteminde olması gereken bir ilkedir. Bu ilkeye göre vergi mükelleflerinin ödemek zorunda olduğu vergi; tutar, çeşit, ödeme zamanı ve şekli kesin, açık ve belirli olmalıdır. Bu ilke kanun veya diğer düzenleyici işlemlerin içeriklerinin açık ve anlaşılır şekilde belli olmasını sağlayarak hukuk güvenliğini sağlamaktadır (Tekbaş, 2012).

**db) Uygunluk ilkesi:** Bu ilkeye göre verginin mükelleften doğru biçimde ve zamanda alınması gerekmektedir. Bu ilke, verginin yük olarak mükellefler arasında dağılımı bakımından değil, tutarların alınma dönemleri ve koşulları bakımından eşit ve uygun olarak dağılımını gerektirmesi nedeniyle önemlidir (Akdoğan, 2011: 216).

**dc) İktisadilik ilkesi:** Bu ilkeye göre ise Wagner, vergi hasılatının toplanması minimum masrafla yapılması gerektiğini öngörmüştür. Bu ilkeyle ilgili diğer bir açıklama ise vergilerin mükelleflerin bireysel çalışmasına engel olmaması, ekonomik birimlerin kararını etkilememesidir (Özbilen, 2010: 178).

Adolph Wagner, Adam Smith'in vergileme ilkelerini geliştirerek daha detaylı olarak ifade etmiştir. Günümüzde çoğu devlet vergi sisteminde bu ilkeleri uygulamaktadır.

### 1.3.3. Neumark'ın vergileme ilkeleri

Neumark vergileme ilkelerini aşağıdaki gibi 5 grupta ele almıştır.

#### a) Objektif vergi miktarı ile ilgili ilkeler;

**aa) Yeterlik ilkesi:** Alınan vergilerin kamu harcamalarını karşılayacak düzeyde olması gerekmektedir.

**ab) Esneklik ilkesi:** Vergiler teknolojik ve ticari gelişmelere ayak uydurmak için esnek ve dinamik olmalıdır.

**ac) İtidal (ölçülük) ilkesi:** Kamu harcamalarının karşılanması için söz konusu kamu harcamalarının miktarı kadar vergi alınması ölçülülük ilkesinin ilgi alanıdır (Özer, 1977: 66).

**ad) İstikrar ilkesi:** Vergi ile ilgili olarak vergi düzenlemelerinin, kanun değişikliklerinin sık sık değiştirilmemesini ve düzenli olmasını ifade etmektedir (Özbilen, 2010: 178). Ama bu ilkenin her koşulda geçerli olduğu söylenemez. Çünkü globalleşen dünyamıza ayak uydurulması için vergi sisteminde de değişiklik yapılması devletlerin en önemli tekniklerinden biridir.

#### b) Subjektif (bireysel) vergi miktarı ile ilgili ilkeler;

**ba) Ödeme gücü ilkesi:** Bu ilkeye göre herkes kazancına ve sahip olduğu servetine göre vergi ödemelidir.

**bb) Fedakarlıkta eşitlik ilkesi:** Bu ilkede söz konusu olan çeşitli mükelleflere ödetilen vergi tutarlarının aynı ya da eşit fedakarlıklar ifade etmesi için vergi sisteminin bu mekanizmaya göre tertip edilmesidir (Dikmen, 1973: 222).

#### c) Vergi yüklerinin çeşitli yükümlü grupları arasında uygun ve adil bir şekilde dağıtılması ile ilgili ilkeler;

**ca) Genellik ilkesi:** Toplumun bireyleri arasında seçim yapılmadan herkesten vergi alınmalıdır.

**cb) Nisbilik ilkesi:** Vergi yüklerinin mükellefler arasında onların nispi iktidarlarına uygun şekilde dağıtılması anlamına gelmekte olup yatay ve dikey adaletin sağlanması amaçlanmaktadır (Özer, 1977: 68). Münferit kişilerin vergi yüklerinin önemli şahsi göstergeleri dikkate alarak ödeme gücünün nispetinin yansıtılması ve bu açıdan da söz konusu kişilerin mali güçleri açısından gördükleri zararların nispi olarak aynı ağırlıkta olduğunun yansıtılması gerektiği vurgulanmaktadır

**d) Verginin iktisadi ve sosyal etkileri ile ilgili ilkeler;**

**da) Verginin tarafsızlığı ilkesi:** Mükelleflerin ekonomik ve mali durumlarının vergi alındıktan sonra da aynı kalacak şekilde vergi sisteminin ayarlanması verginin tarafsızlık ilkesi olarak adlandırılır (Dikmen, 1973: 223).

**db) Verginin sosyal reform olması ilkesi:** Piyasa mekanizması içerisinde gelir ve servet dağılımı neticesinde ortaya çıkan haksızlıkları telafi etmeye yönelik bir müdahale aracı olarak vergi sisteminin düzenlenmesi bahsi geçen ilkenin temel çerçevesini oluşturmaktadır (Özer,1977:69).

**dc) Vergi yükünün kanun koyucu tarafından istenilen kimse üzerinde kalması ilkesi:** Vergi yükü, kanunların vergi taşıyıcısı olmasını düşündüğü kimselerin üzerinde kalacak şekilde verginin düzenlenmesi söz konusu ilkenin temelini oluşturmaktadır (Dikmen,1973: 224).

**e) Vergi hukuku ve vergi idaresi ile ilgili ilkeler;**

**ea) Belirlilik ilkesi:** Bu ilkeye göre vergi mükelleflerinin ödemek zorunda olduğu vergi; tutar, çeşit, ödeme zamanı ve şekli kesin, açık ve belirli olmalıdır.

**eb) Uygunluk ilkesi:** Bu ilkeye göre verginin mükelleften doğru biçimde ve zamanda alınması gerekmektedir.

**ec) İktisadilik ilkesi:** İktisadi ilkeler uygun vergi kaynak ve çeşitlerini seçme durumuna dayanmaktadır (Akman, 2012: 197). Bir başka deyişle uygun vergi kaynağı seçildiğinde üretim, dağıtım ve mükellef davranışlarında ortaya çıkan etkilere göre hangi vergi türünün uygun olacağı iktisadi ilkelerin kapsamını oluşturmaktadır. Dolayısıyla mümkün olduğu yerde optimuma ulaşmada yardımcı olacak vergi yapısının, kaynakların kullanımında ve optimum tahsisine ulaşma amacıyla çatışmaktan sakınan bir şekilde oluşturulmalıdır (Akman, 2012: 197).

**ed) Kanunilik ilkesi:** “Vergilemede kanunilik ilkesine göre, çağdaş demokratik ülkelerde güçler ayrılığı ilkesi çerçevesinde vergilemede yetki yasama organına aittir” (Gökbunar, 1998). Bu ilkeye göre "temelsiz vergi olmaz" anlayışı benimsenmekte ve ilkenin özünde de vergi yükümlülerinin yasama organında temsil edildikleri düşünce bulunmaktadır. Bu ilkeye göre vergiler kanunlara uygun olarak alınmalıdır.

**1.3.4. Çağdaş vergileme ilkeleri**

Yukarıda bahsettiğimiz ve diğer iktisatçılar tarafından öne sürülen vergileme ilkelerinin form değiştirmiş hali günümüzde uygulanmaktadır. Bu ilkelere çağdaş vergileme ilkeleri

denilmektedir. Tabi ki, ülkeden ülkeye vergileme ilkeleri değişmektedir. Bazı ülkelerin vergi sisteminde uyguladığı ilkeleri başka bir ülke uygulamayabilir.

#### **a) Mali vergileme ilkeleri**

**Vergilemede yeterlilik (verimlilik) ilkesi:** Vergi gelirleri hükümet harcamalarının yapılması için yeterli olmalıdır.

**Vergilemede esneklik ilkesi:** Vergilerin uygulanması veya kaldırılması, vergi oranlarının değişebilirliği teknolojik gelişmelere göre ve konjektürel dalgalanmalara çabuk ayak uydurubilmelidir.

#### **b) İktisadi vergileme ilkeleri**

**Vergilemede tarafsızlık ilkesi:** Devlet tarafından alınan vergilerin miktarının, piyasanın işleyişini bozmayacak bir düzeyde olması gerekmektedir.

**Vergilemede iktisadi etkinlik ilkesi:** Vergilerin toplanması minimum maliyetle yapılmalıdır.

#### **c) Sosyal vergileme ilkeleri**

**Vergilemede adalet ilkesi:** Herkes kendi gelir seviyesine göre ve vergi ödeme gücüne göre vergi ödemelidir.

**Vergilemede genellik ilkesi:** Vergiler vatandaşlar arasında ayırım yapılmaksızın herkesten alınmalıdır.

**Vergilemede eşitlik ilkesi:** Bireyler genel vergi yüküne, kendi ödeme güçlerine göre katılmalıdırlar.

**Vergilemede ödeme gücü ilkesi:** Herkes ödeme gücüne göre vergi ödemelidir.

**Vergilemede fayda ilkesi:** Her fert kamu hizmetlerinden faydalanma oranında vergi ödemelidir.

#### d) İdari vergileme ilkeleri

**Vergilemede belirlilik ilkesi:** Ödemenin nasıl, ne zaman, ne kadar olacağı belli olmalıdır.

**Vergilemede kolaylık ilkesi:** Vergi düzenlemeleri mükellefler tarafından kolayca anlaşılabilir ve uygulanabilir biçimde hazırlanmalıdır.

**Vergilemede açıklık ilkesi:** Vergi yasaları açık bir dille ve herkesçe anlaşılabilir bir şekilde düzenlenmelidir.

**Vergilemede kanunilik ilkesi:** Vergiler kanunla konulur, kaldırılır ve değiştirilir.

**Vergilemede istikrar ilkesi:** Vergi ile ilgili yapılan düzenlemelerin sık sık değiştirilmemesini, düzenli olmasını ifade etmektedir.

**e) Evrensellik veya dünya geliri ilkesi:** Bir ülkenin vergilendirme kapsamına aldığı unsurlar, diğer ülkelerdeki ekonomik unsurları da kapsıyorsa evrensellik ilkesinden söz edilmektedir (Dağlıoğlu ve Çiçek, 31). Evrensellik ilkesinde verginin konusunu, yerleşiklerin dünya çapında elde ettikleri gelirler (ülke içinden ya da dışından kaynaklanan gelir) ve yerleşik olmayanların sadece ülkeden kaynaklanan gelirleri oluşturmaktadır (Dağlıoğlu ve Çiçek, 31). Evrensellik ilkesine göre mükellef için matrah mükellefin yurtiçi ve yurtdışı gelirlerinin tamamı üzerinden hesaplanır.

**f) Yerleşiklik ilkesi:** Yerleşiklik ilkesine göre vergilemede, ev sahibi ülkede yerleşik statüsünde bulunan kişinin dünya çapında elde ettiği geliri, elde edildiği kaynağa bakılmaksızın aynı biçimde vergilendirilmektedir. Aynı zamanda bu ilkeye göre, yerleşik olmayanların ev sahibi ülkeden kaynaklanan gelirleri ev sahibi ülke tarafından vergilendirilmemektedir (Dağlıoğlu ve Çiçek, 33).

**h) Kaynak ilkesi:** Kaynak ilkesine göre vergilemede, ev sahibi ülkeden elde edilen gelir, geliri elde eden kişinin yerleşik olup olmadığına bakılmaksızın aynı biçimde vergilendirilmektedir (Dağlıoğlu ve Çiçek, 33).

### 1.3.5. İyi bir vergi sisteminin taşınması gereken özellikler

Herhangi bir vergi sistemini dizayn ederken ya da reforma tabi tutarken “optimal vergileme” ilkelerinin gözönüne alınması gerekir (Aktan, 2002). Vergileme ilkeleri, iyi bir vergi sisteminde bulunması gereken özellikler olarak da anlaşılabilir (Elçin ve Saraçöz, 2012). Günümüze kadar yukarıda da bahsedilen bir çok iktisatçı tarafından iyi bir vergi sisteminin hangi özelliklere sahip olmasına dair öneriler yapılmıştır. Bu öneriler içinde kabul gören iktisatçılardan biri de Amerikalı Joseph E. Stiglitz’dir. Stiglitz’e göre iyi bir vergi sistemi aşağıdaki 5 özelliğe sahip olmalıdır:

1. **İktisadi etkinlik:** Vergi sistemi kaynakların etkin dağılımına müdahale etmemelidir.
2. **Vergi yönetiminde basitlik:** Vergi sisteminin kolay ve nisbeten ucuz yönetilmesi gerekir.
3. **Esneklik:** Vergi sisteminin değişen ekonomik koşullara kolayca ayak uyduracak (bazı hallerde otomatik olarak) bir yapıda olması gerekir.
4. **Siyasal sorumluluk:** Vergi sistemi öyle bir biçimde planlanmalıdır ki, siyasal sistemin bireylerin tercihleri daha doğru biçimde yansıta bilecek şekilde herkes devlete ne ödediğinden emin olmalıdır.
5. Vergi sistemi, farklı bireylere yönelik nisbi muamelesinde adil olması gerekir.

### 1.4. Vergilerin Sınıflandırılması

Vergiler konularına, mükelleflerin şahsi durumlarına, tarife şekline ve yansıma durumuna göre sınıflandırılıyor. En yaygın sınıflandırmalar içinde verginin dolaylı-dolaysız, şahsi-gayrişahsi, spesifik-ad valorem olarak sınıflandırılmasını söyleyebiliriz. Bir diğer gelişmiş sınıflandırma ise vergilerin ekonomik kaynakları bakımından sınıflandırılmasıdır. Bu sınıflandırmaya göre vergiler gelir, servet ve haracama üzerinden alınan vergiler olarak üç gruba bölünmektedir.

#### 1.4.1. Gelir üzerinden alınan vergiler

Gelir vergileri, gelirin doğduğu anda alınan vergilerdir (Turhan, 1977: 124).

### 1.4.1.1. Gelir vergilerinin özellikleri

Gelir üzerinden alınan vergilerin en önemli özelliği olarak bu vergiler bir yıl boyunca gerçek ve tüzel kişilerin kazançları üzerinden alınmasını söyleyebiliriz.

### 1.4.1.2. Gelir Vergisinin çeşitleri

Konusu gelir olan vergiler Gelir Vergisi ve Kurumlar Vergisi olmak üzere ikiye ayrılmaktadır.

#### 1.4.1.2.1. Gelir Vergisi

Gelir Vergisi bir gerçek kişinin, bir takvim yılı içinde, çeşitli kaynaklardan sağladığı kazanç ve iratların, safi toplamından alınan bir vergidir. Gelir Vergisi gerçek kişilerin gelirleri üzerinden alınmaktadır.

F. Neumark'a göre "Gelir Vergisi, ileri kapitalizm devrinin bir eseri ve aynı zamanda da karakteristik bir ifadesidir" (Edizdoğan, 2008: 272).

Gelir Vergisi bugünkü şekliyle dünyada ilk kez 18. yüzyıl sonlarına doğru İngiltere'de uygulanmış olup, 19. yüzyıldan itibaren de yaygın olarak uygulanmaya başlamıştır (Saraçoğlu ve diğerleri, 2014: 541).

Gelir Vergisi uygulama şekline göre sedüler ve üniter olmak üzere iki çeşite ayrılmaktadır.

- Sedüler Gelir Vergisi, farklı kaynaklardan elde edilen gelirlerin her birinden ayrı ayrı bağımsız olarak vergilendirilmesidir. Sedüler Gelir Vergisinde vergi kaynaklarının hepsi toplanıp da vergilendirilmez, ayrı ayrı vergilendirilir. Bir gelir kaynağı eğer zarar ediyorsa bu zarar diğer gelir kaynağından mahsup edilemez. Sedüler Gelir Vergisinde matrahın tespiti ve tahsilatın yapılması kolay olduğu için idare açısından olumlu yönleri bulunmaktadır. Buna rağmen yükümlülerin şahsi ve ailevi durumlarını göz önünde bulundurmamış olmalarından ve vergi ödeme gücüne ulaşmak için yararlanılan araçlara yer vermeyen bir uygulama olduklarından günümüzde önemini yitirmiştir (Hasanov, 2009: 16).
- Üniter Gelir Vergisi, tüm gelir unsurlarının birleştirilerek vergiye tabi tutulmasıdır (Mutluer ve diğerleri, 2007: 282). Bu uygulamada, çeşitli irat ve kazançların net



tutarlarının bileşimi üzerinden vergilendirilecek gelir bulunur ve sadece bir tek vergi alınmakla yetinir (Edizdoğan, 2008: 279).

#### **1.4.1.2.2. Kurumlar Vergisi**

Kurumlar Vergisi, gerçek kişiler gibi iktisadi faaliyetleri sonucunda kar elde eden kurumların toplam safi kazançları üzerinden alınan vergidir (Turhan, 1977: 164).

Kurumlar Vergisi 19. yüzyıldan itibaren gelişmeye başlamıştır. İlk olarak Kurumlar Vergisi Gelir Vergisine ek olarak alınmaya başlamış, daha sonra ise gelirlerin vergilendirilmesinde bağımsız bir vergi olarak ülkelerin uygulamalarına girmiştir (Mutluer ve diğerleri, 2007: 291).

Kurumlar Vergisinin konusu kurumların geliri, mükellefleri ise kurumlardır.

Kurum geliri çifte vergilendirmeye maruz kalan bir vergi türüdür. Böyle ki, kurum kazancının safi tutarının vergilendirilmesinden sonra yerde kalan tutar ortaklar arasında bölüştürülür ve bu da gerçek kişilerin Gelir Vergisi konusuna girdiğinden ortaklara kalan tutar da Gelir Vergisine tabi tutulur. Bu çifte vergilendirme ise bazı sorunlara ve eleştirilere yol açmaktadır.

#### **1.4.2. Harcamalar üzerinden alınan vergiler**

Harcama vergileri, gelirin veya servetin harcanması sırasında alınan bir vergidir. Harcama üzerinden alınan vergiler, her türlü harcamaların gerçekleşmesi durumunda harcama esnasında alınır. Bu vergiler harcama yaptığımız zaman bilinçli veya bilinçsiz olarak ödediğimiz vergilerdir.

Harcama vergileri tek aşamada alınan ve yayılı harcama vergileri olmak üzere ikiye ayrılmaktadır.

- Tek aşamada alınan harcama vergileri, üretimden tüketime kadar geçen devrelerin sadece birinde alınır. Bu tür vergilerde vergilendirme, söz konusu aşamalardan sadece birinde yapılmakta ve süreçte yer alan diğer aşamalar vergi dışında kalmaktadır (Mutluer ve diğerleri, 2007: 302).

- Yayılı aşamada alınan harcama vergilerinde ise üretim, toptan ve perakende ticaretin her bir aşanmasında vergi konusu yapılır.

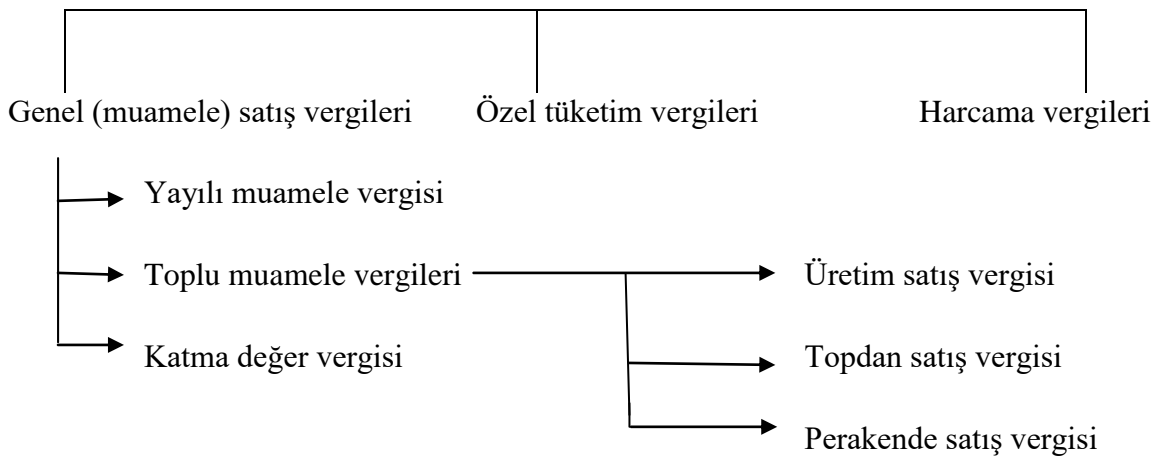
#### 1.4.2.1. Harcama vergilerinin özellikleri

Harcama vergileri dolaylı vergiler grubuna dahildir. Ayrıca yapıları gereği objektif nitelik taşır, yani gayri şahsi vergilerdir. (Edizdoğan, 2008: 306). Bunlardan başka harcama vergilerinin aşağıdaki özellikleri bulunmaktadır.

- Artan oranlı değil tek oranlı vergilerdir.
- Bu vergilerde tüketicilerin şahsı ve ailevi durumları dikkate alınmadığından muhafiyet, istisna ve indirimlere yer verilmez (Edizdoğan, 2008: 306).
- Harcama vergileri hem yatay hem de dikey vergi adaleti bakımından ters etki yaratırlar (Edizdoğan, 2008: 306).
- Bu vergiler tüketici açısından kaçınılması mümkün olmayan ya da kaçakçılığı mümkün olmayan vergilerdir.

#### 1.4.2.1. Harcama vergilerinin çeşitleri

Harcama vergileri geniş bir vergi grubu olup, çeşitlerini aşağıdaki şekil yardımı ile anlatabiliriz:



Şekil 1.1. Harcama vergilerinin çeşitleri

Kaynak: Edizdoğan, 2008: 307

### 1.4.2.1.1. Genel muamele vergileri

Genel muamele vergileri, malların üretimden tüketime kadar geçtikleri aşamada ve el değiştirmesi sırasında alınan vergilerdir. Genel muamele vergileri üçe ayrılmaktadır.

#### a. Yayılı muamele vergileri

Bu vergilerin konularına giren mallar, üretimden tüketime kadar geçen bütün ekonomik aşamalarda ayrı ayrı vergilendirilmektedirler. Bu tür vergilerin, vergide piramitleşmeye yol açtığı ileri sürülmek suretiyle, hem çifte vergileme hem de haksız karlar sağlandığı ifade edilmektedir.

#### b. Toplu muamele vergileri

Burada vergi üretimden tüketime kadar her bir aşamada alınmamakta, aksine iktisadi faaliyetin yalnız bir aşamasında bir defada alınmakta ve bu aşamadan önce veya sonra gelen bütün muameleler vergi dışı bırakılmaktadır (Turhan, 1977: 193). Toplu muamele vergilerinin üç çeşiti vardır.

- **Üretim satış vergisi** - malların imalat aşamasında ve üretici tarafından satıcı zamanı vergilendirilmesidir: bu hal istihsal vergisi olarak adlandırılmaktadır.
- **Topdan satış vergisi** - mal ve hizmetlerin toptan ticaret aşamasından perakende ticaret safhasına geçişi anında alınan vergidir.
- **Perakende satış vergisi** - mal ve hizmetlerin tüketiciye intikali sırasında bir defaya mahsus olmak üzere alınan perakende ticaret vergisidir.

#### c. Katma Değer Vergisi

KDV, üretimden tüketime kadar geçen her bir aşamada birim fiyatına eklenen değer vergilendirilmesidir. Katma değer vergisini bir harcama vergisi olarak ilk kez öneren Alman sanayici Von Siemens olmuştur. Von Siemens ilk kez 1918 yılında Almanya'da uygulanan muamele vergilerinin kaldırılarak KDV uygulamasına geçilmesini savunmuştur. Fransa'da ise o tarihlerde Maliye Bakanlığı'nda çalışan Maurice Laure bu verginin öncülüğünü yapmış, daha sonra da KDV projesini hazırlamıştır. KDV ilk defa 1954'te

Fransa'da uygulanmaya başlanmıştır. AB'nin ortak genel tüketim vergisi de olan KDV, dünyada birçoğu OECD üyesi olan, altmıştan fazla ülkede uygulanmaktadır.

KDV'nin temel özellikleri şu şekilde özetlenebilir (Çelikkaya ve diğerleri, 2013: 146).

- KDV perakende satışlar dahil mal ve hizmetlerin üretim ve teslimlerin her aşamasında uygulanır.
- KDV, milli gelirin tamamını kapsayan genel bir vergidir.
- KDV, tek oranlı vergi olup artan oranlılığın uygulanması mümkün değildir.
- KDV bireylerin özel durumlarını dikkate almayan objektif, tarafsız bir vergidir.

#### **1.4.1.2.2. Özel Tüketim Vergisi**

Özel Tüketim Vergisi (ÖTV), belirli mal veya ürünler üzerinden maktu veya oransal olarak alınan bir harcama vergisidir. Avrupa Birliği'nde bu verginin uygulanmasındaki amaç, gelir elde etmekten ziyade sosyal fayda sağlamaktır. Bu nedenle ÖTV, lüks (mücevher, kürk vb.), sağlığa zararlı (alkol, sigara vb.), çevreye zararlı (akaryakıt vb.) mallara uygulanır.

ÖTV, vergilendirmeye karşı tepkinin azatılması bakımından diğer vergi uygulamalarına göre daha elverişlidir (Saraçoğlu ve diğerleri, 2014: 845).

ÖTV, dolaylı vergiler sınıfına dahil olup, genellikle devletin gelir sağlamak amacıyla vergilendirdiği talep esnekliği yüksek olan lüks tüketim maddeleri ile, alışkanlık veren keyif maddelerini hedef almakla beraber, verginin kapsamı genişletildiğinde, çok sayıda muhafiyet ve istisnalar ile kapsamı daraltılan genel satış vergisidir (Edizdoğan, 2008: 332).

#### **1.4.1.2.3. Harcama Vergisi**

Harcama Vergisi, bir gerçek kişinin belirli bir dönemde yapmış olduğu toplam cari tüketim harcamaları üzerinden alınan subjektif karakterli dolaylı bir vergidir (Edizdoğan, 2008: 337). Harcama Vergisinin matrahı net harcamalardır. Artan oranlı tarifeye göre alınacak Harcama Vergisi için bulunan matrah, Gelir Vergisinde olduğu gibi beyanname ile bildirilecek, gerektiğinde bundan vergiden muaf tutulacak harcamalar düşüle bilecek, hatta istisna ve muafıklar uygulanması yoluyla verginin şahsileştirilmesi mümkün olacaktır (Edizdoğan, 2008: 338).

### 1.4.3. Servet üzerinden alınan vergiler

Vergilendirmede en önemli ilke verginin kişilerin mali güçlerine göre alınması ilkesidir. Mali gücün göstergelerinden biri ise servettir.

Servet vergileri, özel mülkiyet hakkının uygulama alanı bulduğu kapitalist ve karma ekonomi düzenine dayalı toplumlara özgü bir vergi türü olup geçmiş dönemlerde vergi sistemleri içerisinde gelir sağlayan önemli bir kaynak olmuştur (Edizdoğan, 2008: 285). Günümüzde ise bu vergilerin vergi gelirleri içindeki payı oldukça değişmiş ve neredeyse servet üzerinden alınan vergilerin payı yok denecek kadar azalmıştır.

Servet vergileri, servete giren her çeşit menkul ve gayri menkul malların tümünün veya bir kısmının değerinden alınan dolaysız vergilerdir (Turhan, 1977: 264).

#### 1.4.3.1. Servet vergilerinin özellikleri

Servet vergileri günümüzde hemen hemen tüm ülkelerin vergi sisteminde bulunmaktadır. Tabi ki, servet vergileri uygulamaları ülkeden ülkeye değişmektedir. Ülkeler servet vergileri gelir elde etmenin yanısıra sosyal amaç da gütmektedirler. Toplumdaki bireyler arasındaki gelir dengesizliği onların mal varlıklarına da etki ediyor. Dolayısıyla geliri yüksek olan birey daha çok servet sahibi oluyor. Ülkelerde vergi sistemlerinde uygulanan servet vergileri ile ilgili istisna, indirim ve muafiyetlerin çok olmasını göz önünde bulundurarak bu verginin büyük bir kısmının gelir düzeyi yüksek olan servet sahiplerinden alındığını söyleyebiliriz. Böylelikle servet vergilerinin sosyal adaleti sağlamak için devletlerin elinde bulundurduğu bir araç olarak da söyleyebiliriz.

Servet vergilerinin en önemli özelliklerinden biri olarak bu verginin Gelir Vergisinin vergilendiremediği, fakat ödeme gücü açısından büyük önemi olan bazı iktisadi değerleri de vergi içine almasıdır (Turhan, 1977: 268).

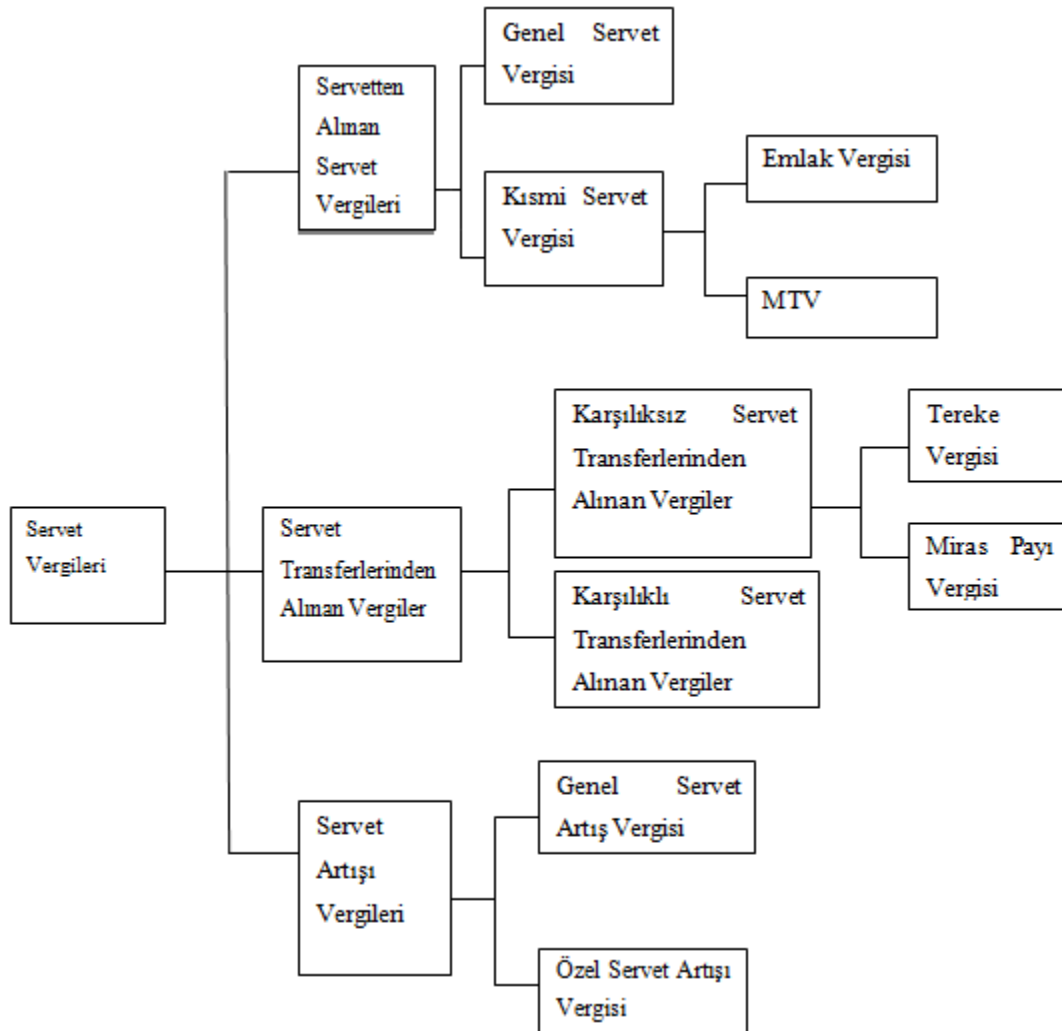
Servet vergileri, uygulanması basit vergilerdir. Ayrıca vergi kaçakçılığının daha az raslandığı bir vergi türüdür.

Servet vergilerinin başka bir özelliği olarak da bireylerin elde ettikleri gelirlerin tekrar ekonomiye dönmesini sağlamaktır. Böyle ki, toplumda bireyler elde ettikleri gelirler ile

gayrimenkul almaya meyillidirler. Gayrimenkule yatırılan para pasif yatırım olarak değerlendirirsek bu paranın ekonominin diğer alanlarına yatırılması ekonomik açıdan daha elverişlidir. Servet vergileri de az da olsa bireylerin gayrimenkule olan düşkünlüklerini azaltmaktadır.

#### 1.4.3.2. Servet vergilerinin çeşitleri

Servet vergileri başlığı altında çeşitli ülkeler çeşitli vergiler uygulamaktadır. Bu vergilerin genel olarak yapıları aynı oluyor.



Şekil 1.2. Servet vergileri çeşitleri  
Kaynak: Mutluer ve diğerleri, 2007: 319

#### 1.4.3.2.1. Servetten alınan vergiler

Servetten alınan vergiler genel ve kısmı (özel) servet vergileri olmak üzere ikiye ayrılıyor.

**a. Genel servet vergileri**, subjektif karakterli bir vergi olup mükelleflerin sahip oldukları tüm menkul ve gayrimenkulleri vergi konusu içine almaktadır.

Vergini mükellefleri gerçek ve tüzel kişilerdir. Ayrıca verginin subjektif karakterde vergi olması nedeniyle, mükelleflerden bazıları vergiden muaf tutulmuş ve belirli düzeyde bazı servetler de vergiden istisna edilmiştir (Mutluer ve diğerleri, 2007: 320).

**b. Özel servet vergileri**, servetin tamamını değil sadece servet unsurlarından birini veya bir kısmını vergi konusuna yapan servet vergileridir.

Özel servet vergileri objektif nitelikli vergilerdir. Yani, bu verginin matrahı hesaplanırken bireyin durumu, aile yapısı göz önünde bulundurulmuyor.

Özel servet vergileri genellikle yerel yönetimler tahsil edilen bir vergi türü olsa da merkezi devlet gelirleri içinde yer aldığı da görülmektedir (Edizdoğan, 2008: 291).

#### 1.4.3.2.2. Servet transferlerinden alınan vergiler

Servet vergilerinin aksine servet transferlerinden alınan vergilerde vergilemenin konusunu servet mevcudu değil, belirli menkul ve gayri menkul malların gerek karşılıksız olarak, gerekse de karşılığa dayanarak bir kişiden diğerine transfer edilmesi oluşturuyor.

Servet transferlerinden alınan vergiler ikiye ayrılıyor.

**a. Karşılıksız servet transferleri üzerinden alınan vergiler**, Varsaset ve İntikal vergileridir (Mutluer ve diğerleri, 2007: 323).

Varsaset Vergisinin konusu , ölüm olayından sonra servetin miras veya vasiyet yoluyla başkalarına geçmesi sırasında doğuyor.

İntikal Vergisinin konusunu hayatda olan kişiler arasında olan servet transferleri oluşturuyor.

Genelde Veraset ve İntikal vergileri birlikte düşünülüyor ve bu sebepten vergi yasasında da Veraset ve İntikal Vergisi olarak adlandırılır (Mutluer ve diğerleri, 2007: 324).

VİV Tereke ve Miras Payı Vergisi olmak üzere iki şekilde uygulanıyor.

**aa) Tereke Vergisi** - ölen kişinin mal varlığının mirasçılara paylaşılmadan terekenin tümü üzerinden verginin hesaplanmasıdır. Bu vergilemede mirasçıların ölen kimseyle olan akrabalık ilişkileri, kişisel ve ailevi durumları göz önünde bulunmaz: bu nedenle Tereke Vergisi tek oranlı ve objektif bir vergidir (Turhan, 1977: 283).

**ab) Miras Payı Vergisi** - Tereke Vergisinin aksine mirasın mirasçılara paylandıktan sonra her mirasçı için ayrı ayrı hesaplanan vergidir. Bu vergide varis mirası kabul ettiği takdirde Miras Payı Vergisi mükellefi oluyor.

Miras Payı Vergisi subjektif bir vergidir. Çünkü mirası kabul eden kişinin kendi servet durumu, miras bırakan ile olan akrabalık derecesi ve miras payının tutarı gibi etkenler göz önünde tutulmakta ve artan oranlı tarife uygulanmaktadır (Turhan, 1977: 284).

**b. Karşılıklı (bedel karşılığı) servet transferleri üzerinden alınan vergiler-** gayrimenkullerle gayrimenkul niteliğindeki hakların bedel karşılığı el değiştirmesi zamanı uygulanan vergilere verilen addır (Mutluer ve diğerleri, 2007: 325). Bu verginin mükellefi sözü edilen gayrimenkuller ile hakları taksit eden kişi olsa da uygulamada alıcılar ile birlikte satıcıların veya sadece satıcıların vergi mükellefi oldukları görülmektedir. Vergi mükellefinin ödeme gücünün göz önüne alınmadığından bu vergi de objektif karakterli bir vergidir.

#### **1.4.3.2.3. Servet artışı vergileri**

Servet artışı vergileri, servette meydana gelen artışları vergilendiren bir vergidir. Daha geniş anlamda servet artışı vergileri, servette veya serveti oluşturan unsurlarda, sahibinin hiç bir kişisel emeği olmadan meydana gelen değer artışlarını vergilendiriyor (Edizdoğan, 2008: 204).



Servet artışı vergileri Genel Servet Artışı ve Özel Servet Artışı vergileri olmak üzere iki şekilde uygulanıyor.

**a. Genel Servet Artışı Vergisi** - her tür servet artışını, nitelik ve kaynağı ile ilgilenmeksizin, genel bir şekilde vergilendirilmesidir (Edizdoğan, 2008: 304).

Genel Servet Artışı Vergisi olağanüstü durumlarda (Örneğin: Savaş zamanı) alınan vergilerdir ve genellikle bir defaya mahsus olmak üzere uygulanmaktadır. Bu vergiler subjektif vergiler olup artan oranlı tarife uygulanır.

**b. Özel Servet Artışı Vergisi** – bu vergide bazı servet artışlarını vergilendiriliyor. Sahibinin hiçbir katkısı olmadan dış etkenlerle, gayrimenkullerde ortaya çıkan değer artışına mali terminolojide kazanılmamış değer artışı da denilmektedir (Mutluer ve diğerleri, 2007: 326).

Bu vergi daha çok ekonomik gelişme, nüfus artışı, sehirleşme, yeni yol açılması, park ve başka pozitif dışsal etkenlerle meydana gelen değer artışlarının doğurduğu haksızlıkları ortadan kaldırmak ister.

## 2. BÖLÜM

### AZERBAYCAN VERGİ SİSTEMİ

#### 2.1. Azerbaycan Vergi Sisteminin Tarihsel Gelişimi

Bu başlık altında Azerbaycan vergi sisteminde Sovyetler Birliği dönemi ve bağımsızlık sonrası dönemde yaşanan gelişmelerden bahsedilecektir.

##### 2.1.1. Sovyetler dönemi vergi sistemi

1920-1991 yıllarında Azerbaycan, Sovyetler Birliğine bağlı olduğundan kendine özgü bağımsız bir vergi sistemi olmamıştır. Bu nedenle de o dönemde Azerbaycan'da yürürlükte olan vergileri analiz etmek için SSCB'nin vergi kanunlarını gözden geçirmek gerekmektedir (Kelbiyev ve diğerleri, 2005; 21).

Sovyetler Birliği'nde ilk vergi reformları “Yeni İktisadi Siyaset” zamanında başlamıştır. Sovyet döneminde ekonominin yeniden yapılandırma süreci Lenin'in 15 Mart 1921 tarihli “erzak vergisinin erzak dağıtımını yerine geçmesi” için yaptığı konuşmasından sonra başlamıştır ve aynı zamanda Sovyet devletinin vergi sisteminin esası ortaya konulmuştur. Yeni Ekonomik Politika döneminde nakdi olarak toplanan ilk vergi 1921 yılının Temmuz ayında yürürlüğü giren Maden Vergisi olmuştur (Kelbiyev ve diğerleri, 2005; 44). İlk Aksiz Vergisi 1921 yılı Kasım ayında şaraba, bir süre sonra ise tütün ürünlerine uygulanmaya başlanılmıştır (Mammedov ve diğerleri, 2014; 16). 1922 yılından gerçek kişilerin gelirleri, amele ve hizmetçilerin paralı işten elde ettikleri gelirler belli bir miktarı aşarsa, onlardan Gelir ve Emlak Vergisi alınmaya başlanılmıştır. Devlet ve Kooperatif kuruluşlarından Gelir Vergisinin alınmasına ise 1923 yılında başlanılmıştır. Vergi oranı %8 olarak kurum kazancının safi tutarı üzerinden uygulanmıştır. Aynı yıl köylerde tarım vergisi uygulamaya girmiştir. 1925 yılında mükellefleri 21-40 yaş arasında orduya çağrılmayan erkekler olan askeri vergi uygulamaya girmiştir. Ülkede emtia-para ilişkilerinin gelişmesi devlet rüsumlarının dahil edilmesini de talep ediyordu. Bununla ilgili olarak arma harcı, defterhane harcı, noter harcı ve mahkeme vergisi de vergi sistemine dahil edilmiştir. 1923-1925 yıllarında Azerbaycan'da Tarım Vergisi, Gelir Vergisi, Emlak

Vergisi, Üretim Vergisi, Rant Vergisi, Veraset Vergisi, Satış ve Gümrük Vergisi gibi vergilerin uygulandığı görülmektedir (Bedelov, 2003; 87).

1930 yılından itibaren Sovyetler Birliği'nde vergiler önemini kaybetmeye ve vergi alma amaçlarından uzaklaşmaya başlanılmıştır. Örnek olarak, vergilerin ağalara karşı siyasi amaçla kullanılmasını söyleyebiliriz.

SSCB Halk Komissarları Sovyeti'nin 2 Eylül 1930 tarihli kararına dayanarak 1930-1932 yıllarında yapılan vergi reformları sonucu olarak tüm satış vergileri yürürlükten kaldırılmıştır. Devlet işletmeleri için ise üretim fon ve normlarla belirlenmiş iki çeşit vergi ödenmesi; Ciro Vergisi ve İşletme Karlarından Alınan Vergi kabul edilmiştir (Kelbiyev ve diğerleri, 2005; 47). Bu reformlarla devletin geliri, vergilerden değil, devlet işletmelerinin yürüttüğü fiyat politikası ile sağlanmıştır. SSCB Halk Komissarları Kurulu'nun «Cumhuriyet ve yerel bütçeler hakkında» 21 Aralık 1931 tarihli kararı ile bölgeler ekonomik çıkarlarının merkezi yönetime tabi ettirilmesi için mali kaynaklarının sert merkezleştirilmesi ilkesi uygulanmaya başlanmıştır. Bu kararlar bölge bütçeleri kendi gelir kaynaklarından hemen hemen mahrum olmuşlardır. Mülkiyetin tamamıyla devletleştirildiği yeni sistemde, merkezileştirilme mekanizması, vergi sisteminin gelişmesini engellemiştir.

İkinci Dünya Savaşı'nın başlanmasıyla uygulamaya giren askeri vergi, savaş bittikten sonra 1946 yılında kaldırılmıştır. Çok çocuklu annelere yardım amacıyla SSCB Ali Soveti'nin 21 Kasım 1941 tarihli fermanı ile “bekarlara, yalnızlara ve çocuksuz ailelere vergi” uygulanmaya başlanmıştır. Moğolistan istisna olmakla, tarihte dünyanın hiçbir ülkesinde bu verginin benzeri olmamıştır (Kelbiyev ve diğerleri, 2005; 47). Buna rağmen bu vergi SSCB dağılına kadar uygulamada kalmıştır.

Sosyalist kuruluşa sahip Sovyetler Birliği'nde 1959'dan itibaren bazı vergiler kaldırılmaya veya olan vergiler üzerinde denetim kısıtlanmaya başlanılmıştır.

### **2.1.2. Bağımsızlık sonrası dönemde vergi sistemi**

1991 yılında Azerbaycan Cumhuriyeti bağımsızlığını yeniden kazandıktan sonra, kendi bağımsız maliye-bütçe ve vergi politikalarını gerçekleştirmeye başlamıştır. Bu zaman

içinde birçok kanun kabul edilmiş; vergilerin çeşitleri, oranları ve devlet rüsumları belirlenmiştir (Hasanov, 2009; 53).

Cumhuriyet ekonomik bağımsızlık elde ettikten sonra yeni vergi sisteminin oluşturulması ve geliştirmesi amacıyla Azerbaycan Cumhurbaşkanınının 14 Ekim 1991 tarihli ve 369 sayılı kararı ile Azerbaycan Cumhuriyeti Genel Devlet Vergi Müfettişliği, Nahçıvan Özerk Cumhuriyeti'nde, bölge ve şehirlerde vergi müfettişlikleri oluşturuldu (Nebiyev, 2011; 102).

Azerbaycan'da çağdaş vergi sistemine geçiş, esaslı iktisadi değişiklikler ve piyasa ekonomisine de geçiş dönemi olan 1991-1992 yıllarından başlamaktadır. Bu geçiş sürecini üç aşamada incelemek gerekir. 1991-1992 yılları kapsayan birinci dönemde gelir ve gider vergileri hakkında kanunlar kabul edilmiştir. 1991 yılının Aralık ayında "İlave Değer Vergisi" ve "Aksiz"; 1992 yılının Haziran ayında "Kurumlar Vergisi" ve "Gelir Vergisi"; 1992 yılının Temmuz ayında ise "Devlet Vergi Hizmeti" hakkındaki kanunlar kabul edilmiş ve 1992 yılından başlayarak Azerbaycan'ın vergi idaresi oluşmaya başlamıştır.

İkinci dönem 1993-1996 yıllarını kapsamaktadır. Bu dönemde, piyasa ekonomisi ihtiyaçlarına cevap verecek bir şekilde birçok yeni vergi kanunu kabul edilmiştir. 1993 yılının Şubat ayında "Toprak Vergisi", 1995 yılının Mart ayında "Emlak Vergisi" ve "Maden Vergisi"; 1996 yılının Şubat ayında ise "Devlet Yol Fonuna Vergiler"e ilişkin kanunlar kabul edilmiş ve vergi kanunlarının uygulamasına bağlı tebliğ ve kararname çıkarılmıştır.

1997-2000'li yılları kapsayan üçüncü aşamadaysa, toplumda ve ekonomideki değişimlere bağlı olarak önceki aşamalarda kabul edilmiş kanunlarda değişiklikler ve düzenlemeler yapılmıştır. Özel sektörün teşviki ve gelişimi amacıyla 1999 yılının Ocak ayında "Devlet Nezaret Sisteminin geliştirilmesi ve özel sektörün kalkınması için engellerin ortadan kaldırılması hakkında" kanun çıkarılmıştır. Milli Lider Haydar Aliyev'in 11 Şubat 2000 tarihli "Azerbaycan Cumhuriyeti Vergiler Bakanlığı kurulması hakkında" fermanı ile Baş Devlet Vergi Müfettişliği iptal edilmiş, onun yerine ülkede devletin vergi politikalarının uygulanmasını, devlet bütçesine vergi ve diğer gelirlerin zamanında ve tam olarak depolanmasını sağlayan ve bu alanda devlet kontrolünü gerçekleştiren merkezi yürütme organı olan Vergiler Bakanlığı oluşturuldu. Bu gelişmenin sonucu olarak 2000 yılının

Temmuz ayında “Vergi Kanunu” kabul edilmiş ve 2001 yılının Ocak ayının başından itibaren yürürlüğe konulmuştur.

Daha sonra Vergi Kanunu’na bazı değişiklikler ve ekler yapılmıştır. Şöyle ki, Azerbaycan Cumhuriyeti’nin Vergi Kanunu 2002 yılında 78 ek ve değişiklik, 2003 yılında 115 ek ve değişiklik, 2004 yılında ise 127 ek ve değişiklik yapılmıştır (Kelbiyev ve diğerleri, 2005; 56).

## 2.2. Azerbaycan Vergi Siteminde Egemen Olan İlkeler

Azerbaycan’da vergileme ilkeleri Vergi Kanunu’nun 3. maddesinde belirtilmiş olup aşağıdaki ilkeleri kapsamaktadır:

- Vergiler hakkında kanun vergilendirmenin genel, eşit ve adil olmasına dayanmalıdır.
- Vergiler ekonomik açıdan aydınlatılmalıdır.
- Vergiler siyasi, ideolojik, etnik, dini ve mükellefler arasında mevcut olan diğer özellikler esas alınarak tespit edilemez ve ayrımcılık niteliği taşıyamaz.
- Azerbaycan Cumhuriyeti’nin vergileri sadece Azerbaycan Vergi Kanunu ile belirlenir, bunların değiştirilmesi veya iptal edilmesi bu kanunda değişiklik yapılması ile gerçekleştirilir.
- Herkesin Anayasa’da belirlenen hak ve özgürlüklerinin gerçekleştirilmesine engel olan vergilerin belirlenmesine izin verilemez.
- Hiç kimsenin üzerine kanun ile belirlenen vergilerin özelliklerine sahip olan ve bu kanun ile saptanamayan veya bu kanun ile belirlenen kurallardan farklı olarak belirlenen vergileri ödemek görevi yüklenilemez.
- Vergiler hakkında mevzuat öyle tarzda tasarlanmalıdır ki, herkes hangi vergileri, hangi şekilde, ne zaman ve hangi miktarda ödemesi gerektiğine dair net bilgi sahibi olsun.
- Vergiler hakkında mevzuatın tüm çelişkileri ve anlaşılmayan noktaları vergi mükellefinin lehine yorumlanmalıdır.
- Gerçek ve tüzel kişilerin vergilere ait normatif hukuki kararnamelemler hakkında özgürce bilgi edinme imkanı sağlanmalıdır.
- Azerbaycan Cumhuriyeti ekonomik mekanının bütünlüğünü bozan (özellikle, Azerbaycan Cumhuriyeti arazisinde malların (işlerin, hizmetlerin) ve nakit akımının

serbest hareketi doğrudan veya dolaylı olarak kısıtlayan ve diğer yolla mükelleflerin yasal faaliyetlerini kısıtlayan veya engelleyen) vergilerin belirlenmesine izin verilemez.

- Hiç bir birey elde ettiği kazanç için (gelirden) aynı tür vergiyi birden fazla ödemeye zorlanamaz.
- Vergi sistemi girişimcilik ve yatırım faaliyetlerini teşvik etmelidir.

Görüldüğü gibi AVK'da Adolph Wagner'in vergileme ilkelerinden bazıları kullanılmıştır. Ama uygulanan diğer ilkelere de baktığımız zaman ekonomi ve vergi verimliliği bakımından çok faydalıdır. Özellikle "vergi sistemi, girişimcilik ve yatırım faaliyetlerini teşvik etmelidir" ilkesi ekonominin canlanmasını sağlayan bir vergileme ilkesidir. 10. fıkrada değinilen ilke de ekonomiyi teşvik açısından önemli bir ilkedir.

### **2.3. Azerbaycan Vergi Sisteminde Anayasal Hükümler**

Bir çok ülkede olduğu gibi Azerbaycan'da da vergi sisteminin kaynakları sırasında anayasal hükümler yer almaktadır. Azerbaycan Anayasası'nda vergi ile ilgili aşağıdaki maddeler bulunmaktadır;

Anayasa'nın 73. maddesine göre;

1. Kanunla belirlenmiş vergileri ve devlete yapılacak diğer ödemeleri eksiksiz ve zamanında ödemek herkesin borcudur.
2. Hiç kimse kanunla öngörülen durumlardan başka ve kanunla belirtilenden daha fazla vergi ve diğer devlet ödemeleri yapmaya zorlanamaz.

Anayasa'da vergiyle alakalı yer alan diğer bir madde 94. maddedir. Bu maddede Azerbaycan Cumhuriyeti Milli Meclisinin belirlediği genel hususlara yer verilmektedir. Maddenin 15. fıkrasına göre "maliye faaliyetinin esasları, vergiler, rüsumlar, ödemeler ve gümrük" ile ilgili maddeler ve değişiklikler Milli Meclis tarafından oy çokluğu kuralıyla yapılabileceği belirtilmiştir. Vergiyle ilgili değişikliklerin kabulü için en az 63 millet vekilinin bu değişikliğin lehine oy kullanması gerekiyor. 119. maddeye göre Bakanlar Kurulu maliye-kredi ve para siyasetinin gerçekleştirilmesini temin etmektedir. Anayasanın 138. maddesine göre Nahçıvan Özerk Cumhuriyeti'nde vergiyle ilgili genel hüküm verme

yetkisi Nahçıvan Özerk Cumhuriyeti Ali Meclisi'ne verilmiştir. “Bu hükümler AVK’na uygun olmalıdır (Vergi Hukuku:135). Vergilerin de konu edildiği diğer bir Anayasa maddesi olan 144. maddede “Belediyelerin yetkileri” başlığı altındadır. Maddenin 4. fıkrasına göre yerel vergiler ve ödemeleri belirleme yetkisi belediyelere aittir. Belediyelerde yerel vergiler ve ödemeler ile kararlar belediye üyelerinin üçte iki oy çoğunluğuyla kabul edilmektedir.

#### **2.4. Azerbaycan’da Vergi Denetimi**

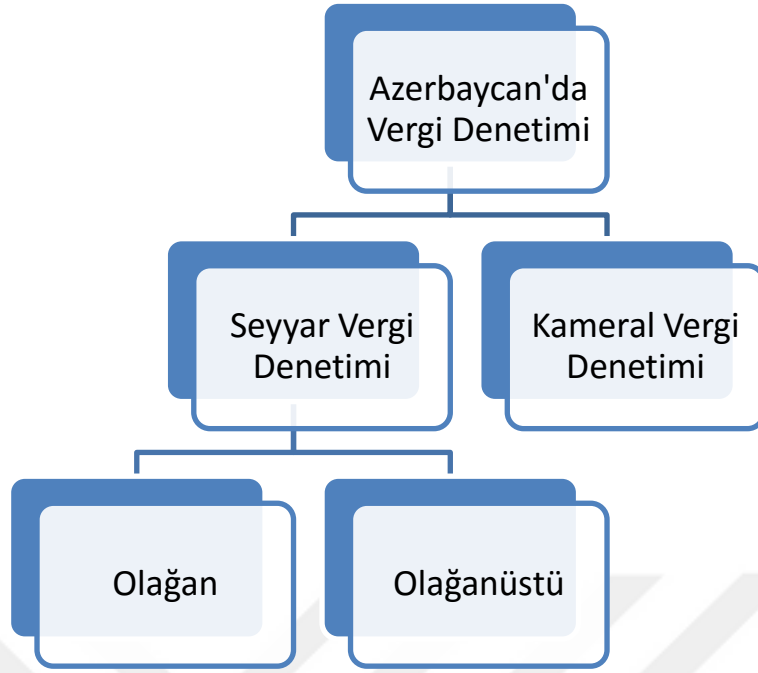
Tüm ülkelerde vergi sisteminin oluşturulması gibi vergilerin toplanması da çok büyük öneme sahiptir. Vergilerin tam toplanabilmesi için devletle mükellefler arasında ilişkilerin uluslararası standartlarda ve güven veren bir durumda olması gerekmektedir. Tabi ki, kanunda boşlukların olmaması da vergilerin tam toplanabilmesi için önemli hususlardan biridir.

Vergi organları verginin tam ve zamanında toplanmasını sağlamak için vergide denetim uygulamaktadır (Musayev ve diğerleri, 2005: 149).

“Azerbaycan vergi sistemi de bütün modern sistemlerde olduğu gibi beyan esasına dayanmaktadır. Beyan esasına dayalı tüm sistemlerde mükellef beyanlarının doğruluğunun tespiti ve denetimi özel bir önem taşımaktadır. Azerbaycan eski Rus geleneğine uygun olarak her firmanın mutlaka denetlenmesi gerektiği şeklinde bir denetim sistemini esas almış ve uygulamaktadır. Böylece vergi mükelleflerinin kendilerine mutlaka vergi denetimi geleceğini bilerek vergisel yükümlülüklerini yerine getireceğine inanılmaktadır” (Gülten; 2012; 22).

AVK’nun 32. maddesine göre “Vergi denetimini AVK’da ve Azerbaycan Cumhuriyeti’nin Gümrük Mecellesinde öngörülen hallerde ve şekilde ilgili yönetim organları tarafında gerçekleştirirler. Yerel vergilerin (belediye vergilerinin) mevzuata uygun olarak hesaplanmasına, tam ve zamanında ödenmesinin kontrolü belediyelerin vergi hizmeti organları tarafından gerçekleştirilir.”

Azerbaycan’da vergi organları tarafından gerçekleştirilen denetim türleri aşağıdaki şekilde gösterilmiştir.



Şekil 2.1. Azerbaycan'da vergi denetimi türleri  
Kaynak: Azerbaycan Vergi Kanunu

Şekil 2.1'den de görüleceği gibi Azerbaycan'da kameral ve seyyar vergi denetimi olmak üzere iki çeşit vergi denetimi uygulanmaktadır.

#### 2.4.1. Kameral vergi denetimi

Kameral vergi denetimi vergi organı tarafından hiçbir yere gitmeden vergi organında olan, vergi hesaplama ve ödemesini kendinde içeren ve vergi mükellefinin faaliyetleri hakkında olan diğer belgeler ve kaynağı bilinen bilgilere dayanarak yapılır (AVK; m 37). Kameral vergi denetiminin beyannameye dayalı bir vergi denetimi olduğunu da söyleyebiliriz.

Kameral vergi denetiminin yürütülmesi için vergi organının herhangi kararı gerekli değildir. Bu denetimin yapılması, vergi idaresi çalışanlarının görev dağılımı ile belirlenmiştir (Yadigarov, 2015: 4).

Kameral vergi denetimi mükellefin beyannameyi verdiği günden itibaren 30 gün içinde yapılır. Kameral denetim sırasında vergi beyannamesinde vergilerin düzgün hesaplanmaması (vergi tutarının az veya fazla gösterilmesi) tespit edildiğinde, vergi ödeyicisine 5 gün içinde ilgili yönetim organının belirlediği biçimde vergi organı



tarafından vergi hesaplanmasına ilişkin vergi organının kararı gönderilir. Vergi organının kararında hesaplamanın nedenleri ve vergi mükellefinin şikayet hakkı gösterilmelidir.

#### **2.4.2. Seyyar vergi denetimi**

Seyyar vergi denetimi AVK'nun 38. maddesinde düzenlenmiştir. Bu maddeye göre seyyar vergi denetimi vergi organının kararına göre uygulanmaktadır. Seyyar vergi denetimi doğrudan vergi mükellefi bulunduğu bölgede yapılır. Bu tür denetimlerin yapılması için mükelleflerin seçiminde rastgele, özel, iç ve dış bilgilere dayanarak seçme yöntemleri kullanılmaktadır. Seyyar vergi denetiminin yapılması epey bir zaman gerektirdiğinden tüm vergi ödeyicilerinde bu denetimin yapılmasını avantajlı değildir. Bu yüzden de seyyar vergi denetiminin uygulanması için öyle mükellefler belirlenir ki, onlarda istatistik açıdan vergi mevzuatının ihlali ihtimali daha yüksek olsun (İbrahimova, 2012). Seyyar vergi denetimi olağan ve olağanüstü olmakla iki çeşide ayrılmaktadır.

Olağan seyyar vergi denetimi mükellefi haberdar etme suretiyle yapılan vergi denetimidir. Burda denetime gidilmeden 15 gün önce mükellefe yazılı bildiri gönderilmektedir. Vergi mükellefine gönderilen bildiride vergi denetiminin konusu ve tarihi, aynı zamanda vergi mükellefi ve vergi organlarının hak ve görevleri gösterilmelidir. Bu vergi denetiminin aşağıdaki özellikleri bulunmaktadır:

- Olağan seyyar vergi denetimi yılda bir kereden fazla yapılamaz.
- Seyyar vergi denetimi 30 günden fazla devam edemez. İstisnai durumlarda üst vergi organının kararına uygun olarak seyyar vergi denetimi süresi 90 güne kadar uzatılabilir.

Olağanüstü seyyar vergi denetimi ise, mükellefe haber verilmeden uygulanan bir vergi denetimidir. Bu denetim mükellefin vergi kanunu maddelerini ihlali durumunda veya vergi mükellefinin şikayeti, dilekçesi üzerine uygulanmaktadır. AVK'nun 38. maddesine göre olağanüstü vergi denetimi aşağıdaki durumlarda uygulanabilir:

- Verginin hesaplanması ve ödenmesi için gerekli olan vergi raporu belgeleri belirlenen süre içinde ve vergi organının uyarısından sonra dahi evrakların vergi dairesine sunulmadığında,

- Vergi denetiminin sonuçlarına göre hazırlanan raporda dürüst olmayan ve (veya) çarpık bilgiler bulunduğunda,
- Fazla ödenmiş vergilerin, faizlerin ve finansal yaptırımların iadesi konusunda vergi mükellefinin dilekçesi bulunduğunda,
- Vergi organının elde ettiği kaynağı belli olan herhangi bilgi esasında vergi mükellefi gelirlerinin veya vergilendirme nesnesinin saklanması (azaltılmasının) belirtileri tespit edildiği takdirde,
- Vergi mükellefi olan tüzel kişiliğin iptal edilmesi, yeniden düzenlenmesi veya gerçek kişinin tüzel kişi oluşturmadan girişimcilik faaliyetine son verilmesi konusunda başvurusu olduğunda,
- Vergi denetimi sonuçlarına itiraz eden mükellefler olağanüstü seyyar vergi denetiminin geçirilmesini yazılı olarak talep ettiğinde.<sup>1</sup>

Seyyar vergi denetiminin sonuçları vergi organlarının yetkili görevlileri tarafından belirlenen şekilde vergi denetimi tutanağına yazılır ve daha sonra yetkili kişiler ve denetlenen vergi mükellefi (onun yerini tutan kişi) veya bireysel girişimci tarafından imzalanır. Vergi mükellefi denetim bildirgesinde kendi kayıtlarını yapabilir, tutanağı imzalamayı reddedebilir ve bu durum aynı tutanakta uygun bir biçimde kayıtlanır. Vergi denetimi raporunda denetim sırasında tespit edilmiş ve belgelerle kanıtlanmış vergi mevzuatının ihlal ve bu ihlallere göre sorumluluk öngören kanunun somut maddeleri veya vergi mevzuatının ihlali hallerinin olduğu gösterilmelidir. Vergi mükellefi vergi denetimi sonucu ile ya da herhangi bir bölümü ile itirazı olduğu zaman vergi denetimi raporunun verilmesi gününden 30 gün içinde ilgili vergi organına raporu imzalamamasının sebeplerini izah edebilir veya rapora veya ayrı ayrı bölümlerine itirazını yazılı olarak bildirebilir. Bu durumda mükellefin denetim raporunu imzalamamaya veya itiraz dilekçesini doğrulayan belgeleri vergi organına sunmaya hakkı vardır.

## 2.5. Azerbaycan'da Vergi Suç ve Cezaları

Ülke içinde yaşayan tüm kişi ve kurumlar, devletin sunmuş olduğu adalet, güvenlik, eğitim sağlık gibi hizmetlerden yararlanır. Dolayısıyla aynı ülkede yaşayan ve bu hizmetlerden yararlanmanın bir bedeli olarak hepimizin devlete vergi ödemesi gerekir. Vergi ödemek

<sup>1</sup> Bu durumda olağanüstü seyyar vergi denetimi vergi organlarının önceki kontrolü geçirmiş görevlileri tarafından yapılamaz.

ülke içinde yaşayan her vatandaşın en kutsal görevlerinden biri olmalıdır (<http://www.muhasabedersleri.com/kurumsal-basvurular/vergi-suc-cezaları>).

Vergi suç ve cezaları, vergi sisteminin etkin çalışmasını sağlayan en önemli unsurlardan biridir. Vergi suçu mükellef veya memurların bilinçli veya bilincsiz olarak yaptıkları vergi kanunu ihlalidir. Vergi mükellefinin veya sorumlusunun temelde “vergi ödevi” olarak anılan yükümlülükleri oldukça fazladır. Bu ödevlerden bir kısmına uyulmaması ilgili kişiler bakımından vergi suçu teşkil eder ve suç işleyen kişinin cezalandırılması yoluna gidilir. Vergi cezaları verginin tam toplanması, vergi sisteminin güvenliğinin korunmasını sağlamak maksadıyla devletlerin uyguladığı bir yöntemdir. Vergi cezaları suçun ağırlık ve hafiflik derecesine göre ülkeden ülkeye değişmektedir. Eğer bir ülkede vergi suçları aşırı çoksa o zaman bunun en büyük sebeplerinden biri de vergi cezalarının hafif olmasıdır. Çünkü vergi cezalarının sert olması vergi mükelleflerinin daha az suç işlemesini sağlar. Vergi suçu ne kadar çok işlenirse o ülkenin vergi sistemini bir o kadar zayıflatır.

Azerbaycan’da vergi suç ve cezaları AVK’nun 53-61. maddelerinde yer verilmiştir. AVK’nun 53. maddesine göre vergi mevzuatının ihlaline göre vergi mükelleflerine ve vergi memurlarına bu kanun ile belirlenmiş mali yaptırımlar ve faizler uygulanır. Ayrıca bu maddede aşağıdaki hususlar da yer almaktadır.

- Hiç kimse vergi mevzuatının ihlali olan aynı hareketten dolayı tekrar sorumluluk altına alınamaz.
- AVK ile belirlenmiş olan veya mahkemenin kesin kararı ile mükellefin suçu ispat edilmeyen her mükellef vergi mevzuatının ihlalinde suçsuz sayılır.
- Vergi mükellefi vergi mevzuatının bozulmasında kendisinin masum olduğunu kanıtlama zorunda değildir.
- Vergi mevzuatının ihlalini onaylayan hallerin ve vergi mükellefinin suçunun kanıtlanması vergi organlarının görevidir.
- Bu maddede öngörülen hükümler vergi ajanlarına da uygulanır.

AVK’da işlenen vergi suçuna göre uygulanan cezalar da aynı kanunda düzenlenmiştir. Vergi kanununun 57. maddesine göre vergi raporunu belirlenen sürede sunmayan vergi ödeyicisine vergi organının başkanının (onun yardımcısının) kararına göre 40 manat tutarında mali yaptırım uygulanır.

Verginin beyannamede belirtilen miktarın gösterilmesi gereken tutara oranla azaltılmışsa, ayrıca bütçeye ödenecek vergi miktarı beyanname verilmemekle geciktirilmişse, vergi ödeyicisine azaltılmış veya geciktirilmiş vergi tutarının %50'si miktarında mali yaptırım uygulanır (AVK, madde 58).

AVK'nın 58. maddesi gereğince mükellef tarafından İDV'ye ilişkin kayıt zorunlu olduğu halde, kayıt olmadan faaliyet gösterilmesine göre vergi ödeyicisine İDV üzere kayıt olmadan faaliyet gösterdiği dönem boyunca bütçeye ödenecek İDV tutarının yüzde 50'si miktarında mali yaptırım uygulanır. Ayrıca İDV amaçlı kayıt yürürlüğe girmeden veya iptal edildiği takdirde İDV'ye ilişkin elektronik vergi hesap faturasının sunulmasına göre vergi ödeyicisine sunulmuş elektronik vergi hesap faturasında gösterilmiş vergi tutarının %100'i oranında mali yaptırım uygulanır.

Nakit hesaplaşmalarının yapılması kurallarının bozulmasına, vergi organlarında kayıt ettirilmemiş veya teknik standartlarda olmayan kontrol-kasa aparatlarından kullanmaya, kontrol-kasa aparatlarından kullanılmasının durdurulduğu zaman müşteriler ile para hesaplaşmalarının yapılması kurallarının ihlaline göre vergi ödeyicisine aşağıdaki cezalar uygulanır:

- Takvim yılı boyunca böyle durumlara ilk kez neden olduğunda 400 manat,
- Takvim yılı boyunca böyle durumlara ikinci kez neden olduğunda 800 manat,
- Takvim yılı boyunca böyle durumlara üç ve daha fazla kez neden olduğunda 1200 manat.

Aksiz vergisine tabi mallara öngörülen dolguların vurulması ve açılması arasındaki sürede kontrol ölçüm cihazlarının göstergelerinde değişikliklerin yapılmasına, teknolojik aletlerin dolguların aşınmasına, üretilen ürünlerin tüketim markası ile markalanmamasına, tam dikkate alınmamasına, tüketim markalarının envanterden çıkarılmasına göre vergi ödeyicisine 5000 manat tutarında mali yaptırım uygulanır.

Vergi veya cari vergi ödemesi bu kanun ile belirlenmiş sürede ödenmemesine göre, ödeme süresinden sonraki her bir geçen gün için vergi mükellefinden veya vergi memurundan ödenmemiş vergi veya mevcut vergi ödemesi tutarının %0,1'i tutarında faiz uygulanır. Ayrıca belirlenmiş vergi tutarından fazla ödenmiş tutar veya doğru hesaplanmamış vergi

miktarı ödenmesi halinde, kanun ile başka durumlar öngörülmediği takdirde, vergi mükellefine dilekçesini verildiği tarihten itibaren bu tutarlar geri ödenene kadar geciktirilen her gün için (ödeme günü de dahil) vergi ödeyicisine uygun tutarların %0,1'i miktarında para ödenilir (AVK, madde 59).

Azerbaycan vergi sisteminde vergi suç ve cezaları ile ilgili zamanaşımı süresi üç yıldır. Eğer vergi mevzuatının ihlali anından üç yıl geçmişse, şahıs bu mevzuatla ilgili hukuk ihlalinin işlenmesine göre sorumlu tutulamaz ve vergi borcu hesaplanamaz.

Vergi mükellefinin ona hesaplanan verginin miktarını doğru bulmaması halinde, verginin ödenmesini durdurmadan doğrudan vergi denetimini gerçekleştiren ilgili yönetim organına veya mahkemeye şikayette bulunabilir. Mükellefin şikayete bakılan süre boyunca mali cezaları ödememek hakkı vardır.

AVS'de vergi cezalarına baktığımız zaman bu cezaların o kadar da ağır veya para cezalarının yüksek olmadığını görebiliriz. Bu cezaların bu kadar hafif olması Azerbaycan ekonomisine ve vergi sistemine nasıl etki ettiği tartışılmaktadır. Vergi suçları ile ilgili vergi cezalarının hafif olması ülkede vergi kaçakçılığının ve vergide kayıtdışılığın artmasına sebep olmaktadır. Düşünceme göre vergi kaçakçılığının önlenmesi ve vergi sisteminin güçlenmesinin sağlanması için Azerbaycan'da vergi suçları için cezalar ağırlaştırılması bu sorunların çözülmesinde yardımcı olabilir.

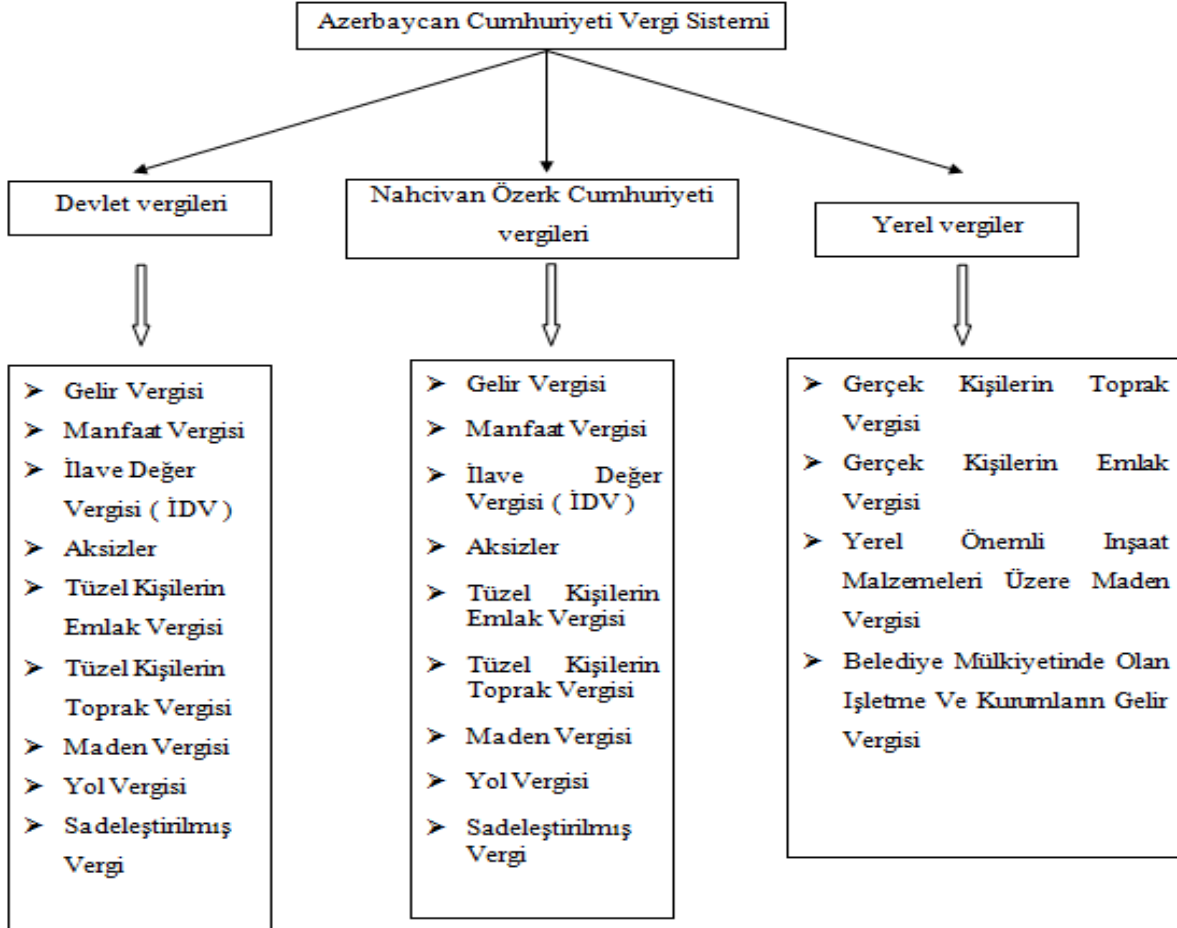
## **2.6. Azerbaycan Vergi Sisteminin Genel Yapısı**

AVK'nun 11. maddesine göre vergi, devletin ve belediyelerin faaliyetlerinin mali teminatı amacıyla mükelleflerin sahip olduğu nakit varlıkların bir kısmından devlet bütçesine ve yerel bütçelere aktarılan zorunlu, kişisel ve bedelsiz ücret olarak tanımlanmaktadır.

Azerbaycan vergi sisteminin genel yapısı vergilerin az olması nedeniyle karmaşık bir vergi sistemi değildir. Azerbaycan vergi sisteminin çok fazla gelişmediğine daha önce değinilmişti. Bunun sebebi olarak da tabii 1991 yılına kadar Sovyetler birliği ülkesi olan Azerbaycan'da sosyalist yönetimi olmasını söyleyebiliriz. Bağımsızlığını yeniden kazanan Azerbaycan ekonomik gelişmelerin çok gerisinde kaldığı için vergi sistemi de

gelişmelerden uzak kalmıştır. Ama Haydar Aliyev Cumhurbaşkanı olduktan sonra Azerbaycan ekonomisi hızla büyümeye başladı ve vergi sistemi daha da gelişti.

AVS'nin en son halinde vergi sistemini oluşturan üç ana vergi kolunu görüyoruz. AVK'na göre Azerbaycan'da aşağıdaki vergiler uygulanmaktadır:



Şekil 2.2. Azerbaycan Vergi Sisteminde uygulanan vergiler

Kaynak: Azerbaycan Vergi Kanunu

Devlet vergileri deyince, AVK'u ile belirlenen ve Azerbaycan Cumhuriyeti sınırları içinde ödenecek vergiler öngörülmektedir.

Özerk cumhuriyet vergileri deyince, Nahçıvan Özerk Cumhuriyeti'nde bu kanuna uygun olarak, Nahçıvan Özerk Cumhuriyeti yasaları ile belirlenen ve Nahçıvan Özerk Cumhuriyeti'nde ödenen vergiler öngörülmektedir.

Yerel vergiler (belediye vergileri) deyince, bu kanunda belediyelerin kararlarına göre uygulanan ve belediyelerin bölgelerinde ödenen vergiler öngörülmektedir. Belediyeler

tarafından uygulanan diğer zorunlu ödemeler ilgili kanunla belirlenir. Yerel vergilerin oranları vergi kanunlarında belirlenen sınırlar dahilinde belirlenir. Vergi mevzuatına uygun olarak belediyeler kendi topraklarında mükelleflerin ayrı ayrı kategorilerini yerel vergilerden tamamen veya kısmen muaf tutmak, vergi oranını azaltmak için karar verebilmektedir.

Azerbaycan Cumhuriyeti'nde kanuna uygun olarak özel vergi rejimi uygulanabilir. Özel vergi rejimi deyince, belirli bir süre boyunca vergilerin hesaplanması ve ödenmesinin özel kuralı öngörülmektedir.

Azerbaycan Vergi Sisteminde mükellefiyet tam ve dar olmak üzere iki yere ayrılmaktadır.

Azerbaycan Cumhuriyeti'nin Vergi Mecellesine göre tam mükellefler şu şekilde sıralanmaktadır:

- a) Takvim yılı içinde 182 günden fazla zamanda gerçekten Azerbaycan Cumhuriyeti arazisinde olanlar,
- b) Takvim yılı içinde yahut, bir takvim yılı süresince yabancı ülkede Azerbaycan Cumhuriyeti adına devlet hizmetinde olanlar,
- c) Azerbaycan Cumhuriyeti arazisinde ve herhangi bir yabancı ülkede gerçek kişinin kalma süresi 182 günden fazla değilse, bu gerçek kişi aşağıda belirtilen durumlarda Azerbaycan Cumhuriyeti'nin tam mükellefi sayılır;
  - ca) Sürekli oturma yeri,
  - cb) Hayati çıkarlarının merkezi,
  - cc) Kesin yaşadığı yer,
  - cd) Azerbaycan Cumhuriyeti vatandaşı olması.

Azerbaycan Cumhuriyeti'nin Vergi Kanununun 13. maddesine göre dar mükellefler aşağıdaki biçimde sıralanmaktadır:

- Azerbaycan Cumhuriyeti arazisinde diplomatik veya konsolosluk statüsü olan kişi ve onun aile üyeleri,

- Azerbaycan Cumhuriyeti arazisinde belirlenmiş kurallar çerçevesinde resmi kayıttan geçmiş uluslararası kuruluşların çalışanı olan kişi ve Azerbaycan Cumhuriyeti arazisinde yabancı ülkenin devlet hizmetinde olan kişi ve onun ailesi,
- Amacı sadece Azerbaycan Cumhuriyetinin arazisi aracılığı ile bir yabancı devletten diğer yabancı devlete geçmek olan kişi,
- Azerbaycan Cumhuriyeti arazisinde yerleşik olan, diplomatik ayrıcalıkları ve muafıkları olan diplomatik temsilcileri, uluslararası kuruluşları ve onların temsilcilikleri.

Azerbaycan'da tam mükellefler için yurtdışı ve yurtiçi gelirleri verginin konusunu oluşturuyorsa, dar mükellefler için sadece Azerbaycan sınırları içindeki elde olunan gelirler verginin konusuna girmektedir.

AVK'nun 12. maddesine göre verginin belirlenmesinin temel koşullarını aşağıdakiler oluşturmaktadır:

a) Aşağıdaki unsurların varlığı halinde vergiyi tesbit etmek mümkün olmaktadır:

aa) Vergilendirme konusu,

ab) Vergilendirme tabanı,

ac) Vergi dönemi,

ad) Vergi derecesi,

af) Vergi hesaplanması kuralı,

ag) Vergi ödenmesi şekli ve süresi.

b) Vergi belirlendiği zaman bu kanun gereğince öngörölmüş esaslarla vergi indirimleri belirlenebilir.

c) Vergilendirme konusu, gelir, menfaat, toprak, yeraltı servetler, sunulmuş malların (iş veya hizmetin) değeri veya kanun gereğince belirlenen diğer vergi alma konularıdır.

d) Vergilendirme tabanı – vergilendirme konusunun vergiye tabi bölümünün sayısal ifadesidir.

Günümüzde AVS için aşağıdaki hedeflere ulaşmak en önemli görevlerinden biridir (Kelbiyev ve diğerleri, 2005; 278):

- Vergi gelirlerinin bütçeye tam ve zamanında girmesine sağlamak,



- Vatandaşların ekonomik durumlarına göre bir birinden ayrılan tabakalar arasında gelirlerin yeniden bölüştürülmesi.

## **2.7. Azerbaycan'da Uygulanmakta Olan Vergiler**

Azerbaycan'da uygulanan vergileri devlet ve yerel vergiler olmak üzere iki ana başlık altında incelemek mümkündür.

### **2.7.1. Devlet Vergileri**

Devlet vergileri merkezi yönetim tarafından uygulanan ve toplanan vergiler olup devlet bütçesine ödenilmektedir.

#### **2.7.1.1. Gelir Vergisi**

Azerbaycan Cumhuriyeti'nde Gelir Vergisi 1 Ocak 1992'den itibaren uygulanmaya başlanılmıştır. AVK'da gelir kavramı tanımlanmamış ve sadece gelirin unsurlarına yer verilmiştir.

AVK'nun 97. maddesine göre vergiye tabi gelire aşağıdakiler dahildir:

- Paralı işle ilgili elde edilen gelir,
- Paralı işe ait olmayan faaliyetlerden elde edilen gelir,
- Vergilerden muaf edilen gelirlere ve değer artışlarından başka tüm diğer gelirler.

#### **a. Verginin Konusu**

Gelir Vergisinin konusunu gerçek kişilerin gelirleri oluşturmaktadır. Gerçek kişilerin bir takvim yılı içinde hem Azerbaycan'da hem de Azerbaycan dışında elde ettiği gelirlerin safi tutarından gelirin elde edilmesi için yapılan giderler indirildikten sonra verginin konusu oluşmaktadır (Veliyev ve diğerleri, 2003; 183).

#### **b. Verginin Mükellefleri**

Gelir Vergisinin mükellefi gelir elde eden gerçek kişilerdir.

Azerbaycan vatandaşı için verginin konusu onun yurtiçi ve yurtdışı safi gelirlerini kapsamaktadır. Kaynakta vergilendiriliyorsa verginin konusu vergiye tabi olan gelirdir (Novruzov, İbrahimov, 2012; 192). Vatandaş olmayan mükellefler içinse sadece Azerbaycan sınırları içinde elde edilen Gelir Verginin konusuna girmektedir.

### **c. İstisnalar ve muafiyetler**

Azerbaycan Cumhuriyeti'nin hizmetinde olanların diplomatik muafılığı, takvim yılı içerisinde bağış, yardım ve miraslar, devlet yardımları ve burslar belli başlı muafiyetlerdir. İstisnalardan bazıları ise aşağıda belirtilmiştir:

- Bütçeden bir defalık yapılan ödeme veya maddi yardımlar,
- Azerbaycan Cumhuriyeti vatandaşı olmayan diplomat veya konsolosluk memurlarının görevleri gereği elde ettikleri gelirler,
- Azerbaycan Cumhuriyeti'nin emeklilik ile ilgili kanununda öngörülen ve ödenen tüm emekli aylıkları,
- Azerbaycan Cumhuriyeti'nde oynanan Milli Piyangodan elde edilen kazançlar,
- Mükellefin 3 yıl içerisinde esas yaşadığı yerdeki taşınmaz emlakının satışından elde edilen gelirler,
- Çiftçilik faaliyetlerinden doğrudan elde edilen gelirler,
- İşsizlik yardımları,
- Askerlere gıda yerine verilen para yardımları,
- Tazminat ödemeleri,
- Nafakalar,
- Devlet tarafında satın alınan topraklar için yapılan ödemeler,
- Azerbaycan Cumhuriyeti Milli Kahramanlarının, Sovyetler Birliği ve Sosyalist Emeği Kahramanlarının, I ve II grup savaş gazilerinin, şehit olmuş, yahut daha sonra ölen savaşçıların dul karılarının (kocalarının), 1941-1945 yıllarında cephe gerisinde fedakar emeyine göre orden ve madalyalar ile ödüllendirilmiş kişilerin, mevzuatta belirlenen şekilde savaş gazisi adı almış kişilerin her hangi ücret karşılığında çalıştığı işten kazanılan aylık maaşın 400 manatlık kısmı.

#### d. Vergi tarifesi, beyanı ve ödenmesi

Azerbaycan'da Gelir Vergisinin oranı en alt dilimi %14, en üst dilimi ise %25 olmak üzere artan oranlı tarifeye hesaplanmaktadır.

Azerbaycan Cumhuriyeti Vergi Kanunu'nun 101. maddesine göre Gelir Vergisi tarifesi aşağıdaki çizelgede gösterilmiştir.

Çizelge 2.1. AC aylık Gelir Vergisi tarifesi

Aylık gelirin tutarı	Vergi oranı
2500 Manat'a kadar	% 14
2500 Manat'da fazla olduğunda	350 Manat + 2500 manat'tan fazla olan tutarın %25'i

Kaynak: Azerbaycan Vergi Kanunu

İki ve daha fazla işte çalışan mükelleflerin vergileri her bir iş yeri için hesaplanmakta ve devlet bütçesine ödenmektedir (Mammadov ve diğerleri, 2014; 175).

Verginin beyanı: Beyanname vermek zorunda olan mükellefler Mart ayının 31'ne kadar beyanname vermek zorundadırlar.

Vergi beyanname verilme süresi içerisinde hesaplanmakta ve tahsil edilmektedir (Kelbiyev, 2004; 76).

#### 2.7.1.2. Manfaat Vergisi

Azerbaycan'da Manfaat Vergisi Kanunu 1992 yılında kabul edilmiştir. Bu verginin adı Azerbaycan Cumhuriyetinde "Hukuku Şahısların Manfaat Vergisi Hakkında Kanun" olarak geçmektedir.

##### a. Verginin konusu

Verginin konusunu tüzel kişilerin elde ettikleri gelirler oluşturmaktadır. ACK'nun 104. maddesine göre vergiye tabi tutar kurum kazancının safi tutarından kanunla öngörülen giderler indirildikten sonra geriye kalan tutardır.

## **b. Verginin mükellefi**

Manfaat Vergisinin mükellefleri de dar ve tam mükellef olarak ikiye ayrılmaktadır. Tam mükellef kurumlar elde ettiği tüm gelirler için vergi öderken, dar mükellef kurumlar sadece Azerbaycan sınırları içinde elde ettiği gelirden vergi ödemektedir.

## **c. İstisnalar ve muafiyetler**

Manfaat Vergisinden istisna edilmiş kazançlar Vergi Kanununun 106. maddesinde gösterilmiştir. Bunlar;

- Hayır kurumlarının kazançları,
- Uluslararası, devletlerarası ve hükümetler arası kurumların gelirleri,
- Kamu idareleri ile mahalli idarelerin kazançları,
- Azerbaycan Cumhuriyetinin Merkez Bankasının ve onun kurumlarının
- Azerbaycan Cumhuriyeti Devlet Neft Fonunun kazançları,
- Sigorta ödemeleri,
- Özürlü kişilerin eğitim alması için oluşturulmuş eğitim kurumlarının gelirleri,
- Azerbaycan Cumhuriyetinin yasalarına uygun olarak devlet bütçesine olan vergi borçlarının silinmesinden elde edilen gelirler.

Manfaat Vergisi ile ilgili uygulanan indirimler aşağıdakilerdir.

- Köylerde binaların inşasına ve malzeme alınmasına yapılan masraflar,
- Göçmenler fonuna, hayırsever, ekoloji ve sağlık fonlarına, savunma fonuna ve diğer hayırsever amaçlar için yatırılan kazancın tutarı,
- Emekli ve sakatların emeğini kullanan kurumların kazançlarının %30'u,
- Yatırımlar için ve bu amaçla alınmış kredilerin ödenmesi ve işçiler tarafından kendi şirketlerin emlakini satın alması için kullanılan kazancın miktarı, vergi hesaplamalarında vergiye tabi gelirlerden indirilmektedir.
- Araştırma geliştirme faaliyetlerin için yapılan harcamalar Kurumlar Vergisi matrahından indirilmektedir.

#### **d. Verginin oranı, beyanı ve ödenmesi**

Azerbaycan'da Manfaat Vergisi oranı %20'dir (AVK, madde 105). İlk defa Manfaat Vergisi uygulandığı zaman ise bu oran %35 olarak belirlenmiştir. Daha sonraki yıllarda bu oran yavaş yavaş azalarak %20'e kadar inmiştir.

Manfaat Vergisi mükellefleri faaliyet yılından sonraki yılın Mart ayının sonuna kadar beyanname vermek zorundadır. Bu zaman içinde vergi hesaplanmalı ve ödenmelidir.

#### **2.7.1.3. İlave Değer Vergisi**

İlave Değer Vergisi (İDV) Azerbaycan vergi sisteminde olan iki dolaylı vergiden biridir. İlave Değer Vergisi, vergi tahsilatının yapıldığı aşamada hesaplanan verginin miktarı ile bu kanunun hükümlerine uygun olarak verilen elektronik vergi fatura veya ithalatta İDV ödenildiğini gösteren belgelere uygun olarak değiştirilmeli olan verginin tutarı arasındaki farktır (AVK, madde 153). İlave Değer Vergisi 1991 yılından itibaren uygulanmaya başlanmıştır.

#### **a. Verginin konusu**

Azerbaycan Cumhuriyeti sınırları içinde malların sunulması, işlerin yapılması, hizmetlerin görülmesi, mal ve hizmetlerin ithalatı İDV'ye tabidir.

#### **b. Verginin mükellefi**

AVK'nun 154. maddesine göre İDV mükellefleri aşağıdaki kişilerdir:

- İDV'nin ödeyicisi olarak kayıt olan veya kayıt olması gereken şahıslar İDV mükellefleridir.
- Kayıt olan şahıs kaydın gerçekleştiği andan itibaren vergi mükellefi olur. Kayıt için dilekçe vermesi gereken, fakat kayıt olmayan şahıs kayıt olma yükümlülüğünün başladığı günden itibaren vergi mükellefi sayılır.
- Azerbaycan Cumhuriyeti'nde İDV'ye tabi malları ithal eden şahıslar İDV mükellefi sayılırlar.

- İDV'nin konusuna giren işleri kayıt olmadan gerçekleştiren dar mükelleflerde vergi ödeyicisi sayılırlar.
- Hukuki şahıs yaratmadan mal ve hizmet satışı veya alışı işlemlerini gerçekleştirenler İDV mükellefi sayılırlar.
- Aksizli malların ithalatçıları ve Sadeleştirilmiş Verginin mükellefi olmak hakkını kullanmayan konut inşaatı ile uğraşan şahıslar İDV mükellefleridir.

### **c. İstisnalar ve muafiyetler**

Aşağıdaki malların sunulması, işler görülmesinin ve hizmetlerin gösterilmesi, aynı zamanda ithalatın aşağıdaki türleri İDV'den istisnadır:

- Özelleştirilen devlet işletmelerinden satın alınan emlakın değeri, devlet mülkiyeti esasında kurulmuş kira işletmecilerin ödediği kira tutarı,
- Maliye hizmetlerinin gördürülmesi,
- Milli veya yabancı dövizlerin gönderilmesi ve ithal edilmesi,
- İlkokul, ortaokul ve lise öğrencileri için kırtasiye ve kitaplarının ithalı,
- Azerbaycan Cumhuriyetinin Milli Bankasının hesaplarında yerleştirilmesi için planlanan altın, döviz ve yurtdışında imal olunmuş madeni paralar ve kağıt paralar,
- Basın mensupları için gerekli olan malzemelerin alım satımı,
- Defin ve mezarlık tören hizmetleri,
- Azerbaycan Cumhuriyeti Merkez Bankası ve Azerbaycan Devlet Petrol Fonunun mevzuatta öngörülen görevlerinin yerine getirilmesi ile ilgili mal ithalatı, çalışma yapılması ve hizmet gördürülmesi,
- Metroyla taşımacılık hizmetleri.

### **d. Verginin oranı, beyanı ve ödenmesi**

Azerbaycan'da İDV'nin oranı %18'dir. AVK'na göre İDV mükellefleri aylık beyanname vermek zorundadırlar. Vergi bir sonraki ayın 20'sine kadar mükellefin kayıtlı olduğu vergi dairesine beyan edilmeli ve aynı zaman dilimi içinde ödenmelidir.

#### 2.7.1.4. Aksiz Vergisi

**Aksiz:** Aksizli malların satış fiyatına eklenen vergidir. Aksiz Vergisi Azerbaycan sınırları içinde üretilen veya ithal olunan mallardan alınmaktadır. Aksiz Vergisi Azerbaycan'da 1 ocak 1992'den itibaren uygulanmaya başlanmıştır.

##### a. Verginin konusu

Aksiz Vergisinin konusunu Azerbaycan'da üretilen veya ithal edilen, alkollü içki çeşitleri, tütün mamülleri ve petrol ürünleri oluşturmaktadır.

Aksiz Vergisinin Azerbaycan'da uygulandığı zaman içindeki aksizli malların listesi defalarca değişmiştir. Ancak her defasında bu listede alkollü içkiler ve tütün ürünleri yer almıştır (Kelbiyev, 2005; 334).

##### b. Verginin mükellefi

Aksiz Vergisinin mükellefleri AVK'nun 183. maddesinde açıklanmıştır. Bu maddeye göre aşağıdaki faaliyetlerde bulunan kişiler Aksiz Vergisinin mükellefidirler.

- Bu bölümde başka durumlar öngörülmediği takdirde, Azerbaycan Cumhuriyeti arazisinde aksizli malların üretimi veya ithalatı ile uğraşan tüm işletmeler ve gerçek kişiler, ayrıca Azerbaycan Cumhuriyeti sınırları dışında bizzat kendisi veya yüklenici aracılığıyla aksizli mallar üreten ve ürettiği yerde vergi mükellefi olmayan ve Azerbaycan Cumhuriyetinde tam mükellef olarak vergi ödeyicisi olan kişiler aksizin ödeyicileridirler.
- Müşteri gönderdiği hammaddeden Azerbaycan Cumhuriyeti arazisinde mallar üretildiği durumlarda, malların üreticisi (yüklenici) aksizin mükellefi oluyor. Bu durumda üretici (yüklenici) Aksiz Vergisi tutarını müşteriden almalıdır.
- Aksizli malların üreticisi ve siparişçisinin her ikisinin tam mükellef olduğu durumda , malın sahibi (müşteri) Aksiz Vergisi mükellefidir.

### c. İstisnalar ve muafiyetler

Azerbaycan Cumhuriyeti Vergi Mecellesinin 188. maddesine göre aşağıdaki durumlar Aksiz Vergisinden istisnadır.

- Gerçek kişinin kişisel tüketimi için 3 litre alkollü içeceğin, 600 adet sigara, 20 gram altının, ondan hazırlanmış takı ve diğer ev ürünleri, işlenmiş, çeşitlenmiş, çerçeveye alınmış ve sertleştirilmiş 0,5 karat elmasın ithalatı, ayrıca Azerbaycan Cumhuriyeti'ne arabalarla gelen kişiler için bu otomobilin teknik pasaportu ile öngörülen deposundaki yakıt,
- Azerbaycan Cumhuriyeti arazisinden transit taşınan mallar,
- Azerbaycan Cumhuriyeti Gümrük Mecellesinin 192. ve 194. maddelerinde öngörülen durumlarda malların Azerbaycan Cumhuriyeti arazisine süreli zaman için ithalatı,
- Tekrar ihraç için öngörülen ve girovla teminat verilen mallar,
- Azerbaycan Cumhuriyeti Merkez Bankası varlıklarına eklenmek için ithal edilen platin, altın ve işlenmiş, çeşitlenmiş, çerçeveye alınmış ve sertleştirilmiş elmas, Azerbaycan Cumhuriyeti Devlet Petrol Fonu varlıklarına eklenmek için ithal edilen altın,
- Bu kanunun 188 maddesinde gösterilen aksizden istisnalar sadece o zaman uygulanır ki, gümrük rüsumlarından azadolmaların şartlarına uyulmuş olsun.

Bundan başka kanunun 189. maddesine göre aksiz vergisine tabi malların üretiminde hammadde olarak Aksiz Vergisine tabi bir mal kullanılmışsa o zaman bu ürüne ödenen vergi, üretilen mal için ödenilecek Aksiz Vergisinden mahsup edilebilir.

### d. Verginin oranı, beyanı ve ödenmesi

Azerbaycan Vergi Mecellesi'nin 190. maddesinde Aksiz Vergisine tabi malların tam listesi ve onlara uygulanan vergi derecesi aşağıdaki gibi tespit edilmiştir:

- Alkol, bira ve alkollü içkilerin bütün çeşitleri,
- Tütün ürünleri,
- Petrol ürünleri,
- Binek otomobiller (özel parçalarla donatılmış, özel kullanıma tabi motorlu taşıtlar istisna olmakla),



- Dinlenme ve spor için kullanılacak yatlar ve bu amaçlar için öngörülen diğer yüzen araçlar,
- İthal edilen platin, altın, ondan hazırlanmış takı ve diğer ev ürünleri, işlenmiş, çeşitlenmiş, çerçeveye alınmış ve sertleştirilmiş elmas.

Azerbaycan Cumhuriyeti'ne ithal edilen aksizli mallara (binek otomobiller, dinlenme ve spor için yatlar ve bu maksatlar için öngörülen diğer yüzen vasıtalar istisna) aksizlerin oranları Bakanlar Kurulu tarafından belirlenir.

Azerbaycan Cumhuriyeti'nde üretilen alkol, bira, alkollü içkilere ve tütün ürünlerine aşağıdaki aksiz oranları uygulanır (Gülten, 2012; 68-69):

- Alkol (içeriğinde %80'den az alkol olmayan denatüre edilmiş etil alkol; içeriğinde % 80'den az alkol olan denatüre edilmiş etil alkol)— her litresine 2 manat,
- Rakı (vodka), dinlendirilmiş içkiler ve içki ürünleri, likör ve likör ürünleri — her litresine 2 manat,
- Konyak ve konyak ürünleri — her litresine 6 manat,
- Şampanya — her litresine 2,5 manat,
- Şaraplar ve şarap ürünleri — her litresine 0,1 manat,
- Bira (alkolsüz bira istisna) ve bira içeren diğer içkiler — her litresine 0,2 manat,
- Purolar, uçları kesilen puro ve siqarilla (ince puro)- 1000 tanesi için 10 manat,
- Bütün çeşit tütün ürünleri — 1000 tanesi için 4 manat.

Azerbaycan Cumhuriyeti'ne ithal olunan binek otomobillere, dinlenme ve spor için yatlara ve bu maksatlar için öngörülen diğer yüzen vasıtalara aşağıdaki aksiz oranları uygulanır

Çizelge 2.2. Binek otomobillere uygulanan Aksiz Vergisi oranları

Vergilendirme Konusunun adı	Aksizin Oranları
Motor hacmi 2000 cm <sup>3</sup> e kadar	Motor hacminin her cm <sup>3</sup> si için — 0,20 manat
Motor hacmi 3000 cm <sup>3</sup> e kadar	400 manat + motor hacminin 2001 — 3000 arası için her cm <sup>3</sup> si için— 1,5 manat
Motor hacmi 4000 cm <sup>3</sup> e kadar	1900 manat + motor hacminin 3001 — 4000 arası için her cm <sup>3</sup> si için— 4 manat
Motor hacmi 5000 cm <sup>3</sup> e kadar	5900 manat + motor hacminin 4001-5000 arası her cm <sup>3</sup> si için — 8 manat
Motorun hacmi 5000 cm <sup>3</sup> den fazla ise	13900 manat + motor hacminin 5000'den fazla her cm <sup>3</sup> si için— 10 manat
Dinlenme ve spor için yatlar ve bu maksatlar için değerlendirilern diğer yüzen vasıtalar	Motor hacminin her beygirine — 3 manat

Kaynak: Azerbaycan Vergi Kanunu

Aksiz Vergileri aylık olarak hesaplanmaktadır. Aksizli mallar üretildikçe ödenmesi gereken Aksiz Vergisi tutarı hesaplanarak izleyen ayın 20'sine kadar ödenmelidir. Vergi mükellefi verginin ödenmesi için belirlenmiş sürelerde, hesap dönemi boyunca vergiye tabi işlemlerini gösteren beyanname vermelidir (Bulut ve Süleymanov, 2011; 251).

Aksizli malların ithalatında ödenmesi gereken aksiz vergisi, gümrük organları tarafından gümrük harç ve vergilerinin tahsil esaslarına göre alınır.

Aksizli malların ihracatı "0" oranlı Aksiz Vergisine tabidir (Bedelov ve diğerleri, 2003; 124). Tekrar ihraç edilmek üzere ithal olunan mallarla ilgili aksiz vergisi ithalatta ödenir ve ihracat esnasında aksizi alan gümrük organlarınca ödenen aksiz vergisi 15 gün içerisinde mükellefe geri ödenir (Kerimov, 2014; 265).

### 2.7.1.5. Tüzel Kişilerin Emlak Vergisi

1992 yılı başından itibaren uygulanmaya başlanan Emlak Vergisi Tüzel ve Gerçek Kişilerin Emlak Vergisi olmak üzere iki yere ayrılmaktadır. Tüzel Kişilerin Emlak Vergisi devlet bütçesine ödenildiği için bu vergiyi devlet vergileri içinde anlatacağım, Gerçek Kişilerin Emlak Vergisi yerel vergi olduğu için bu vergiyi yerel vergileri anlatırken değineceğim.

**a. Verginin konusu**

Verginin konusu işletmelerin bilançolarında olan bina, yapı, cihaz ve malzemelerin ortalama yıllık değerlerini kapsamaktadır.

**b. Verginin mükellefi**

Tüzel Kişilerin Emlak Vergisi mükellefleri adından da belli olduğu gibi işletmelerdir. Bu vergide de tam ve dar mükellefiyet uygulanmaktadır. Dar mükellef kurumlar sadece Azerbaycan'da olan temsilciliklerinin bilançolarındaki demirtaşların ortalama yıllık değeri üzerinden vergiye tabi tutulurlar.

**c. İstisnalar ve muafiyetler**

Tüzel Kişilerin Emlak Vergisi ile ilgili istisnalar AVK'nun 199. maddesinde belirtilmiş olup aşağıdaki durumlarda uygulanmaktadır.

- Çevreyi koruma, yangından koruma veya sivil savunma için kullanılan tesislerin,
- Kemerlerin, demir ve otomobil yollarının, iletişim ve enerji hatlarının, iyileştirilmesi ve sulama sistemlerinin binaları, uyduların ve diğer kosmik binların,
- Mekanik ulaşım araçlarının,
- Eğitim, sağlık, kültür ve spor tesislerinin sadece bu alanların amaçları için kullandığı tesisleri,
- Şehirlerde yolcu taşımacılığı için kullanılan trolleybuslar ve tramvaylar Emlak Vergisinden muafır.
- Tarım ürünleri üretimi ile uğraşan (aynı zamanda, sanayi yöntemi ile) gerçek ve tüzel kişiler bu faaliyet sürecinde kullanılan emlaka göre 2014 yılı 1 Ocak tarihinden 5 yıl süreyle Emlak Vergisinden ödemekten muafırlar.
- İşletme bilançosunda bulunan, yolcu ve yük taşımalarında kullanılan su ulaşımı araçlarına göre ödenecek Emlak Vergisinin miktarı yüzde 25 indirimli uygulanır.
- Yatırım teşvik belgesini almış tüzel kişi ve bireysel girişimci bu belgeyi aldığı tarihten öngörülen malvarlığına göre yedi yıl süreyle Emlak Vergisi ödemekten muafır.

#### **d. Verginin oranı, beyanı ve ödenmesi**

Kurumlar için Emlak Vergisi oranı %1'dir. Kurumlar için verginin matrahının hesaplanması için ilk önce kurumun emlakının orta yıllık net değeri belirleniyor ve bundan sonra bu tutar %1'e çarpılarak vergi matrahı bulunuyor.

Kurumun emlakının orta yıllık net değeri, işletmenin emlakının (motorlu araçlar hariç) hesap yılının başında ve sonunda hesaplanan net değerlerinin toplanıp ikiye bölünmesiyle bulunur. Emlakın net değeri emlakın ilk değerinden bu emlak için hesaplanan amortisman tutarı düşüldükten sonra kalan değeri anlaşılır.

Tüzel Kişilerin Emlak Vergisi için hesap dönemi yıllık olup beyannamesini hesap yılından sonraki yılın mart ayının 31'den geç olmayarak vergi organına verilmesi gerekiyor.

Emlak Vergisi ödeyicileri vergi borçlarını yıllık değil her üç aylık dönemin ikinci ayının 15'ini geçmeden, önceki yıla ait vergi tutarının %20'si oranında peşin olarak öderler. Ödenen bu tutarlar yıl bitimiyle toplanır ve tekrar beyannameye göre hesaplanan toplam vergi borcundan az ise kalan tutar 31 Mart'a kadar ödenilir, eğer çok ödenmişse o zaman fazla ödenmiş tutar bir sonraki yıl için ödenmesi gereken emlak vergisi tutarından mahsup edilir.

#### **2.7.1.6. Tüzel Kişilerin Toprak Vergisi**

Azerbaycan'da Toprak Vergisi 1993 yılı Şubat ayından itibaren uygulanmaya başlanılmıştır. Toprak sahibi olan gerçek ve tüzel kişiler toprağı kullanıp kullanmamaları dikkate alınmaz. Yani toprak sahipleri toprak üzerinde her hangi bir faaliyette bulunmasalar bile Toprak Vergisini ödemek zorundadırlar (Bulut ve Süleymanov, 2011; 253). Toprak Vergisi de Emlak Vergisinde uygulandığı gibi tüzel kişiler tarafından devlet bütçesine, gerçek kişiler tarafından ise yerel idarelere ödenmektedir. Bu başlıkta sadece Tüzel Kişilerin Toprak Vergisinden bahsedilecektir.

**a. Verginin konusu**

Verginin konusunu kurumların Azerbaycan Cumhuriyeti arazisinde mülkiyetinde olan veya kullandığı araziler oluşturmaktadır.

**b. Verginin mükellefi**

Verginin mükellefi Azerbaycan Cumhuriyeti arazisinde mülkiyetinde arazi olan veya her hangi bir araziyi kullanan tüzel kişilerdir. Vergide mükellefiyet tam ve dar olmak üzere ikiye ayrılmaktadır.

**c. İstisnalar ve muafiyetler**

Toprak Vergisi ile istisnalar AVK'nun 207. maddesinde belirtilmiş olup aşağıdakileri kapsamaktadır:

- Yaşam alanlarında ortak kullanılan topraklar,
- Devlet organlarının, bütçe teşkilatlarının ve yerel özerk kuruluşların, Azerbaycan Cumhuriyeti Merkez Bankası'nın ve onun kurumlarının, Maliye piyasalarına kontrol organının, Azerbaycan Cumhuriyeti Devlet Petrol Fonu'nun mülkiyetinde veya kullanımda olan topraklar,
- Üretim faaliyetine dahil edilmemiş devlet, orman ve su fonu toprakları, Hazar denizinin (gölünün) Azerbaycan Cumhuriyeti'ne ait sektöründe bulunan topraklar,
- Devlet sınır şeritleri ve savunma amaçlı topraklar,
- Yatırım teşviki belgesini almış tüzel kişi ve bireysel girişimci bu belgeyi aldığı tarihten mülkiyetinde veya kullanımında olan topraklara göre yedi yıl süreyle Toprak Vergisini ödemekten muafır.

**d. Verginin oranı, beyanı ve ödenmesi**

Toprak Vergisinin oranı tarım toprakları üzerinde 1 şartı puan<sup>2</sup> için 0,06 manat belirleniyor.

---

<sup>2</sup> Şartı puan- İlgili icra organları tarafından kadastro fiyat bölgeleri ve oraya giren idari bölgelere göre tarım topraklarının amacı, coğrafi konumu ve kalitesi dikkate alınarak belirlenir.

Tarım toprakları hariç arazinin her 100 metrekaresine göre aşağıdaki çizelgede gösterilen dereceler uygulanır:

Çizelge 2.3. Toprak Vergisi oranları (her 100 metrekaresine göre)

Yerleşim bölgeleri	Sanayi, inşaat, ulaşım, iletişim, ticaret-ev hizmeti ve diğer özel amaçlı topraklar (manatla)		Yerleşim fonlarının, bahçe alanları toprakları ve meyve bahçesi arsalarının kullanıldığı topraklar (manatla)	
	10000 m <sup>2</sup> 'e kadar	10000 m <sup>2</sup> 'den fazla olan kısım için	10000 m <sup>2</sup> 'e kadar	10000 m <sup>2</sup> 'den fazla olan kısım için
Bakü şehri, onun kasaba ve köyleri	10	20	0,6	1,2
Gence, Sumgayıt, Xırdalan şehirleri ve Abşeron ilçesinin kasaba ve köyleri	8	16	0,5	1,0
Diğer şehirler ve ilçeler	4	8	0,3	0,6
İlçeye bağlı olan şehirler, kasabalar ve köyler	2	4	0,1	0,2

Kaynak: Azerbaycan Vergi Kanunu

Kurumlar Toprak Vergisini arazi ölçüsüne ve Toprak Vergisi oranlarına göre yıllık olarak hesaplar ve Mayıs ayının 15'ne kadar ilgili beyannameyi vergi organına verirler.

Toprak Vergisi iki eşit tutar olarak 15 Ağustos ve 15 Kasım tarihlerinden geç olmaması şartıyla iki taksitle ödenmektedir.

### 2.7.1.7. Maden Vergisi

Azerbaycan'da Maden Vergisi Kanunu 1995 yılında kabul edilmiş ve uygulanmaya başlanılmıştır. Azerbaycan Cumhuriyeti topraklarında, aynı zamanda Hazar denizinin (gölünün) Azerbaycan Cumhuriyetine ait sektöründe madenlerin işletilmesi, faydalı kazı işlerine göre Maden Vergisi tutulur.

Bu verginin bir özelliği olarak istisna veya muafiyetin uygulanmamasını söyleyebiliriz.

### a. Verginin konusu

Azerbaycan Cumhuriyeti topraklarında (Hazar denizinin (gölünün) Azerbaycan Cumhuriyetine ait sektörü de dahil olmak üzere) topraktan çıkarılan yeraltı kaynaklar vergilendirmeye tabidir. Maden Vergisi vergiye tabi işlemin yapıldığı zaman yeraltı kaynakların çıkarıldığı zaman sayılır (Bulut ve Süleymanov, 2011 ; 256).

### b. Verginin mükellefi

Azerbaycan Cumhuriyeti topraklarında (Hazar denizinin (gölünün) Azerbaycan Cumhuriyetine ait bölümü de dahil olmak üzere) topraktan yeraltı kaynakları çıkaran gerçek kişiler ve işletmeler Maden Vergisi mükellefleridir.

### c. Verginin oranı, beyanı ve ödenmesi

AVK'nun 216. maddesine göre topraktan çıkarılan yeraltı kaynakların türüne bağlı olarak, Maden Vergisi bu malların toptan satış fiyatına uygulanarak aşağıdaki gibidir:

Çizelge 2.4. Maden Vergisi oranları (toptan satış fiyatına göre)

Maden vergisine tabi yeraltı kaynaklar	Maden vergisi oranları (yüzde)
Ham petrol	26
Doğal gaz	20
Filiz faydalı kazıları: Bütün tür metaller	3

Kaynak: Azerbaycan Vergi Kanunu

Topraktan çıkarılan aşağıdaki yeraltı kaynakların türüne bağlı olarak, Maden Vergisi her metreküp için aşağıdaki derecelerle hesaplanır:

Çizelge 2.5. Maden Vergisi oranları (metreküp başına)

Maden vergisine tabi yeraltı kaynaklar	Maden vergisi oranları (manatla)
Seolit	1,0
Barit	1,0
Mişar taşı	2,0
Çakıl taşı	1,0
Doldurucular (keramzit, akloporit) üretimi için killeri	1,0
Bentonit kili	1,0
Kerpiç-kiremit killeri	1,0
Vulkan külü ve pemza	1,0
Kvars kumları	1,0
İnşaat kumları	1,0
Çimento hammaddesi(kireç taşı, mergel, kil, volkan külü)	1,0
Yüzlük taşlar (mermer, gabbro, tuflar, travertin, mermerleşmiş kireç taşı)	1,0
Değerli ve yarım değerli süs taşları	6,0
Tuz	6,0
İyot-bromlu sular	0,04
Mineralli sular	10,0

Kaynak: Azerbaycan Vergi Kanunu

Maden Vergisinde beyanname aylık verilmektedir. Maden Vergisi mükellefleri beyannamelerini hesap ayından sonraki ayın 20'sinden geç olmamak şartıyla vergi organına, yerel bütçelere ödenmesi gereken vergi için ise belediyelere vermeleri gerekmektedir.

Maden Vergisi (yerel önemli inşaat malzemeleri üzere Maden Vergisi hariç) devlet bütçesine ödenir. Yerel Önemli İnşaat Malzemeleri Üzere Maden Vergisi yerel bütçeye (belediye bütçesine) ödenir. Yerel önemli inşaat malzemeleri ile ilgili olarak tuğla-kiramiit killeri, inşaat kumları, çakıl hammaddesi aittir.

Maden Vergisi hesap döneminden sonraki ayın 20'e kadar ödenilmektedir.

### 2.7.1.8. Yol Vergisi

Azerbaycan'da Yol Vergisi 1996 senesinden uygulanmaya başlanılmıştır.

#### a. Verginin konusu

Azerbaycan Cumhuriyeti topraklarına dahil olan ve Azerbaycan Cumhuriyeti sınırları terk eden zaman Yol Vergisine tabi olan yabancı devletlerin motorlu araçları, ayrıca Azerbaycan Cumhuriyeti arazisinde üretilerek iç tüketime yöndelen (toptan satılan) ve



Azerbaycan Cumhuriyeti topraklarına ithal edilen otomobil benzini, dizel yakıtı ve sıvı gaz Yol Vergisinin konusunu oluşturmaktadır.

#### **b. Verginin mükellefi**

Azerbaycan Cumhuriyeti topraklarını yolcu ve yük taşımacılığı için kullanan yabancı devletlere ait motorlu araç sahipleri, ayrıca Azerbaycan Cumhuriyeti arazisinde otomobil benzininin, dizel yakıtının ve sıvı gazın üretimi veya ithalatı ile uğraşan kişiler Yol Vergisi mükellefleridir.

#### **c. İstisnalar ve muafiyetler**

Bu vergi türünde her hangi bir istisna uygulanmamakta olup, sadece iki durumda vergiden muafiyet uygulanmıştır.

Yabancı devletlerin tırları, römorklü ve yarımrömorklü motorlu araçları aşağıdaki durumlarda ilgili yönetim organının belirlediği biçimde 2016 yılının Haziran ayının 1'den itibaren 3 (üç) yıl süreyle Yol Vergisinden muafıdır;

Demir yolu ile nakledilen yükler Azerbaycan Cumhuriyeti arazisinde ilgili yönetim organının belirlediği son demiryolu istasyonunda yabancı devletlerin yük arabalarına, römorklü ve yarımrömorklü motorlu araçlarına yükleneren en yakın gümrük sınır çıkışı istasyonundan geçerek diğer devlete taşındığında ve yabancı devletlerin yük arabaları, römorklü ve yarımrömorklü araçları ile yükler diğer devletin arazisinden Azerbaycan Cumhuriyeti arazisinde ilgili yönetim organının belirlediği ilk demiryolu istasyonuna en yakın gümrük sınır çıkışı istasyonundan geçirilmesi kaydıyla taşındığında Yol Vergisinden muaf tutulmaktadır.

#### **d. Verginin oranı, beyanı ve ödenmesi**

Motorlu araçlarının türüne, motor hacmine, Azerbaycan Cumhuriyeti topraklarında kaldığı süreye, koltukların sayısına, okların sayısına ve aracın yüklerle birlikte toplam ağırlığına, Azerbaycan Cumhuriyeti sınırları içinde kat edilen mesafeye, tehlikeli yüklerin taşınmasına bağlı olarak, Azerbaycan Cumhuriyeti topraklarına dahil olan ve Azerbaycan Cumhuriyeti sınırlarını terk eden yabancı devletlerin motorlu araçlarından,

ayrıca Azerbaycan Cumhuriyeti arazisinde üretilerek iç tüketime yönelik (toptan satılan) ve Azerbaycan Cumhuriyeti topraklarına ithal edilen otomobil benzinine, dizel yakıt, kimyasal sıvı gaza göre Yol Vergisi aşağıdaki oranlarda hesaplanır.

Çizelge 2.6. Binek otomobiller için vergi tutarları (motor hacmi ve Azerbaycan'da kaldığı süreye göre)

Ülke arazisinde kalma süresi	Motor gücü 2000 cm <sup>3</sup> 'e kadar	Motor gücü 2000-4000 cm <sup>3</sup> arası	Motor gücü 4000 cm <sup>3</sup> 'den fazla olduktta
1 aya kadar	15 USD	20 USD	40 USD
3 aya kadar	30 USD	40 USD	60 USD
1 yıla kadar	40 USD	80 USD	120 USD
1 yıldan fazla	40 USD + her kalınan fazla gün için 0,5 USD	80 USD + her kalınan fazla gün için 0,6 USD	120 USD + her kalınan fazla gün için 1,2 USD

Kaynak: Azerbaycan Vergi Kanunu

Çizelge 2.7. Otobüsler için vergi tutarı (koltuk sayısı ve kalma süresine göre)

Ülke arazisinde kaldığı süre	Koltuk sayısı 12'e kadar olduğunda	Koltuk sayısını 13-30 arasında olduğunda	Koltuk sayısı 31'den çok olduğunda
1 gün için	15 USD	20 USD	25 USD
1 haftaya kadar	30 USD	40 USD	50 USD
1 aya kadar	100 USD	140 USD	175 USD
3 aya kadar	300 USD	400 USD	500 USD
1 yıla kadar	1050 USD	1400 USD	1750 USD
1 yıldan fazla	1050 USD + her fazla gün için 12 USD	1400 USD + her fazla gün için 15 USD	1750 USD + her fazla gün için 20 USD

Kaynak: Azerbaycan Vergi Kanunu

Azerbaycan Cumhuriyeti topraklarında üretilerek iç tüketime yönelik (toptan satılan) otomobil benzinine, dizel yakıt, kimyasal sıvı gaza göre hesaplanmış Yol Vergisine kontrol devlet vergi organları, Azerbaycan Cumhuriyeti topraklarına ithal edilen otomobil benzinine, dizel yakıt, kimyasal sıvı gaza göre Yol Vergisinin hesaplanmasına ve ödenmesine kontrol ise gümrük organlarınca gerçekleştirilir.

Azerbaycan Cumhuriyeti arazisinde otomobil benzininin, dizel yakıtının ve sıvı gazın üretimi ile uğraşan kişiler Yol Vergisini aylık olarak hesaplar ve hesap ayından sonraki ayın 20'den geç olmamakla, ilgili yönetim organının belirlediği biçimde Yol Vergisi beyannamesini vergi organına sunmakla vergiyi devlet bütçesine ödüyorlar.

Yabancı devletlere ait motorlu araçlardan Azerbaycan Cumhuriyeti'nin gümrük arazisine dahil olan zaman ve Azerbaycan Cumhuriyeti sınırlarını terk ederken Yol Vergisine tabi olunmalı araçlar için Yol Vergisi gümrük organları tarafından tutuluyor ve bir banka günü içinde devlet bütçesine ödenilir.

### **2.7.1.9. Sadeleştirilmiş Vergi**

Azerbaycan'da Sadeleştirilmiş Vergi 2001 senesinde uygulanmaya başlamıştır. Bu verginin uygulanmasında esas hedef küçük işletme sahiplerinin ve özel işletmeler için vergi hesaplanması ve ödenmesi prosedürünün kolaylaştırılmasıdır.

#### **a. Verginin konusu**

Sadeleştirilmiş Verginin konusunu vergi döneminde vergi ödeyicisi tarafından malların teslimi, hizmetlerin yapılması, emlaktan elde edilmiş gelirler ve satıştan başka kazanılan gelirler oluşturmaktadır. Ayrıca mülkiyetinde veya kullanımında olan motorlu araçlar ile Azerbaycan Cumhuriyeti arazisinde yük ve yolcu taşımacılığıyla uğraşan kişilerin mülkiyetinde ve kullanımında olan motorlu araçlar da verginin konusuna dahildir.

#### **b. Verginin mükellefi**

AVK'nun 218.1. maddesine göre aşağıdaki kişilerin Sadeleştirilmiş Vergi mükellefi olmak hakkı vardır:

- İDV mükellefi olmayan ve bir birini izleyen 12 aylık dönemin her hangi ayında (aylarında) vergiye tabi işlemlerin hacmi 200 000 manat ve ondan az olan kişiler,
- Vergiye tabi işlemlerinin hacmi birbirini izleyen 12 aylık dönemin her hangi ayında (aylarında) 200 000 manatdan fazla olup ticaretle uğraşan ve (veya) kafe, restoran gibi mekanlar işleten kişiler,
- Bina inşaatı faaliyeti ile uğraşan kişiler.

Sadeleştirilmiş Vergi mükellefiyet hakkına sahip olan mükellef her yıl Nisan ayının 20'den geç olmayarak, Sadeleştirilmiş Vergi mükellefiyetine ilişkin beyannameyi veya yukarıda sıralanan hakları kullanmayacağı hakkında yazılı belgeyi kayıtlı olduğu vergi organına sunması gerekiyor. Bu kanunda başka durumlar öngörülmediği takdirde, vergi mükellefinin takvim yılının sonuna kadar seçtiği yöntemi değiştirmek hakkına sahip değildir. Vergi mükellefi belirtilen sürede beyannameyi veya yazılı belgeyi sunmadıkda, vergi idaresi vergi mükellefinin önceki vergi yılında seçtiği yöntemi uygulanmaktadır. Yıl

içinde yeni faaliyete başlayan mükellef dilekçede kaydettiği yönetime göre vergiye tabi olmaktadır.

AVK'nun 218.4. maddesine göre 218.1. maddesinin hükümlerine bakılmaksızın aşağıda belirtilen kişiler Sadeleştirilmiş Verginin mükellefleridir.

- Mülkiyetinde veya kullanımında olan motorlu araçları ile (uluslararası yük ve yolcu taşımacılığı dışında) Azerbaycan Cumhuriyeti topraklarında yolcu ve yük taşımalarını (aynı zamanda taksi ile) veya bu taşımaları anlaşma uyarınca diğer kişiler aracılığı ile gerçekleştiren kişiler,
- Spor bahis oyunlarının operatörü ve satıcıları olan kişiler.

Aşağıda belirtilen kişilerin Sadeleştirilmiş Vergi mükellefi olma hakkı yoktur.

- Aksizli mallar üreten kişiler,
- Kredi ve sigorta kurumları, yatırım fonları, menkul kıymetler piyasasının profesyonel katılımcıları, lombardlar,
- Özel emeklilik fonları,
- Mülkiyet kiralananmasından ve royaltiden gelir elde eden kişiler,
- İlgili icra kurumlar tarafından belirlenen doğal tekelleşiciler,
- Mülkiyetinde olan esas malzemelerin yılın başında net değeri 1.000.000 manatdan fazla olan kişiler.

Sadeleştirilmiş Vergi mükellefi olan tüzel kişi İDV'nin, Gelir Vergisi ve Emlak Vergisinin, gerçek kişi (tüzel kişi oluşturmadan girişimcilik faaliyetinde bulunan gerçek kişi de dahil) ise Gelir Vergisi ve İDV mükellefi değildir.

### **c. İstisnalar ve muafiyetler**

Sadeleştirilmiş Vergiyle ilgili olarak sadece aşağıdaki iki muafiyet mevcuttur.

- Tarım ürünleri üreticileri (aynı zamanda, sanayi yöntemi ile) tarafından kendilerinin ürettikleri tarım ürünlerinin satışından elde edilen üretimin hacmi 1 Ocak 2014'den

itibaren 5 yıllık bir süre için Sadeleştirilmiş Verginin vergilendirme konusuna dahil edilmez.

- Kreşler, kreş ve çocuk bahçeleri, çocuk bahçeleri, özel kreş ve çocuk evleri 1 Ocak 2014'den itibaren 10 yıllık bir süre için Sadeleştirilmiş Vergiyi ödemekten muaftırlar.

#### d. Verginin oranı, beyanı ve ödenmesi

Sadeleştirilmiş Vergi (AVK'nun 218.4. maddesinde yer alan ve 218.1.2. maddesinde belirtilen vergi mükellefleri hariç) sunulan mallara (işlere, hizmetlere) bu verginin mükelleflerinin malların sunulmasından, işlerin görülmesinden, hizmetlerin sunulmasından elde ettiği paranın miktarından (toplam gelirden) ve satıştan kenar gelirlerden aşağıdaki derece ile hesaplanıyor:

Çizelge 2.8. Sadeleştirilmiş Vergi oranları (yüzde)

Bakü şehri üzere	4
Diğer şehir ve ilçelerde, Nahçıvan Özerk Cumhuriyetinde	2

Kaynak:Azerbaycan Vergi Kanunu

Bu Mecellenin 218.1.2. maddesinde gösterilen kişiler tarafından Sadeleştirilmiş Vergi aşağıdaki derece ile hesaplanır:

- Ticaret faaliyetleri için - %6 oranında,
- Hizmet faaliyetleri için - %8 oranında.

Motorlu taşıtlar ile yolcu ve yük taşımalarını gerçekleştiren vergi mükellefleri için Sadeleştirilmiş Vergi aşağıdaki gibi belirlenir:

Çizelge 2.9. Motorlu taşıtlar için vergi oranları

Taşıma türü	Sadeleştirilmiş verginin uygulandığı ölçü birimi	Sadeleştirilmiş verginin aylık derecesi (manatla)
Toplu taşıma (taksi hariç), koltuk sayısına göre:	1 koltuk yeri için	1,8
Taksi ile yolcu taşımacılığı	Her araç sayısı için	9,0
Yük taşınması	Yüktaşımaya kapasitesine göre (her ton için)	1,0

Kaynak: Azerbaycan Vergi Kanunu

Sadeleştirilmiş Vergide hesap dönemi üç aylık olarak belirlenmektedir.

Sadeleştirilmiş Verginin mükelleflerinin, hesap döneminden sonraki ayın 20'sine kadar beyanname vermeleri gerekmektedir.

Hesaplanan vergi de hesap döneminden sonraki ayın 20'ne kadar ödenilir.

### **2.7.2. Yerel Vergiler**

AVK'nun 4. maddesine göre belediye vergileri, Vergi Mevzuatı ve ilgili kanunla belirlenen, belediyelerin kararlarına göre uygulanan ve belediyelere ödenen vergilerdir.

Belediye vergilerinin oranları vergi kanunlarında tespit edilmiş sınırlar dahilinde belirlenir. Vergi mevzuatına uygun olarak, belediyeler kendi topraklarında mükelleflerin ayrı ayrı kategorilerini yerel vergilerden tamamen veya kısmen muaf tutmağa ve vergi oranlarını azaltmaya yetkilidir.

#### **2.7.2.1. Gerçek Kişilerin Toprak Vergisi**

##### **a. Verginin konusu**

Gerçek kişilerin Azerbaycan Cumhuriyeti arazisinde mülkiyetinde veya kullanımında olan arazi, verginin konusunu oluşturmaktadır. Gerçek Kişilerin Toprak Vergisi, mülkiyetinde toprak olan kişilerin bu toprakları kullanılıp kullanılmamasına bakmaksızın vergiye tabi tutulur.

Toprak Vergisi toprak hususunda mülkiyet veya kullanım hakkını doğrulayan belgeler göre belirlenir. Yapıların ve tesislerin altında bulunan topraklara, ayrıca tesislerin sıhhi muhafazası için zorunlu olan toprak alanlarına göre de Toprak Vergisi tutulur.

##### **b. Vergini mükellefi**

Azerbaycan Cumhuriyeti arazisinde mülkiyetinde veya kullanımında arazi olan gerçek kişiler Toprak Vergisi mükellefleridir.

### **c. İstisnalar ve muafiyetler**

Aşağıdaki kişiler Toprak Vergisinden muafırlar:

- Azerbaycan Cumhuriyeti Milli Kahramanları,
- Sovyet İttifakı ve Sosyalist Emeği Kahramanları,
- Savaş gazileri,
- Ölen, veya sonradan vefat etmiş savaşçıların dul eşleri,
- 1941-1945 yıllarında cephe gerisinde fedakarlık düzeyine göre nişan ve madalyalarla ödüllendirilmiş kişiler,
- Çernobil AEİ kazası, sivil veya askeri amaçlı atom tesislerinde diğer radyasyon kazaları sonucu ışın hastalığına yakalanmış veya bu hastalıkları atlatmış kişiler.

### **d. Verginin oranı, beyanı ve ödenmesi**

Gerçek kişiler için Toprak Vergisinin oranları tüzel kişilere uygulandığı gibidir. Yukarıda bu oranlara yer verilmiş olduğundan burada tekrar ayrıntılandırılmayacaktır.

Gerçek Kişilerin Toprak Vergisi belediyeler tarafından her yıl Temmuz ayının 1'ne kadar hesaplanır ve ödenecek Toprak Vergisinin tutarının bildirgesi Ağustos ayının 1'den geç olmamakla mükelleflere teslim edilir.

Hesaplanan Toprak Vergisi iki eşit tutarda 15 Ağustos ve 15 Kasım tarihlerine kadar yerel (Belediye) bütçeye ödenir.

## **2.7.2.2. Gerçek Kişilerin Emlak Vergisi**

### **a.Verginin konusu**

Gerçek kişilerin özel mülkiyetinde olan ve Azerbaycan Cumhuriyeti topraklarında bulunan yapılar veya bu yapıların bir bölümü (bundan sonra - bina), ayrıca yerinden ve kullanılıp kullanılmamasından asılı olmayarak tam mükellef gerçek kişilere mahsus su ve hava ulaşımı araçları Gerçek Kişilerin Emlak Vergisinin konusunu oluşturmaktadır.

**b.Verginin mükellefi**

Gerçek Kişilerin Emlak Vergisinin mükellefi, özel mülkiyetinde ve Azerbaycan Cumhuriyeti topraklarında bulunan yapılar veya bina olan gerçek kişiler, ayrıca yerinden ve kullanılıp kullanılmamasından bağımsız olarak su ve hava ulaşımı aracı sahip tam mükellef gerçek kişilerdir.

**c. İstisnalar ve muafiyetler**

AVK'nun 199. maddesine göre Emlak Vergisinde aşağıdaki muafiyet ve istisnalar mevcuttur.

- El sanatı ile uğraşan gerçek kişilere ait atölyeler emlak vergisine tabi değildir.
- İlgili yönetim organının kararına göre oluşturulan sanayi veya teknolojiler parklarının tam mükellefi olan tüzel kişiler ve tüzel kişi oluşturmadan girişimcilik faaliyetinde bulunan gerçek kişiler mevzuata uygun olarak, sanayi veya teknolojiler alanlarında kayda alındıkları hesap yılından başlayarak, yedi yıllık bir süre için sanayi veya teknolojiler alanlarındaki taşınmazları için Emlak Vergisi ödemekten muafırlar.
- Emeklilere ait ve süreli askerlik hizmeti yapan askerlerin ve aile üyelerinin askerlik hizmet döneminde binalara göre ödemeli oldukları Emlak Vergisininin toplamı 30 manat kadar azaltılır.
- Tarım ürünleri üretimi ile uğraşan (aynı zamanda, sanayi yöntemi ile) gerçek kişiler bu faaliyet sürecinde kullanılan emlakta göre 2014 yılı 1 Ocak'dan itibaren beş yıl süreyle Emlak Vergisinden ödemekten muafırlar.

**d. Verginin oranı, beyanı ve ödenmesi**

Binalar üzerinden alınan Emlak Vergisi emlak alanının her metrekaresine göre hesaplanır. Gerçek kişilerin özel mülkiyetinde olan binalara göre Emlak Vergisi onların bulunduğu arazinin belediyesi tarafından hesaplanır.

Su ve hava ulaşımı araçlarına göre vergi bunların kayıtnı gerçekleştiren kurumlar tarafından verilen bilgiler doğrultusunda her yıl 1 Ocak tarihindeki durumuna göre hesaplanmaktadır.



Belediyeler verginin ödenmesi için borç bildirimini vergi mükellefine 1 Ağustos'dan geç olmayarak vermelidirler.

Hesaplanan vergi 15 Ağustos ve 15 Ekim tarihlerinden geç olmamak şartıyla iki eşit şekilde belediyelere ödenilir.

### **2.7.2.3. Yerel Önemli İnşaat Malzemeleri Üzerinden Alınan Maden Vergisi**

Bu verginin konusu hakkında daha önceki bölümlere bahsetmişim. Bu verginin mükellefleri aşağıdaki yerel önemli inşaat malzemeleri üreten gerçek ve tüzel kişilerdir.

- Tuğla-kiremit killeri,
- İnşaat kumları,
- Çakıl hammaddesi.

Gerçek kişiler ve kurumlar bu inşaat malzemelerine göre Maden Vergisini bu malzemelerin yerden çıkarılan her metreküpü için bir manat oranında ödemektedir.

Maden Vergisi beyannamesi hesap ayından sonraki ayın 20'sine kadar belediyelere verilir ve bu zaman içinde ödenilir.

### **2.7.2.4. Belediye Mülkiyetinde Olan İşletme ve Kurumların Gelir Vergisi**

AVK'nunda Belediye Mülkiyetinde Olan İşletme ve Kurumların Gelir Vergisi'ne fazla yer verilmemiştir.

Verginin konusunu belediye mülkiyetinde olan işletme ve kurumların gelirleri oluşturmakta, mükellefleri ise bu işletme ve kurumlar olmaktadır.

Bu verginin de oranı %20'dir. Bu vergi de beyannamenin verilmesi ve verginin ödenmesi kurumlar vergisinde uygulandığı gibidir. Kurumlar vergisindeki geçerli düzenlemeler bu vergi için de aynen uygulanmaktadır.

## 2.8. Vergi Gelirlerinin Gelişimi ve Dağılımı

Azerbaycan bağımsızlığını yeniden kazandıktan sonra ekonomik açıdan hızla gelişmeye başladı. Sovyet ülkesi olan Azerbaycan'da tabii ki, bir çok problemler vardı ve bu problemlerin kısa bir zamanda çözülmesi gerekiyordu. Sovyet sisteminin ülkede yarattığı etkiden kurtulmak da büyük önem taşımaktaydı.

1993 senesinde cumhurbaşkanı seçilen Haydar Aliyev yönetiminde Azerbaycan dünyada kendinden söz ettirmeye başladı. 1994 senesinde imzalanan "100 yılın sözleşmesi" olan Bakü-Tiflis-Ceyhan petrol boru hattı Azerbaycan'ın ekonomik gelişimi için atılmış büyük adımlardan biri oldu. Bu sözleşmeyle Haydar Aliyev yabancı ülkelerin dikkatinin Azerbaycan'a çekmeyi başardı. 1990'ların sonu ve 2000'lerin başlarında Azerbaycan ekonomisi büyümüş hızına göre dünyanın bir çok ülkesini geride bırakmıştı. 2003 senesinde cumhurbaşkanı seçilen ve Haydar Aliyev siyasetinin devamcısı olan İlham Aliyev'in yürüttüğü ekonomik siyaset Azerbaycan'ı daha da ilerilere taşıdı ve taşımaktadır. Tabii ki, şunu da belirtmek gerek ki, Azerbaycan'da bu yıllarda yeni bir ekonomi geliştirilmeye başlanılmıştır. Dolayısıyla ekonominin bazı alanları hızla gelişirken bazı alanları çok fazla gelişme kaydedememiştir. Bu da kendisini bütçe gelirlerinde göstermektedir.

Azerbaycan bütçe gelirlerini ve bütçe gelirlerinin oluşturan en önemli kaynakları aşağıdaki çizelge yardımıyla değerlendirmek mümkündür.

Çizelge 2.10. Azerbaycan Bütçe Gelirleri (2006-2015,bin manat)(tutar ve yüzde olarak)

Bütçe gelirleri	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015
<b>Vergi gelirleri</b>	2 557 368	4 344 547	5 452 110	3 802 935	4 901 500	5 886 700	6 287 647	6 897 260	7 606 982	7 821 000
	65,6	73,8	50,6	36,8	42,9	37,4	36,3	35,2	41,3	45,8
<b>ACDPF'dan transferler</b>	585 000	585 000	3 800 000	4 915 000	5 915 000	9 000 000	9 905 000	11 350 000	9 337 000	8 130 000
	15,1	10,2	35,3	47,6	51,9	57,3	57,3	58,3	50,7	46,6
<b>Devlet rüsumu</b>	33 500,2	50 063,2	59 870,7	72 874,5	89 519,1	104 804,8	103 186,3	123 229,5	111 082,3	115 000,0
	0,9	0,9	0,6	0,7	0,8	0,7	0,6	0,6	0,6	0,7
<b>Gümrük rüsumu</b>	137 950,0	184 000,0	266 500,0	205 680,8	213 500,0	215 000,0	232 000,0	285 450,0	330 000	348 400,0
	3,5	2,8	2,5	2,1	1,9	1,4	1,3	1,5	1,8	2,1
<b>İhracattan tutulan ödemeler</b>	-	-	-	201 304,7	-	296 400,0	320 500,0	370 000,0	313 000,0	195 000,0
	-	-	-	2,1	-	1,9	1,9	1,9	1,7	1,2
<b>Diğer gelirler</b>	577 982,6	842 990	1 184 220	1 128 105	286 669,0	210 422	433 166	470 360,5	702 535,7	547 400
	14,9	12,3	11,0	10,7	2,5	1,3	2,6	2,5	3,9	3,6
<b>Toplam</b>	3 868 800	6 006 600	10 762 700	10 325 900	11 403 000	15 700 700	17 281 500	19 496 300	18 400 600	17 156 800
	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0

Kaynak: Azerbaycan Bütçe Planlaması 2006-2015 (presiden.az), Azerbaycan Vergiler Bakanlığı (taxes.az), Azerbaycan Cumhuriyeti Devlet Petrol Fonu'ndan (oilfund.az) istatistik veriler alınarak 18 Ekim 2016 tarihinde tarafımızca hazırlanmıştır.

10 yıllık bütçe gelirlerini ele aldığımız çizelgede bütçe gelirlerinin esas hangi kaynaklardan sağlanan gelirlerden oluştuğunu rahatlıkla göre biliriz. Bu kaynaklar içinde en çok iki kaynak bütçeye gelir sağlamaktadır. Bunlar vergi gelirleri ve ACDPF'dan bütçeye transferlerdir. Çizelgeye baktığımızda 2008 senesine kadar vergi gelirleri toplam bütçe gelirlerinin %65-%70'lik bir kısmını oluşturmaktaydı. Ama 2008 senesinde petrol fiyatlarının tavan yapması ve Azerbaycan'da petrol ihracatının artması, petrolden gelen gelirlerin artmasına sebep oldu. Bu da bütçeye yapılan transferlerde 5,5 kat artışa neden olmuştur. 2008'den günümüze Azerbaycan'da petrolden gelen gelirler vergi gelirlerini üstelemeye başladı. 2014'ten itibaren petrol fiyatlarındaki düşüş bütçede petrol gelirlerinin yüzdesinin azalmasına sebep olmuştur. Vergiden gelen gelirlere 10 yıl işin bakacak olursak sadece 2008 senesindeki mali kriz sebebiyle gelirlerin azaldığını görebiliriz. Diğer yıllarda vergi gelirleri yıllar itibariyle artmıştır. Diğer önemli bütçe kaynakları olan devlet rüsumu bütçe gelirlerinin ortalama %0,7'sini, gümrük rüsumları %2,0'sini, ihracattan tutulan ödemeler %1,7'sini oluşturmaktadır. Diğer gelirlerin bütçe içindeki payları 2006-2009 arası %10-15 arası değişse de 2009 senesinden sonra bu gelirler azalmış ve toplam bütçe gelirleri içindeki payı ortalama %2,9 olmuştur. Diğer gelirlerin içine aşağıdaki gelir kalemleri dahildir:

- Devletin payı olan kurumların kazançlarından gelen karpayları,
- Yabancı devletlere verilmiş kredilerden sağlanan gelirler,
- Devlet mallarının, özelleştirilen devlet işletme ve tesislerinin altındaki toprakların kiralınmasından gelen gelirler,
- Kamuya ait toprakların kiralınmasından gelen gelirleri,
- Aksiz markalarının satışının gelirleri,
- Bütçe kuruluşlarının ücretli hizmetlerinden sağlanan gelirler,
- İcra kuruluşları ile tüzel kişiler arasında yapılan kredi sözleşmelerinden sağlanan gelirler,
- Devletin payı olan bankalardan ve diğer kredi kurumlarından alınan kar payları.

Gelişen ekonominin etkisini bir çok alanda olduğu gibi vergi gelirlerinde de görmek mümkündür. Şimdi Azerbaycan'ın son 10 yıllık vergi gelirlerini bakalım. Vergi gelirlerinin gelişimini ve dağılımını inceleyelim.

Çizelge 2.11. Azerbaycan vergi gelirleri ve toplam vergi gelirleri içindeki payları (2006-2015, bin manat)

Vergi gelirleri	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015
İDV	400 539,2	669 648,9	1 169 893,6	1 180 280,6	2 082 500,0	2 222 700,0	2 367 000,0	2 710 000,0	3 116 600,0	3 454 700,0
	15,6	15,4	21,5	31,1	42,6	37,7	37,7	39,3	40,9	44,2
Aksizler	164 047,2	330 585,1	395 810,5	417 368,2	452 027,4	417 394,4	454 642,4	511 976,6	740 292,9	647 800,0
	6,4	7,6	7,2	11,0	9,3	7,2	7,2	7,4	9,6	8,3
Manfaat Vergisi	1 375 561,6	2 459 184,6	2 863 950,2	1 329 192,5	1 429 824,9	2 133 993,3	2 252 223,2	2 374 791,6	2 302 887,7	2 211 100,0
	53,7	56,7	52,6	35,0	29,2	36,2	35,9	34,5	30,2	28,3
Maden Vergisi	100 201,6	123 233,1	147 749,5	121 904,4	130 074,4	129 770,0	125 782,7	121 480,2	116 162,3	116 100,0
	3,9	2,8	2,7	3,2	2,6	2,2	2,0	1,8	1,5	1,5
Toprak Vergisi	18 820,5	27 288,3	30 789,7	26 235,6	35 311,2	35 321,0	30 596,1	33 113,2	35 398,1	48 700,0
	0,7	0,6	0,6	0,7	0,7	0,6	0,5	0,5	0,5	0,6
Emlak Vergisi	56 253,6	72 759,6	113 225,5	66 168,7	101 811,5	103 867,1	105 087,4	125 147,6	141 275,5	148 200,0
	2,2	1,7	2,1	1,5	2,0	1,8	1,6	1,9	2,0	1,9
Gelir Vergisi	412 250,3	596 596,9	637 800,2	581 873,3	590 235,1	715 656,2	812 958,4	859 656,6	980 233,3	982 000,0
	16,1	13,7	11,7	15,4	12,0	12,1	12,9	12,5	12,9	12,5
Yol Vergisi	10 338,9	17 144,1	27 365,6	16 462,8	15 168,8	28 095,4	28 655,3	24 383,5	22 313,9	67 600,0
	0,4	0,4	0,5	0,4	0,3	0,5	0,5	0,3	0,3	0,9
Sadeleştirilmiş Vergi	29 694,4	48 106,2	65 654,5	63 573,7	65 525,0	100 425,7	111 423,2	119 526,3	153 396,7	145 000,0
	1,0	1,1	1,1	1,7	1,3	1,7	1,7	1,8	2,1	1,8
Toplam	2 557 368	4 344 547	5 452 110	3 802 935	4 901 500	5 886 700	6 287 647	6 879 260	7 606 982	7 821 000
	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0
Toplam bütçe gelirleri	3 868 800	6 006 600	10 762 700	10 325 900	11 403 000	15 700 700	17 281 500	19 496 300	18 400 600	17 156 800

Kaynak: <http://www.azstat.org/MESearch/details>; <http://www.taxes.gov.az/modul.php?name=statistika>; <http://www.president.az/articles/13772> adreslerinden veriler alınarak 18 Ekim 2016'da tarafımızca düzenlenmiştir.

Çizelgeye baktığımız zaman gözümüze çarpacak en önemli şey 2008 ve 2009 yılı verileridir. Bu yıllara baktığımız zaman toplam bütçe gelirlerinde az bir gerileme olduğunu görmekteyiz. Ama vergi gelirlerinin toplam bütçe içindeki paylarına baktığımız zaman %13,8'lik bir azalmanın göre biliriz. Bunun da sebebi 2008 yılında ortaya çıkan global krizdir. Bir çok ülkede olduğu gibi 2008 global krizi Azerbaycan'da da en büyük etkisini 2009 senesinde göstermiştir. Diğer bir dikkat edeceğimiz husus İDV ve Manfaat Vergisi gelirleridir. Bu iki vergi gelirleri bütçeye en çok katkı sağlayan vergilerdir. Bu iki vergiden toplanan 10 yıllık vergi gelirlerine baktığımız zaman 2009 senesini bir kırılma noltası gibi göre biliriz. Çünkü 2009 senesine kadar vergi gelirlerinde en çok payı Manfaat Vergisinin aldığı, ikinci sıradaysa İDV gelirlerini görmekteyiz. 2009'dan sonra İDV ve Manfaat Vergisi yerlerini değiştiriyor ve İDV gelirleri ilk sıraya yükselmektedir. Manfaat Vergisinden gelen gelirlerin azalmasının sebebi 2008 krizi ve Sadeleştirilmiş Verginin yaygınlaşmasını söyleyebiliriz. Yukarıda değindiğim gibi Sadeleştirilmiş Vergi küçük işletme sahipleri ve gerçek kişilerin vergileme işlemlerinin basitleştirilmesi için uygulanmaya başlanan bir vergidir. Vergi oranlarının düşük olması vatandaşların bu vergi mükellefi olma isteklerinin artırıyor. Bu da dolayısıyla Manfaat Vergisinin gelirlerine etki ediyor. İDV'ne baktığımızda 2007-2008 senelerinde %76'lık bir artış görmekteyiz. Bu artışın sebebi Azerbaycan Cumhuriyeti vergiler bakanının 3 Kasım 2008 tarihli emri ile kabul edilmiş "Vergi mevzuatı ve yönetiminin geliştirmeleri üzere 2009-2012 yılları için Stratejik Plan" çerçevesinde vergi kaçakçılığının önlenmesi ve İDV'ye ilişkin yönetimin iyileştirilmesi amacıyla 2008 yılı başından İDV'nin mevduat hesabının uygulamasına başlanmasıdır (İbrahimova, 2013).

Vergi mevzuatına göre, mal (iş ve hizmet) elde eden kişiler hesap-faturaları gösterilen malın değerini hesaplaşma hesabına, hesaplanan İDV'ni ise ayrıca depozito hesaba, yani satıcının İDV hesabına aktarıyorlar. Bu sistem İDV'nin hareketi ve fazla ödenen vergi miktarının mahsup edilebilmesi, ayrıca İDV'ye ilişkin devlet bütçesine ödemelerle ilgili mükelleflerin tüm işlemleri üzere vergi organları tarafından etkin denetimi gerçekleştirmeye olanak tanımaktadır.

Bununla da İDV'de vergi kaçakçılığının önlenmesine ve bu vergi türünün mahsup edilmesi üzere yasa dışı durumlara karşı yeni etkili yöntemin uygulanması temin edilmiştir.

Tek mevduat hesabının uygulaması vergi mükellefine bankaya gitmeden başka mükelleflere, bütçe ve gümrük organlarına ödemelerin gerçekleştirilmesine ve mükelleflerin İDV'ye ilişkin idari yükünün azaltılmasına olanak sağlamıştır.

2009 senesinde İDV gelirlerinde fazla bir değişiklik olmamıştır. Ama krizle ilgili olarak toplam bütçe gelirlerinin azalması bu verginin bütçe gelirleri içindeki oranını %10,9'dan %17,3'e yükseltmiştir. 2010 senesinde ise İDV gelirleri bir önceki yıllara kıyasla %76,4'lük artış göstermiştir. Bunun sebepleri olarak küresel krizin yarattığı durumun yavaş yavaş ortadan kalkmasını ve 2010 Ocak ayının birinden itibaren İDV için elektronik vergi hesap-faturasının uygulanmasını söyleyebiliriz.

Elektronik vergi hesap-faturası uygulaması vergi organlarının çalışmasını önemli ölçüde kolaylaştırmış, vergi denetimini güçlendirmiş, aynı zamanda mükelleflerin vergileme maliyetlerini azaltmıştır. Bu sistemin uygulanması sahte faturalar kullanma girişimlerinin de azalmasına katkı sağlamıştır.

Diğer vergilere baktığımız zaman Aksiz Vergisinin yıllar itibariyle ortalama bütçe gelirlerinin %4,1'ni oluşturduğunu görebiliriz. Bu vergide göze çarpacak artış 2014 senesinde bir önceki yıla nazaran %44,5'lik bir artışın olmasıdır. Bunun da sebebi 2014 senesinden ithal olunan değerli metallere Aksiz Vergisinin uygulanması ve bazı Aksiz Vergine tabi mallar için vergi oranlarının yükseltilmesidir. Yukarıda değindiğim üç vergiden başka diğer vergilerde kayda alınacak çok büyük değişiklikler olmamıştır.

Azerbaycan'da dolaylı ve dolaysız vergi gelirlerini aşağıdaki çizelge aracılığıyla değerlendirelim.

Çizelge 2.12. Dolaylı ve dolaysız vergilerin vergi gelirleri ve toplam bütçe gelirlerindeki payları (2006-2015, yüzde)

Vergi türleri	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015
	Dolaylı vergiler	22,0	23,0	28,7	42,0	51,7	44,8	44,9	46,8	50,7
	14,5	16,6	14,6	23,4	22,8	17,2	16,8	16,9	21,3	23,9
Dolaysız vergiler	78,0	77,0	71,3	58,0	48,3	55,2	55,1	53,2	49,3	47,6
	51,7	55,6	36,3	32,3	21,3	21,2	20,6	19,2	20,7	21,7
Toplam (bin manat)	<b>2 557 368</b>	<b>4 344 547</b>	<b>5 452 110</b>	<b>3 802 935</b>	<b>4 901 500,0</b>	<b>5 886 700,0</b>	<b>6 287 647,5</b>	<b>6 879 260,4</b>	<b>7 606 982,4</b>	<b>7 821 000,0</b>
Toplam bütçe gelirleri(bin manat)	<b>3 868 800</b>	<b>6 006 600</b>	<b>10 762 700</b>	<b>10 325 900</b>	<b>11 403 000</b>	<b>15 700 700</b>	<b>17 281 500</b>	<b>19 496 300</b>	<b>18 400 600</b>	<b>17 156 800</b>

Kaynak: Azerbaycan Vergiler Bakanlığı ve Azerbaycan İstatistikler Kurumu'nun istatistik verilerinden yararlanılarak 19 Ekim 2016'de tarafımızca tasarlanmıştır.



Azerbaycan Vergi Kanunu’da vergilerin dolaylı dolaysız ayrımı yapılmamaktadır. Tarafımızca tasarlanan bu çizelgede dolaylı vergiler olarak Aksiz Vergisi ve İDV, diğer vergiler dolaysız olarak kayda alınmıştır. Dolaylı vergiler hakkında küçük bir açıklama yapacak olursak bu vergilerin vatandaşlara yansıyan bir vergi olduğunu söyleye biliriz. Dolaylı vergileri, bir kişi öder ama başkaları yüklenir (<https://www.coursehero.com/file/16314143/Economics-of-taxation-1pdf/>).

Çizelgeden da gördüğümüz üzere Azerbaycan’da dolaylı ve dolaysız vergilerin vergi gelirlerindeki payları 2008 senesine kadar üçde bir oranda dolaysız vergilerin payı daha yüksek olmuştur. 2008 senesi de dahil diğer yıllarda aradaki fark kapanmış ve hemen-hemen aynı oranda bütçeye katkı sağlanmıştır. Bildiğimiz gibi dolaylı vergiler ne kadar çok olursa vatandaşların üzerine düşen vergi yükü bir o kadar daha fazla olur. Dolaylı vergilerin payının bu kadar yüksek olması kişilerin reel gelirini kısarak refahını düşürmekte ortalama tasarruf eğilimlerini yetersizleştirmekte, dolaylı olarak toplam talebi etkilemekte ve tüketimi düşürmektedir ( Soydal ve Yılmaz, 290).

Azerbaycan’da belediye vergilerinden gelen gelirlere aşağıdaki çizelgede yer verilmiştir.

Çizelge 2.13. Belediyelerin vergi gelirleri (manat)

Yıllar	Gelirler	Yıllar	Gelirler
2007	8 900 000	2012	11 800 000
2008	11 500 000	2013	12 700 000
2009	9 900 000	2014	13 400 000
2010	1 120 000	2015	11 500 000
2011	13 074 300		

Kaynak: Azerbaycan İstatistikler Kurumu verileri kullanılarak tarafımızca düzenlenmiştir.

Azerbaycan’da 2015 itibariyle 1607 belediye faaliyet göstermektedir. Vergi gelirlerinin büyük bir kısmı Bakü ve Gence şehirlerindeki belediyelerin payına düşmektedir.

Azerbaycan’da en çok eleştiri konularından biri de belediyelerin vergi gelirleridir. Azerbaycan’da belediye vergileri gelirlerinin az olmasının en büyük sebebi hala Sovyet sisteminin etkileridir. Diğer bir sebep olarak Gerçek Kişilerin Emlak Vergisinin oranının düşük olmasıdır (<http://www.hafta.az/index2.php?m=yazi&id=134233>). Gerçek Kişilerin Emlak Vergisi, emlakın gerçek piyasa fiyatının defalarca düşük olan envanter değeri ile hesaplanıyor. Bu ise belediyelerin başlıca gelir kaynağı olan Emlak Vergisi gelirlerini azaltmaktadır. Dolayısıyla uzmanlar gerçek kişilerin mallarının envanter değeri ile değil,

gerçek piyasa fiyatı ile vergiye tabi olunması fikrini savunuyorlar (<http://www.hafta.az/index2.php?m=yazi&id=134233>). Bir çok gelişmiş ülkelerde Emlak Vergisi bu yöntemle vergilendirilmektedir.

Diğer bir belediye vergileri ile ilgili sorun Toprak Vergisi ile alakalıdır. Belediyelerin Toprak Vergisinin toplanması ile ilgili olarak problemlerle yüzleştiğini görülmektedir. Bunun sebebi ise belediye topraklarının yasadışı yolla sahiplenilmesi ve kullanılmasıdır.

## **2.9. Azerbaycan'da Uygulanan Vergilerin, Vergileme İlkeleri Açısından Değerlendirilmesi**

Bu bölümde Azerbaycan vergi sistemini mali, idari, sosyal ve iktisadi vergileme ilkeleri açısından değerlendirilecektir.

### **2.9.1. Mali vergileme ilkeleri açısından Azerbaycan vergi sisteminin değerlendirilmesi**

**Yeterlilik (Verimlilik) İlkesi:** Azerbaycan'da kamu harcamaları ile vergi gelirleri arasındaki orana bakacak olursak 2012 senesinde bu oran %34,6, 2014'de %37,9 , 2015'de %37,1 olmuştur. Dünyada bir çok gelişmiş ve gelişmekte olan ülkesinde vergi gelirlerinin toplam bütçe harcamalarındaki payı yüzde 70'den daha yukarıdır. Örneğin Türkiye'de vergi gelirlerinin merkezi bütçe giderlerindeki payı 2014'de 78,6 , 2015'de 80,5 olmuştur (Türkiye Cumhuriyeti Gelir İdaresi Başkanlığı, Genel Bütçe Vergi Gelirlerinin Konsolide/Merkezi Bütçe Giderlerini Karşılama Oranı (1990-2015)). Ama Azerbaycan gibi petrol ülkelerinde kamu harcamalarının büyük bir kısmını petrol gelirleri oluşturmaktadır.

Azerbaycan vergi gelirlerini yeterlilik ilkesine göre değerlendirecek olursak şimdiki mali durumla ilgili vergi gelirlerinin yeterince olduğu kanaatindeyim. Ama ilerki yıllarda petrol rezervlerinin azalması bütçede petrol gelirlerden gelen aktarmalarda azalmalara sebep olacağı için şimdiden vergi gelirlerinin artırılması için adımların atılması gelecekte mali açıdan bütçeye daha çok katkıda bulunabilir.

**Esneklik İlkesi:** Azerbaycan vergi sisteminin esnek olup olmamasını öğrenmek için son 3 yıllık verileri ele alarak vergi esnekliğini hesaplayalım.

Vergi esnekliği aşağıdaki formülle hesaplanmaktadır (Pınar ve diğerleri, 2013; 60).

$$e = \frac{\Delta T/T}{\Delta Y/Y}$$

Azerbaycan'da vergi gelirleri 2012'de 6 287 647, 2013'de 6 879 260, 2014'de 7 606 982 ve 2015' de 7 821 000 bin manat olmuştur. Milli gelir ise bu yıllara uygun olarak 54 743, 58 182, 59 014, 54 352 milyon manat olmuştur. Vergi esnekliği formülü kullanarak Azerbaycan'da 2013'de vergi esnekliğinin 1,4, 2014'de 6,8 ve 2015'de -0,3 olduğunu goruyorumuz. Bu sonuçlara göre 2013 ve 2014 senesinde vergi esnekliği oranı 1'den yüksek olduğu için verginin esnek olduğunu söyleyebiliriz. Ama 2015'de milli gelir azalsa bile vergi gelirleri artmıştır. Bu açıdan vergi gelirlerinin milli gelir değişmelerini her zaman yakından izlediğini ireli sürmek mümkün değildir.

### **2.9.2. İktisadi vergileme ilkeleri açısından Azerbaycan vergi sisteminin değerlendirilmesi**

**Tarafsızlık İlkesi:** Azerbaycan'da vergilemede tarafsızlık ilkesi açısından değerlendirecek olursak bu ilkeye Azerbaycan vergi sisteminde yer verilmediğini söyleyebiliriz. Bunun en önemli sebebi Azerbaycan'da serbest piyasa ekonomisinin çok fazla gelişmemesi ve bu yüzden devletin ekonomiyi vergi yoluyla da yönlendirmesidir. Ayrıca lke içi üretim de kalkınması için özellikle son zamanlarda yurt dışından ithal edilen mallara uygulanan vergiler vergilemede tarafsızlık ilkesi kurallarını bozan etkenlerden biridir.

**İktisadi Etkinlik İlkesi:** Azerbaycan'da bu ilkeyi değerlendirmek için vergi gelirlerinin elde edilmesi için yapılan harcamaları bilmek gerekiyor. Böyle bir bilgiye tarafımızca ulaşılamadığı için bu ilke konusunda değerlendirmeyi Vergi bakanlığına bütçeden ayrılan denek bağlamında yapmak gerekmektedir. şöyle ki, 2015 senesi için Azerbaycan Cumhuriyeti Vergiler Bakanlığı'na bütçeden 23 milyon manat para ayrılmıştır. Bu tutar 2015 senesi vergi gelirlerin %0.3'n, toplam kamu harcamalarının %0.1'ini kapsamaktadır. Bu oranın iktisadi etkinlik ilkesi açısından makul bir oran olduğu görüşünde yim.

### 2.9.3. Sosyal vergileme ilkeleri açısından Azerbaycan vergi sisteminin değerlendirilmesi

**Adalet İlkesi:** Azerbaycan Vergi Sistemine baktığımız zaman vergi oranlarının çok da yüksek olmadığını görmekteyiz. Düşünceme göre vergi adaletinin etkinliğini değerlendirmek için bakmamız gereken en önemli vergi Gelir Vergisidir. Azerbaycan'da Gelir Vergisinin iki oranı mevcuttur. Bu vergide dilim sayısının az olması ise vergi adaleti açısından sorun yaratabilen bir etkidir. Örneğin Azerbaycan'da 2500 manata kadar aylık geliri olan kişiler %14 oranında vergi öderler. Bir çok ülkede Gelir Vergisi tarifesinin ilk dilimi ve oranı genellikle ortalama kişi başı gelirin düzeyine göre hesaplanmaktadır. Ama Azerbaycan'da bu böyle değil. Çünkü Azerbaycan'da kişi başına düşen aylık gelir 475 manat civarındadır (Azerbaycan İstatistikler Kurumu 2015 raporu). Bu tutar Gelir Vergisi ilk diliminin üst sınırının çok çok aşağısında kalmaktadır.

Azerbaycan'da bazı sorunların varlığı da vergi sisteminde adalet ilkesinin gerçekleşmesini önlemektedir. Örnek olarak vergi kaçakçılığı, %60'lara varan kayıt dışı ekonomi ve kayıt dışı istihdamın varlığı gösterilebilir (Hasanov, 2009; 105). Vergi yükümlülerini kayıtdışılığa iten sebeplerin başında; Vergi Kanunları'nın karmaşıklığı, vergi bilincinin azlığı, vergi kültürünün gelişmemesi, vergi yönetim ve denetiminin yetersizliği, tekelciliğin varlığı gelmektedir.

**Eşitlik İlkesi:** Azerbaycan vergi sistemine genel olarak baktığımız zaman gelir düzeyi aynı olan kişiler için vergilendirmenin eşit olduğunu görmekteyiz. Ama dikkat etmemiz gereken nokta yine de Gelir Vergisi oranının sadece iki oranlı olmasıdır. Şöyle ki 2000 manat maaşı olan kişiyle 500 manat maaşı olan kişi aynı oranda vergi vermektedir. Düşünceme göre aradaki fark çok fazladır. Azerbaycan'daki yaşam standartlarına göre bu vergi oranı için kanunda ele alınan gelir aralığı vergide eşitliği bozmaktadır.

**Genellik İlkesi:** Azerbaycan'da genellik ilkesi ile bağlı olarak herkesin kanunla belirlenmiş vergileri ödemekle yükümlü olduğu Azerbaycan Cumhuriyeti Anayasası'nda belirtilmiştir. AVK'nun 3. maddesine göre "Vergiler siyasi, ideolojik, etnik, dini ve mükellefler arasında mevcut olan diğer özellikler esas alınarak tespit edilemez ve ayrımcılık niteliği taşıyamaz". Ama Azerbaycan'da vergi açısından en büyük problemlerden biri vergi kaçakçılığının yüksek düzeyde olmasıdır. Bu da bir çok vergileme

ilkesinde olduğu gibi genellik ilkesine de kendi etkisini gösteriyor. Ayrıca uygulanan vergi istisna ve muafiyetlerinin de çokluğu genellik ilkesini zedelemektedir.

**Vergilemede Ödeme Gücü (İktidar) İlkesi:** AVK'da vergilemede ödeme gücü ilkesiyle ilgili her hangi bir madde bulunmamaktadır. AVK'nun 102. maddesinde en az geçim indirimi uygulaması ödeme gücü ilkesine göre değinmemiz gereken bir konu. Şöyle ki, aylık geliri 2500 manata kadar olan mükellefler için gelirlerinin en az geçim indiriminin (2016 yılı için en az geçim tutarı ülkede üzre 136 manat, çalışabilen nüfus için 146 manat, emekliler için 115 manat, çocuklar için 117 manat ([http://azertag.az/xeber/Azərbaycan\\_Respublikasında\\_2016\\_cı\\_il\\_üchün\\_yasayis\\_minimu\\_mu\\_haqında\\_Azərbaycan\\_Respublikasının\\_Qanunu-909134](http://azertag.az/xeber/Azərbaycan_Respublikasında_2016_cı_il_üchün_yasayis_minimu_mu_haqında_Azərbaycan_Respublikasının_Qanunu-909134)) bir katı tutarında olan payı Gelir Vergisine tabi değildir. Diğer bir uygulama olarak Gelir Vergisinin artan oranlı olmasını söyleyebiliriz. Böylece herkes gelirine göre vergi ödemektedir. Ama yine de Azerbaycan'da Gelir Vergisi dilim aralıklarının geniş tutulması ve dilim sayısının az olması bu ilkeyi zedelemektedir.

**Fayda İlkesi:** Bildiğimiz gibi fayda ilkesine göre vatandaşların kamu mallarının kullanımı ve kamu hizmetlerinden faydalanma oranına göre vergi ödemelidirler. Günümüzde uygulama alanı oldukça sınırlı olan (harçlar, şerefiyeler, resimler) fayda ilkesindeki temel düşünce kişilerin devlet hizmetlerine katılmaları, kamu hizmetlerinden faydalanmaları ile doğru orantılı olması yönündedir (Buyrukoğlu ve Bozdoğan, 2012). Azerbaycan'da bu ilke devlet tarafından sunulan faydası bölünebilir yarı kamusal mal ve hizmetler alanında uygulanmaktadır (Hasanov, 2009; 109). Bu mal ve hizmetlere örnek olarak devlet tarafından sunulan eğitim ve sağlık hizmetlerini, tekel ürünlerini, su, kanalizasyon, doğal gaz, elektrik gibi devletin sunduğu hizmetler gösterilebilir. Bunun yanı sıra belli etkinliğin yapılması için izin karşılığında devlete ödenen rüsum, harç ve ruhsatnameler de fayda ilkesine tabi olmaktadır. Devlet tarafından sunulan bu hizmetlerin bedelini bu hizmetlerden faydalananlar ödemektedir. Azerbaycan'da devlet tarafından sunulan mallara göre ödenen ek vergilerin yüksek olmamaktadır. Bu vatandaşlar üzerine düşen vergi yükünü hafifletmektedir.

#### 2.9.4. İdari vergileme ilkeleri açısından Azerbaycan vergi sisteminin değerlendirilmesi

**Belirlilik İlkesi:** Belirlilik ilkesine AVK'nun 3 maddesinde değinilmiştir. Bu maddeye göre “Vergiler hakkında mevzuat öyle tarzda tasarlanmalıdır ki, herkes hangi vergileri, hangi şekilde, ne zaman ve hangi miktarda ödemeli olduğunu dair net bilgi sahibi olsun”.

Belirlilik ilkesinin AVS'de çok önemli bir ilke olduğu düşüncesindeyim. AVK'nun bazı maddelerinin anlaşılmağı mükellefler tarafından yanlış algılanıyor veya hiç anlaşılmıyor. Bunun için de vergi kanunlarının daha anlaşılır bir dilde yazılması ve vergi ödeyicilerinin vergi bilgilerinin artırılması bu gibi sorunlara çözüm olabilir.

**Kolaylık İlkesi:** Kolaylık ilkesiyle belirlilik ilkesi yakın ilkelere. Bu ilke için de AVK'nun 3. maddesindeki belirlilik ilkesini söyleyebiliriz. Bir vergi sisteminin anlaşılır, belirli olması mükelleflerde vergi bilincinin artmasına ve devletle mükellef arasındaki bazı sorunların ortadan kalkmasına sebep olmaktadır.

**Vergilemede Açıklık İlkesi:** Bu ilkeye de Vergi Kanununun 3. maddesinde yer verilmiştir. Bu maddenin 2. fıkrasına göre “Vergiler ekonomik açıdan aydınlatılmalıdır”. Ama bazı kanun ve düzenlemelerin açık şekilde, herkesin anlayacağı bir dilde olmadığını önceki ilkelere bahsederken söylemişim. Toplumda vergi bilincinin yüksek düzeyde olmaması ve bazı vergi kanunlarının tam olarak anlaşılabilmesi ortaya bir takım sorunların çıkmasına neden olmaktadır. Şöyle ki, bu kanunların uygulanma döneminde mükellef tepkileri ile karşılaşmakta, vergilerin tam ve zamanında toplanamaması, vergiden kaçınma ve vergi kaçırma gibi hallerin çoğaldığı görülmektedir (Hasanov, 2009: 111)

**Kanunilik İlkesi:** Azerbaycan'da vergilemede kanunilik ilkesiyle ilgili olarak hem vergi kanununda hem de Anayasa'da madde bulunmaktadır. Anayasa'nın 73. maddesine göre, herkes kanunla belirlenmiş vergi, resim ve harçları tam olarak ve zamanında ödemekle yükümlüdür ve kimse kanunla belirlenen miktardan daha fazla vergi, resim ve harç ödemeye mecbur edilemez. AVK'nun 3. maddesinde ise “Hiç kimsenin üzerine kanun ile belirlenen vergilerin özelliklerine sahip olan ve bu kanun ile saptanamayan veya bu kanun ile belirlenen kurallardan farklı olarak belirlenen vergileri ödemek görevi konulamaz” diye maddeler bulunmaktadır. Ayrıca 3. maddenin diğer bir fıkrasında Azerbaycan

Cumhuriyeti'nin vergileri sadece Azerbaycan Vergi Kanunu ile belirlenir, bunların değiştirilmesi veya iptal edilmesi bu kanuna değişiklik yapılması ile gerçekleştirileceği belirtilmiştir. Bu ilkenin Azerbaycan'da tam uygulandığı görüşündeyiz.

**İstikrarlılık İlkesi:** Bu ilkenin Azerbaycan'da çok da sağlandığını göremeyiz. Buna neden Azerbaycan'ın yeniden bağımsızlığı kazanmasından sonra vergi sisteminin baştan kurulması ve bu nedenle de ortaya çıkan bazı sorunlara göre vergi sisteminde sık sık değişikliklere başvurulmasıdır. Vergi kanunlarında yapılan değişiklikler ise mükellef ve devlet arasında bazı sorunlara yol açmaktadır.

## 2.10. Azerbaycan Vergi Sistemindeki Sorunlar

Azerbaycan vergi sistemindeki sorunlardan bahsederken ilk önce bu sorunlara sebep olan bazı detaylara değinmemiz gerekmektedir.

Azerbaycan bağımsızlığını 1991 yılında kazansa da vergi sistemi ile ilgili kapsamlı bir adım 2001 yılında Vergiler Bakanlığının kurulması ve Azerbaycan Vergi Kanunu'nun kabulü ile atılmıştır. Bu gelişmenin bu kadar gecikmesinin bazı sebepleri bulunmaktaydı.

İlk sebep olarak Azerbaycan'ın Sovyetler Birliği'nden ayrılarak bağımsız bir devlet olmasıdır. Sovyet ülkelerinin bir çoğunda olduğu gibi Azerbaycan'da da ekonomi alt-üst olmuş durumdaydı. Bağımsızlığın ilk yıllarında ülkede oluşan ekonomik kriz vergi sisteminin gelişmesini engelleyen en önemli sebeplerden biri olmuştur (Guluyev, 2004: 187).

İkinci bir sebep olarak ermenilerin Azerbaycan topraklarını işgal etmesiydi. Oluşan savaş durumu ekonomiye çok büyük etki etti ve gelişmenin önünü aldı. Devlet bütün dikkatini savaşa yönlendirmiş şekildeydi ve ekonomiye çok fazla dikkat edilmiyordu. Böyle bir durumda vergi sisteminin geliştirilmesinden söz edilemezdi.

Diğer bir sebep olarak 1991-1993 yıllarında iki defa cumhurbaşkanı değişikliğinin olmasını söyleyebiliriz. Savaş, ekonomik kriz, bir yandan da ülke içi siyasi gerginlik ülke ekonomisinin hızla gerilemesine sebep oluyordu. Bu gerginlik 1993 yılında Haydar Aliyev'in cumhurbaşkanı seçilmesiyle ortadan kalkmıştır.

Yukarıdaki konuları da göz önünü alarak Azerbaycan vergi sisteminin 2001 senesinden sonra gelişme eğilimi göstremeye başladığını söyleyebiliriz. 2001'den günümüze fazla zaman geçmemesi ve konjokturel dalgalanmalar vergi sistemindeki bazı sorunları önümüze çıkarıyor. Bu sorunları aşağıdaki gibi açıklayabiliriz.

**a.Vergi bilincinin az olması:** Azerbaycan'da vergi bilincinin az olmasının en büyük sebebi tabiki 71 yıllık Sovyetler esaretidir. Sosyalist kuruluşa sahip olan Sovyet Birliği ülkelerinde vergi sistemi çok fazla gelişmemiştir. Sovyet sistemin yarattığı bu dezavantajı ortadan kaldırmak için uzun süre gerekmektedir. Çünkü gerek genel eğitim düzeyi, gerekse vergiyle ilişkin toplumu bilinçlendirme faaliyetleri etkin bir şekilde uygulanmamaktadır. (Hasanov, 2009: 120). Günümüzde bile ülkede verginin ne olduğunu, ne için alındığını, neden ödendiğini bilmeyen vatandaşlar az değil. Durumun böyle olması hem vatandaşlar hem de devlet açısından bazı sorunlara yol açmaktadır.

Son yıllarda Azerbaycan'da vergi sisteminin geliştirilmesi ile ilgili bir çok projeler uygulanmaya başlanılmıştır. Ama bu projeler bile vatandaşların vergi bilincinin istenilen seviyeye gelmesini sağlayamamıştır. Peki, bu problemi nasıl ortadan kaldırmak mümkün olabilir?

Vergi bilincinin artırılması için farklı yöntemler kullanılabilir. Azerbaycan'da vergi bilincinin artırılması için okul, lise ve üniversitelerde vergi derslerinin verilmesi bu konuya çözüm getirebilir.

**b. Vergi ahlakının düşük seviyede olması ve vergi kaçakçılığının yüksek düzeyde olması:** Azerbaycan'da vergi oranlarının yüksek olmaması bile mükelleflerinin vergi kaçakçılığından vazgeçmesi için yeterli olamamıştır. Aslında Azerbaycan'da vergi kaçakçılığının "geleneğe" haline geldiğini de söyleyebiliriz. Bunun da sebepleri olarak vergi denetiminin azlığı, vergi müfettişleri ile mükellefler arasındaki ilişkilerdeki kopuklukları, mükellefler arasında olan yasal farklılıklar ve vergi ahlakına bağlı olarak ve mükelleflerin vergini eşit olmayan dürüstlüklerle algılamalarıdır (Gökbunar ve diğerleri, 2007). Diğer bir neden Sovyetler Birliğine bağlı olduğu yıllarda vergiler devletin esas gelir kaynağı olmadığından, Azerbaycan'da da diğer Sovyet Ülkelerinde olduğu gibi vergi sistemi bağımsız olduktan sonra oluşmağa başlamıştır. Dolayısıyla bu süreçte vergilerin devlet için önemi ve vergi verme kültürü tamamıyla unutulmuştur.



Vergi kaçakçılığı sorunu ile mücadelede vergi denetiminin güçlendirilmesi ve vergi suçlarına göre cezalar yükseltilmesi bu sorunu çözmekte yardımcı olabilir.

**c. Vergi Kanunlarının anlaşılmasının güç olması:** Azerbaycan vergi sistemi ile ilgili diğer bir sorun vergi kanunlarının bazılarının kolay anlaşılmayacak şekilde olmasıdır. Bu soruna Azerbaycan vergi sisteminin vergileme ilkeleri açısından değerlendirdiğim zaman değinmişdim.

Azerbaycan'da vergi tabanının dar olması karşımıza çıkan sorunlardan biridir. Bu soruna dördüncü bölümde daha detaylı değineceğim.

Vergi sisteminin bir önemli sorunu da kayıt dışı ekonomidir. Schneider vd. (2010) tarafından yapılan bir çalışmaya göre; Azerbaycan 151 ülke arasında kayıt dışı ekonominin en yüksek olduğu üç ülkeden biridir (Çelikkaya, 2014). Aynı zamanda bölgenin de en yüksek kayıt dışı ekonomi oranına sahiptir. Azerbaycan'da ekonomiyi kayıt dışına iten nedenlere bakarsak bunların arasında vergiye karşı direnç, vergi bilincinin yerleşmemesi, yolsuzluk ve vergi denetiminin etkisizliği gelmektedir.

Kayıt dışılığın önlenmesi için; nakit dışı ödeme araçlarının yaygınlaştırılması, gönüllü uyumun artırılması, kendiliğinden beyanın teşvik edilmesi ve güveni artırıcı ölçütlerin geliştirilmesi gereklidir (Çelikkaya, 2014).

Azerbaycan vergi sistemini etkileyen faktörlerden biri olan dünya ekonomisindeki olumsuz gelişmeler vergi sisteminde bazı sorunlara yol açmaktadır. Örneğin son yıllarda petrol fiyatlarındaki düşüş petrol ülkesi olan Azerbaycan için bir takım ekonomik sorunlara yol açmıştır. 2015'in sonlarından bu zamana kadar manat dolar karşısında 120%'a yakın değer kaybetmiştir. Durum böyle olunca devlet bazı ithal olunan mallara uygulanan vergi oranlarını yükseltmiştir. Bu ise ülkede pahallaşmaya yol açmıştır. Ayrıca son bir buçuk yılda hatırı sayılabilecek derecede yeni vergi kanunları yürürlüğe konulmuş veya bazı vergi maddeleri kaldırılmıştır. Genç bir vergi sistemine sahip olan Azerbaycan için vergi sisteminde sık sık değişikliklerin olması mükelleflerle devlet arasında bazı anlaşmazlıklara yol açmaktadır.

Genel olarak ele aldığım bu sorunlardan başka Azerbaycan vergi sistemi ile ilgili ayrı ayrı vergiler ile ilgili sorunları da değerlendirmek gerekmektedir. Bu sorunlardan bazıları aşağıdakilerdir.

**Gelir Vergisi:** Gelir Vergisi ile ilgili ilk sorun vergi kanununda gelir unsurlarının tam açıklanmamasıdır. AVK'nun 97. maddesine göre gelirin unsurlarına; ücret şeklinde elde edilen gelirler, istihdam dışı faaliyetten elde edilen gelirler ve vergiden muaf tutulan gelirlerden başka tüm gelirler aittir. Bu unsurların daha açık şekilde yazılması gerektiğini düşünüyorum. Bu unsurlar genel olarak ele alınmıştır. Böylelikle Gelir Vergisinde vergilemenin kesinlik ilkesinin ihlali görülmektedir.

Gelir Vergisine uygulanan istisna ve muafiyetlerin de çokluğu hem vergilemede adaletsizlik yaratmakta hem de bütçeye girdilerin azalmasına sebep olmaktadır.

Gelir Vergisiyle ilgili diğer bir sorun daha önce de değindiğim gibi vergi tarifesinde sadece iki vergi diliminin olmasıdır. Bu dilimlerin sayının üç veya dört yapılması hem vergi adaleti hem de gelirlerin tekrar dağıtılması açısından faydalı olabilir. Örnek olarak Azerbaycan'da Gelir Vergisi dilimlerinin aşağıdaki gibi olması vergi adaleti açısından daha etkin olabilir.

Çizelge 2.14. Azerbaycan Gelir Vergisi dilimleri (öngörülen örnek)

Vergi tutulan aylık gelir tutarı	Vergi oranı	Vergi tutarı
800 manata kadar	%12	-
800-2000 manat arası	%18	96 manat+ 800 manatı aşan kısmın %18'i
2000-3500 manat arası	%25	312 manat+ 2000 manatı aşan kısım için %25
3500 manatdan çok oldukça	%30	687 manat+ 3500 manatı aşan kısım için %30

**Manfaat Vergisi:** Manfaat Vergisi kanununda yer alan vergi istisna ve muafiyetleri geniş tutulmuştur. Bu ise vergi mükellefleri arasında rekabet gücünü zedelemekle birlikte vergi tabanının daralmasına ve verginin mali araç olma özelliğini zedelemektedir. Şöyle ki, vergi mükellefleri, kanunlarda belirlenen çeşitli muafiyet, istisna ve indirimlerden yararlanarak ödeyecekleri vergi miktarını yasal yollarla aşağı çekebilmektedirler (Hasanov, 2009: 114). Ayrıca Sadeleştirilmiş Verginin uygulanması da Manfaat Vergisi girdilerinin azalmasına sebep olmuştur.

**Sadeleştirilmiş Vergi:** Sadeleştirilmiş Vergi 2001 senesinde girişimciliğin geliştirilmesi amacıyla uygulanmaya başlanılmıştır. Daha sonra bu verginin yaygınlaşması ve toplam vergi mükelleflerinin %90-95'lik bir kısmını kapsaması bu vergide suiistimallerin olduğuna dair belirtiler olduğu görülmektedir (Hasanov, 2009: 110). Sadeleştirilmiş Verginin son on yılda toplam vergi gelirlerindeki payı %1,0-1,5 olduğunu 2.11. çizelgede görebiliriz. Bu kadar mükellef sayına rağmen Sadeleştirilmiş Vergi gelirlerinin bu kadar az olması hala tartışılmaktadır. Tabi ki bunun bazı sebepleri var. İlk sebep olarak vergi oranının az ve bir dilimli olmasıdır. Bakü için %4'lük ve diğer şehirler için %2'lik bir vergi oranı bu vergi türünden elde olunan gelirleri önemli şekilde etkilemektedir. Diğer bir sebep Sadeleştirilmiş Vergi mükellefi olmak için gereken şartda açıklanan aylık gelir tutarının çok geniş tutulmasıdır.

Bunlardan başka Sadeleştirilmiş Vergi mükellefi olan tüzel kişilerin KDV, Manfaat ve Emlak Vergisinden, gerçek kişilerin ise Gelir ve KDV'den muaf tutulması, Gelir ve Manfaat Vergisi mükelleflerini, gelirlerini gizleyerek Sadeleştirilmiş Vergi mükellefi olmaya teşvik etmektedir. Öte yandan bu vergi mükelleflerine sağlanan KDV muaflığı, vergi rekabeti açısından diğer vergi mükelleflerini dezavantajlı konuma getirmektedir (Hasanov, 2009, 115).

**İlave Değer Vergisi:** Azerbaycan vergi sisteminin temel sorunlarından biri İDV kaçakçılığıdır. Ayrıca kayıt/tescil prosedürleri uyumsuzluğu artırmaktadır. Bu problemlerin üstesinden gelmek amacıyla 2005-2007 yılları arasında kayıt eşiği yükseltilerek mükellef sayısı %50 oranında azaltılmış ve İDV denetimleri sıklaştırılmıştır (Çelikkaya, 2014). Ayrıca 1 Ocak 2008 tarihinden itibaren bütün girdi vergilerinin devlet tarafından açılan bir banka hesabı bünyesinde oluşturulan alt hesaplar aracılığıyla ödenmesi zorunluluğu getirilmiştir. Diğer yandan ithalatta yaşanan kayıp ve kaçağı önlemek için gümrük işlemlerinin ve ödemelerin tek merkezden gerçekleştirildiği bir sisteme geçilmiş ve gümrük idareleri ile ithalatçıların yüz yüze görüşmeleri mümkün olduğunca azaltılmıştır (Çelikkaya, 2014).

**Aksiz Vergisi:** Aksiz Vergisi ile ilgili sorun olarak vergi oranlarının yüksek olmasını söyleyebiliriz. Vergi oranlarının yüksek olması vatandaşları kaçakçılığa itmektedir. Son zamanlarda gümrükten sigara, alkol gibi aksiz vergisine tabi malların kaçak yolla geçirme eylemlerinin artmasını örnek olarak söyleyebiliriz.

**Emlak Vergisi:** Emlak Vergisi için en önemli sorun evrak işlerinin iyi düzenlenememesi, emlak değerinin az gösterilmesini söyleyebiliriz.

**Toprak Vergisi:** Toprak Vergisi sorunları içinde vatandaşlardan bu verginin tam toplanamaması, yasal olmayan yollarla özelleştirmeleri gösterebiliriz. .





### 3. BÖLÜM

## TÜRKİYE'DE UYGULANAN SERVET VERGİLERİ

### 3.1. Emlak Vergisi

#### 3.1.1. Kavramsal açıklama

“Emlak Vergisi gerçek ve tüzel kişilerin mülkiyetinde bulunan bina, arsa ve arazilerden alınan özel nitelikte bir servet vergisidir”(Arslan, 2012: 365)

**Bina:** Emlak Vergisi Kanun'un 2. maddesine göre bina tabiri, yapıldığı madde ne olursa olsun, gerek karada, gerek su üzerindeki sabit inşaatın hepsini kapsar. Yapım aşamasında bulunan tamamlanmamış inşaatlar bina olarak değerlendirilmez (Şenyüz ve diğerleri, 2012: 352).

**Arazi:** Arazi en kısa tabiriyle imar uygulaması geçmeyen toprak parçası olarak ifade ediliyor. Arazinin sınırları tepeler, dağlar, yollar, dereler, duvarlar, ağaçlıklar yolu veya işaretlerle belirleniyor.

**Arsa:** Belediye sınırları içinde belediyece parsellenmiş arazi arsa sayılır.

Emlak Vergisi 11.8.1970 tarihli resmi gazetede yayınlanan 1319 sayılı kanuna göre, tahsilatı belediyeler tarafından gerçekleştirilen bir vergidir.

#### 3.1.2. Verginin konusu

Emlak Vergisinin konusunu Türkiye içinde bulunan bina ve araziler oluşturur. Maliki yabancı veya Türk vatandaşı olsun Türkiye sınırları içinde bulunan tüm arazi ve binalar Emlak Vergisine tabidir.

Emlak Vergisi, Bina Vergisi ve Arazi Vergisi olmak üzere ikiye ayrılmaktadır (Şenyüz ve diğerleri, 2012: 351). Kanun'da binaların Bina Vergisine; arazi ve arsaların ise Arazi Vergisine tabi olduğu belirtilmektedir.

Emlak Vergisi Kanunu'nun 1. maddesinde, Türkiye sınırları içinde bulunan binaların bu Kanun hükümlerine göre Bina Vergisine tabi olduğu gösterilmektedir.

### **3.1.3. Vergiyi doğuran olay**

Vergiyi doğuran olay binaya veya araziye malik olunması, üzerlerinde intifa hakkı kurulması veya binanın veya arazinin maliki gibi tasarruf edilmesidir.

Emlak Vergisi bakımından fiili durumlar da Emlak Vergisini doğuran olay olarak kabul edilmektedir. Örneğin, kişilerin tapu kaydı ile hukuken bir taşınmaza malik olmasalar da fiilen malik gibi bir taşınmazı kullanmaya başlamaları da Emlak Vergisini doğuran olay olarak kabul edilmektedir. Emlak Vergisinde verginin konusunu oluşturan bina, arsa veya arazinin maddi varlığı üzerinde tasarruf hakkının elde edilmesi ve kanunda belli edilen sürelerin doğması Emlak Vergisini doğuran olaydır (Can ve diğerleri, 2013; 36).

### **3.1.4. Verginin mükellefi**

Emlak Vergisinin mükellefi, binanın veya arazinin maliki, varsa intifa hakkı sahibi, her ikisi de yoksa binaya veya araziye malik gibi tasarruf edenlerdir. Bir binaya veya müşterek mülkiyet halinde malik olanlar, hisseleri oranında mükelleftirler. İştirak halinde mülkiyette maliklerin vergiden müteselsilen sorumlu oldukları hükme bağlanmıştır (Can ve diğerleri, 2013; 45, 46).

“İntifa hakkı sahiplerinin verginin mükellefi olarak kabul edilmesi bir emlakın sahibi yanında intifa hakkı sahibinin de bulunmasına bağlıdır. Yani bir emlakın üzerinde hem malik hem de intifa hakkı sahibi varsa verginin mükellefi intifa hakkı sahibi olacaktır” (Şenyüz ve diğerleri, 2012: 353).

### **3.1.5. Muafiyet ve istisnalar**

Emlak Vergisinde muafiyet ve istisnaları iki yere ayırarak bina ve arazi vergileri için yapılan muafiyet ve istisnalar şeklinde yer vereceğiz.

### 3.1.5.1. Bina Vergisinde muafiyet ve istisnalar

EVK'da Bina Vergisi için muafiyet daimi ve geçici muaflık olarak iki yere ayrılıyor. EVK'nun 4. maddesine göre Bina Vergisi için daimi muaflıklar aşağıdakilerdir:

**Daimi muaflıklar:** Aşağıda yazılı binalar kiraya verilmemek şartıyla Bina Vergisinden daimi olarak muafır. (Aşağıdaki (a) ve (b) fıkraları için kiraya verilmeme şartı aranmaz.)

- a) Katma bütçeli idarelere, İl Özel İdarelerine, belediyelere, köy tüzel kişiliğine, kanunla kurulan üniversitelere ve Devlete ait binalar,
- b) İl Özel İdareleri, belediyeler ve köyler ile bunların teşkil ettikleri birlikler veya bunlara bağlı müesseselere ait binalar;
- ba) Su, elektrik, havagazı, mezbaha ve soğuk hava işletme binaları,
- bb) Belediye sınırları içindeki yolcu taşıma işletme binaları ve kapalı durak yerleri,
- c) Köylere ve köy birliklerine ait tarım işletme binaları (soğuk hava depoları, içmeler ve kaplıcalar) ile bunlar tarafından köylünün umumi ve müşterek ihtiyaçlarını karşılamak amacıyla işletilen hamam, çamaşırhane, değirmenler ve köy odaları,
- d) Ordu evleri, askeri gazino ve kantinler ile bunların müştemilatı,
- e) Kamu menfaatlerine yararlı derneklere ait binalar (Kurumlar Vergisi'ne tabi işletmelere ait olmamaları veya bunlara tahsis edilmiş bulunmamaları şartıyla),
- f) Kazanç gayesi olmamak şartıyla işletilen hastane, dispanser, sağlık, rehabilitasyon, teşhis ve tedavi merkezleri, sanatoryum, prevantoryum, öğrenci yurtları ile korunmaya muhtaç çocukları koruma birlikleri tarafından vücuda getirilen yurtlar, düşkünler evi, yetimhaneler, revirler ve kreşler,
- g) Dini hizmetlerin ifasına mahsus ve umuma açık bulunan ibadethaneler ve bunların müştemilatı,
- h) Zirai istihsalde kullanılmak şartıyla makine ve alet depoları, zahire ambarları, samanlıklar, arabalıklar, ağıllar, ahırlar, kümesler, kurutma mahalleri, böcekhaneler, serler (seralar) ve benzeri binalarla, itçi ve bekçi bina, kulübe ve barakaları,
- i) Su ürünleri müstahsillerinin istihsalde kullandıkları ağ ve alet depoları, kayıkhaneler, denizlerde ve göllerdeki işçi ve balıkçı kulübe ve barakaları,



(Yukarıda "h" ve "i" fıkralarında yazılı binaların bir kısmı ikamete ve bir kısmı da mezkur fıkralarda yazılı maksatlara tahsis edilmiş bulunduğu takdirde vergi, yalnız ikamete tahsis olunan kısım için uygulanır.),

- j) Umuma tahsis edildiği Maliye Bakanlığınca kabul edilen rıhtım, iskele, dalgakıran ve bunların mütemmimleri ile, demiryolları ve köprü, rampa ve tünel, yeraltı ve yerüstü geçitleri, peron, alimantasyon tesisleri, iskele ve istasyon binaları ile yolcu salonları, cer ve malzeme depoları gibi demiryolu mütemmimleri (diğer depolar, antrepolar, müstakil lojman ve müstakil idarehane binaları mütemmim sayılmaz),
- k) Her nevi su bentleri, baraj, sulama ve kurutma tesisleri,
- l) Yabancı Devletlere ait olup elçilik ve konsolosluk olarak kullanılan binalar ile elçilerin ikametine mahsus binalar ve bunların müstemilatı (karşılıklı olmak şartıyla) ve merkezi Türkiye'de bulunan milletlerarası kuruluşlara, milletlerarası kuruluşların Türkiye'deki temsilciliklerine ait binalar,
- m) Genel eğitime ve kamu menfaatlerine yararlı dernekler ile Bakanlar Kurulu'nca vergi muafiyeti tanınan vakıflara ait binalar (derneklerde kazanç temini gayesi bulunmamak ve vakıflarda vakıf senedindeki cihete tahsis edilmek şartıyla),
- n) Enerji nakil hatları ve direkleri,
- o) Gençlik ve Spor Bakanlığı Beden Terbiyesi Gene Müdürlüğüne tescil edilmiş amatör spor kulüplerine ait binalar (Gelir veya Kurumlar Vergisine tabi işletmelere ait olmamaları veya bunlara tahsis edilmemeleri şartıyla),
- p) Tarım kredi, tarım satış kooperatifleri, 1163 sayılı Kanuna uygun olarak teşekkül eden kooperatifler ve bu kooperatiflerin kuracağı kooperatif birlikleri, kooperatif merkez birlikleri ve Türkiye Milli Kooperatifler Birliğinin ve Türk Kooperatifçilik Kurumunun sahip oldukları kendi hizmet binaları,
- r) Karşılıklı olmak şartıyla Uluslararası Antlaşmalar hükümlerine göre azınlık sayılan cemaatlara ait özel okul binaları,
- s) Türk Silahlı Kuvvetlerini (Jandarma Genel Komutanlığı dahil) güçlendirmek amacıyla kurulmuş vakıflara ait binalar,
- t) Tersane binaları (müstakil büro ve müstakil lojman binaları hariç),
- u) Belediye ve mücavir alan sınırları dışında bulunan binalar (Gelir Vergisinden muaf esnaf ile basit usulde Gelir Vergisine tabi mükellefler tarafından bizzat işyeri olarak kullanılan binalar hariç olmak üzere, ticari, sınai ve turistik faaliyetlerde kullanılan

- binalar ile muayyen zamanlarda dinlenme amacıyla kullanılan binalar için bu muafiyet uygulanmaz),
- v) Doğalgaz, ham petrol ve bunların ürünlerinin nakli ve dağıtımını amacıyla kullanılan boru hatları ile bunların ayrılmaz parçası olan istasyonlar (Pompa, kompresör, basınç düşürme ve ölçüm, hat vana grupları, haberleşme, pik, katodik koruma gibi),
- y) 18.6.1999 tarihli ve 4389 sayılı Bankalar Kanunu hükümlerine göre temettü hariç ortaklık hakları ile yönetim ve denetimleri veya hisseleri kısmen veya tamamen Tasarruf Mevduatı Sigorta Fonuna intikal eden bankalara, tasfiyeleri Tasarruf Mevduatı Sigorta Fonu eliyle yürütülen müflis bankaların iflâs idarelerine ait binalar,
- z) 28/3/2002 tarihli ve 4749 sayılı Kamu Finansmanı ve Borç Yönetiminin Düzenlenmesi Hakkında Kanunun 7/A maddesi kapsamında kira sertifikası ihracı işlemine konu olan binalar.

**Geçici muaflıklar:** Bina Vergisi için geçici muaflıklar EVK'nun 5. maddesinde belirtilmiştir. Bu maddeye göre aşağıda yazılı binalar geçici olarak Bina Vergisinden muaftır.

- a) Mesken olarak kullanılan bina veya apartman dairelerinin, 2.500 Türk Lirasından az olmamak üzere vergi değerinin  $\frac{1}{4}$ 'ü, inşaatlarının sona erdiği yılı takip eden bütçe yılından itibaren 5 yıl süre ile geçici muafiyetten faydalandırılır.

Bu binaların, bina apartman ise dairelerin, mesken olarak kullanılması şartıyla, satın alma veya sair suretle iktisap olunması halinde de yukarıdaki muaflık hükmü kalan süre için uygulanır.

Mevcut binalara ilave yapılması halinde, 33. maddenin (1) sayılı bendine göre beyan edilen değerden bu kısma isabet eden değer için, yukarıda yazılı muafiyet aynı şart ve süre ile uygulanır.

Binanın, bina apartman ise dairenin, kısmen veya tamamen mesken olarak kullanılmaması halinde bu binaya veya daireye tanınmış bulunan muafiyet bu halin vuku bulunduğu yılı takip eden bütçe yılından itibaren düşer.

Bu binaların, bina apartman ise dairelerin, mesken olarak kullanılması şartıyla satın alma veya sair suretle iktisap olunması halinde de yukarıdaki hüküm bakiye müddet için tatbik edilir. İlave inşaatlarda bu kısım için yukarıda yazılı muafiyet aynı şart ve süre ile uygulanır.

Binanın, bina apartman ise dairenin, kısmen veya tamamen meskenden başka maksatlara tahsisi halinde bu binaya veya daireye tanınmış bulunan muafiyet bu halin vuku bulunduğu yılı takip eden bütçe yılından itibaren düşer.

- b) Turizm Endüstrisini Teşvik Kanunu hükümleri dairesinde turizm müessesesi belgesi almış olan Gelir veya Kurumlar Vergisi mükelleflerinin adı geçen kanunda yazılı maksatlara tahsis ettikleri ve işletmelerine dahil binaları, inşalarının sona erdiği veya mevcut binaların bu maksada tahsisi halinde turizm müessesesi belgesinin alındığı yılı takip eden bütçe yılından itibaren 5 yıl,
- c) Deprem, su basması, yangın gibi tabii afetlerin vuku bulunduğu bölgelerde bu afetlerin vukuunu takip eden yıldan itibaren en geç beş yıl içinde inşa edilen binalar inşa tarihinden, kamu kuruluşlarınca ilgili kanunlarına göre inşa olup hak sahiplerine teslim edilen binalar devir tarihlerinden itibaren 10 yıl süre ile geçici muafiyetten faydalandırılır.( Bu halde, bu maddenin (a) fıkrası hükmü uygulanmaz). Mezkur bölgeler Maliye ve İmar ve İskan Bakanlıklarınca müştereken tesbit olunur.
- d) Fuar, sergi ve panayırılarda inşa edilen binalar (bu yerlerin açık bulunmadığı zamanlarda da başka maksatlarla kullanılan binalar hariç).

Yukarıda (a), (b), (c) ve (d) fıkralarında yazılı muafiyetlerden istifade için mükelleflerin mezkur fıkralarda yazılı hallerin vukuundan itibaren 2 ay içerisinde keyfiyeti ilgili vergi dairesine bildirmeleri veya beyannamelerine bu maksatla bir bildirim eklemeleri şarttır.

Süresinde bildirimde bulunulmazsa muafiyet, bildirim yapıldığı yılı takip eden bütçe yılından muteber olur. Bu taktirde bildirim yapıldığı bütçe yılının sonuna kadar geçen yıllara ait muafiyet hakkı düşer (köylerdeki inşaat için bildirimde bulunulmaz).

### 3.1.5.2. Arazi Vergisi için muafiyet ve istisnalar

**Daimi muafıklar:** Aşağıda yazılı arazi kiraya verilmemek şartıyla Arazi Vergisinden daimi olarak muaftır. ((a), (b), (f), (ı) ve (j) fıkralarındaki arazi için kiraya verilmeme şartı aranmaz.)

- a) Özel bütçeli idarelere, il özel idarelerine, belediyelere ve köy tüzel kişiliğine, kanunla kurulan üniversitelere ve Devlete ait arazi,
- b) İl özel idareleri, belediyeler ve köyler ile bunların teşkil ettikleri birlikler veya bunlara bağlı müesseseler tarafından işletilen,
  - ba) Su, elektrik, havagazı, mezbaha ve soğuk hava işletmelerine ait arazi,
  - bb) Belediye sınırları içindeki yolcu taşıma işletmelerine ait arazi,
- c) Kamu menfaatlerine yararlı derneklere ait arazi (Kurumlar Vergisine tabi işletmelere ait olmamaları veya bunlara tahsis edilmiş bulunmamaları şartıyla),
- d) Yabancı devletlere ait olup gerek elçilik ve konsolosluk binaları gerekse elçilerin ikametlerine mahsus binalar yapılmak üzere sahip olunan arazi ve arsalar ile bu çeşit binalardan yanan, yıkılanların arsaları (karşılıklı olmak şartıyla) ve merkezi Türkiye'de bulunan milletlerarası kuruluşların Türkiye'deki temsilciliklerine ait arazi ve arsalar,
- e) Mezarlıklar.
- f) Türk Silahlı Kuvvetlerini (Jandarma Genel Komutanlığı dahil) güçlendirmek amacıyla kurulmuş vakıflara ait arazi ve arsalar,
- g) Belediye ve mücavir alan sınırları dışında bulunan arazi (Gelir Vergisinden muaf esnaf ile basit usulde Gelir Vergisine tabi mükellefler tarafından bizzat işyeri olarak kullanılan arsa ve arazi hariç olmak üzere, ticari, sınai ve turistik faaliyetlerde kullanılan arazi ile arsalar ve arsa sayılacak parsellenmemiş arazi için bu muafiyet uygulanmaz),
- h) Petrolün boru hatları ile transit geçişi ile ilgili projeler kapsamında; kamulaştırma ile görevlendirilen kamu kurum veya kuruluşunun maliki veya irtifak hakkı sahibi olduğu ve ilgili proje yatırımcıları lehine irtifak hakkı tesis edilmiş gayrimenkuller,
- ı) 4389 sayılı Bankalar Kanunu hükümlerine göre temettü hariç ortaklık hakları ile yönetim ve denetimleri veya hisseleri kısmen veya tamamen Tasarruf Mevduatı Sigorta Fonuna intikal eden bankalara, tasfiyeleri Tasarruf Mevduatı Sigorta Fonu eliyle yürütülen müflis bankaların iflâs idarelerine ait arazi ve arsalar,
- i) Toplu Konut İdaresi Başkanlığına ait arazi ve arsalar,

j) 4749 sayılı Kanununun 7/A maddesi kapsamında kira sertifikası ihracı işlemine konu olan arazi ve arsalar.

**Geçici muaflıklar:** Aşağıda yazılı arazi, geçici olarak Arazi Vergisinden muaftır.

- a) Özel kanunlarına göre Devlet ormanları dışında insan emeğiyle yeniden orman haline getirilmek üzere ağaçlandırılan arazi 50 yıl,
- b) Toprak ve topoğrafik özellikleri ve erozyon gibi sınırlayıcı faktörler sebebiyle kültür bitkilerinin yetiştirmelerini engelleyen araziden; bataklık, turbiyer, çorak, makilik, çalılık, taşlık ve sair haller dolayısıyla üzerinde tarım yapılamayan sahaların, ıslah tedbirleriyle yeniden tarıma elverişli hale getirilmesinde 10 yıl,
- c) Teknik, ekonomik ve ekolojik bakımlardan gerekli şartları haiz olan arazide yeniden fidanla dikim veya aşılama veya yeniden yetiştirme suretiyle ağaçlık, meyvalık, bağ ve bahçe meydana getirilmesinde asgari 2 yıl, azami 15 yıl,
- d) Sanayi ve Teknoloji Bakanlığınca, organize sanayi bölgeleri için iktisap olunduğu veya bu bölgelere tahsis edildiği kabul edilen arazi (Sanayici lehine tapudaki tescilin yapılacağı tarihe kadar).

Geçici olarak muaflıktan istifade için arazinin bu maddede yazılı cihetlere tahsis edilmiş olduğunun ilgili vergi dairesine bütçe yılı içinde bildirilmesi şarttır. Muafiyetler, arazinin tayin olunan cihetlere tahsis edildiği yılı takip eden bütçe yılından başlar. Bütçe yılı içinde bildirim yapılmazsa muafiyet, bildirim yapıldığı yılı takip eden bütçe yılından muteber olur. Bu takdirde bildirim yapıldığı bütçe yılının sonuna kadar geçen yıllara ait muafiyet hakkı düşer.

(a) ve (b) fıkralarında yazılı muafiyet konusu arazinin bu fıkralarda gösterilen cihetlere tahsis edilmiş olup olmadığının şartları ile (c) fıkrasına göre geçici muafiyet verilecek haller, bunların şartları ve muafiyet süreleri Tarım ve Orman Bakanlıkları ile Türkiye Ziraat Odaları Birliğinin mütalaası alınmak suretiyle Maliye Bakanlığınca belli edilir ve Bakanlar Kurulu kararı ile yürürlüğe konulur.

### **3.1.6. Verginin matrah ve oranı**

#### **3.1.6.1. Bina vergisinin matrahı ve oranı**

Bina Vergisi'nin matrahı, binanın bu Kanun hükümlerine göre tespit olunan vergi değeridir.

Sabit istihsal tesisatına ait değerler vergi matrahına alınmaz. Bir ilçe hudutları içindeki bir mükellefe ait binaların vergi değerleri aynı matrahta birleştirilir.

Aile reisi kendisi ile birlikte yaşayan eş ve velayet altındaki çocuklara ait binaların vergi değerlerini aynı matrah içinde beyan etmeye mecburdur.

Bina Vergisinin oranı meskenlerde binde bir, diğer binalarda ise binde ikidir. Bu oranlar, 5216 sayılı Kanunun uygulandığı büyük şehir belediye sınırları ve mücavir alanlar içinde %100 artırımlı uygulanır. Bakanlar Kurulu, vergi oranlarını yarısına kadar indirmeye veya üç katına kadar artırmaya yetkilidir.

#### **3.1.6.2. Arazi vergisi matrahı ve oranı**

Arazi Vergisinin matrahı arazinin bu kanun hükümlerine göre tespit olunan vergi değeridir.

Arazi Vergisinin oranı binde bir , arsalarda ise binde üçtür. Bu oranlar, 5216 sayılı Kanunun uygulandığı büyük şehir belediye sınırları ve mücavir alanlar içinde %100 artırımlı uygulanır. Bakanlar Kurulu, vergi oranlarını yarısına kadar indirmeye veya üç katına kadar artırmaya yetkilidir.

### **3.1.7. Verginin beyanı, tarhı ve tahsili**

#### **3.1.7.1. Verginin beyanı**

Emlak Vergisinde 2002 yılında kanunda yapılan değişiklikler sonucunda beyanname verme yükümlülüğü yoktur. Ancak, vergi değerini değiştiren durumlarda (mükellefin değişmesi, arsa ve arazinin ifraz ve tevhidini vs.) bu olayın vuku bulduğu bütçe yılı sonuna kadar; bu

durum yılın son 3 ay içinde gerçekleşmişse 3 ay içinde ilgili belediyeye bildirimde bulunulması gerekir.

EVK'nun 33. üncü maddesinde (8 numaralı fıkra hariç) yazılı vergi değerini tadil eden nedenlerin bulunması halinde (geçici ve daimi muafiyetten faydalanılması hali dahil) Emlak Vergisi bildirim verilmesi zorunludur. Devlete ait arazi için bildirim verilmez. Aşağıdaki durumlarda Emlak Vergisi için bildirim verilmesi gerekmektedir;

- a) Yeni inşa edilen binalar için, inşaatın sona erdiği veya inşaatın sona ermesinden evvel kısmen kullanılmaya başlanmış ise her kısmın kullanılmasına başlandığı bütçe yılı içerisinde,
- b) Bu Kanunun 33. maddesinde (8 numaralı fıkra hariç) yazılı vergi değerini tadil eden sebeplerin doğması halinde, değişikliğin vuku bulduğu bütçe yılı içerisinde, emlakın bulunduğu yerdeki ilgili belediyeye verilir.

Vergi değerini tadil eden sebepler aşağıda gösterilmiştir:

- a) Yeni bina inşa edilmesi (Mevcut binalara ilaveler yapılması veya asansör veya kalorifer tesisleri konulması yeni inşaat hükmündedir),
- b) Bir binanın yanması, yıkılması suretiyle veya sair sebeplerle tamamen veya kısmen harabolması veya binada mevcut asansör veya kalorifer tesislerinin kısmen veya tamamen kaldırılması,
- c) Bir binanın kullanım tarzının tamamen değiştirilmesi veya bir binanın ikamete mahsus mahallerinden bir kısmının dükkan, mağaza, depo gibi ticaret ve sanat icrasına mahsus mahaller haline getirilmesi (Bu hükmün uygulanmasında bir apartmanın her dairesi bir bina sayılır ve tadil sebebi, yalnız kullanım tarzı tamamen veya kısmen değiştirilen daire için geçerli olur),
- d) Arazinin hal ve heyetinde değişiklik olması;
  - da) Arazinin fidanlandırılması veya ağaçlandırılması, bağ haline getirilmesi,
  - db) Fidanlı, ağaçlı veya kütüklü bir arazinin tarla haline getirilmesi veya gelmesi,
  - dc) Tarım yapılan bir arazinin tabii bir afet veya arıza sebebiyle veya sair sebepler yüzünden tarıma elverişsiz hale gelmesi,
  - dd) Tarım yapılmıyan bir arazinin tarıma elverişli hale getirilmesi,
  - de) Arazinin parsellenmek suretiyle arsalar haline getirilmesi.

- e) Bir binanın mütemmimi durumunda olan arazinin mütemmimlik durumundan çıkması veya bir arazi ve arsanın bina mütemmimi durumuna girmesi,
- f) Bir bina veya arazinin takvim veya ifraz edilmesi veya mükellefinin değişmesi (Araziden bir kısmının istimlak edilmesi de ifraz hükmündedir),
- g) Müteaddit arazi ve arsaların tek bir arazi ve arsa haline getirilmesi veya müteaddit hisseler ayrılmış olan bir binanın bütün hisselerinin birleştirilmesi,
- h) Herhangi bir sebep yüzünden bir şehir, kasaba veya köyün tamamında devamlı olmak üzere bina veya arazinin değerlerinde % 25 i aşan oranda artma veya eksiltme olması,

Yukarıdaki fıkralarda yazılı haller bütçe yılının son üç ayı içinde vuku bulduğu takdirde bildirim, olayın vuku bulduğu tarihten itibaren üç ay içinde verilir. Elbirliği mülkiyetinde mükellefler müşterek imzalı bir bildirim verebilecekleri gibi, münferiden de bildirim verebilirler. Paylı mülkiyet halinde ise bildirim münferiden verilir.

Elbirliği mülkiyetinde münferiden bildirim verildiği takdirde, gayrimenkule ait vergi değeri üzerinden hissedarların adedine göre ayrı ayrı tarh ve tahakkuk yapılır. Bildirimlerin şekli ve kapsamı Maliye Bakanlığı'na belirlenir.

Mükellefler tarafından verilen bildirimdeki bilgiler, bildirim yapıldığı ve bildirimden sonraki yıllar için yapılacak tahriyatlarda otomatikman dikkate alınır (Şenyüz ve diğerleri, 2012: 357).

### **3.1.7.2. Verginin tarhi**

Emlak Vergisinde Bina ve Arazi Vergisi için tarhiyat maddeleri aynıdır. EVK'nun 11. ve 21. maddeleri esasında bina ve arazi vergisi, ilgili belediye tarafından;

- a) Dört yılda bir defa olmak üzere takdir işlemlerinin yapıldığı yılı takip eden bütçe yılının Ocak ve Şubat aylarında,
- b) 33 üncü maddenin (1) ilâ (7) numaralı fıkralarında yazılı vergi değerini tadil eden sebeplerle bildirim verilmesi icabeden hallerde, vergi değerini tadil eden sebeplerin meydana geldiği bütçe yılını takip eden yılın Ocak ayı içinde, vergi değerini tadil eden sebep yılın son üç ayı içinde vuku bulmuş ve bildirim, vergi değerini tadil eden sebebin meydana geldiği bütçe yılını takip eden yılda verilmiş ise bildirim verildiği tarihte,



c) 33 üncü maddenin (8) numaralı fıkrasında yazılı hallerde, takdir işlemlerinin yapıldığı bütçe yılını takip eden yılın Ocak ve Şubat aylarında,

29 uncu maddeye göre hesaplanan vergi değeri esas alınarak yıllık olarak tarh olunur. Bildirim posta ile gönderilmiş ise vergi, bildirim verme süresinin son gününü takip eden yedi gün içinde tarh olunur. Bu suretle tarh olunan vergiler, tarh edilen tarihte tahakkuk etmiş sayılır ve mükellefe bir yazı ile bildirilir.

Yapılan tarh ve tahakkuku takip eden yıllarda, 29. maddeye göre tespit edilen vergi değeri üzerinden hesaplanan bina vergisi, her bütçe yılının başından itibaren o yıl için tahakkuk etmiş sayılır.

Bir il veya ilçe hududu içerisinde birden fazla belediye olması halinde, belediye ve mücavir alan sınırları dışında bulunan binaya ait bina vergisini tarha yetkili olacak belediye, ilgili valiler tarafından belirlenir.

### **3.1.7.3. Verginin tahsili**

Emlak Vergisi birinci taksiti Mart, Nisan ve Mayıs aylarında, ikinci taksiti Kasım ayı içinde olmak üzere iki eşit taksitte ödenir. Maliye Bakanlığı ödeme aylarını, bölgelerin özelliklerine göre değiştirebilir.

Kanunlar veya diğer kamu düzeni koyan mevzuatla tasarrufu kısıtlanan bina arsa ve arazinin vergisi, kısıtlamanın devam ettiği sürece 1/10 oranında tahsil olunur.

Kısıtlamanın kaldırılması halinde, kaldırılma tarihini takip eden bütçe yılından itibaren emlakin vergisi, tüm vergi değeri üzerinden ödenir. Kısıtlamanın devam ettiği sürede tecil edilen verginin 9/10 u bina, arsa veya arazinin satılması, istimplaki veya hibe yoluyla ahara devir ve temlik halinde, tahsilat zamanaşımına uğramamış olanları muaccel hale gelir.

Kanunla ve diğer mevzuatla yapılan kısıtlamaların neler olduğu, süresi, tevsiki ve kısıtlama koyan kamu organlarının görevleri ve sorumlulukları Maliye Bakanlığınca, Milli Eğitim, İmar ve İskan ve İçişleri Bakanlıklarının mütalaaları alınarak hazırlanacak bir yönetmelikle tanzim olunur.

Devir ve ferağı yapılan bina ve arazinin, devir ve ferağın yapıldığı yıl ile geçmiş yıllara ait ödenmemiş Emlak Vergisinin ödenmesinden devreden devralan müteselsilen sorumlu tutulurlar. Devralanın mükellefe rücu hakkı saklıdır. Tapu daireleri devir ve ferağ işlemini, işlemin yapıldığı ayı takip eden ayın 15. günü akşamına kadar ilgili belediyelere bildirir.

## 3.2. Motorlu Taşıtlar Vergisi

### 3.2.1. Kavramsal açıklama

Motorlu Taşıtlar vergisi Kanunu'da kullanılan terimlerin taşıdığı anlamlar aşağıda gösterilmiştir:

**Motorlu taşıt:** Karada, havada insan, hayvan ve eşya taşımaya yarayan ve makine kuvvetiyle hareket eden taşıtlardır.

**Otomobil:** Yapısı itibarıyla, sürücüsü dahil en çok sekiz oturma yeri olan ve insan taşımak için imal edilmiş bulunan motorlu araçtır.

**Motosiklet:** İki veya üç tekerlekli sepetli veya sepetsiz motorlu araçlardır. Bunlardan karoserisi yük taşıyabilecek şekilde sandıklı veya özel biçimde yapılmış olan ve yolcu taşımalarında kullanılmayan üç tekerlekli motosikletlere yük motosikleti (triportör) denir.

**Minibüs:** Yapısı itibarıyla sürücüsü dahil dokuz ile onbeş oturma yeri olan ve insan taşımak için imal edilmiş bulunan motorlu araçtır.

**Otobüs:** Yapısı itibarıyla sürücüsü dahil en az onaltı oturma yeri olan ve insan taşımak için imal edilmiş bulunan motorlu araçtır. Trolleybüsler de bu sınıfa dahildir.

**Kaptıkaçtı:** Şoföründen başka, oturmaları şartıyla en çok yedi yolcu alabilen, insan taşımak için imal edilmiş olan ve bu maksatla kullanılan, yerle temas halinde dört tekerleği bulunan, şekil ve yapılışı itibarıyla otomobilden farklı olan motorlu taşıtlardır (Carry-all, Travel-all, Jeep-station ve benzerleri bu sınıfa dahildir).

**Arazi taşıtı:** Karayollarında yolcu veya yük taşıyabilecek şekilde imal edilmiş olmakla beraber bütün tekerlekleri motordan güç alan veya alabilen motorlu araçtır.

**Panel van:** Azami toplam ağırlığı 3500 kilogramı geçmeyen, kapalı kasalı (yandan camlı olanlar dahil), sürücü kısmından başka tek veya daha fazla sıralı oturma yeri bulunan, insan ve yük taşımak için imal edilmiş olan taşıtlardır.

**Motorlu karavan (kamp taşıtı):** Yük taşımada kullanılmayan, iç tasarımı tatil yapmaya uygun teçhizatlarla donatılmış, hizmet edebileceği kadar yolcu taşıyabilen motorlu taşıttır.

**Kamyonet:** İzin verilebilen azami yüklü ağırlığı 3,5 tonu geçmeyen ve yük taşımak için imal edilmiş motorlu araçtır.

**Kamyon:** İzin verilebilen azami yüklü ağırlığı 3,5 tondan fazla olan ve yük taşımak için imal edilmiş motorlu araçtır.

**Çekici:** Römork ve yarı römorkları çekmek için imal edilmiş olan ve yük taşımayan motorlu araçtır.

**Motor silindir hacmi:** Taşıtların motorlarını imal eden fabrikalarca uluslararası normlara göre tespit olunarak teknik belgelerinde gösterilen ve ilgili mevzuatları gereğince  $\text{cm}^3$  cinsinden ifade olunan motor hacmidir.

**Azami toplam ağırlık:** Taşıtların karayollarında güvenle ve yapıya zarar vermeden geçebilmeleri için saptanan toplam ağırlıktır.

**Azami kalkış ağırlığı:** Bir uçak veya helikopterin; azami yakıt, yük, yolcu ve teçhizatı dahil kalkışı için özel teknik emirlerinde izin verilen ve yazılı olan kilogram cinsinden ağırlığıdır.

**Yaş:** Motorlu taşıtlarda model yılına göre geçen süredir. Bu süre takvim yılı itibarıyla tespit edilir.

**Kayıt ve tescil:** Motorlu taşıtların ilgili mevzuat gereğince trafik sicili ile Ulaştırma Bakanlığı Sivil Havacılık Genel Müdürlüğünce tutulan sivil hava vasıtaları siciline yapılan kayıt ve tescilini ifade eder.

Bu verginin uygulanmasıyla ilgili diğer terimler Karayolları Trafik Kanunu, Türk Ticaret Kanunu, Karayolları Trafik Yönetmeliği ve Türk Gümrük Tarife Cetveline göre tespit olunur.

Kanundan görüldüğü üzere motorlu deniz taşıtları MTV'e tabi değildir. Motorlu deniz taşıtları 2009 yılında MTV kapsamı dışına çıkarılmıştır. Denizde hareket eden motorlu taşıtlar, boyunun ölçüsü dikkate alınarak harca tabi tutulmuştur (Bilici, 2013; 179).

### **3.2.2. Verginin konusu**

Verginin konusunu ilgili yerlere kayıt ve tescili yapılmış olan motorlu kara taşıtları, uçak ve helikopterler oluşturur.

### **3.2.3. Vergini doğuran olay**

Motorlu Taşıtlar Vergisinde vergiyi doğuran olay, taşıtların gerçek veya tüzel kişiler adına kanun ve tüzüklere uygun olarak ilgili trafik ve sivil havacılık siciline kayıt ve tescil edilmesidir (Arslan, 2012; 397).

### **3.2.4. Verginin mükellefi**

Motorlu Taşıtlar Vergisinin mükellefi; trafik sicili ile Ulaştırma Bakanlığınca tutulan sivil hava vasıtaları sicilinde adlarına motorlu taşıt kayıt ve tescil edilmiş olan gerçek ve tüzel kişilerdir. Motorlu taşıtlar vergisinde taşıtların kayıt ve tescil dönemlerine bağlı olarak mükellefiyetin başlangıcı değişebilir (Akdoğan, 2011; 450).

- a) Takvim yılının ilk altı ayı içinde yeni kayıt ve tescil edilen taşıtlarda kayıt ve tescilin yapıldığı takvim yılı başından, son altı ayı içinde yeni kayıt ve tescil edilen taşıtlarda ise, son altı aylık dönemin başından itibaren,
- b) Kayıt ve tescilli olup da devir ve temlik sebebiyle kayıt ve tescil yapılan taşıtlarda değişiklik, takvim yılının ilk altı ayında yapılmış ise takip eden son altı aylık dönemin başından; son altı ayında yapılmış ise takip eden takvim yılı başından itibaren,

dikkate alınır.

### 3.2.5. Muafiyet ve istisnalar

Türkiye’de bulunan bazı taşıtlar MTV’den istisna tutulmuştur. Bu istisnalar taşıtların ait bulunduğu kişi ve kuruluşların niteliği, taşıtların yönelik oldukları amaçlar, hedeflenen vergilendirme politikası ve benzeri nedenlere bağlı olarak söz konusu istisna uygulamalarına yer verildiği görülmektedir (Akdoğan, 2011: 452).

Aşağıda yazılı motorlu taşıtlar, vergiden müstesnadır.

- a) Genel ve özel bütçeli idareler, sosyal güvenlik kurumları ile il özel idareleri, belediyeler, köy tüzel kişilikleri ile bunların üyesi oldukları mahalli idare birlikleri ve Türkiye Kızılay Derneği adına kayıt ve tescil edilen taşıtlar (bu idarelere bağlı olup, ayrı tüzel kişiliği olan işletmeler ile özel kanunlarında malları Devlet malı sayılmış olan kuruluşların taşıtları hariç),
- b) Karşılıklı olmak şartıyla, yabancı devletlerin Türkiye’de bulunan elçilik ve konsolosluklarıyla, elçi, maslahatgüzar ve konsoloslarına (Fahri konsoloslar hariç) ve o devletin uyruğunda bulunan elçilik ve konsolosluk memurlarına ve merkezi Türkiye’de bulunan uluslararası kurullar ile bu kurulların yabancı uyruklu memurlarına ve resmi bir görev için yurda gelen delege ve heyetlere ve bu heyetlere mensup yabancı uyruklu kişilere ait taşıtlar,
- c) Engellilik oranı % 90 ve daha fazla olan malül ve engellilerin adlarına kayıtlı taşıtlar ile diğer malül ve engellilerin, bu durumlarına uygun hale getirilmiş özel tertibatlı taşıtlar,
- d) 18.6.1999 tarihli ve 4389 sayılı Bankalar Kanunu hükümlerine göre temettü hariç ortaklık hakları ile yönetim ve denetimleri veya hisseleri kısmen veya tamamen Tasarruf Mevduatı Sigorta Fonuna intikal eden bankalara, tasfiyeleri Tasarruf Mevduatı Sigorta Fonu eliyle yürütülen müflis bankaların iflas idarelerine ait taşıtlar.

Motorlu Taşıtlar Vergisi ile ilgili muaflık ve istisna hükümleri, bu Kanuna hüküm eklenmek veya bu Kanunda değişiklik yapılmak suretiyle düzenlenir. Bu Kanunda yer almayan istisna ve muaflıklar hükümsüzdür. Ancak, uluslararası anlaşma hükümleri saklıdır.

### 3.2.6. Verginin matrah ve oranı

Motorlu Taşıtlar Vergisi spesifik nitelikli vergi uygulamasıdır. MTV’de vergi tarifesi oluşturulurken, vergi kapsamına giren taşıtların yaşı, cinsi, azami toplam ağırlığı, motor gücü, yolcu adedi gibi kriterler göz önüne alınarak matrah hesaplanır.

Motorlu Taşıtlar Vergisinde üç ayrı tarife mevcuttur. Motorlu taşıtların vergi matrahı hesaplanırken bu üç tarifeden ait olduğu tarifeye göre hesaplanır.

- I sayılı tarifede otomobil, kaptıkaçtı, arazi taşıtları ve benzerleri ile motosikletler için matrah hesaplama kriterleri verilmiştir. Bu tarifede sadece taşıtların yaşı ve motor gücü ele alınmıştır.

Çizelge 3.1. (I) sayılı tarife

Motor Silindir Hacmi (cm <sup>3</sup> )	Taşıtların Yaşları ile Ödenecek Yıllık Vergi Tutarı (TL)				
	1 - 3 yaş	4 - 6 yaş	7 - 11 yaş	12 - 15 yaş	16 ve
<b>1-Otomobil, kaptıkaçtı, arazi taşıtları ve benzerleri</b>					
1300 cm <sup>3</sup> ve aşağısı	646,00	450,00	252,00	191,00	68,00
1301-1600 cm <sup>3</sup> arası	1.035,00	776,00	450,00	318,00	122,00
1601-1800 cm <sup>3</sup> arası	1.827,00	1.428,00	841,00	513,00	199,00
1801-2000 cm <sup>3</sup> arası	2.878,00	2.217,00	1.303,00	776,00	306,00
2001-2500 cm <sup>3</sup> arası	4.317,00	3.134,00	1.958,00	1.170,00	463,00
2501-3000 cm <sup>3</sup> arası	6.019,00	5.236,00	3.271,00	1.760,00	646,00
3001-3500 cm <sup>3</sup> arası	9.166,00	8.247,00	4.968,00	2.480,00	910,00
3501-4000 cm <sup>3</sup> arası	14.411,00	12.444,00	7.329,00	3.271,00	1.303,00
4001 cm <sup>3</sup> ve yukarısı	23.586,00	17.687,00	10.475,00	4.708,00	1.827,00
<b>2-Motosikletler</b>					
100 - 250 cm <sup>3</sup> arası	122,00	92,00	68,00	43,00	17,00
251 - 650 cm <sup>3</sup> arası	252,00	191,00	122,00	68,00	43,00
651 - 1200 cm <sup>3</sup> arası	646,00	385,00	191,00	122,00	68,00
1201 cm <sup>3</sup> ve yukarısı	1.565,00	1.035,00	646,00	513,00	252,00

Kaynak: Gelir İdaresi Başkanlığı

(I) sayılı tarifede yer alan otomobil, kaptıkaçtı, arazi taşıtları ve benzerlerine ait vergi tutarlarının Türkiye Sigorta ve Reasürans Birliği tarafından her yılın Ocak ayında ilan edilen kasko sigortası değerlerinin %6'sını aşması halinde, aynı yaş grubunda bulunan taşıtlara ait vergi tutarlarını, bir alt kademedeki taşıtlara isabet eden vergi tutarı olarak

belirlemeye, bu oranı %4'e kadar indirmeye ve kanuni oranına kadar artırmaya Bakanlar Kurulu yetkilidir.

(I) sayılı tarifede yazılı taşıtlar dışında kalan motorlu kara taşıtları, aşağıdaki (II) sayılı tarifeye göre vergilendirilir. Bu tarifede taşıtların yaşı, azami toplam ağırlığı, oturma yeri ve cinsi göz önüne alınarak vergi matrahı hesaplanıyor.

Çizelge 3.2. (II) sayılı tarife

Taşıt Cinsi ve Oturma Yeri / Azami Toplam Ağırlık	Taşıtların Yaşları ile Ödenecek Yıllık Vergi Tutarı (TL)		
	1 – 6 yaş (2017-2012)	7 – 15 yaş (2011-2003)	16 ve yukarı yaş (2002 – )
<b>1) Minibüs</b>	776,00	513,00	252,00
<b>2) Panel van ve motorlu karavanlar (Motor Silindir Hacmi)</b>			
1900 cm <sup>3</sup> ve aşağısı	1.035,00	646,00	385,00
1901 cm <sup>3</sup> ve yukarısı	1.565,00	1.035,00	646,00
<b>3) Otobüs ve benzerleri (Oturma Yeri)</b>			
25 kişiye kadar	1.958,00	1.170,00	513,00
26 – 35 kişiye kadar	2.348,00	1.958,00	776,00
36 – 45 kişiye kadar	2.613,00	2.217,00	1.035,00
46 kişi ve yukarısı	3.134,00	2.613,00	1.565,00
<b>4) Kamyonet, kamyon, çekici ve benzerleri (Azami Toplam Ağırlık)</b>			
1.500 kg.'a kadar	697,00	463,00	228,00
1.501 – 3.500 kg'a kadar	1.408,00	817,00	463,00
3.501 – 5.000 kg'a kadar	2.115,00	1.760,00	697,00
5.001 – 10.000 kg'a kadar	2.348,00	1.995,00	936,00
10.001 – 20.000 kg'a kadar	2.821,00	2.348,00	1.408,00
20.001 kg ve yukarısı	3.529,00	2.821,00	1.640,00

Kaynak: Gelir İdaresi Başkanlığı

Uçak ve helikopterler (Türkkuşu, Türk Hava Kurumuna ait olanlar hariç) aşağıdaki (IV) sayılı tarifeye göre vergilendirilir. Bu tarifede taşıtlar cinsi, yaşı ve azami kalkış ağırlığına göre vergilendiriliyorlar.

Çizelge 3.3. (IV) sayılı tarife

Taşıt Cinsi ve Azami Kalkış Ağırlığı	Taşıtların Yaşları İle Ödenecek Yıllık Vergi Tutarı (TL)			
	1 - 3 yaş	4 - 5 yaş	6 - 10 yaş	11 ve yukarı yaş
<b>Uçak ve helikopterler</b>				
1.150 kg'a kadar	13.099,00	10.475,00	7.855,00	6.282,00
1.151 - 1.800 kg'a kadar	19.653,00	15.718,00	11.789,00	9.430,00
1.801 - 3.000 kg'a kadar	26.207,00	20.965,00	15.718,00	12.576,00
3.001 - 5.000 kg'a kadar	32.762,00	26.207,00	19.653,00	15.718,00
5.001 - 10.000 kg'a kadar	39.316,00	31.451,00	23.586,00	18.866,00
10.001 - 20.000 kg'a kadar	45.870,00	36.694,00	27.517,00	22.008,00
20.001 kg ve yukarısı	52.422,00	41.934,00	31.451,00	25.160,00

Kaynak: Gelir İdaresi Başkanlığı

Ulaştırma Bakanlığı tarafından tutulan sivil hava vasıtaları siciline zirai ilaçlama amacıyla kullanılmak üzere kayıt ve tescil edilmiş olan uçaklar için, bu tarifede belirtilen motorlu taşıtlar vergisi tutarları yüzde 25 oranında uygulanır.

### 3.2.7. Verginin beyanı, tarhi ve tahsili

Motorlu Taşıtlar Vergisi, taşıtların kayıt ve tescilinin yapıldığı yerin vergi dairesi tarafından her yıl Ocak ayının başında yıllık olarak tahakkuk ettirilmiş sayılır. Şu kadar ki, yıl içinde bu Kanunun 10. ve 11. maddeleri gereğince, vergi miktarlarında bir değişiklik olması halinde, bu değişikliğe göre ödenecek vergi; değişiklik, takvim yılının ilk altı ayında yapılmış ise takip eden son altı aylık dönemin başında, son altı ayında yapılmış ise takip eden takvim yılı başında tahakkuk ettirilmiş sayılır.

Tahakkuk ettirilen vergi, ayrıca mükellefe tebliğ olunmaz ve vergi tahakkuk ettirilen günde tebliğ edilmiş sayılır. Şu kadar ki, tahakkuk ettirilmesi gereken motorlu taşıtlar vergisinin eksik tahakkuk ettirilmesi veya hiç tahakkuk ettirilmemesi halinde, bu vergi ilgili vergi dairesi tarafından ikmalen tarh edilir.

Maliye Bakanlığı, taşıtların kayıt ve tescilinin yapıldığı yerle sınırlı olmaksızın, Motorlu Taşıtlar Vergisinin tarh, tahakkuk ve tahsil işlemlerini yürütecek vergi dairesini tespit etmeye yetkilidir.



Motorlu Taşıtlar Vergisi her yıl Ocak ve Temmuz aylarında iki eşit taksitte ödenir. Takvim yılının ilk altı ayında, taşıtın bünyesinde bir değişiklik olması veya verginin artırılması veya azaltılması halinde ikinci taksit, yeni duruma göre ödenir.

(I), (II) ve (IV) sayılı tarifelerde yazılı taşıtlar için vergi taşıtların kayıt ve tescilinin yapıldığı yerin vergi dairesine veya Maliye Bakanlığı tarafından motorlu taşıtlar vergisi tahsiline yetki verilen banka veya özel finans kurumu şubelerine ödenir.

(I), (II) ve (IV) sayılı tarifelerde yazılı taşıtların, yıl içinde ilk defa kayıt ve tescillerinin yapılması halinde vergi, yıllık olarak tahakkuk eder. Tahakkuk eden verginin taksit süresi geçmiş olan kısmı kayıt ve tescilin yapıldığı tarihten itibaren bir ay içinde ödenir. Şu kadar ki, ilk altı aylık dönem geçtikten sonra yapılacak kayıt ve tescil işlemlerinde, sadece ikinci altı aylık döneme ilişkin vergi tahakkuk eder ve ödenir.

Devir ve temlik sebebiyle Ocak ve Temmuz ayları içinde yapılacak kayıt ve tescil veya satış nedeniyle malik değişikliğinde vergi, bu değişikliğin yapılmasından önce ödenir.

### **3.3. Veraset ve İntikal Vergisi**

#### **3.3.1. Kavramsal açıklama**

Veraset ve İntikal Vergisinin 2. maddesinde bu vergide karşımıza çıkabilecek bazı kavramlar hakkında açıklamalar yapılmıştır. Bu maddeye göre;

- a) "Şahıs" tabiri; hilafına sarahat olmadıkça hakiki ve hükmü şahısları,
- b) "Mal" tabiri; mülkiyete mevzu olabilen menkul ve gayrimenkul şeylerle mameleke girebilen sair bütün hakları ve alacakları,
- c) "Veraset" tabiri; miras vasiyet ve miras mukavelesi gibi ölüme bağlı tasarrufları,
- d) "İvazsız intikal" tabiri; hibe yoluyla veya herhangi bir tarzda olan ivazsız iktisapları  
(Maddi ve manevi bir zarar mukabili verilen tazminatlar ivazsız sayılmaz)

ifade eder.

### 3.3.2. Verginin konusu

Türkiye Cumhuriyeti tabiiyetinde bulunan şahıslara ait mallar ile Türkiye’de bulunan malların; ölüm, bağış (hibe) ya da herhangi bir şekilde karşılıksız olarak bir kişinin mülkiyetinden diğer bir kişinin mülkiyetine geçmesi Veraset ve İntikal Vergisinin konusunu oluşturur.

Bu vergi, Türk tabiiyetinde bulunan şahısların ecnebi memleketlerde aynı yollardan iktisab edecekleri mallara da şamildir.

Türkiye Cumhuriyeti tabiiyetindeki bir şahsın Türkiye hudutları dışında bulunan malını veraset tarihiyle veya sair suretle ivazsız bir tarzda iktisap eden ve Türkiye’de ikametgahı olmayan ecnebi şahıs bu vergi ile mükellef tutulmaz.

Veraset ve İntikal Vergisi, serveti teşkil eden unsurların genellikle menkul veya gayrimenkul malların ivazsız olarak el değiştirmelerinden alınan bir vergi türüdür (Arslan, 2012; 385).

### 3.3.3. Vergiyi doğuran olay

Veraset ve İntikal Vergisinde vergiyi doğuran olay bir kişiye verasetten intikaller veya veraset dışı ivazsız iktisaplardır (Şenyüz ve diğerleri, 2012; 336). Buna göre vergiyi doğuran olay, bir kişinin ölümü, Medeni Kanun hükümlerine göre hukuken ölümüne karar verilmesi (gaiplik) veya hayatta iken yapılan bağışlamalar ile meydana gelmektedir (Gelir İdaresi Başkanlığı, 2014).

**Veraset yoluyla mal intikali:** Bir kimsenin vefatı (ölümü) üzerine mevcut mal varlığının kanuni varislerine (mirasçılara) intikal etmesidir. Ölümle murisin malları bir bütün olarak, doğrudan doğruya ve kendiliğinden mirasçılara intikal eder. Miras bırakan bu kişiye muris, mirasçılara varis, bu ikisi arasındaki münasebete de veraset denir. Murisin birden fazla mirasçısının bulunması halinde, bu şahsın tereke malları üzerindeki haklarının tanzimi konusunda iki sistem vardır.

**Veraset dışındaki yollarla ivazsız mal intikali:** Bu yolla mal intikali sağ olan kişilerden birinin ivazsız olarak bir başkasının lehine yaptığı tasarruf işlemi kastedilir (Şenyüz ve diğerleri, 2012; 337).

### **3.3.4. Verginin mükellefi**

Veraset ve İntikal Vergisinin mükellefi, veraset tarihiyle veya ivazsız bir tarzda mal iktisap eden şahıstır. Verginin mükellefi olabilmek için veraset yoluyla veya ivazsız olarak mal iktisap etmek yeterlidir (Şenyüz ve diğerleri, 2012: 337) Türk Medeni Kanunu'nun 28. maddesine göre, çocuk hak ehliyetini, sağ doğmak koşuluyla, ana rahmine düştüğü andan başlayarak elde etmektedir.

Tüzel kişiler ise birden çok gerçek kişinin belirli bir amacın gerçekleştirilmesi için emek ve sermayelerini birleştirmeleri ile oluşan ortaklıklardır. Tüzel kişiler ancak ölüme bağlı tasarruflarla mirasçı olabilmektedir.

Ayrıca, 5602 sayılı Kanunda tanımlanan şans oyunları ile gerçek ve tüzel kişilerce düzenlenen yarışma ve çekilişlerde kazananlara ödenen ikramiyeler üzerinden kesilen vergiler sorumlu durumunda olan kişi veya kurumlarca beyan edilmesi gerekmektedir.

Veraset ve intikal vergisinde mükellefiyet; beyanname verildiği takdirde, beyannamede gösterilen mallar için beyannamenin verildiği tarihte, verilen beyannamede gösterilmeyen mallar ile beyanname verilmeyen hallerde intikal eden malların idarece tespit olunduğu tarihte, terekenin yazımı, defter tutma veya resmi tasfiye hallerinde mahkemece bu işlemlerin tamamlandığı tarihte başlar.

### **3.3.5. Muafiyet ve istisnalar**

Veraset ve İntikal Vergisi Kanununda muafiyet üç ana başlık altında toplanabilir:

- Kamusal muafiyetler,
- Kamu yararı amacı güden teşekküllere sağlanan muafiyetler,
- Diplomatik muafiyetler.

Kamusal muafiyet kapsamına, kamu kuruluşları, emekli ve yardım sandıkları, sosyal sigorta kurumları, kamuya yararlı sayılan dernekler, siyasi partiler ve bunlara ait olan veya bunların aralarında kurdukları kuruluşlardan kurumlar vergisinden muaf olanlar,

Yukarıda sayılanların dışında kalan tüzel kişilere ait olup kamu yararı için; ilim, araştırma, kültür, sanat, sağlık, eğitim, din, hayır, imar, spor gibi alanlarda faaliyette bulunmak amacıyla kurulan kuruluşlar,

Yabancı devletlerin Türkiye’de bulunan elçi, maslahatgüzar ve konsolosları (fahri konsoloslar hariç) ile elçilik ve konsolosluklara mensup olan ve o devletin uyruğunda bulunan memurları ve Türkiye’de resmi bir göreve memur edilenler ve bu sayılanların aile bireyleri, veraset ve intikal vergisinden muafır.

Aşağıda gösterilen intikaller Veraset ve İntikal Vergisinden müstesnadır:

- a) Veraset tarihi ile intikal eden ev eşyası ile murise ait zat eşyası ve aile hatırası olarak muhafaza edilen tablo, kılıç, madalya gibi eşya,
- b) Değerleri 10. maddeye göre belirlenen menkul ve gayrimenkul mallardan evlatlıklar da dahil olmak üzere fûruğ ve eşten her birine isabet eden miras hisselerinin 176 600 lirası (fûruğ bulunmaması halinde eşe isabet eden miras hissesinin 353 417 lirası),
- c) Örf ve adete göre verilmesi mutad bulunan hediye, cihaz, yüzgörümlüğü ve drahomalar (gayrimenkuller hariç),
- ç) Bilumum sadakalar,
- d) İvazsız suretle vaki intikallerin 4 068 TL’si,
- e) Para ve mal üzerine düzenlenen yarışma ve çekilişler ile 14/3/2007 tarihli ve 5602 sayılı Şans Oyunları Hasılatından Alınan Vergi, Fon ve Payların Düzenlenmesi Hakkında Kanunda tanımlanan şans oyunlarında kazanılan ikramiyelerin 4 068 lirası,
- f) Üçüncü maddenin (a) ve (b) fıkraları şümülüne giren şahısların statüleri gereğince maksatları içinde usulüne uygun olarak yaptıkları yardımlar,
- g) Amme idare ve müesseseleri ve 3659 sayılı Kanuna tabi müesseseler ve amme menfaatlerine hadim cemiyetlerden veya emekli sandıklarından (veya bu mahiyetteki kurumlardan) dul ve yetimlere bağlanan aylıklarla bu aylıklar dışında verilen emekli ikramiyeleri ile dul ve yetim evlenme ikramiyeleri ve hizmet müddetlerini doldurmamış

- bulunanların dul ve yetimlerine aylık yerine toptan yapılan ödemeler ve harp malulleriyle şehit yetimlerine tekel beyiyelerinden ödenen paralar,
- h) Harbe veya eşkiya müsademelerinde, manevra ve talimler esnasında veyahut bunlarda aldığı yaralar neticesinde ölen subay, astsubay ve erlerin (Jandarma dahil) kezalik vazife esnasında ölen emniyet mensuplarının fûru ve eşlerine ve ana ve babalarına intikal eden bütün mallar kıymetinden (b) fıkrasında kabul olunan miktarın bir misli,
- i) Borçlar Kanununun 242. maddesine göre rücu şartı ile yapılan hibelerde bağışlananın bağışlayandan evvel vefatı halinde bağışlayana rücu eden hibe edilmiş mallar,
- j) Sağlar arasında ivazsız bir tarzda vuku bulan intikaller hariç olmak üzere kuru mülkiyet halinde intikal eden mallar (kuru mülkiyet halinde kaldığı müddetçe),
- k) Bakanlar Kurulunca vergi muafiyeti tanınan Vakıflara kuruluşu için veya kurulduktan sonra tahsis olunan mallar,
- l) Plaka tahdidi uygulanan illerde Bakanlar Kurulu Kararı ile yetkili kılınan trafik komisyonlarınca ticari plaka satışından elde edilen paralardan, ticarî plakalı taşıt sahiplerine dağıtılan miktarlar,
- m) 2863 sayılı Kültür ve Tabiat Varlıklarını Koruma Kanunu kapsamındaki tescilli taşınmaz kültür varlıklarının veraset ve intikal yoluyla devir ve iktisabına ilişkin işlemler,
- n) Genel bütçeye dahil dairelerle katma bütçeli idareler bütçelerinden kamu iktisadi teşebbüslerine yapılacak iktisadi transferler ve yardımlar,
- o) 28/3/2001 tarihli ve 4632 sayılı Bireysel Emeklilik Tasarruf ve Yatırım Sistemi Kanunu kapsamında bireysel emeklilik hesabına yapılan Devlet katkılarının hak kazanılan kısımları.

(b), (d) ve (e) bentlerine göre, her bir takvim yılında uygulanacak istisna hadleri, önceki yılda uygulanan istisna hadlerine bu yıla ilişkin olarak Vergi Usul Kanunu hükümleri uyarınca belirlenen yeniden değerlendirme oranında artış yapılmak suretiyle tespit olunur. Artırım sırasında 1 liraya kadar olan tutarlar dikkate alınmaz.

Bakanlar Kurulu (b), (d) ve (e) fıkralarındaki istisna hadlerinin her birini ayrı-ayrı veya birlikte on katına kadar artırmaya veya bu fıkralardaki hadlerden aşağı olmamak üzere yeniden tespit etmeye yetkilidir.

### 3.3.6. Verginin matrah ve oranı

Veraset ve intikal vergisi kanununun 10. maddesine göre; Veraset ve İntikal Vergisinin matrahı, intikal eden malların Vergi Usul Kanununa göre bulunan değerleridir.

Mükellefler ilk tarhiyatta nazara alınmak üzere Veraset ve İntikal Vergisi mevzuuna giren malları aşağıda belirtilen değerlendirme ölçülerinden faydalanarak belirtilmeyenler bakımından ise Vergi Usul Kanununun servetleri değerlendirme ile ilgili 3'üncü bölümündeki esaslara göre değerlemek ve beyannamelerinde göstermek zorundadırlar.

a) Ticari sermaye; bilanço esasına göre defter tutanlarda ölüm tarihine takaddüm eden takvim yılı bilançosuna göre bulunacak öz sermaye, ticari sermayedir,

Mükellefler isterlerse ölüm günü itibarıyla çıkaracakları bilançoğu esas alarak öz sermayelerini tespit edebilirler.

İşletme esasına göre defter tutanlarla götürü mükellefiyete tabi olanlarda ticari sermaye olarak murisin ölüm tarihindeki ticari varlığı beyan edilir.

Öz sermaye veya ticari varlık, bu maddedeki esaslara göre bu maddede hüküm olmıyan hallerde Vergi Usul Kanununun iktisadi işletmelere dahil kıymetleri değerlendirme ile ilgili 2'inci bölümündeki esaslara göre tespit olunur.

b) Gayrimenkuller ticari işletmeye dahil olsun veya olmasın Emlak Vergisine esas olan değerle değerlendirilir.

c) Menkul mallar ve gemiler rayiç bedelle değerlendirilir.

d) Esham; borsada kayıtlı ise ölüm tarihine takaddüm eden üç yıl içindeki en son muamele değeri ile değerlendirilir. Borsada kayıtlı değil ise veya kayıtlı olup da üç yıl içinde muamele görmemiş ise itibari değerle değerlendirilir.

e) Tahvilat; Vergi Usul Kanununun 266'ncı maddesindeki hükümlere göre değerlendirilir.

f) Yabancı paralar; borsa rayiç ile; borsada rayiç yoksa Maliye Bakanlığınca tesbit olunacak kura göre değerlendirilir.

g) Haklar; tescile tabi bilumum hakların değeri tesisleri sırasında tapu siciline kaydedilen değerdir.

Tapu sicilinde bedeli gösterilmeyen haklarla, bunlar dışındaki bilumum haklar mükellef tarafından değerlendirilmez ve ilk tarihyatta nazara alınmaz.

İdare yukarıdaki esaslara göre beyan edilen bu değerler üzerinden vergiyi beyannamenin verildiği tarihten itibaren en geç on beş gün içinde tarh eder. Tarh edilen vergiler intikal eden malların Vergi Usul Kanununa göre bulunacak değerlerine göre ikmal edilir.

İlk tarihyatta nazara alınmak üzere mükellefler tarafından bu maddedeki esaslara göre beyan edilen miktar ile idarece aynı değerlendirme ölçülerine göre bulunan miktar arasındaki farka ait vergi (gayrimenkuller hariç), vergi ziyai cezasının yarısı ile birlikte alınır.

Ancak, menkul mallar ile gemilere ilişkin değerlemelerde %50'ye kadar bulunacak fark için ceza uygulanmaz.

Bu madde ve geçici 1'inci maddeye göre yapılacak ilk tarihyatla ilgili ödemeler kanunun 19'uncu maddesinde bahis konusu edilen "tamamen ödemeyi" tazammun etmez. Kanunun 16. maddesine göre Veraset ve İntikal Vergisi aşağıda yazılı nispetler üzerinden alınır.

Çizelge 3.4. Veraset ve İntikal Vergisi oranları

Matrah	Veraset yoluyla	İvazsız intikallerde
İlk 210.000,00 TL için	% 1	% 10
Sonra gelen 500.000,00 TL için	% 3	% 15
Sonra gelen 1.110.000,00 TL için	% 5	% 20
Sonra gelen 2.000.000,00 TL için	% 7	% 25
Matrahın 3.820.000,00 TL'yi aşan kısmı için	% 10	% 30

Kaynak: Gelir İdaresi Başkanlığı

Bir şahsa ana, baba eş ve çocuklarından (evlatlıktan evlat edinenlere yapılan ivazsız intikaller hariç) ivazsız mal intikali halinde vergi, ivazsız intikallere ilişkin tarifede yer alan oranların yarısı uygulanarak hesaplanır.

Vergi tarifesinin matrah dilim tutarları, her yıl bir önceki yıla ilişkin olarak Vergi Usul Kanunu uyarınca belirlenen yeniden değerlendirme oranında artırılmak suretiyle uygulanır. Bu şekilde hesaplanan dilim tutarlarının %5'ini aşmayan kesirler dikkate alınmaz. Bakanlar Kurulu, bu suretle tespit edilen tutarları yarısına kadar artırmaya veya indirmeye yetkilidir.

5602 sayılı kanunda tanımlanan şans oyunları ile gerçek ve tüzel kişilerce düzenlenen yarışma ve çekilişlerde kazanılan ikramiyelerde oran %10 olarak uygulanır. İkramiyenin aynı olarak ödenmesi halinde, fatura değeri esas alınır.

### **3.3.7. Verginin beyanı, tarhı ve tahsili**

Veraset tarihiyle veya sair suretle ivazsız bir tarzda mal iktisap edenler, iktisap ettikleri malları, 5602 sayılı Kanun kapsamında şans oyunları düzenleyen ilgili kurum ve kuruluşlar ile yarışma ve çekilişi düzenleyen gerçek ve tüzel kişiler ikramiye kazananların ikramiyelerinden kesilen vergileri, bir beyanname ile bildirmeye mecburdurlar.

Şu kadar ki, bu Kanunun 3. maddesinde yazılı şahıslar ile 4. maddesinin birinci fıkrasının bendinde yazılı şahıslar, bu bentte yazılı iktisapları, 16. maddesinin son fıkrasına göre kazandıkları ikramiyeler üzerinden vergi tevkifatı yapılanlar ise bu ikramiyeleri için beyanname vermezler.

Verilecek beyannamenin ihtiva edeceği malumatı ve şeklini ve bu beyannameye eklenecek evrak ve vesikaların nevi ve mahiyetlerini tayine Maliye Bakanlığı yetkilidir.

Veraset tarihiyle veya sair suretle ivazsız bir tarzda mal iktisap edenlerden 3. maddede yazılı şahıslar ile futbol müsabakalarına ait müşterek bahislerde ikramiye kazananlar dışında kalanlar iktisap ettikleri malları, Spor Toto Teşkilatı ise ikramiye kazananların ikramiyelerinden kesilen vergileri bir beyanname ile bildirmek mecburiyetindedir.

Kanunun 4. maddesinin birinci fıkrasının (I) bendinde yazılı şahıslar, bu bentte yazılı iktisapları için beyanname vermezler.

Beyannameler, 6'ncı maddenin (a) ve (b) fıkralarına giren hallerde vergi dairelerine, (c) fıkrasına giren hallerde Maliye Bakanlığına verilir.

Yabancı memleketlerde bulunan mükellefler beyannamelerini Türkiye konsolosluklarına verirler. Beyannamenin her mükellef için ayrı-ayrı veya müştereken verilmesi farklılık arz etmemektedir.



Beyannameler aşağıda yazılı müddetlerde verilir:

Çizelge 3.5. Veraset ve İntikal Vergisinde beyanname verme süreleri

Ölüm halinde	Mükellefi	Beyannamenin verileceği zaman
Türkiye’de	Türkiye’de	ölüm tarihini takip eden dört ay içinde
Türkiye’de	Yabancı ülkede	ölüm tarihini takip eden altı ay içinde
Yabancı ülkede	Türkiye’de	ölüm tarihini takip eden altı ay içinde
Yabancı ülkede	Aynı yabancı ülkede	ölüm tarihini takip eden dört ay içinde
Yabancı ülkede	Farklı yabancı ülkede	ölüm tarihini takip eden sekiz ay içinde
Gaiplik halinde	-	gaiplik kararının ölüm siciline kaydolunduğu tarihi takip eden bir ay içinde
yarışma ve çekilişler ile 5602 sayılı kanunda tanımlanan şans oyunlarında	-	yarışma ve çekiliş ile müsabakaların yapıldığı günü takip eden ayın 20. günü akşamına kadar

Kaynak: Saraçoğlu ve diğerleri, 2014: 919

İdare yukarıdaki esaslara göre beyan edilen bu değerler üzerinden vergiyi beyannamenin verildiği tarihten itibaren en geç on beş gün içinde tarh eder. Tarh edilen vergiler intikal eden malların Vergi Usul Kanununa göre bulunacak değerlerine göre ikmal edilir.

İlk tarihyatta nazara alınmak üzere mükellefler tarafından bu maddedeki esaslara göre beyan edilen miktar ile idarece aynı değerlendirme ölçülerine göre bulunan miktar arasındaki farka ait vergi (gayrimenkuller hariç), vergi ziyayı cezasının yarısı ile birlikte alınır. Ancak, menkul mallar ile gemilere ilişkin değerlemelerde %50'ye kadar bulunacak fark için ceza uygulanmaz.

Veraset ve İntikal Vergisi tahakkukundan itibaren üç yılda ve her yıl Mayıs ve Kasım aylarında olmak üzere toplam eşit taksitte (gerçek ve tüzel kişilerce düzenlenen yarışma ve çekilişlerde kazananlara ödenecek ikramiyeler ile 5602 sayılı Kanunda tanımlanan şans oyunları dolayısıyla dağıtılacak ikramiyelerden kesilen vergiler beyanname verme süresi içinde) ödenir.

Tescil tarihinden itibaren en geç 15 gün içinde sonucu ilgili vergi dairesine bildirmek üzere, intikal eden gayrimenkullerin tescil işlemi, Veraset ve İntikal Vergisinin tahakkuku beklenmeksizin yapılır. Ancak, intikali yapılan gayrimenkule isabet eden Veraset ve İntikal Vergisi tamamen ödenmedikçe devir ve ferağ yapılamaz ve üzerinde herhangi bir ayni hak tesis edilemez. Tapu memurları vergi dairesince verilmiş ilişik kesme belgesi olmaksızın devir ve ferağ işlemi yapamazlar, aksi halde verginin ödenmesinden mükellefler ile birlikte müteselsilen sorumlu olurlar.

Ancak, mükelleflerce, tahakkuk eden vergiye karşılık 6183 sayılı kanunun 10'uncu maddesinde yazılı cinsten (Bu maddenin 5. bendinde yazılı menkul mallar hariç) teminat gösterildiği takdirde intikal eden gayrimenkullerin bir kısmının veya tamamının devir ve ferağına izin verilebilir. Teminat olarak gösterilecek gayrimenkullerin değeri 6183 sayılı kanunun 90. maddesinde yazılı komisyonlar tarafından aynı kanunun 91. maddesine göre tespit edilir.

### **3.4. Türkiye’de Uygulanan Servet Vergilerinin Değerlendirilmesi**

Genel olarak servet vergilerini değerlendirecek olursak bu vergilerin uygulanmasının basit olduğunu ifade edebiliriz. Servetin değerinin hesaplanması gelirin hesaplanmasına göre daha kolaydır. Servet vergileri kaçakçılığının az raslandığı bir vergi türüdür.

Türkiye’de servet üzerinden alınan vergileri değerlendirirken ilk dikkat edilmesi gereken hususlardan biri de vergilerin adaletli olup olmamasıdır. Servet üzerinden alınan vergilere baktığımız zaman, bu vergilerin diğer vergilerle kıyasda daha adaletli olduğunu görülebilir. Çünkü verginin tanımını yaparken verginin her kesin mali gücüne göre alındığını söylemişdik. Servet üzerinden alınan vergilerde de mali güç dediğimiz zaman mükelleflerin sahip oldukları mal varlıkları kastediliyor. Peki adalet nasıl sağlanıyor? Bu soruya cevap vermek için böyle bir açıklama yapabiliriz: Bildiğimiz gibi her kes elinde olan paraya göre emlak sahibi, araba sahibi oluyor. Ve bir bakıma aslında bu vergiyi kendimiz belirliyoruz da diye biliriz.. Şöyle ki, aldığın arsaya ne kadar vergi ödeyeceğini biliyorsun veya alacağın araba için ne kadar vergi ödeyeceğimizi biliyoruz ve bunlara göre emlak veya motorlu taşıt sahibi oluyoruz. Bu yüzden servet vergilerinin adaletli olduğu düşüncesindeyim. Diğer taraftan servet vergilerinde uygulanan istisna ve muafiyetler de mükellefler için büyük avantajlar sağlamaktadır. Mesala Emlak Vergisinde böyle bir

istisna vardır: Türkiye sınırları içinde 200 metrekare altında tek konutunuz var ise (intifa hakkına sahip olanlar dahil) Emlak Vergisi ödemeniz gerekmez. Bu tek konutta bizzat oturma şartı aranmamaktadır. Bu istisnaya göre eğer bir ev alacak kadar paranız varsa o zaman bu ev için vergi vermeniz gerekmeyecek. Emekli, işsiz, ev hanımı yada engelliler sahip oldukları tek konutu kiraya verip kendileri de kirada otururlar ise yine Emlak Vergisi ödemezler. (<http://www.haber7.com/yazarlar/hatice-kolcak/1148892-hangi-durumlarda-eymlak-vergisi-odemezsiniz>).

Servet vergileri ile ilgili olarak daha fazla eleştiriler gündemde yer almaktadır. Zaten çok az kişi vergilerin olumlu yönlerinden bahsetmeyi sever. Geri kalan insanlar vergi ile ilgili eleştiriler yapar, yanlışlar bulurlar. Ama bazen adaletin maksimum sağlandığı vergiye bile eleştiriler yapılır. Çünkü bir vergi adaletli olursa ekonomik bakımdan eleştiriler gelebilir veya tersine, çevresel ve başka sorunları göz önüne alıp da vergiler için eleştiriler yapılabilir. Türkiye’de uygulanan servet vergileri ile ilgili çok fazla eleştiriler mevcuttur. Aşağıda bu eleştirilerin bazılarında bahsedecek, bu eleştiriler hakkında fikirlerimi söyleyeceğim ve kendi eleştirilerimizi yapacağız.

“Kişiler elde ettikleri gelir üzerinden vergi öderler. Gelirin bir kısmını tüketirken vergi öderler. Gelirin tüketilmeyen kısmı olan tasarrufun servete dönüştürülmesi durumunda servet vergisi ödenmesi çifte vergilemeye yol açmaktadır” diye bazı ekonomistler vergiyi bu yönden eleştirmektedir. Ama böyle bir durum söz konusu ki biz elimizdeki parayla hemen-hemen ne yaparsak yapalım ya bir vergi ödemek zorunda kalıcaz ya da harcamayı yaptığımız anda vergiyi çoktan ödemiş olacağız. Böylelikle o parayla ne yaparsak çifte vergilendirmeye uğramış olacağız. Düşüncemize göre elimizde olan paradan vergi ödemek istemiyorsak ya onu bankaya yatıracamız ya da yastığımız altına.

**VİV:** Veraset ve intikal vergisinde aşağıdaki sorunları söyleyebiliriz.

VİVK’a göre miras, üç ay içinde reddolunabilir. Bu süre, yasal mirasçılar için mirasçı olduklarını daha sonra öğrendikleri ispat edilmedikçe miras bırakanın ölümünü öğrendikleri; vasiyetname ile atanmış mirasçılar için miras bırakanın tasarrufunun kendilerine resmen bildirildiği tarihten işlemeye başlar. Oysa VİVK’ na ilişkin mirasçıların yükümlülüklerini yerine getirmeleri için düzenlenen süre, medeni kanun düzenlemesinin aksine, ölümün öğrenildiği tarihi değil ölüm tarihini esas almaktadır. Her iki kanunun aynı

konuya ilişkin olarak içerdikleri düzenlemeler sürelerin başlangıcı konusunda bir paralellik göstermemekte, ölüm olayının veraset ve intikal vergisi beyannamesi vermekle yükümlü mirasçılar tarafından ölüm tarihinden çok sonra öğrenilmesi, beyanname vermekle yükümlü mükellefler açısından büyük mağduriyetlere neden olabilmektedir (Şafak ve Yurtsever, 2008).

VİV ile ilgili olarak eleştiri konularından biri de bu vergiden gelen gelirlerin düşük olmasıdır. Bunun sebebi hem vergi oranlarının düşük olması hem de veraset yoluyla edinimlere uygulanan istisnaların tutarının yüksek olmasıdır. Bu konuyu aşağıdaki bir örnekle değerlendirelim.

Örnek: Vefat eden kişinin 400 000 TL miras bıraktığı, iki çocuğu bulunduğu varsayıldığında, her çocuk kendine kalan miras payından 176 600 TL istisna düşüldükten sonra kalan tutar Veraset ve İntikal Vergisi matrahı kabul edilip tarife oranına göre vergilenecektir.

Her bir çocuğun miras payı %50 (200.000 TL) olduğundan birisinin matrahı:

$200\ 000 - 176\ 600 = 23\ 400$  TL olacaktır.

Ödenecek vergi:  $23\ 400 * \%1 = 234,00$  TL olacaktır. Diğer mirasçının vergisi de bu tutar olacağından toplam 468,00 TL olacaktır.

Sonuç olarak miras kalan tutar 400 000 TL için ödenecek vergi tutarı 468 TL'dir. Vergi tutarı toplam mirasın sadece %0,12'si kadardır. Düşünceme göre veraset yoluyla intikallerin vergilendirilmesi konusuna mevzuatda bazı değişikliklerin yapılması gerekmektedir.

ABD ve İngiltere başda olmakla dünyanın bazı ülkelerinde veraset yoluyla intikallerin vergilendirilmesi zamanı vergi oranı toplam vergi tutarına uygulanıp daha sonra mirasçılar arasında paylanır. Bu şekilde hem bir kişide birikmiş olan servetin vergilendirilmesi söz konusu oluyor hem de veraset ve intikal vergisi uygulamasında adalet temin edilmiş olur (Öz ve diğerleri, 2014). Çünkü uygulama da daha fazla servetin çok sayıda mirasçıya pay edilmesiyle istisna sınırları içinde kalması mümkün olurken daha az olan servetin az

sayıdaki mirasçıya pay edilmesi sonucu istisna sınırlarını aşması söz konusu olabilmektedir (Öz ve diğerleri, 2014).

**MTV:**Motorlu Taşıtlar Vergisi için de yapılan farklı eleştiriler mevcuttur. Onlardan bir kaçını inceleyelim.

Türk vergi sisteminde araç yaşının artışı servet üzerinde bir azalma olarak algılandığından araç yaşının artışına bağlı olarak vergi tutarı da düşmektedir. Bu noktadaki yaş tespit sınırı ise 3 yıldır. Bu noktada ise 0 km bir araç ile 3 yaşındaki bir aracın aynı kritere göre vergilendirilmesi sorunu çıkmakta, bu da bir adaletsizliğe yol açmaktadır ([http://www.vergidegundem.com/tr\\_TR/publicationPaper?categoryName=Vergide&publicationNumber=5&publicationYear=2013&publicationId=1230477](http://www.vergidegundem.com/tr_TR/publicationPaper?categoryName=Vergide&publicationNumber=5&publicationYear=2013&publicationId=1230477)). Ama böyle bir durum da var ki, araçlarda her yaş için farklı vergi oranının uygulanması karmaşıklığa neden olabilir.

Diğer bir eleştiri noktası ise farklı fiyat aralığında olup aynı motor silindir hacmine sahip olan araçların aynı kriterde vergilendirilmesi durumudur. Bu eleştiriye de Türkiye’de çok fazla savunan kişiler mevcuttur. Ama ben bu eleştiriye tam olarak hak vermiyorum. Sebebini böyle açıklayacağım. Bunu özel tüketim vergisindeki 2 sayılı cetvelin yardımıyla yapacağım.

Çizelge 3.6. Binek taşıtlar için ÖTV oranları

Araç cinsi	Ötv oranı	KDV oranı	Toplam vergi yükü
Motor silindir hacmi 1600cm <sup>3</sup> ’ü geçmeyenler	60	18	89
Motor silindir hacmi 1600 cm <sup>3</sup> ’ü geçen fakat 2000cm <sup>3</sup> ’ü geçmeyenler	110	18	148
Motor silindir hacmi 2000 cm <sup>3</sup> ’ü geçenler	160	18	207

Kaynak: Gelir İdaresi Başkanlığı

Şimdi motor hacmi aynı fiyatları farklı olan iki arabayı karşılaştıracam. İlk araba Mercedes E180 , anahtar teslim fiyatı 2016 yılı için 177 400 TL, vergiler hariç fiyat 103 000 TL. İkinci araba Peugeot 301 ACCESS anahtar teslim fiyatı 2016 yılı için 75 000 TL, vergiler hariç fiyat 43 800. Bu araçların motor hacmi aynı ve MTV matrahları da aynı olacaktır. Bu açıdan bakıldığı zaman Mercedesi mali gücü daha iyi olanın alacağını

kesdirebiliyoruz. Bu araçların aynı MTV matrahına sahip olmaları eleştiri konusu oluyor. Eleştirmenler burada adaletsizliğin olduğunu savunuyorlar. Ama konuya bir de bu açıdan bakarsak Mercedes alan kişi bu arabayı aldığı zaman devlete 73 000 TL'e yakın bir vergi ödemiş oluyor, ama Peugeot alan kişi sadece 31 200 TL vergi ödemiş oluyor. Arada 41 800 TL'lik bir fark var. Bu sebepten dolayı Mercedes alan kişiyle Peugeot alan kişi aynı MTV'ni ödeseler de arabayı ilk aldıkları zaman ödenilen vergiler bu iki kişi arasında düşünülen adaletsizliği ortadan kaldırıyor.

MTV mükellefleri üzerindeki vergi yüküne vergide eşitlik ilkesi açısından bakıldığında MTV'nin vergide eşitlik ilkesine aykırı olduğu görülmektedir.



Çizelge 3.7. Farklı motor güçlerine göre otomobillerin 2017 yılı vergi yükü (mtv /kasko değeri (%))

Otomobil Markaları	Motor Hacmi (cc.)	Modeli	Aracın Kasko Bedeli (TL)	MTV (TL)	Vergi Yüğü (MTV/ Aracın Kasko Bedeli (%))
BMW M4Cabrio	3000	2017	718 700	6 019	0,83
PASSAT VARIANT 2.0 TDI BMT 190 HIGHLINE DSG	2000	2017	227 900	2 878	1,26
Honda CIVIC SEDAN ELEGANCE 1.6 (125) OV	1600	2017	86 300	1 035	1,19
Chrysler Jeep Cherokee Limited 3.0 CRD	3000	2017	469 285	6 019	1,28
Ford FOCUS III MCA TITANIUM 1.6 125 5K	1600	2017	87 653	1 035	1,18
Audi A3 SEDAN 1.6 TDI 110 DYNAMIC S TRONIC PI	1600	2017	173 375	1 035	0,59
MERCEDES S 63 AMG 4MATIC COUPE	5500	2017	1 670 400	23 586	1,41
AUDİ A8 L W12 6.3 FSI 500 QUATTRO TIPTRONIC	6 300	2017	1 686 750	23 586	1,40
Ford FIESTA TITANIUM ICA 1.5 TDCI 75	1400	2017	72 280	1 035	1,40
BMW 118i HATCHBACK 1.5 (136) M PLUS	1500	2017	157 000	1 035	0,65

Kaynak: Çizelge Türkiye Sigorta ve Reasürans Şirketleri Birliği-2017 verilerine göre ve 2017 yılı MTV tarifesine göre tarafımızca hazırlanmıştır.

Yukarıdaki çizelgede otomobillerin farklı motor güçlerine göre 2017 yılı vergi yükü gösterilmiştir. Çizelgedeki rakamlar Türkiye Sigorta ve Reasürans Şirketleri Birliği-2017 verilerine göre ve 2017 yılı MTV Tarifesine göre düzenlenmiştir. Çizelge 3.7’de de görüldüğü üzere kasko değeri 157 000 TL olan BMW sahibinin ödeyeceği MTV tutarı 1035 TL iken katlandığı vergi yükü %0,65’tir. Kasko değeri 72 280 TL olan araç sahibinin ödeyeceği vergi de 1035 TL’dir. Katlanacağı vergi yükü ise %1,40 ile BMW sahibinin katlandığı vergi yükünün iki katından daha çoktur. BMW M4 Cabrio ile Chrysler Jeep araçlarının motor güçleri aynı olsa da Chrysler Jeep sahibinin katlandığı vergi yükü daha çoktur. Sahip oldukları araçlara göre biri diğerindeb daha fazla mali güce sahipken ödedikleri verginin aynı olması adil değildir.

MTV’nin konusu sahip olunan servet olduğuna göre, vergilendirme ölçüsü de bu servetin değeri olmalıdır. Aksi halde vergide eşitlikten ve vergi adaletinden söz edilemez. Verilen örneklerde de servet miktarı ile ödenmesi gereken verginin doğru orantılı olmadığı görülmektedir. Aynı ödeme gücüne sahip olandan aynı oranda vergi alınması vergi adaleti açısından daha uygun olacaktır.

Bazı iktisatçılar motorlu taşıtların yaşları arttıkça vergi matrahının azalmasını eleştirmektedirler. Açıklama olarak da eskilen motorlu taşıtların daha çok emisyon gazı ürettiğini ve daha çok çevreye zarar verdiğini söylüyorlar. Dünyanın bir çok ülkesinde (genellikle bunlar gelişmiş veya Avrupa Birliği ülkeleridir) motorlu taşıtlar vergilendirilirken onların çevreye sağladığı emisyon gazı da göz önüne alınmaktadır. Almanya ve İngiltere gibi ülkelerde araçların vergilendirilmesinde kullanılan en önemli kriter CO<sub>2</sub> (karbon dioksit) salınımıdır. Böyle bir durumda tabii ki motor gücü daha yüksek olan araçlar daha çok havayı kirletecekleri için onlar için ödenecek vergi miktarı da daha yüksek olacaktır. Türkiye’de uygulanan vergi tarifesine göre de yüksek motor gücüne sahip taşıtlar için vergi oranının daha yüksek olması vatandaşları düşük motor güçlü taşıtlar almasına teşvik etmiştir. Bununla da çevre kirliliği konusuna bir nevi çözüm bulunmuştur. Yukarıdaki eleştiri konusuna gelince olursak çevre kirliliği bakımından bu eleştiriye hak verilebilir ama düşünelim ki, yaşı daha çok olan araçları kullananların mali durumu daha düşük olan insanlar olduğundan bu eleştirinin Türkiye için çok da geçerli olduğunu söyleyemeyiz.

**Emlak Vergisi:** Emlak Vergisi ile de ilgili sorunlar bulunmaktadır. Bilindiği gibi Emlak Vergisinde arazi ve arsaların vergi değerinin belirlenmesi için, takdir komisyonları tarafından arsa ve arazilerin metrekare değerleri tespit edilmektedir. Ayrıca Bina Vergisinin matrahına arsa payı da eklenmektedir. Takdir komisyonları tarafından, Emlak Vergisinde matrah için tespit edilen değerler, mükelleflerin Emlak Vergisi tutarını doğrudan etkilemektedir. Takdir komisyon üyelerinin taşınmaz değerlerini eksik veya fazla hesaplaması vergilendirmede adaletsizliğe neden olabilmektedir. Mesela, belediye gelirlerini artırabilmek amacıyla taşınmaz değerlerinin yüksek tutulması, aynı nitelikte ve değerdeki taşınmazlara göre yüksek vergi tutarının oluşmasına sebep olabilmektedir. Böyle bir hatalı değerlendirme vergilemede adaletsizliği ortaya çıkarabilmektedir (Organ, Çiftçi: 131). Vergi değeri belirlenirken asgari değerlerin düşük tutulması ve maliyet esasına göre bir yaklaşım benimsenmesi vergi değerinin piyasadaki reel değerleri yansıtmamasına neden olmaktadır. Belediyeler için önemli bir yerel vergi olan Emlak Vergisi’nin reel değer üzerinden alamaması ise, belediyeler için gelir kaybına sebep olmaktadır (Çalıştay Raporu; 2014).



Servet üzerinden alınan vergileri değerlendirirken bu vergilerin bütçeye ne kadar gelir sağladığına da bakmamız gerekmektedir. Servet vergilerinin 2006-2015 yılları arasında bütçeye sağladığı hasılatı aşağıdaki çizelgede görebiliriz.



Çizelge 3.8. Servet üzerinden alınan vergi gelirleri ve toplam bütçe hasılatı içindeki payı(%)(Bin TL)

Servet üzerinden alınan vergiler	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015
MTV	3 037 610	3 556 797	4 001 749	4 585 854	5 128 667	6 060 243	6 773 827	7 397 824	7 834 252	8 983 898
	1,7	1,7	1,8	2,0	1,9	2,0	1,9	1,8	1,8	1,8
VİV	121 964	136 442	149 718	173 086	229 091	260 652	307 985	357 037	435 979	446 506
	0,1	0,1	0,1	0,1	0,1	0,1	0,1	0,1	0,1	0,1
Emlak Vergisi	1 396 353	1 464 249	1 697 384	1 824 097	2 667 530	3 463 012	3 528 028	4 231 183	4 992 223	5 881 119

Kaynak: www.muhasabat.gov.tr, Maliye Bakanlığı: 2016 yılı bütçe gerekçesi, Maliye Bakanlığı: 2011 yılı bütçe gerekçesi.

Servet üzerinden alınan vergilerin bütçeye sağladığı hasıllata bakarken MTV'nin bu yıllar içinde yüzde ikiye yakın bir paya sahip olduğunu , VİV'nin payının ise sadece 0,1 olduğunu görmekteyiz. Emlak Vergisi belediyeler tarafından toplandığı için bütçeye dahil edilmemektedir. Türkiye'de MTV ve Emlak Vergisi mükellef sayısına göre en çok olan vergiler sırasındadır. VİV mükellef sayısı ise her yıl sonu yapılan işlemlere göre belli oluyor.

Bildiğimiz gibi Emlak Vergisi belediyelerin gelir kaynaklarından biri olmaktadır. Yıllar itibariyle Emlak Vergisi gelirlerinin artış gösterdiğini göre biliyoruz. Bu artışa sebep olarak ülkemizde inşaat sektörünün gelişmiş olması ve ülke dahilinde sürekli inşaat ve yeniden yapılanmanın olmasını söyleyebiliriz. Yıllar itibariyle gelir artışını MTV için de geçerlidir. Bu artışın sebebi ise hem vergi oranlarının artması hemde motorlu taşıt sayısının artmasını söyleyebiliriz.

## 4. BÖLÜM

### AZERBAYCAN'DA SERVET VERGİLERİNİN UYGULANMASI OLANAKLARININ DEĞERLENDİRİLMESİ

#### 4.1. Azerbaycan'da Servet Vergilerinin Uygulanma İhtihacı

Günümüzde gelişmiş ve bir çok gelişmekte olan ülkelerin vergi sistemlerinde servet vergilerine yer verildiğini görebiliriz. Çünkü servet, vergilendirilmesi gereken unsurlardan biridir. Bir vergi sistemi, servet unsurlarının da vergilenmesiyle bütünleşir. Vergi ödeme gücünün önemli göstergelerinden biri olan servetin vergilendirilmesi devletin hem mali hem de mali olmayan amaçlarını gerçekleştirilmesinde önemli rol taşımaktadır. Servet üzerinden yıllık olarak alınan servet vergilerinin bütün şekillerinde; bir taraftan devletin finansal ihtiyaçlarını giderme isteği, diğer taraftan yatay ve dikey vergi eşitliğini sağlayıcı yönde etkili olma düşüncesi yatmaktadır (Öz ve diğerleri, 2014).

Servet vergilerine sosyal adalet açısından bakacak olursak servetin vergilendirilmesi gerektiğini söyleyebiliriz. Servet vergilerini diğer vergilerle kıyasla adaletin daha çok sağlandığı bir vergi türüdür. Çünkü servetin büyüklüğüne ve çokluğuna göre kişinin vergi borcu belirlenmektedir. Serveti çok olan kişinin vergi borcu serveti daha az olan kişiye göre daha fazladır (T.C. Milli Eğitim Bakanlığı, 2011: 4).

Servet vergileri uygulaması ülkeden ülkeye değişmektedir. Ama en geniş yayılmış servet vergileri olarak Emlak, Motorlu Taşıtlar ve Veraset ve İntikal Vergisini söyleyebiliriz.

Azerbaycan vergi sisteminde yukarıda bahsettiğim servet vergilerinden sadece Emlak Vergisi uygulanmaktadır. Ayrıca uygulanan Toprak Vergisini de servet vergisi olarak değerlendirebiliriz.

AVS'nde motorlu taşıtlara Emlak Vergisinde, veraset ve intikale ise Gelir Vergisinde yer verilmiştir. AVK'nun 102. maddesinde Gelir Vergisi ile ilgili istisnalarda veraset ve intikaller için de madde bulunmaktadır. Bu maddeye göre eğer intikaller ve miras aile üyeleri arasında gerçekleşiyorsa intikal ve miras tutarının tamamı, diğer durumlarda tutarın 20000 manatlık kısmı vergiden muaftır. Veraset ve intikallerin genel olarak aile üyeleri

arasında olan bir prosedür olduğunu göz önüne getirirsek bu muafiyet sonucu Azerbaycan'da veraset ve intikallerden gelen gelirin hemen hemen vergilendirilmediğini söyleyebiliriz.

Emlak Vergisinde ise motorlu ve motorsuz su ve hava araçları verginin konusuna dahil edilmiştir. Verginin oranı motorlu taşıtlarda motor hacminin her  $\text{cm}^3$ 'si için 0,02 manat, motorsuz taşıtlar içinse piyasa fiyatının %1'i oranında hesaplanıyor. Bu kanunda motorlu kara taşıtlarının vergi dışında kaldığını görebiliyoruz.

Düşünceme göre AVS'de bulunan bu iki madde servetin vergilendirilmesinde yetersiz kalmaktadır ve servetin en önemli unsurlarından olan motorlu taşıtlar ve veraset ve intikallerin de daha detaylı ele alınıp vergilendirilmesi gerekmektedir.

Azerbaycan'da MTV ve VİV'nin uygulanması aşağıdaki sebeplerden dolayı gerekmektedir:

- Azerbaycan'da vergi tabanının dar olması,
- Servetin yeteri kadar vergilendirilmemesi,
- Yatay ve dikey vergi adaletinin sağlanması için,
- Mümkün olduğu kadar motorlu taşıt kullanımını kısıtlamak<sup>3</sup>,
- Servet unsurları arasında yer alan motorlu taşıtların, vergi ödeme gücünün bir karinesi olması ve kişilerin sahip oldukları bu mal varlıkları nedeniyle kamusal hizmetlerden yararlanmalarına karşılık katkıda bulunmaları,
- Hava kirlenmesinin önlenmesi<sup>4</sup>.

Bu bölümde Türkiye'de uygulanan MTV ve VİV'nin Azerbaycan vergi sistemi için tarafımızca tasarlanacaktır.

---

<sup>3</sup> Azerbaycan'da alınan hemen hemen bütün motorlu taşıtlar yabancı ülke yapımı araçlardır. Motorlu taşıt için harcanan bütün paralar yurtdışına gitmektedir. Bu ise yabancı para talebinin artmasına ve manatın değer kaybetmesine neden olmaktadır. Eğer Azerbaycan'da MTV uygulanırsa bu vatandaşların araba almalarını azaltacaktır.

<sup>4</sup> Azerbaycan'da motor gücü yüksek otomobillerin kullanılması bir gelenek haline almıştır. Bu ise Bakü gibi büyük şehirlerde hava kirliliğinin artmasına neden olmaktadır.

## 4.2. MTV ve VİV'nin Azerbaycan Vergi Sistemine Uyumlu Bir Biçimde Tasarlanması

Bu bölümde MTV ve VİV Azerbaycan vergi sistemine uyumlu bir biçimde, ekonomik göstergeler göz önüne alınarak tasarlanacaktır.

### 4.2.1. Motorlu Taşıtlar Vergisi

Türk vergi sisteminde olduğu gibi bu vergide motorlu taşıtlar hakkında kavramsal bazı açıklamaların yapılması gerekmektedir.

**Motorlu taşıt:** Karada, havada insan, hayvan ve eşya taşımaya yarayan ve makine kuvvetiyle hareket eden taşıtlardır.

**Otomobil:** Yapısı itibarıyla, sürücüsü dahil en çok sekiz oturma yeri olan ve insan taşımak için imal edilmiş bulunan motorlu araçtır.

**Motosiklet:** İki veya üç tekerlekli sepetli veya sepetsiz motorlu araçlardır. Bunlardan karoserisi yük taşıyabilecek şekilde sandıklı veya özel biçimde yapılmış olan ve yolcu taşımalarında kullanılmayan üç tekerlekli motosikletlere yük motosikleti (triportör) denir.

**Minibüs:** Yapısı itibarıyla sürücüsü dahil dokuz ile onbeş oturma yeri olan ve insan taşımak için imal edilmiş bulunan motorlu araçtır.

**Otobüs:** Yapısı itibarıyla sürücüsü dahil en az onaltı oturma yeri olan ve insan taşımak için imal edilmiş bulunan motorlu araçtır. Trolleybüsler de bu sınıfa dahildir.

**Kaptıkaçtı:** Şoföründen başka, oturmaları şartıyla en çok yedi yolcu alabilen, insan taşımak için imal edilmiş olan ve bu maksatla kullanılan, yerle temas halinde dört tekerleği bulunan, şekil ve yapılışı itibarıyla otomobilden farklı olan motorlu taşıtlardır (Carry-all, Travel-all, Jeep-station ve benzerleri bu sınıfa dahildir.).

**Arazi taşıtı:** Karayollarında yolcu veya yük taşıyabilecek şekilde imal edilmiş olmakla beraber bütün tekerlekleri motordan güç alan veya alabilen motorlu araçtır.

**Panel van:** Azami toplam ağırlığı 3500 kilogramı geçmeyen, kapalı kasalı (yandan camlı olanlar dahil), sürücü kısmından başka tek veya daha fazla sıralı oturma yeri bulunan, insan ve yük taşımak için imal edilmiş olan taşıtlardır.

**Motorlu karavan (kamp taşıtı):** Yük taşımada kullanılmayan, iç tasarımı tatil yapmaya uygun teçhizatlarla donatılmış, hizmet edebileceği kadar yolcu taşıyabilen motorlu taşıttır.

**Kamyonet:** İzin verilebilen azami yüklü ağırlığı 3,5 tonu geçmeyen ve yük taşımak için imal edilmiş motorlu araçtır.

**Kamyon:** İzin verilebilen azami yüklü ağırlığı 3,5 tondan fazla olan ve yük taşımak için imal edilmiş motorlu araçtır.

**Çekici:** Römork ve yarı römorkları çekmek için imal edilmiş olan ve yük taşımayan motorlu araçtır.

**Yat, kotra ve her türlü motorlu tekneler:** Spor ve gezinti amacıyla özel olarak kullanılan her boyda içten ve dıştan takma motorla hareket eden tekneler ile motorlu, yelkenli teknelerdir.

**Motor silindir hacmi:** Taşıtların motorlarını imal eden fabrikalarca uluslararası normlara göre tespit olunarak teknik belgelerinde gösterilen ve ilgili mevzuatları gereğince cm<sup>3</sup> cinsinden ifade olunan motor hacmidir.

**Azami toplam ağırlık:** Taşıtların karayollarında güvenle ve yapıya zarar vermeden geçebilmeleri için saptanan toplam ağırlıktır.

**Azami kalkış ağırlığı:** Bir uçak veya helikopterin; azami yakıt, yük, yolcu ve teçhizatı dahil kalkışı için özel teknik emirlerinde izin verilen ve yazılı olan kilogram cinsinden ağırlığıdır.

**Yaş:** Motorlu taşıtlarda model yılına göre geçen süredir. Bu süre takvim yılına göre tespit edilir.

**Kayıt ve tescil:** Motorlu taşıtların ilgili mevzuat gereğince Azerbaycan Cumhuriyeti Ulaştırma Bakanlığı'na yapılan kayıt ve tescilini ifade eder.

**a. Verginin konusu**

Verginin konusunun ilgili yerlere kayıt ve tescili yapılmış olan motorlu kara taşıtları, su taşıtları, uçak ve helikopterler olacaktır. Emlak Vergisi konusuna dahil edilen motorlu ve motorsuz su ve hava taşıtları ile ilgili madde yürürlüktün kaldırılması gerekecektir.

**b. Verginin mükellefi**

Motorlu Taşıtlar Vergisinin mükellefi, Ulaştırma Bakanlığınca tutulan kayıtlarda adlarına motorlu taşıt kayıt ve tescil edilmiş olan gerçek ve tüzel kişilerdir.

Motorlu taşıtlar vergisinde taşıtların kayıt ve tescil dönemlerine bağlı olarak mükellefiyetin başlanğıcı şu şekilde olacaktır.

- a) Takvim yılının ilk altı ayı içinde yeni kayıt ve tescil edilen taşıtlarda kayıt ve tescilin yapıldığı takvim yılı başından, son altı ayı içinde yeni kayıt ve tescil edilen taşıtlarda ise, son altı aylık dönemin başından itibaren,
- b) Kayıt ve tescilli olup da devir ve temlik sebebiyle kayıt ve tescil yapılan taşıtlarda değişiklik, takvim yılının ilk altı ayında yapılmış ise takip eden son altı aylık dönemin başından; son altı ayında yapılmış ise takip eden takvim yılı başından itibaren,

dikkate alınır.

Motorlu taşıtların Ulaştırma Bakanlığı tarafından tutulan kayıtlarının silinmesi halinde, silinme takvim yılının ilk altı ayı içinde yapılmış ise ikinci altı aylık dönemin başından, ikinci altı aylık dönem içinde yapılmışsa takip eden takvim yılı başından itibaren mükellefiyet sona erer.



### c. Muafiyet ve istisnalar

Bu vergide taşıtların ait bulunduğu kişi ve kuruluşların niteliği, taşıtların yönelik oldukları amaçlar göz önüne alınarak aşağıdaki istisnaların uygulanması makuldür:

- Devlet kurumlarına ait tüm motorlu hava, su ve kara araçları,
- Karşılıklı olmak şartıyla, yabancı devletlerin Azerbaycan'da bulunan elçilik ve konsolosluklarıyla, elçi, maslahatgüzar ve konsoloslarına ve o devletin uyruğunda bulunan elçilik ve konsolosluk memurlarına ve merkezi Azerbaycan'da bulunan uluslararası kurullar ile bu kurulların yabancı uyruklu memurlarına ve resmi bir görev için yurda gelen delege ve heyetlere ve bu heyetlere mensup yabancı uyruklu kişilere ait taşıtlar,
- Hayır kurumlarına ait araçlar,
- Tarımda kullanılmak amacıyla alınan motorlu taşıtlar,
- Azerbaycan Cumhuriyeti Milli Kahramanlarına, Sovyetler Birliği ve Sosyalist Emeği Kahramanlarına, I ve II grup savaş gazilerine, şehit olmuş, yahut daha sonra ölen savaşçıların dul eşlerine, 1941-1945 yıllarında cephe gerisinde fedakar emeğine göre orden ve madalyalar ile ödüllendirilmiş kişilere ve mevzuatta belirlenen şekilde savaş gazisi adı almış kişilere ait araçlar,
- I ve II grup engellilere adlarına kayıtlı taşıtlar,
- Elektrikle çalışan araçlar,
- Devlet tarafından her hangi bir sebepten dolayı bağışlanan taşıtlar.

### d. Verginin tarifesi

MTV spesifik spesifik nitelikli bir vergi olduğundan bu vergi için taşıtın motor gücü, yaşı, uçak ve helikopterlerde kalkış ağırlığı ve koltuk sayısı göz önünde bulundurularak vergilendirilme yoluna gidilecektir.

Bu vergide 4 çeşit tarife bulunacaktır.

**I Sayılı Tarife:** bu tarifede araçların motor gücü ve yaşı esas alınarak otomobil, kaptıkaçtı, arazi taşıtları ve motosikletlere yönelik olacaktır.

Çizelge 4.1. (I) sayılı tarife

Motor Silindir Hacmi (cm <sup>3</sup> )	Taşıtların Yaşları İle Ödenecek Yıllık Vergi Tutarı (manat)				
	1-3 yaş	4-6 yaş	7-11 yaş	12-15 yaş	16 ve yukarı yaş
1- Otomobil, kaptıkaçtı, arazi taşıtları ve benzerleri					
1300 cm <sup>3</sup> ve aşağısı	50,0	40,00	30,00	25,00	15,00
1301-1600 cm <sup>3</sup> 'e kadar	75,0	65,0	55,0	40,0	25,0
1601-2000 cm <sup>3</sup> 'e kadar	120,0	105,0	90,00	65,0	40,00
2001-2500 cm <sup>3</sup> 'e kadar	200,0	180,00	150,00	110,00	60,00
2501-3000 cm <sup>3</sup> 'e kadar	400,0	370,00	300,00	200,0	100,0
3001-4000 cm <sup>3</sup> 'e kadar	800,0	700,0	600,0	450,0	200,0
4001 cm <sup>3</sup> ve yukarısı	1500,0	1300,0	1000,0	700,0	400,0
2- Motosikletler					
100-250 cm <sup>3</sup> 'e kadar	15,0	13,0	10,0	7,0	5,0
251-650 cm <sup>3</sup> ' e kadar	25,0	22,0	18,0	13,0	8,0
651-1200 cm <sup>3</sup> 'e kadar	50,00	45,00	40,00	30,00	20,00
1201 cm <sup>3</sup> ve yukarısı	100,0	90,0	80,0	65,0	50,0

**II Sayılı Tarife:** “I” sayılı tarife dışında kalan motorlu kara taşıtlarına yönelik olup, minibüs, panel van, motorlu karavanlar, otobüs, kamyonet, kamyon ve çekici gibi araçları kapsamaktadır. Bu tarife araçlar motor gücü, ağırlığı, yaşı ve oturma yerine göre vergilendirilecektir.

Çizelge 4.2. (II) sayılı tarife

Taşıt Cinsi ve Oturma Yeri/Azami Toplam Ağırlık	Taşıtların Yaşları İle Ödenecek Yıllık Vergi Tutarı (manat)		
	1-5 yaş	6-12 yaş	12 ve yukarı yaş
1) Minibüs	100,0	80,0	60,0
2) Panel van ve motorlu karavanlar (Motor Silindir hacmi)			
1900 cm <sup>3</sup> ve aşağısı	150,0	120,0	80,0
1901 cm <sup>3</sup> ve yukarısı	300,0	220,0	110,0
3) Otobüs ve benzerleri (Oturma Yeri)			
25 kişiye kadar	300,0	250,0	180,0
26-35 kişiye kadar	500,0	400,0	250,0
36-45 kişiye kadar	1000,0	800,0	500,0
46 kişi ve yukarısı	1200,0	900,0	550,0
4) Kamyonet, kamyon, çekici ve benzerleri (Azami Toplam Ağırlık)			
1.500 kg'a kadar	100,0	80,0	50,0
1.501-3.500 kg'a kadar	120,0	105,0	80,0
3.501-5.000 kg'a kadar	150,0	125,0	90,0
5.001-10.000 kg'a kadar	180,0	150,0	115,0
10.001-20.000 kg'a kadar	250,0	220,0	180,0
20.001 kg ve yukarısı	350,0	300,0	225,0

**III Sayılı Tarife:** Bu tarife yat, kotra ve motorlu tekneleri kapsamakta olup vergi matrahı taşıt cinsi, beygir gücüne (BG) ve yaşa göre hesaplanacaktır.

Çizelge 4.3. (III) sayılı tarife

Taşıt Cinsi ve Motor Gücü (BG)	Taşıtların Yaşları İle Her Motor Gücü Birimi (BG) için Ödenecek Yıllık Vergi Tutarı (manat)			
	1-3 yaş	4-5 yaş	6-15 yaş	16 ve yukarı yaş
Yat, kotra ve her türlü motorlu özel tekneler				
10-40 BG'ne kadar	10,0	8,0	6,0	5,0
41-100 BG'ne kadar	25,0	20,0	15,0	10,0
101-150 BG'ne kadar	50,0	40,0	35,0	30,0
151 BG ve yukarısı	75,0	65,0	55,0	40,0

**IV Sayılı Tarife:** Bu tarife uçak ve helikopterleri kapsamakta olup vergi bu araçların azami kalkış ağırlığı, yaşı ve cinsine göre hesaplanacaktır.

Çizelge 4.4. (IV) sayılı tarife

Taşıt Cinsi ve Azami Kalkış Ağırlığı	Taşıtların Yaşları İle Ödenecek Yıllık Vergi Tutarı (manat)			
	1-3 yaş	4-5 yaş	6-10 yaş	11 ve yukarı yaş
Uçak ve helikopterler				
1.800 kg'a kadar	1000,0	900,0	750,0	500,0
1.801-3.000 kg'a kadar	2500,0	2200,0	1700,0	1000,0
3.001-5.000 kg'a kadar	4000,0	3500,0	2700,0	1800,0
5.001-10.000 kg'a kadar	6000,0	5400,0	4400,0	3000,0
10.001-20.000 kg'a kadar	8000,0	7000,00	5800,0	4000,0
20.001 kg ve yukarısı	10000,0	8500,0	6800,0	5000,0

Bu tarifelerdeki oranlarda değişiklik Bakanlar Kurulu tarafından yapılacaktır. Bu değişiklikler bir önceki yıldaki oranların %50 fazlasını geçmemek ve %20'sinden az olmamak üzere değişiklik yapılması mümkün olacaktır.

Motorlu taşıtlara göre Aksiz Vergisi tekrar gözden geçirilip ve araç fiyatına göre aksiz dereceleri belirlenmesi vergide adaletin artırılmasını sağlayabilir.

#### e. Verginin tarihi, tebliği ve ödenmesi

Motorlu taşıtlar vergisi her yıl 1 Mart-15 Haziran veya 1 Eylül-15 Aralık tarihleri arasında aracın kayıt ve tescilinin yapıldığı yerin yol polisi idaresinde yıllık teknik inceleme zamanı hesaplanır ve bu süre içinde vergi tahakkuk edilmiş sayılır. Yıl içinde vergi oranında bir değişiklik olması halinde, bu değişikliklere göre ödenecek vergi, değişikliğin yapıldığı yılı izleyen yıldan itibaren uygulanmaya başlanacaktır.

Hesaplanan vergi araç sahibinin isteğine göre tek veya iki taksit halinde ödenecektir. Eğer araç 1 Mart-15 Haziran tarihleri arasında teknik incelemeden geçmişse hesaplanan vergi ya tek taksitle Haziran ayının sonuna kadar yol polisi idaresine ödenmeli, ya da iki eşit taksitle; ilk taksit Haziran, ikinci taksit ise Aralık ayının sonuna kadar yol polisi idaresine

ödenmelidir. Araç 1 Eylül-15 Aralık tarihleri arasında teknik incelemeden geçmişse hesaplanan vergi ya tek taksitle Aralık ayı sonuna kadar tek taksitle veya iki taksitle; ilk taksit Aralık ayı sonuna kadar, ikinci taksit izleyen yılın haziran ayının sonuna kadar yol polisi idaresine ödenmesi gerekmektedir.

Eğer aracın kayıtlı olduğu şehirle kullanıldığı şehir farklıysa o zaman araç sahibinin dilekçesiyle aracın yıllık incelemesi aracın olduğu şehirde yapılacaktır. Araç için hesaplanan vergi yukarıda bahsettiğim şekilde istenilen şehirdeki yol polisi idaresine ödenmesi mümkündür.

Yıl içinde taşıtın vergilendirilmesine esas olan model yılı, cinsi, motor silindir hacmi, azami toplam ağırlığı ve azami kalkış ağırlığı gibi unsurlarından herhangi birisinde, verginin artırılması veya azaltılmasını gerektiren bir değişiklik olduğu takdirde, bu değişiklik, takvim yılının ilk altı ayında yapılmış ise takip eden son altı aylık dönemin başından, son altı ayında yapılmış ise takip eden takvim yılı başından itibaren dikkate alınır ve vergi, yeni duruma göre ödenir. Taşıtların tescil belgesinde yazılı olan model yılında bir yaşında olduğu kabul edilir.

Azerbaycan vergi sisteminin fazla gelişmemesinin sebeplerini, vergi sisteminde olan sorunları ve eksiklikleri açıklamış ve bu sorunlarla ilgili çözüm önerilerine yukarıdaki bölümlerde değinmiştim. Azerbaycan vergi istemi ile ilgili sorunlardan biri de servetin yeteri düzeyde vergilendirilmemesidir. Bu sebepten Azerbaycan'da servetin daha fazla vergilendirilmesi gerektiğini düşünmekteyim. Çalışmamızın dördüncü bölümünde ele aldığımız gibi Türkiye'de uygulanan servet vergilerinin Azerbaycan vergi sisteminde uygulanması Azerbaycan vergi sisteminin gelişmesine, vergi gelirlerinin artmasına sebep olacak ve sosyal adaletin sağlanmasına yardımcı olacaktır. Dördüncü bölümde ele aldığım konulardan biri olan Motorlu Taşıtlar vergisinin Azerbaycan'da uygulanmasının vergi sistemine yapacağı etkiyi, bu verginin uygulanmasının ne türlü faydaları olacağını ve yıllık ne kadar gelir sağlayabileceğine ilişkin tahmini bir projeksiyona yer verilmiştir.

MTV Azerbaycan'da uygulanırsa yapacağı etkilerden bu bölümde bahsetmiştim. Bu bölümde MTV'nin Azerbaycan vergi gelirlerine ne kadar gelir sağlayacağını Azerbaycan'da kayıtlı kara taşıtları üzerinden aşağıdaki çizelge yardımıyla değerlendirme yapabiliriz.

Çizelge 4.5. Azərbaycan'ın muhtemel MTV geliri

Kara taşıtlarının markası	Sayı	Ortalama motor gücü (cm <sup>3</sup> )	Ortalama yaşı	Öngörülen toplam vergi (manat)
Zaparoje	6 051	1 200	35	90 765
Oka-111	2 080	1 200	20	31 200
Tavriya	587	1 400	20	14 657
Vaz-2101, 03-06	201 023	1 600	25	5 025 575
Vaz-2102, 2104	14 940	1 600	25	373 500
Vaz-2108, 21096	24 747	1 600	20	618 675
Vaz-2105, 2107	127 792	1 600	20	3 194 800
Vaz-2121	37 060	1 800	12	2 408 900
Moskvıç	25 298	1 600	25	632 450
Gaz-24	26 561	2 000	25	1 063 640
Gaz-3102	21 407	2 000	25	856 280
Uaz-469	2670	1 800	25	106 800
Dığer binek otomobiller (BÜB otomobilleri)	52 748	1 600	25	1 318 700
BMW	24 945	2 400	8	3 741 750
Opel	42 461	1 800	13	2 759 965
Mercedes	192 585	2 400	12	21 184 350
Volkswagen	24 045	2 000	12	1 562 925
Audi	4 246	2 200	8	636 900
Ford	8 218	1 800	12	534 170
Chevrolet	11 365	1 800	10	1 022 850
Cadillac	315	3 500	10	189 000
Buick	80	2 000	5	8 400
Lincoln	104	2 400	15	11 440
Chrysler	14	3 000	10	4 200
Rover	100	1 600	12	4 000
Oldsmobile	15	3 000	35	1 500
Volvo	1 092	2 200	8	163 800
Talbot	22	2 400	35	1 320
Saab	57	1800	5	5 985
Renault	4 678	1800	10	421 020
Peugeot	1 920	1 800	12	124 800
Citroen	217	2 000	8	19 530
Toyota	46 777	2 200	8	7 016 550
Mazda	3570	2 000	10	321 300
Suzuki	813	2 000	10	73 170
Mitsubishi	21 261	2 200	10	3 189 150
Honda	5 364	2 000	8	482 760
Subaru	2 054	2 000	10	184 860
Datsun	26	1 800	5	2 730
Dayhatsu	223	1 800	15	14 495
Alfa Romeo	203	1 800	13	13 195
Fiat	4 248	1 800	15	276 120
Daewoo	10 719	1 800	15	696 735
KIA	30 745	2 000	12	1 998 425
Skoda	910	2 000	8	81 900
Tofaş	6 317	1 800	20	252 680
Hyundai	61 477	2 000	10	5 532 930
Jaguar	237	3 000	10	71 100
Asia	23	3 000	20	2 300
Chery	2 309	1 800	12	150 085
Landrover	5 321	3 300	10	3 192 600
Infinity	1 762	3 300	12	792 900
Lexus	5 665	4 000	10	3 399 000
Azsamand	3 368	1 800	15	218 920
Porsche	1 671	4 000	8	1 002 600
Nissan	32 525	2 000	12	2 114 125
Dığer binek otomobiller	23 117	1 800	15	1 502 605
Toplam	1 129 595	-	-	77 957 277

Kaynak: <http://news.lent.az/news/256105>

Yaptığımız hesaplamalara göre Azerbaycan'da MTV'nin uygulanacağı takdirde 78 milyon manat gelir getirme ihtimali bulunuyor. Tabii ki, bu rakam daha yüksek ve düşük ola bilir. Vergi oranlarında değişiklik yapılmakla da vergi gelirlerine etki etmek mümkündür.

#### 4.2.2. Veraset ve İntikal Vergisi

Veraset ve İntikal Vergisi ile ilgili aşağıdaki bazı kavramsal açıklamaların yapılması gerekmektedir:

**Şahıs:** gerçek ve tüzel şahısları,

**Mal:** mülkiyete mevzu olabilen menkul ve gayrimenkul şeylerle mameleke girebilen sair bütün hakları ve alacakları,

**Veraset:** miras vasiyet ve miras mukavelesi gibi ölüme bağlı tasarrufları,

**İvazsız intikal:** hibe yoluyla veya herhangi bir tarzda olan ivazsız iktisapları (maddi ve manevi bir zarar mukabili verilen tazminatlar ivazsız sayılmaz),

ifade eder.

##### a. Verginin konusu

Azerbaycan Cumhuriyeti uyuğunda bulunan şahıslara ait mallar ile Azerbaycan'da bulunan malların veraset yoluyla veya herhangi bir suretle ivazsız (karşılıksız) bir şekilde bir şahıstan diğer şahsa intikali Veraset ve İntikal Vergisinin konusunu oluşturacaktır.

Azerbaycan Cumhuriyeti uyuğunda bulunan şahısların yabancı memleketlerde aynı yollardan mal edinmeleri de veraset ve intikal vergisinin konusuna girer. Ancak, Azerbaycan Cumhuriyeti uyuğundaki kişilerin Azerbaycan sınırları dışında bulunan mallarının, veraset yoluyla veya ivazsız bir şekilde Azerbaycan'da ikametgahı olmayan yabancı şahıslara intikali bu verginin konusuna dahil olmayacaktır.

Azerbaycan'ın sınırları içinde bulunan malların ivazsız (karşılıksız) intikali uyuğuna bakılmaksızın vergileme kapsamına alınacaktır.

Aynı şekilde Azerbaycan'da ikamet eden yabancı şahsa, Azerbaycan vatandaşından yabancı bir ülkede bulunan malının intikal etmesi halinde yapılan bu kazandırma da Veraset ve İntikal Vergisine tabidir.

**Vergiyi doğuran olay:** Veraset ve intikal vergisi uygulamasında vergiyi doğuran olay, Kanunda tanımlanan malların yukarıda belirtilen kişilere veraset yoluyla veya her ne şekilde olursa olsun ivazsız bir surette intikal etmesidir. Buna göre vergiyi doğuran olay, bir kişinin ölümü, Medeni Kanun hükümlerine göre hukuken ölümüne karar verilmesi (gaiplik) veya hayatta iken yapılan bağışlamalar ile meydana gelmektedir.

### **b. Verginin mükellefi**

Veraset yoluyla veya ivazsız (karşılıksız) bir suretle kendilerine mal intikal eden gerçek ve tüzel kişiler Veraset ve İntikal Vergisi mükellefi olurlar.

Mükellefler mirası reddetmek hakkına sahiptirler. Bunun için mirasçılardan ölümün gerçekleştiği günü takip eden üç ay içinde mirasın yaşandığı vergi dairesine yazılı dilekçeyle belirtmeleri gerekmektedir.

### **c. Muafiyet ve istisnalar**

Aşağıda yazılı şahıslar Veraset ve İntikal Vergisinden muaf olacaktır:

- Kamu idareleri,
- Emekli ve yardım sandıkları ve sosyal güvenlik kurumları,
- Siyasi partiler,
- Kamu yararına faaliyet gösteren ilim, araştırma, kültür, sanat, sıhhat, eğitim, din, hayır, imar, spor kurumları.

Karşılıklı olmak şartıyla yabancı devletlerin Türkiye'de bulunan elçi, maslahatgüzar ve konsolosları (Fahri konsoloslar hariç) ile elçilik ve konsolosluklara mensup olan ve o devletin tabiyetinde bulunun memurları ve Türkiye'de resmi bir vazifeye memur edilenler ile bu sayılanların aileleri bireyleri vergiden muaf kişiler arasında olacaktır.

Düzenlenecek vergide hem de aşağıdaki istisnalara yer verilebilir.

- Veraset yolu ile intikal eden ev eşyası ile murise ait zat eşyası ve aile hatırası olarak muhafaza edilen tablo, kılıç, madalya gibi eşya,
- Mirasın toplam değerinin 100 000 Manat'lık kısmı,
- İvazsız suretle vaki intikallerin 5000 Manat'lık kısmı,
- Kişinin her çocuğuna (üvey veya evlatlıklar dahil) veya çocuklarının evlendiği kişiye verdiği, 10 000 Manata'a kadar olan evlilik hediyeleri,
- Kişinin her torununa veya torunun evlendiği kişiye verdiği, 7 500 Manat'a kadar olan evlilik hediyeleri,
- Para ve mal üzerine düzenlenen yarışma ve çekilişler ile şans oyunlarında kazanılan ikramiyelerin 10 000 Manat'ı,
- Devlet tarafından vatandaşlara ve kurumlara yapılan her türlü maddi yardımlar ve hediye edilen gayrimenkuller,
- Harbde veya eşkiya müsademelerinde, manevra ve talimler esnasında veyahut bunlarda aldığı yaralar neticesinde ölen subay, astsubay ve erlerin (Jandarma dahil) kezaik vazife esnasında ölen emniyet mensuplarının füru ve eşlerine, ana ve babalarına intikal eden bütün menkul ve gayrimenkullerin tamamı,
- Genel bütçeye dahil idarelerle kendi özel bütçeleri olan kamu idarelerinden kamu iktisadi teşebbüslerine yapılacak iktisadi transferler ve yardımlar.

#### **d. Verginin matrah ve oranı**

Veraset ve İntikal Vergisinin matrahının bulunması için Azerbaycan Cumhuriyeti Vergi Mevzuatı'na bazı değişikliklerin yapılması ve kanunların getirilmesi gerekmektedir. Getirilecek kanunlara göre Türkiye'de olduğu gibi, Veraset ve İntikal Vergisinin matrahı, intikal eden malların Vergi Mevzuatı'ndaki uygun maddelerce bulunan değeri olacaktır. Verginin oranı mükellefe (mükelleflere) isabet eden verginin toplam safi tutarı üzerinden hesaplanacaktır. Safi tutara ulaşmak için verginin safi olmayan tutarından Vergi mevzuatında belirtilen borç, masraf ve istisnalar indirim konusu yapılacaktır.

Verginin tarifesinin tereke üzerinden hesaplanıp aşağıdaki gibi olması tarafımızca öngörülmektedir.



Çizelge 4.6. Veraset ve İntikal Vergisi tarifesi

Matrah	Veraset yoluyla intikallerde vergi oranı (%)	İvazsız intikallerde vergi oranı (%)
100 000 manata kadar	1	5
100 000-300 000 manat arası	2	8
300 000-700 000 manat arası	4	11
700 000-1 500 000 manat arası	7	15
1 500 000 manatın üzeri	10	20

İvazsız intikaller aile üyeleri arasında gerçekleşiyorsa bu intikaller için vergi tarifesindeki oranların yarısı uygulanır.

Şans oyunları ile gerçek veya tüzel kişilerce düzenlenen yarışma ve çekilişlerde kazanılan ikramiyelerde vergi oranı % 10 olarak uygulanacaktır.

#### e. Verginin beyanı, tarhı ve ödenmesi

**Beyanname verme:** Veraset yoluyla veya sair suretiyle ivazsız bir tarzda mal iktisap edenler, iktisap ettikleri malları, şans oyunları düzenleyen ilgili kurum ve kuruluşlar ile yarışma ve çekilişi düzenleyen gerçek ve tüzel kişiler ikramiye kazananların ikramiyelerinden kesilen vergileri, bir beyanname ile bildirmeye mecburdurlar.

**Beyannamenin verileceği yer:** Beyannamenin verileceği yer aşağıdaki durumlara göre değişiklik gösterecektir:

- Veraset yoluyla intikallerde, ölen kişinin ikametgahının bulunduğu yerin vergi dairesine,
- Diğer intikallerde tasarrufu yapan kişinin bulunduğu yerin vergi dairesine,
- Tüzel kişiler ve diğer kuruluşlarda, bunların merkezinin bulunduğu yerin vergi dairesine,
- Muris veya tasarruf sahibinin ikametgahı yabancı bir ülkede ise Vergiler Bakanlığı'na,
- Yabancı memleketlerde bulunan mükellefler beyannamelerini Azerbaycan konsolosluklarına vereceklerdir.<sup>5</sup>

**Beyanname verilme müddeti:** Beyannameler aşağıda yazılı müddetlerde verilir:

<sup>5</sup> Eğer mükellefin bulunduğu ülkede Azerbaycan konsolosluğu yoksa mükellef vergi beyannamesini elektronik ortamda Vergiler Bakanlığı'na ulaştırmalıdır.

a) Veraset yoluyla vuku bulan intikallerde:

aa) Ölüm Azerbaycan'da vuku bulmuş ise ölüm tarihini takip eden dört ay içinde;

ab) Ölüm yabancı bir memlekette vuku bulmuş ise ölüm tarihini takip eden altı ay içinde verilecektir.

Veraset yoluyla intikallerin beyanname sürelerinde mükellefin bulunduğu, yaşadığı yerler dikkate alınmayacaktır.

b) Gaiplik halinde, gaiplik kararının ölüm siciline kaydolunduğu tarihi takip eden bir ay içinde;

c) Diğer suretle vaki intikallerde malların hukuken iktisap edildiği tarihi takip eden bir ay içinde.

Gerçek veya tüzel kişilerce düzenlenen yarışma, çekilişler ve şans oyunlarında, yarışma ve çekiliş ile müsabakaların yapıldığı günü takip eden ayın 20. günü akşamına kadar.

**Verginin tarhi:** Mükellefin beyannamesi üzerine vergi idaresi tarafından yapılan incelemeler sonucu bulunan matrah üzerinden yapılan tarhiyat 15 gün içinde mükellefe bildirilir ve vergi tarh etmiş sayılır.

**Verginin ödenmesi:** Veraset ve İntikal Vergisi tahakkukundan itibaren Haziran ve Aralık aylarında olmak üzere iki eşit taksitte (gerçek ve tüzel kişilerce düzenlenen yarışma ve çekilişlerde kazananlara ödenecek ikramiyeler ile şans oyunları dolayısıyla dağıtılacak ikramiyelerden kesilen vergiler beyanname verme süresi içinde) ödenir.



## SONUÇ

Devlet üstlendiği görevleri ve hizmetleri yerine getirebilmek için ihtiyaç duyduğu kaynaklardan olan vergi, günümüzde devletin vazgeçemeyeceği bir kaynak haline gelmiştir. Kamu gelirleri bütçelerinin büyük bir kısmını oluşturan vergi gelirleri ülkeleri vergi bağımlısına çevirmiştir. Ülkeler için verginin ne kadar önemli olduğu artık tartışılmaz bir konudur. Bu yüzden devletlerin en önemli görevleri içinde vergi sistemlerinde etkinliği sağlamak yer almaktadır. Vergi sisteminde etkinliğin sağlanması devlet faaliyetlerinde de etkinliğe sebep olacaktır.

Azerbaycan bağımsızlığını yeniden kazandıktan sonra dünyadaki ekonomik ve teknolojik gelişmelere ayak uyduracak yeni bir vergi sisteminin oluşturulması gerekmektedir. Sovyet sisteminden kurtulan bir ülke için vergi sisteminde köklü değişikliklerin yapılması gerekmektedir. Modern bir vergi sistemi oluşturmak için Azerbaycan'da 1991'de İlave Değer Vergisi, 1992'de Gelir, Manfaat ve Aksiz Vergisi, 1993'de Toprak Vergisi, 1995'de Emlak ve Maden Vergisi, 1996'da Yol Vergisi ve 2001'de Sadeleştirilmiş Vergisi uygulanmaya başlanılmıştır. Bu vergilerin uygulanmaya başlanması ile beraber bazı sorunlarla karşılaşmış ve bu sorunların ortadan kaldırılması için 2001 yılında Vergi Bakanlığı kurulmuş ve Vergi Mevzuatı yürürlüğe konulmuştur.

Tezde de değinildiği gibi Azerbaycan vergi sisteminin yeniden yapılandırılarak modern bir vergi sistemine çevrilmesi için uzun bir zaman gerekiyor. Geçen zaman içinde vergi sistemindeki sorunlar çözülerek vergi sistemi daha kusursuz hale gelecektir. Günümüzde Azerbaycan vergi sisteminin aşağıdaki sorunları mevcuttur.

- Vergi tabanının dar olması,
- Vergi bilinci ve kültürünün oluşmaması,
- Kayıt dışı ekonomin yüksek boyutlarda gerçekleşmesi,
- Vergi denetim mekanizmasının yetersiz olması,
- Vergileme ilkelerinin ihlal edilmesi,
- Bazı vergi kanunlarının sade ve anlaşılır bir şekilde olmaması.

Azerbaycan vergi sisteminde ortaya çıkan bu sorunları çözmek için bazı düzenlemelerin yapılması gerekmektedir. Düşünceme göre bu sorunların ortadan kaldırılması Azerbaycan

vergi sistemini daha adaletli, ekonomik açıdan güvenilir ve vatandaşlar tarafından sevilen bir sistem haline getirecektir. Azerbaycan'da vergi tabanının artırılması ise vergi gelirlerinde artışla beraber vergi sistemini daha da modern bir vergi sistemine dönüşmesini sağlayacaktır.

Bir çok ülkede uygulanan MTV ve VİV'nin uygulanması Azerbaycan'a önemli bir gelir kaynağı sağlayacaktır. MTV'nin etkisi sadece vergi gelirlerinde artışa sebep olmayacak aynı zamanda her yıl yüz milyon dolarları bulan otomobil ithalatını azaltarak paranın ülkeden çıkmasını engelleyecektir. Ayrıca MTV'nin uygulanmasını hava kirliliğinin azaltılmasına karşı atılan bir adım olarak da değerlendirebiliriz.

Bu iki servet vergisinin uygulamaya konulması, Azerbaycan'da gelir, harcama ve servetin de vergi ödeme gücünün göstergesi olarak dikkate alınmasını sağlayarak, verginin hem mali hem de mali olmayan amaçlarına hizmet edecektir.

## KAYNAKÇA

- Akman, T. K. (2012). *Kamu Maliyesine Giriş*, İzmir: İlya Yayınevi.
- Aktan, C. (2002). Yoksullukla Mücadele Stratejileri, *Ankara: Hak-İş Konfederasyonu Yayını*, 25.
- Altıok, S. (2007). *Avrupa Birliği ile İlişkiler Çerçevesinde Özel Tüketim Vergisi Uygulaması ve Türkiye Örneği*, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, Süleyman Demirel Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü. Isparta.
- Babic, A. M. and Pavlova, L.H. (2012). *Государственные Муниципальные Финансы*. Москва.
- Bird, R. M. and Wilkie, J. S. (2012). Designing Tax Policy: Constraints and Objectives in an Open Economy, *International Center for Public Policy Working Paper*, 12-24.
- Bulut, C. ve Süleymanov, E. (2011). *Devlet Maliyesi*. Bakü: Kafkaz Üniversitesi Neşri.
- Buyrukoğlu, S. Buzdoğan, K ve Bozdoğan, D. (2012). Sosyal Vergileme İlkeleri Açısından Asgari Geçim İndiriminin Değerlendirilmesi, *Vergi Dünyası*, 375, 129-137.
- Can, B., Bülnül, Z. ve Dadaşan V. (2013). *Açıklamalı ve İçtihatlı Belediyelerde Emlak Vergisi Uygulaması*, Ankara: Sistem Ofset Basım Yayın.
- Çalıştay Raporu, (2015). *Belediyelerin Mali Sorunları Ve Çözüm Önerileri*. İstanbul.
- Çelikkaya, A., Naci, S. T., Savaşan F., Güran, M.C. ve Sağbaş, İ. (2013). *Vergi Teorisi*. Eskişehir: T.C. Anadolu Üniversitesi Yayını.
- Çiftçi, T. E. ve Organ, İ. (2015). Türkiye’de Emlak Vergisi Uygulamasından Kaynaklanan Sorunlar Ve Çözüm Önerileri, *Niğde Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 8, 15-20.
- Dağlıoğlu, İ ve Çiçek, H. G. (2014) Uluslararası Vergileme İlkeleri Ve Uluslararası Vergilemenin Amaçları Üzerine Bir Değerlendirme. *Ekonomik ve Sosyal Araştırmalar Dergisi*, 10(1), 31.
- Dikmen, O. (1973). *Maliye Dersleri-Giriş ve Genel Vergi Teorisi*. İstanbul: Fakülteler Matbaası.
- Edizdoğan, N. (2008). *Kamu maliyesi*. (Onuncu Baskı). Bursa: Ekin Basın Yayın Dağıtım.
- Eker, A. (2001). *Kamu Maliyesi* (Beşinci Baskı). İzmir: Anadolu Matbaacılık.
- Gökbunar, A. R.(1998). Vergileme İlkeleri ve Küreselleşme. *Celal Bayar Üniversitesi İİBF Yönetim ve Ekonomi Dergisi*, 4, 177-201.
- Gökbunar, A. R., Selim, S. ve Yanıkkaya, H. (2007). Türkiye’de Vergi Ahlakını Belirleyen Faktörler Üzerine Bir Araştırma. *Ekonomik Yaklaşım Dergisi*, 18(63), 69-94.

Guluyev, F. (2004). *Millet ve Devlet Gelirleri*. Bakü: Nağıl Evi Neşriyatı.

Gülten, S. (2012). *Azerbaycan Ve Türk Vergi Sistemlerinin Karşılaştırmalı Genel Analizi*. Yüksek Lisans Tezi. Sakarya: Sakarya Üniversitesi.

Hasanov, V. (2009). *Azerbaycan Vergi Sistemi: Sorunlar ve Çözüm Önerileri*. Yüksek Lisans tezi. İstanbul.

İnternet, Verginin Fonksiyonlari, <http://www.ekodialog.com/kamumaliyesi/vergininfonksiyonlari.html> adresinden 3 Eylül 2016'da alınmıştır.

İnternet: Aliyev, S. (2010). *Belediyeler karşısında "yeşil ışık"*. Web: <http://www.hafta.az/index2.php?m=yazi&id=134233> adresinden 19 Ekim 2016'da alınmıştır.

İnternet: Azerbaycan Cumhurbaşkanlığı Sitesi. Bütçe Gelirleri 2013-2015. Web: <http://www.presiden.az> adresinden 18 Ekim 2016'da alınmıştır.

İnternet: Azerbaycan Cumhuriyeti Devlet Petrol Fonu. Bütçe Gelirleri 2006-2012. Bakü: Azerbaycan Cumhuriyeti Devlet Petrol Fonu. Web: <http://www.oilfund.az> adresinden 18 Ekim 2016'da alınmıştır.

İnternet: Azerbaycan Cumhuriyeti Devlet Petrol Fonu. Bütçeye Transferler 2006-2015. Bakü: Azerbaycan Cumhuriyeti Devlet Petrol Fonu. Web: <http://www.oilfund.az> adresinden 18 Ekim 2016'da alınmıştır.

İnternet: Azerbaycan İstatistik Kurumu. Belediye Gelirleri (2006-2015). Bakü: Azerbaycan İstatistik Kurumu. Web: <http://www.azstat.org> adresinden 18 Ekim 2016'da alınmıştır.

İnternet: Azerbaycan Vergiler Bakanlığı . (2016). Azerbaycan Vergi Kanunu. Bakü: Azerbaycan Vergiler Bakanlığı Web: <http://www.taxes.az> adresinden 12 Ekim 2016'da alınmıştır.

İnternet: Gelir İdaresi Başkanlığı, MTV: Vergileme Ölçü ve Hadleri. Web: <http://www.gib.gov.tr/node/82089> adresinden 30 Haziran 2016'da alınmıştır.

İnternet: İbrahimova, A. *Seyyar Vergi Denetimleri*. Web: <http://vergiler.az/art-view/551/> adresinden 13 Mayıs 2016'da alınmıştır.

İnternet: İbrahimova, A. (2009). *İlave Değer Vergisi*. Web: <http://vergiler.az/art-view/339/> adresinden 10 Eylül 2016'da alınmıştır.

İnternet: Kolçak, H. (2014). Hangi Durumlarda Emlak Vergisi Ödemezsiniz. Web: <http://www.haber7.com/yazarlar/hatice-kolcak/1148892-hangi-durumlarda-emlakvergisi-odemezsiniz> adresinden 10 Ağustos 2016'da alınmıştır.

İnternet: Kula, G. *Economics of taxation*. Web: <https://www.coursehero.com/file/16314143/Economics-of-taxation-1pdf/> adresinden 20 Ekim 2016'da alınmıştır.

İnternet: Şahinligil, B. H. Motorlu Taşıtlar Üzerinden Alınan Vergiler ve Dünyadaki Uygulamalar. Web: [http://www.vergidegundem.com/tr\\_TR/publicationPaper?categor](http://www.vergidegundem.com/tr_TR/publicationPaper?categor)

urname=Vergide&publicationNumber=5&publicationYear=2013&publicationId=1230477 adresinden 13 Ağustos 2016'da alınmıştır.

İnternet: The Scottish Government Riaghaltas na h-Alba. Objectives of Taxation. Web: <http://www.gov.scot/Publications/2013/10/4839/6> adresinden 20 Ekim 2016'da alınmıştır.

İnternet: Vergi suç ve cezaları, <http://www.muhasibedersleri.com/kurumsal-basvurular/vergi-suc-cezolari.html> adresinden 14 Mayıs 2016'da alınmıştır.

İnternet: Verginin tanımı, <http://www.ekodialog.com/kamumaliyesi/verginedir.html> adresinden 18 Ağustos 2016'da alınmıştır.

İsmail N. (2011). Azerbaycan Vergi Sistemin Tarihi. *Azerbaycan Vergi Haberleri dergisi*. 6, 35-37.

Kebliyev, Y. (2004). *Vergi ve Vergitutma: Sxem ve Cetvellerle*, Bakü: Tefekkür Baskı.

Kent, A. K. (2015). *Principles of a Good Tax System*. Marshall University.

Kerimov, A. (2014). *Mühasibat Uçotu, Vergiler*. Bakü: Ozan Neşriyatı.

Kojevnikova, A. H. (2012). *Налогои и Налоговая Система*, Москва.

Krishnan. C. and Kareem, A. (2011). *Public Finance*. University Of Calicut. Malappuram Kerala. India.

Kurbanovna, R. B. (2014). Origins Of Taxation Principles And Their Relevance In The Contemporary Conditions, *Теория И Практика Общественного Развития*. 33, 399.

Lau, L. J. (2003). *Taxation as an Instrument of Public Policy*. Paper presented at China Public Finance and Taxation Forum. Beijing, China.

Mehmet, A. (2012). *Türk Vergi Sistemi*. Ankara: Nobel Akademik Yayıncılık.

Musayev, A., Kelbiyev, Y. and Rzayev, Z. (2006). *Vergiler ve Vergitutma*. Bakü: CBS Yayınları.

Mutluer, K., Öner E. ve Kesik, A. (2007). *Teoride ve uygulamada Kamu Maliyesi*. İstanbul: İstanbul Bilgi Üniversitesi Yayınları.

Novruzov, N., İbrahimov, E. (2012). *Bütçe Sistemi*, Bakü: Adiloğlu Neşriyat.

Organisation for Economic Co-operation and Development. (1996). *Definition of Taxes*. 1-8.

Öz, E., Kutbay, H ve Buzkıran, D. (2014). Türk Servet Vergisine Modern Bir Yaklaşım. *Gümrük ve Ticaret Dergisi*, 2(4), 45-50.

Özbilen, Ş. (2010). *Kamu Maliyesi*. Ankara: Özbaran Ofset Matbaacılık.

Özer, İ. (1977). *Vergileme İlkeleri ve Türk Vergi Sistemi*, Ankara: TODAİE Yayınları.



- Pınar, A., Önder, İ. ve Gümüfi, E. (2013). *Maliye Politikası*. Eskişehir: T.C. Anadolu Üniversitesi Yayını.
- Rosen, S. H. and Gayer, T. (2010). *Public Finance*, (Ninth Edition). New York.
- Saraçoğlu, F., Engin, İ., Ejder, H. L. (2014) *Maliye Ders Notları*. Ankara: İlksan Matbaası LTD. Şti.
- Şafak, H ve Yurtsever H. (2015). Servet Vergilerinden Veraset ve İntikal Vergisi Üzerine Değerlendirmeler, *Ege Akademik Bakış Dergisi*. 15(1), 27-38.
- Şenyüz, D., Yücü, M. ve Gerçek, A. (2012). *Türk Vergi Sistemi*. Bursa: Ekin Basım.
- T.C. Maliye Bakanlığı Genel Müdürlüğü. *Belediyeler Bütçe İstatistikleri 2006-2015*. Ankara: T.C. Maliye Bakanlığı Genel Müdürlüğü.
- T.C. Maliye Bakanlığı. (2016). *2016 yılı bütçe gerekçesi*, Ankara: T.C. Maliye Bakanlığı.
- T.C. Milli Eğitim Bakanlığı. (2011). *Muhasebe ve Finansman Vergi*. Ankara: T.C. Milli Eğitim Bakanlığı.
- Tanrıverdi, P. (2001). *Azerbaycan'da Vergiler*. Bakü: Yeni Nesil Yayınları.
- Tekbaş, A. (2012). Vergi Kanunlarının Tabi Olduğu Anayasal İlkeler. *Dokuz Eylül Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi*. 12, 123-191.
- Tekin, A. ve Gümüş, Ö. (2014). 1982 Anayasası'nda Yer Alan Vergileme İlkelerinin Felsefi Temelleri. *Dumlupınar Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*, 39, 120-137.
- Tresch, W. R. (2008), *Public Sector Economics* (First Edition). Palgrave Macmillan.
- Turhan, S. (1977). *Vergi teorisi*, İstanbul: Fakülteler Matbaası
- Veliyev, D. (2003). *Vergi Hukuku*. Bakü: Azerbaycan Üniversitesi Neşriyatı.

## ÖZGEÇMİŞ

### Kişisel Bilgiler

Soyadı, adı : Şamilli Ayaz  
Uyruğu : Azerbaycanlı  
Doğum tarihi ve yeri : 01.09.1991 Azerbaycan  
Medeni hali : Bekar  
Telefon : +905552170991  
e-mail : shamilliyaz@gmail.com



### Eğitim

Derece	Eğitim Birimi	Mezuniyet tarihi
Lisans	Azerbaycan Turizm Üniversitesi	2012
Okul	Oxud Köy Okulu. Azerbaycan	2008

### Yabancı Dil

Rusca

### Hobiler

İQ testleri çözmek, masa tenisi oynamak.



*GAZİ GELECEKTİR..*

