

T.C.
GAZİ ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ
MALİYE ANABİLİM DALI
MALİYE BİLİM DALI

TÜRKİYE'DE MOTORLU TAŞITLARIN
VERGİLENDİRİLMESİNİN ANALİZİ VE DEĞERLENDİRİLMESİ

YÜKSEK LİSANS TEZİ

Hazırlayan

Merve Ahsen Demir

Tez Danışmanı

Doç. Dr. Fatih Saraçoğlu

Ankara-2013

T.C.
GAZİ ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ
MALİYE ANABİLİM DALI
MALİYE BİLİM DALI

TÜRKİYE'DE MOTORLU TAŞITLARIN
VERGİLENDİRİLMESİNİN ANALİZİ VE DEĞERLENDİRİLMESİ

YÜKSEK LİSANS TEZİ

Hazırlayan

Merve Ahsen Demir

Tez Danışmanı

Doç. Dr. Fatih Saraçoğlu

Ankara-2013

ONAY


Merve Ahsen Demir tarafından hazırlanan "Türkiye'de Motorlu Taşıtların Vergilendirilmesinin Analizi ve Değerlendirilmesi" başlıklı bu çalışma 26.09.2013 tarihinde yapılan savunma sonucunda oy birliği ile başarılı bulunarak jürimiz tarafından Maliye Anabilim dalında yüksek lisans tezi olarak kabul edilmiştir.



DOÇ. DR. FATİH SARAÇOĞLU (Başkan)



YRD. DOÇ. DR. HAYDAR L. EJDER



YRD. DOÇ. DR. ADEM ALTAY

ÖZET

[DEMİR, Merve Ahsen]. [Türkiye’de Motorlu Taşıtların Vergilendirilmesinin Analizi ve Değerlendirilmesi], [Yüksek Lisans Tezi], Ankara, [2013].

Motorlu taşıtlar gerek harcamalar üzerinden alınan ÖTV ve KDV gibi vergilerin, gerekse servet üzerinden alınan bir vergi olan MTV’nin kapsamında vergiye tabi tutulmaktadır. Çalışmanın amacı, motorlu taşıtlardan alınan söz konusu vergilerin ve vergi benzeri diğer ödemelerin incelenmesi ve değerlendirilmesidir.

Amaç doğrultusunda motorlu taşıtların kapsamı ortaya konulup, bazı AB ülkelerinde motorlu taşıtların vergilendirilmesi incelenmiş; ülkemizde uygulanan ÖTV, KDV ve MTV ile motorlu taşıtlardan alınan benzer ödemeler analiz edilerek değerlendirilmiştir.

Çalışma çerçevesinde motorlu taşıtların vergilendirilmesinde çeşitli açılardan karşılaşılan sorunlar ortaya konularak çözüm önerileri geliştirilmiştir. Bu doğrultuda özellikle vergi ilkelerine uygun bir şekilde vergilemenin sağlanması bakımından motorlu taşıtların kapsamının doğru biçimde belirlenmesi, çifte vergilemenin önlenmesi ve vergileme kriterlerinin gözden geçirilerek AB uygulamasına da paralel biçimde çevreye duyarlılık ilkesi benimsenerek vergileme yoluna gidilmesi gerektiği sonuçlarına ulaşılmıştır.

Anahtar Sözcükler

1. Motorlu Taşıtlar Vergisi
2. Özel Tüketim Vergisi
3. CO₂ Emisyonu
4. Çevre Kirliliği
5. Avrupa Birliği

ABSTRACT

[DEMİR, Merve Ahsen]. [Analysis and Evaluation of taxation of motor vehicles in Turkey], [Master's Thesis], Ankara, [2013].

Motor vehicles are taxable both the tax on expenditures, such as KDV and OTV, and MTV, which is a tax levied on wealth. The purpose of this study is examination and assessment of taxes and tax-like other payments received from the motor vehicle.

For the purpose, the scope of motor vehicles is put forward and taxation of motor vehicles were examined in some EU countries. Applied in our country, OTV, KDV, MTV and similar payments received from motor vehicles were assessed by analyzing.

Working within the framework, the problems encountered the various aspects by expressing has been found solutions. In this context, results obtained especially with regard to the provision of taxation in accordance with the principles of taxation, the scope of the motor vehicles should be determined correctly, be prevented double taxation and be reviewed the taxation criteria by adopting the principle of environmental awareness of taxation, in parallel with the implementation of EU.

Key Words

1. Motor Vehicles Tax
2. Special Consumption Tax
3. CO₂ Emission
4. Environmental Pollution
5. European Union

ÖNSÖZ

Devletin yüklendiği görevleri etkin bir biçimde yerine getirebilmek amacıyla yararlandığı en önemli araçlardan biri vergilerdir. Vergileme yoluyla kamu giderlerinin finansmanının sağlanması yanında vergilemeden kaynaklanan yükün sosyo-ekonomik faktörler ve mali olmayan amaçlar dikkate alınarak dağıtılması gerekmektedir.

Motorlu taşıtlar çeşitli açılardan toplumun önemli kesimlerini ilgilendirmektedir. Ayrıca bunlardan alınan vergiler de vergi sistemimiz içinde önemli yer tutmaktadır. Bu açıdan bir yandan ÖTV ve KDV gibi dolaylı vergiler söz konusu iken, diğer yandan dolaysız bir vergi olan ve servetin vergilendirilmesi amacına dayanan MTV uygulamasına gidilmektedir. Ayrıca vergi benzeri bazı ödemeler de söz konusu olmaktadır.

Motorlu taşıtlardan alınan vergilerin vergi geliri içindeki payının yüksek olması, vergi yükünün belirli bir kesim üzerinde bulunması, vergilerin ödeme gücüne göre alınmaması gibi sorunların ortaya konulması ve çözüm önerilerinde bulunulabilmesi amacıyla çalışma konusu olarak “Motorlu Taşıtların Vergilendirilmesinin İncelenmesi ve Değerlendirilmesi” ele alınmıştır.

İÇİNDEKİLER

ÖZET	i
ABSTRACT	vi
ÖNSÖZ	vii
İÇİNDEKİLER	viii
KISALTMALAR	xii
TABLolar	xiv
GİRİŞ	1

BİRİNCİ BÖLÜM

MOTORLU TAŞITLARIN KAPSAMI VE MOTORLU TAŞITLARIN VERGİLENDİRİLMESİNİN ÖNEMİ

1.1. MOTORLU TAŞITLARIN KAPSAMI	4
1.2. MOTORLU TAŞITLARIN VERGİLENDİRİLMESİNİN AMACI VE NEDENLERİ	7
1.2.1. Vergilemenin Amaçları Açısından Motorlu Taşıtların Vergilendirilmesi	7
1.2.1.1. Mali Amaç Açısından	9
1.2.1.2. Mali Olmayan Amaçlar Açısından.....	10
1.2.2. Motorlu Taşıtların Vergilendirilmesinin Amacı	13
1.2.3. Motorlu Taşıtların Vergilendirilmesinin Önemi	16
1.2.4. Motorlu Taşıtların Vergilendirilme Nedenleri	21
1.3. BAZI AVRUPA BİRLİĞİ ÜLKELERİNDE MOTORLU TAŞITLARIN VERGİLENDİRİLMESİ	24
1.3.1. İngiltere’de Motorlu Taşıtların Vergilendirilmesi	26
1.3.2. Fransa’da Motorlu Taşıtların Vergilendirilmesi	28
1.3.3. İsveç’te Motorlu Taşıtların Vergilendirilmesi.....	29
1.3.4. Almanya’da Motorlu Taşıtların Vergilendirilmesi	30
1.3.5. Hollanda’da Motorlu Taşıtların Vergilendirilmesi	31
1.4. MOTORLU TAŞITLARI VERGİLEME KRİTERLERİ.....	32

İKİNCİ BÖLÜM

TÜRKİYE'DE MOTORLU TAŞITLAR ÜZERİNDEN ALINAN ÖDEMELERİN İNCELENMESİ VE DEĞERLENDİRİLMESİ

2.1. MOTORLU TAŞITLAR VERGİSİNİN İNCELENMESİ VE DEĞERLENDİRİLMESİ.....	38
2.1.1. Motorlu Taşıtlar Vergisinin Konusu, Mükellefi ve Vergiyi Doğuran Olay	39
2.1.2. Motorlu Taşıtlar Vergisinin Matrahı ve Tarifeleri	43
2.1.3. Motorlu Taşıtlar Vergisinde Tarh, Tahakkuk ve Ödeme.....	47
2.1.4. Motorlu Taşıtlar Vergisinde Bildirimler ve Sorumluluk.....	48
2.1.4.1. Bildirimler.....	48
2.1.4.2. Sorumluluk.....	49
2.1.5. Gider Olarak Kaydedilme.....	50
2.1.6. Motorlu Taşıtlar Vergisinin Değerlendirilmesi.....	51
2.1.6.1. Ödeme Gücünün Kavranması Açısından	51
2.1.6.2. Vergilemede Fayda Prensibi Açısından.....	55
2.1.6.3. Vergilemede Adalet İlkesi Açısından	56
2.1.6.4. Verginin Kapsamına Giren Taşıtlar Açısından.....	58
2.1.6.5. Vergilemede Esas Alınan Kriterler Açısından	58
2.1.6.6. Sağladığı Vergi Hasılatı Açısından	61
2.2. MOTORLU TAŞITLAR ÜZERİNDEN ALINAN BİR VERGİ OLARAK ÖZEL TÜKETİM VERGİSİNİN İNCELENMESİ VE DEĞERLENDİRİLMESİ	63
2.2.1. Motorlu Taşıtlardan Alınan Bir Vergi Olarak Özel Tüketim Vergisinin Konusu, Mükellefi ve Vergiyi Doğuran Olay	64
2.2.2. Motorlu Taşıtlardan Alınan Bir Vergi Olarak Özel Tüketim Vergisinin Matrahı, Tarhı ve Ödenmesi	66
2.2.3. Motorlu Taşıtlardan Alınan Bir Vergi Olarak Özel Tüketim Vergisinde Sorumluluk.....	69
2.2.4. Motorlu Taşıtlardan Alınan Bir Vergi Olarak Özel Tüketim Vergisinin Değerlendirilmesi	70
2.2.4.1. Ödeme Gücünün Kavranması Açısından	70
2.2.4.2. Tüketimin Yönlendirilmesi Açısından	70

2.2.4.3. Sağladığı Vergi Hasılatı Açısından	72
2.2.4.4. Vergi Oranları Açısından	73
2.3. MOTORLU TAŞITLAR ÜZERİNDEN ALINAN BİR VERGİ OLARAK KATMA DEĞER VERGİSİNİN İNCELENMESİ VE DEĞERLENDİRİLMESİ	74
2.3.1. Motorlu Taşıtlardan Alınan Bir Vergi Olarak Katma Değer Vergisinin Konusu, Mükellefi ve Vergiyi Doğuran Olay	75
2.3.2. Motorlu Taşıtlardan Alınan Bir Vergi Olarak Katma Değer Vergisinde Matrah, Tarh ve Ödeme	77
2.3.3. Motorlu Taşıtlardan Alınan Bir Vergi Olarak Katma Değer Vergisinin Değerlendirilmesi	78
2.3.3.1. Tüketimin Yönlendirilmesi Açısından	78
2.3.3.2. Vergi Oranı ve Çifte Vergileme Açısından	79
2.3.3.3. Vergi Ödeme Gücünün Kavranması ve Vergi Adaleti Açısından	82
2.4. KARAYOLLARI MOTORLU ARAÇLAR MALİ SORUMLULUK SİGORTASININ İNCELENMESİ VE DEĞERLENDİRİLMESİ	83
2.5. ARAÇ MUAYENESİNİN İNCELENMESİ VE DEĞERLENDİRİLMESİ .	83

ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

MOTORLU TAŞITLARIN VERGİLENDİRİLMESİNDE KARŞILAŞILAN SORUNLAR VE ÇÖZÜM ÖNERİLERİ

3.1. MOTORLU TAŞITLARIN VERGİLENDİRİLMESİNDE KARŞILAŞILAN SORUNLAR	87
3.1.1. Vergileme Kriterlerinden Ortaya Çıkan Sorunlar	88
3.1.1.1. Yaş Kriterinden Oluşan Sorunlar	89
3.1.1.2. Motor Silindir Hacmi Kriterinden Oluşan Sorunlar	90
3.1.2. Motorlu Taşıtların Kapsamının Daraltılmasından Ortaya Çıkan Sorunlar	91
3.1.3. Çevre Duyarsızlığından Ortaya Çıkan Sorunlar	92
3.1.4. Vergileme İlkelerine Uyulmamasıyla Ortaya Çıkan Sorunlar	93
3.1.5. Verginin Vergisinin Alınmasıyla Ortaya Çıkan Sorunlar	95

3.1.6. Vergilerin Gider Olarak Kaydedilmemesinden Ortaya Çıkan Sorunlar	96
3.1.7. Karayolları Finansmanından Ortaya Çıkan Sorunlar	96
3.2. MOTORLU TAŞITLARIN VERGİLENDİRİLMESİNE YÖNELİK ÇÖZÜM ÖNERİLERİ	97
3.2.1. Alternatif Yöntemlerle Motorlu Taşıtların Zararlı Etkilerinin Azaltılması	98
3.2.2. Vergileme Kriterlerinin Değiştirilmesi	100
3.2.3. Vergileme Kapsamının Genişletilmesi	101
3.2.4. Çevreye Duyarlılık İlkesinin Benimsenmesi	102
3.2.5. Vergileme İlkelerine Uygun Vergileme Yapılması	104
3.2.6. Çifte Vergilemenin Önlenmesi	106
3.2.7. CO ₂ Salınımına Göre Vergilendirme	107
SONUÇ	110
KAYNAKÇA	114

KISALTMALAR

AB	:Avrupa Birliği
BK	:Bakanlar Kurulu
CO₂	:Karbondioksit
EURO NORMU	:Zararlı Madde Sınıfları
GSMH	:Gayri Safi Milli Hasıla
GV	:Gelir Vergisi
GVK	:Gelir Vergisi Kanunu
İDEP	:İklim Değişikliği Ulusal Eylem Planı
KDV	:Katma Değer Vergisi
KDVK	:Katma Değer Vergisi Kanunu
KTK	:Karayolları Trafik Kanunu
KV	:Kurumlar Vergisi
KVK	:Kurumlar Vergisi Kanunu
LPG	:Sıvılaştırılmış Petrol Gazı
MTV	:Motorlu Taşıtlar Vergisi
MTVK	:Motorlu Taşıtlar Vergisi Kanunu
OECD	:Ekonomik Kalkınma ve İşbirliği Örgütü
ÖTV	:Özel Tüketim Vergisi
ÖTVK	:Özel Tüketim Vergisi Kanunu
TASİŞ	:Tasfiye Hizmetleri Genel Müdürlüğü

THK	:Türk Hava Kurumu
TL	:Türk Lirası
VG	:Vergi Geliri
VUK	:Vergi Usul Kanunu

TABLolar

Tablo 1: AB Ülkelerinde Vergilendirme Esasları.....	35
Tablo 2: Motorlu Taşıtlardan Alınan MTV ve ÖTV'nin Dağılımı (2006-2012)	62
Tablo 3: Türkiye'de Otomobil ve CıP Alımına İlişkin Vergiler	80
Tablo 4: Bazı Ülkelerde Otomobil ve CıP Alımına İlişkin Vergiler	82

GİRİŞ

Motorlu taşıtlar üzerinden alınan vergiler, ülkemizde sürekli tartışma konusu olmaktadır. Özellikle vergilendirmede esas alınan kriterler, vergi oranları ve miktarları bu tartışmaların çıkış noktasını oluşturmaktadır. Motorlu taşıtların toplumun büyük bir kesimini ilgilendirmesi, bu taşıtların vergilendirilmesini önemli hale getirmektedir.

Çalışmamızda, motorlu taşıtlardan alınan MTV, ÖTV ve KDV'nin oranlarının, miktarlarının, hesaplanma kriterlerinin değerlendirilmesi ve dolayısıyla adil bir şekilde uygulanıp uygulanmadıklarının incelenmesi amaçlanmaktadır.

Dünyada motorlu taşıtların vergilendirilmesinde temel kriterin, taşıtların çevreye verdiği zarar olduğu görülmektedir. Çevre kirliliğine neden olan en büyük faktör CO₂ salınımıdır. CO₂ salınımını en çok ortaya çıkaran sektör de ulaştırma faaliyetleridir. Dolayısıyla yabancı ülkelerde motorlu taşıtların vergilendirilmesinde temel amaç çevre kirliliğinin önlenmesidir. Ülkemizde ise motorlu taşıtların vergilendirilmesinde temel amacın, finansal kaynak yaratmak olduğu görülmektedir.

Bu kapsamda çalışmanın ilk bölümünde motorlu taşıtların kapsamı ve motorlu taşıtların vergilendirilmesinin önemi incelenecektir. Vergilemenin amaçları doğrultusunda motorlu taşıtların vergilendirilme amacı incelenip önemine değinilecektir. Bölüm kapsamında ayrıca bazı Avrupa Birliği ülkelerinde motorlu taşıtların vergilendirilme uygulamalarına da yer verilecek ve ülkelerin motorlu taşıtları vergilendirirken temel aldığı kriterler üzerinde durulacaktır.

İkinci bölümde Türkiye'de motorlu taşıtlardan alınan ödemeler incelenecek ve değerlendirilecektir. Ülkemizde motorlu taşıtlar üzerinden alınan MTV, ÖTV ve KDV'nin konusu, mükellefleri, vergiyi doğuran olay, matrah ve tarifeleri, tarh, tahakkuk, ödeme işlemleri mevzuat çerçevesinde

incelenecektir. Motorlu taşıtlar dolayısıyla ödenen MTV, ÖTV ve KDV ödeme gücü, tüketimi yönlendirmesi ve sağladıkları hasılat gibi açılardan değerlendirilecektir.

Motorlu taşıtlardan da alınan vergiler olmaları nedeniyle ÖTV ve KDV sadece çalışmamızı ilgilendiren boyutlarıyla incelenecektir. Söz konusu vergiler akaryakıt üzerinden de alınmakla birlikte, konunun bu boyutu çalışmamız kapsamına dahil edilmeyecektir. Öte yandan motorlu kara taşıtlarından alınan trafik sigortası ve araç muayenesi de bu bölümde incelenecektir.

Çalışmanın son bölümde motorlu taşıtların vergilendirilmesinde karşılaşılan sorunlar ortaya konulacak ve çözüm önerilerinde bulunulacaktır. Vergilemede ortaya çıkan sorunlar; vergileme kriterleri, motorlu taşıtların kapsamı, çevreye duyarlılık ve vergileme ilkeleri kapsamında ifade edilecektir. Bu çerçevede özellikle, yaş ve motor silindir hacmi kriterleri dikkate alınarak vergilemeden, motorlu taşıtların kapsamından, çifte vergilemeden kaynaklanan sorunlar ortaya konulacaktır.

Son kısımda ise motorlu taşıtların vergilendirilmesine yönelik çözüm önerilerinde bulunulacak ve bu öneriler değerlendirilecektir.

BİRİNCİ BÖLÜM

MOTORLU TAŞITLARIN KAPSAMI VE MOTORLU TAŞITLARIN VERGİLENDİRİLMESİNİN ÖNEMİ

Motorlu taşıt denildiğinde motoru olan, her türlü kara, deniz ve hava taşıtı akla gelse de motorlu taşıtlar üzerinden alınan MTV'nin kapsamından 2009 yılı itibariyle çıkarılan motorlu deniz taşıtları, çalışmadaki motorlu taşıtlar içeriğini daraltmış bulunmaktadır. Öte yandan motorlu kara taşıtlarının sayıca fazla olması, çalışmamız açısından motorlu hava taşıtları üzerindeki vergilerin ikinci planda kalmasına neden olmaktadır.

Ülkemizde motorlu taşıtların vergilendirilmesindeki esas ölçü servetin vergilendirilmesi olduğundan, dünyadaki motorlu taşıtların vergilendirilme nedenleri ile farklılık yaratmaktadır. Gelişmekte olan bir ülke olmamızdan kaynaklı vergi sistemimizdeki aksaklıklar, daha çok kaynak yaratma çabası için dolaylı vergilere ağırlık verilmesine, bu durum da motorlu taşıtların esas vergilendirme nedeni üzerinde durulmamasına sebep olmaktadır.

Vergilendirilmenin tarihi süreçteki asıl amacı kamu hizmetlerini karşılamak amacıyla finansman kaynağı oluşturmaktır. Vergilemenin mali amacını içeren bu durumun önemini yitirmesini beklemek çok doğru değildir. Ancak mali amacın yanında sosyal ve ekonomik yapılanmayı içeren amaçların da gelişen dünya ekonomisi ile birlikte gündeme gelmesi beklenmektedir. Nitekim gelişmiş olan ülkelerde vergileme; mali amacın yanında daha ön planda tutulan toplumsal amaçları içermektedir.

Ülkemizde vergilemenin mali amacının geri planda kaldığı, toplumsal yapıyı etkileyen amaçların gözetilerek hazırlandığı, başka bir ifadeyle ekstra fiskal ya da mali olmayan amaçların ön planda tutulduğu bir vergi sistemi henüz oluşturulmamıştır. Yabancı ülke uygulamalarından esinlenerek yapılan bazı düzenlemeler ise ülkemize doğrudan getirilip uyumlaştırma çalışması

yapılmadığından, vergilemede birçok adaletsizliği ve sorunu beraberinde getirmektedir.

Bu doğrultuda çalışmanın ilk kısmında motorlu taşıtların içeriği ve motorlu taşıtların vergilendirilmesinin önemi ve amaçları üzerinde durulacaktır.

1.1. MOTORLU TAŞITLARIN KAPSAMI

Motorlu taşıtlar üzerinden alınan vergilerin incelendiği çalışmada öncelikle bu çerçevede hangi taşıtların ele alınacağı ortaya konulacaktır. Bu açıdan temel olarak MTVK'dan hareket edilecektir.

MTVK'nın 2. maddesinde motorlu taşıt tanımlanmıştır. Buna göre; karada, havada; insan, hayvan ve eşya taşımaya yarayan ve makine kuvvetiyle hareket eden taşıtlara motorlu taşıtlar denilmektedir (MTVK md. 2). Ancak denizde insan, hayvan ve eşya taşımaya yarayan ve makine kuvvetiyle hareket eden taşıtlar, motorlu taşıt olsalar da MTVK kapsamından çıkartılmış olmaları dolayısıyla çalışma kapsamındaki motorlu taşıt; kara ve hava motorlu taşıtlarını kapsamaktadır.

Gelişen ulaştırma sektörü her geçen gün motorlu taşıtların artmasına yol açmaktadır. Özellikle motorlu kara taşıtı sayısının çok yüksek olması, çok sayıda mükellefi ilgilendirmesi bakımından bu taşıtlar üzerindeki verginin değerlendirilmesi önem arz etmektedir.

Motorlu hava taşıtlarının sayısal verilerine bakılacak olursa, 31.12.2012 tarihi itibarıyla, Türkiye'de 15 tane havayolu işletmesi bulunmaktadır ve bunların sahip olduğu uçak sayısı 370'tir. 55 adet hava taksi işletmesi ise 198 uçağa sahiptir. Genel havacılığa ait 44 işletme 243 adet uçağı ellerinde tutmaktadır. 17 balon işletmesi 187 tane balona; 39 zirai işletme 60 tane uçağa; özel iş yerleri 98 tane jete sahiptir. Toplamda hava aracı sayısı 1.156

adeti bulmaktadır¹. Havayolu işletmelerine ait uçaklardan 191 tanesi Türk Hava Yolları'na, 20 tanesi kargo şirketlerine, geri kalanı da özel havayollarına aittir². Motorlu hava taşıtlarının değerleri yüksek olmasına rağmen, sayıca çok az mükellefi ilgilendirmesi bakımından motorlu hava taşıtları üzerindeki vergi yükünün değerlendirilmesi çok fazla yapılamamaktadır. Zaten uygulamada da motorlu hava taşıtlarından kara taşıtlarına göre çok az miktarda vergi alınmaktadır.

Çalışmanın temel çerçevesini oluşturan motorlu kara taşıtları sayısına bakıldığında, 31.05.2013 tarihi itibarıyla, Türkiye'de 17.440.148 adet trafiğe kayıtlı araç bulunmaktadır. Bu araçların %51.2'si otomobil, %16.4'ü kamyonet, %15.4'ü motosiklet, %8.8'i traktör, %4.3'ü kamyon, %2.3'ü minibüs, %1.4'ü otobüs, %0.2'si özel amaçlı taşıt olarak yer almaktadır³. Trafiğe kayıtlı araç sayısının neredeyse yarısını otomobiller oluşturmaktadır. Bu durum motorlu taşıtlar üzerinden alınan vergilerin ağırlığının otomobil sahipleri üzerinde kaldığını göstermektedir.

Motorlu taşıtlar üzerinden alınan temel vergi MTV'dir. Bu nedenle MTV kapsamına alınmayan motorlu araçların vergilendirilmesi söz konusu olmamaktadır. MTV'ye tabi olan taşıtların içeriği ise MTV tarifelerinde yer almaktadır.

Motorlu taşıtlar üzerinden alınan vergilerden biri olan MTV'nin hesaplandığı tarifelerde yer almayan taşıtlardan MTV alınmamaktadır. Dolayısıyla çalışmamızda motorlu taşıtların tanımı MTVK'da verildiği şekilde alınmaktadır.

MTVK kapsamına dahil olan taşıtların neler olduğuna ve tanımlarına bakmak çalışmanın sınırlarının belirlenmesi açısından önemli olmaktadır.

¹ **Sivil Havacılık Genel Müdürlüğü Faaliyet Raporu-2012**, (Erişim) <http://web.shgm.gov.tr/doc5/2012fr.pdf>, 01 Ağustos 2013, s.27-28.

² **Sivil Havacılık Genel Müdürlüğü Faaliyet Raporu-2012**, (Erişim) <http://web.shgm.gov.tr/doc5/2012fr.pdf>, 01 Ağustos 2013, s.28.

³ **Motorlu Kara Taşıtları**, Mayıs 2013, Sayı 13550, (Erişim) www.tuik.gov.tr, 17.07.2013

Otomobil, yapısı itibariyle sürücüsü dahil en çok sekiz oturma yeri olan ve insan taşımak için imal edilmiş bulunan motorlu taşıttır. Motosiklet, iki veya üç tekerlekli sepetli ya da sepetsiz motorlu araçlardır. Günümüzde dört tekerlekli motosikletler de bulunmaktadır. Bu araçların dört tekerden güç almadıkça arazi taşıtı olarak değil, motosiklet olarak değerlendirilmesi gerekmektedir⁴. Minibüs, yapısı itibariyle sürücüsü dahil dokuz ile on beş kişilik oturma yeri olan ve insan taşımak için imal edilmiş bulunan motorlu taşıttır. Otobüs, sürücüsü dahil en az on altı kişilik oturma yeri olan ve insan taşımak için imal edilmiş bulunan motorlu araçtır. Kamyonet, izin verilebilen azami yüklü ağırlığı üç buçuk tonu geçmeyen ve yük taşımak için imal edilmiş motorlu araçtır. Kamyon, izin verilebilen azami yüklü ağırlığı üç buçuk tondan fazla olan ve yük taşımak için imal edilmiş motorlu araçtır (MTVK md. 2). Uçak, hava akımının kanatların altında basınç oluşturması yardımıyla havada tutunarak yükselip ilerleyebilen bir motorlu taşıttır. Helikopter ise dikey kalkış ve iniş yapabilen döner kanatlı bir hava taşıttır.

MTVK'da yer alan tarifelerde bulunan motorlu taşıtlar MTV'ye tabi olmaktadır. Ancak motorlu taşıtların vergilendirilmesi sadece MTV ile sınırlı değildir. Araç alımı sırasında ödenen, harcamalar üzerinden alınan vergiler de bulunmaktadır. Bu vergiler Özel Tüketim Vergisi ve Katma Değer Vergisi'dir. MTV tarifelerinde yer almayan ancak ÖTV ve KDV'ye tabi olan araçlar da bulunmaktadır. Ancak bu araçlar için düzenli olarak ödenen bir verginin olmayışı motorlu taşıtlar kapsamının MTVK ile sınırlı tutulmasını zorunlu kılmaktadır.

Motorlu taşıtların vergilendirilmesinden anlaşılması gereken husus motorlu kara ve hava taşıtlarından, MTV tarifelerinde yer alan araçların vergilendirilmesi olmaktadır.

⁴ Karadeniz Kabakçı, Hülya; **Motorlu Taşıtlar Vergisi'nin Çeşitli Ülke Uygulamaları ile Karşılaştırılması ve Bir Model Önerisi**, Maliye Bakanlığı Strateji Geliştirme Başkanlığı, Yayın No 2011/415, s.101.

1.2. MOTORLU TAŞITLARIN VERGİLENDİRİLMESİNİN AMACI VE NEDENLERİ

Motorlu taşıtların vergilendirilmesinin amacının ve öneminin anlaşılması için öncelikle devletlerin vergileme amaçlarının neler olduğunu belirtmek gerekmektedir.

Çalışmanın bu kısmında vergilemenin amaçlarına yer verildikten sonra motorlu taşıtların vergilendirilme amaçları ve nedenleri üzerinde durulacaktır. Motorlu taşıtların ülke ekonomisindeki yadsınamaz yeri nedeniyle kuvvetli bir gelir kaynağı oluşturması, vergi kayıp ve kaçakçılığının çok az olması, vergilendirilmelerinde hükümetler tarafından en çok tercih edilen vergi konusunu oluşturmalarına yol açmaktadır.

1.2.1. Vergilemenin Amaçları Açısından Motorlu Taşıtların Vergilendirilmesi

Toplum halinde yaşamının getirdiği sonuçların başında kamu hizmetleri uygulaması yer almaktadır. Kamu hizmetlerinin yapılması sırasında devletin finansman sorunu yaşamaması kaçınılmazdır. Bu nedenle hizmetlerin finansmanını sağlamak adına, cebri yolla alınan, herkesin ödemekle sorumlu olduğu vergi uygulaması ortaya çıkmıştır.

Vergilerin alınma amaçları mali (fiskal) ve mali olmayan (ekstra fiskal) amaçlar olarak iki ana başlıkta toplanmaktadır. Fiskal amaç verginin ilk alınmaya başlandığı dönemlerden itibaren varlığını gösteren mali amaçtır. Verginin ekstra fiskal amaçları da verginin gelir kaynağı olmanın dışında gelir dağılımını adil bir şekilde gerçekleştirme, kalkınmayı sağlama, ekonomik istikrarı sürdürme gibi hedefleri olduğunu belirtmektedir. Özellikle gelişmemiş

ve gelişmekte olan ÷lkelerde vergilemenin mali amacı her zaman ön planda tutulmaktadır. Bu durum vergi sistemindeki eksikliklerin varlığı nedeniyle verimli, etkin şekilde vergilendirilme yapılmamasından kaynaklanmaktadır.

÷lkelerin vergileme yapma amaçlarının başında mali amaç gelse de kullanılması istenmeyen, çevreye ve topluma zarar veren ürünlerin tüketiminin kısılmasında; gelir ve servetin adil dağılmasında, ekonomik istikrarın sürdürülmesinde, kısacası maliye politikası aracı olarak vergi maliye politikasının amaçlarını gerçekleştirmekte kullanılmaktadır.

Vergileme bireylerin kararlarını ve tercihlerini etkileme hususunda caydırıcı bir niteliğe sahip olduğu için vergilendirmeye sadece devletin gelir elde etme aracı olarak bakmak doğru deęildir⁵. Vergilendirmenin mali amacı dışındaki ekonomik ve sosyal yapı üzerindeki amaçları doğrultusunda konumuzun içeriği itibariyle, çevreye duyarlılığın artırılması açısından çevreye olan sorumluluğun yerine getirilmesi ve mali güce göre vergilendirme yapılması büyük önem taşımaktadır.

Bazı vergilerin doğrudan mali amaçla uygulanmasına rağmen, bazı vergiler mali olmayan amaçlar ön planda tutulmak suretiyle uygulamaya konulmakta ve bunlardan elbette ki gelir elde edilmesi, yani mali amacın ortaya çıkması da söz konusu olmaktadır⁶. Çoğu ÷lkede mali amacın ön planda tutulması normal olmakla birlikte, verginin konuluş amacı ne olursa olsun sonunda zaten gelir elde edilecek olması tüm amaçların dolaylı olarak mali amaca hizmet ettiğini göstermektedir.

Motorlu taşıtların vergilendirilmesindeki amaçlar ÷lkeler arasında farklılık göstermektedir. Bu durum ÷lkenin gelişmişlik düzeyi ile alakalıdır.

⁵ Şahinligil, Hazal Berçem; “Motorlu Taşıtlar Üzerinden Alınan Vergiler ve Dünya Uygulamaları”, **Vergide Gündem**, Dolaylı Vergiler Özel Sayısı, Mayıs, 2013, s.28.

⁶ Üstün, Ümit Süleyman; “ Motorlu Taşıtlar Üzerinden Alınan Vergilerin Çevreyi Korumaya Yönelik ve Adil Olarak Düzenlenmesi”, **Gazi Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi**, Cilt 16, Sayı 1, 2012, s.155.

1.2.1.1. Mali Amaç Açısından

Vergi sisteminin en önemli işlevlerinden birisi, kamu giderlerinin finansmanı için gerekli olan gelirleri temin etmektir⁷. Kamu giderlerinin finansmanının sağlanmasında, devlet borçlanması, yerel idarelerin bütçelerinin sağladığı gelirler gibi başka gelir kaynaklarının günümüzde değer kazanması vergi gelirlerinin önemini azaltmamaktadır. Mali güce göre vergileme ve vergilemede adalet ilkesinin gereklerine uygun olarak gerçekleştirilen kuvvetli bir vergi sistemi o ülkenin gelişmişlik düzeyi hakkında olumlu sonuçlar yaratmaktadır.

Mali amacı gerçekleştirecek vergi sistemi bazı özelliklere sahip olmalıdır; yeterli düzeyde, esnek, diğer mali yükümlülüklerin en az seviyede olduğu birtakım nitelikler gerekmektedir. Kamu finansmanını sağlaması açısından vergi gelirlerinin yeterli bir seviyede olması gerekmektedir. Vergi sisteminin mali amacı sağlayabilmesi için ekonomideki anlık değişikliklere karşılık esnek bir yapıya da sahip olması gerekmektedir. Mali amacı sağlayacak vergi sisteminin ayrıca kişilerin vergileme dışındaki vergi ile ilgili işlemlerden doğan mali yükümlülüklerini en az seviyede tutması gerekmektedir. Rekabet bakımından tarafsızlık ilkesine ters düşen arzulanmayan etkilerin ortaya çıkmasına engel olması gerektiği de öngörülmektedir⁸.

⁷ Turhan, Salih; **Vergi Teorisi ve Politikası**, 6. Baskı, Filiz Kitabevi, 1998, s.32.

⁸ Turhan, **a.g.e.**, s.34.

Kamu harcamalarının karşılanmasında vergilerin yeterli olması gerektiğini ifade eden mali amaca göre vergi politikasının geliştirilmesi zaman zaman verginin ekonomik ve sosyal amaçlarının göz ardı edilmesine neden olmaktadır. Yani her şey fazla vergi alma üzerine odaklanmaktadır⁹. Vergilemenin sadece mali amacının geçerli olduğu esas dönem sanayi devriminden önceki yılları kapsamaktadır. O dönemde neredeyse tüm ülkelerde görülen vergileme biçimi, refahın toprak mülkiyetine bağlı olduğu görüşü altında mülk vergilemesi şeklinde olmuş ve bunun yanında dolaylı vergi uygulamaları geniş yer tutmuştur¹⁰. Gelişme göstermemiş toplumda vergi sisteminin gelişmesini beklemek doğru olmamaktadır. Bu doğrultuda, söz konusu toplumlarda vergilemenin asıl amacı kamu ihtiyaçlarının karşılanması için hazinenin ihtiyaç duyduğu geliri sağlamaktan ibaret olmuştur.

Kısacası, vergilemenin mali amacı, vergilemenin temel ilkelerinden biri olan iktidar prensibine uymak ve vergilemeyi rekabet açısından mümkün mertebe tarafsız kılmak, yani arzulanmayan ikame etkilerini önlemek suretiyle veri bir vergi hasılatını sağlamak anlamına gelmektedir¹¹. Vergilemenin her amacının sonunda mali amaca hizmet ettiğinin unutulmaması vergilemede mali amaç dışındaki olayların göz ardı edilmemesine olanak sağlamaktadır. Dolayısıyla gelişen toplumlarda ön plana çıkarılmaya çalışılan vergilemenin mali olmayan amaçları daha çok uygulama alanına sahip olmalıdır.

Temel olarak her verginin amacı devlete kaynak oluşturmak olduğundan motorlu taşıtlar üzerinden alınan vergilerin de çıkış noktasının mali amacı sağlamak olduğunu ifade etmek yanlış olmayacaktır.

1.2.1.2. Mali Olmayan Amaçlar Açısından

⁹ Mutluer, M. Kamil; Öner, Erdoğan; Kesik, Ahmet; **Teoride ve Uygulamada Kamu Maliyesi**, 2. Baskı, İstanbul Bilgi Üniversitesi Yayınları, 2010, s.192.

¹⁰ Akdoğan, Abdurrahman; **Kamu Maliyesi**, 14. Baskı, Gazi Kitabevi, 2011, s.122.

¹¹ Turhan, **a.g.e.**, s.34.

Vergilemenin mali amacını gerçekleştirmek için daha çok vergi almak, yatırım kararlarını, gelir dağılımını olumsuz yönde etkileyebilmektedir. Vergileme sisteminin mali güce göre düzenlenmemesi, vergilemede adalet ilkesine ters düşecek uygulamaların geniş yer tutması, mükelleflerin aşırı vergi yüküne maruz kalmaları kişilerin vergiden kaçınma, vergi kaçırma gibi yollara başvurmasına neden olmaktadır. Sonuçta anlık daha fazla vergi alma politikası bir süre sonra verginin mali amacının da gerçekleşmemesine neden olabilmektedir. Bu nedenle kamu giderlerinin finansmanı için alınması gereken vergi miktarı dikkatli bir şekilde belirlenmelidir. Toplumda vergilemenin belli kesimler üzerinde yük oluşturmaması, vergilemenin adalet, eşitlik, genellik gibi tüm ilkelerinin hesaba katılarak yapılması gerekmektedir. Bu durum da vergilemenin mali olmayan amaçlarını ortaya çıkarmaktadır.

Modern maliyecilerin verginin tanımına getirdikleri yeniliklerden biri verginin sadece mali amaçla alınmadığını ortaya koymaktır¹². Vergi ekonomik ve sosyal hayata etkide bulunma, ekonomik faaliyetleri destekleme gibi amaçlar doğrultusunda da alınmaktadır.

Verginin konusu ve matrahının belirlenmesinde ve oranların saptanmasında sosyal amaç büyük ölçüde etkili olmaktadır¹³. Gelir vergilerinin artan oranlı olması, gider vergilerinin lüks mal ve hizmete göre farklılaşması ve servet vergilerinin uygulanması gelir dağılımındaki adaletsizliği azaltma amacından kaynaklanmaktadır.

Vergilemenin mali olmayan amaçlarından birisi gelirin adil dağılımını sağlamaktır. Günümüzde sosyal amaçlı konulan vergiler gelir ve servet dağılımını düzenleyen birer araç olarak kabul edilmektedir¹⁴. Bu amaç doğrultusunda yapılacak olan vergileme gelir ve servet düzeyi çok yüksek olan kişilerden daha fazla vergi alımı şeklinde olmaktadır. Bu kişilerden alınan fazla

¹² Türk, İsmail; **Kamu Maliyesi**, 8. Bası, Turhan Kitabevi, 2010, s.111.

¹³ Edizdoğan, Nihat; Çetinkaya, Özhan; Gümüş, Erhan; **Kamu Maliyesi**, 11. Baskı, Ekin Basın Yayın Dağıtım, 2010, s.150.

¹⁴ Edizdoğan, Çetinkaya, Gümüş, **a.g.e.**, s.151.

vergi, kamu harcaması yoluyla geliri daha az olanlara dağıtılmaktadır. Böylece verginin sosyal amacına ulaşılmaya çalışılmaktadır¹⁵.

Vergilemenin, piyasa mekanizmasının otomatik olarak oluşturduğu gelir ve servet dağılımındaki farklılıkları bir dereceye kadar zayıflatmak amacı ile bir araç olarak kullanılabileceği ve kullanılması gerektiğini ifade eden Wagner'in tezi Keynes tarafından iktisadileştirilmiştir¹⁶. Piyasa gelir ve servet farklılıklarını kendi başına istenen şekilde azaltamayacağından, vergilemenin bu adaletsizliği azaltmada kullanılması gerektiği kabul edilmiştir.

Mali olmayan bir başka amaç ekonomik istikrarı sağlamaktır. Ekonomik istikrarı sağlamada konjonktürel dalgalanmalara uygun olarak yapılan vergilemenin etkisi klasik ve modern düşüncede olanlara göre farklılık göstermektedir. Klasik düşüncede olanlara göre konjonktürel dalgalanmaları önleyecek en önemli husus, bütçenin denk olmasıdır¹⁷. Bu düşünceye göre enflasyonist bir ortamda vergi gelirlerinin otomatik olarak artması bütçede bir fazlaya yol açacağı için vergi yükünün azaltılması gerekmektedir. Modern düşünceye göre ise, enflasyonist ortamda vergi gelirlerini azaltma tercihi, talebi artırarak enflasyonu daha da yükselteceği yönünde olmaktadır.

Kalkınma ve büyümeyi sağlamak da vergilemenin mali olmayan amaçlarından biridir. Vergi sistemlerinin oluşturulmasında vergi yasalarının, objektif şekilde hazırlanmış kalkınma planlarına, yıllık eylem programlarına uygun bir şekilde ve vergi psikolojisi göz ardı edilmeden hazırlanması gerekmektedir¹⁸. Devlet vergisel önlemler yardımı ile iktisadi büyümeyi belirleyen faktörleri etkileyebilmektedir¹⁹. Bazı yatırımları vergisel teşviklerle artırabileceği gibi bazılarını da azaltabilmektedir. Bu nedenle ülke ekonomisine katkıda bulunacak sektörlerle vergisel teşvikler verilerek kalkınma ve büyüme sağlanabilmektedir.

¹⁵ Mutluer, Öner, Kesik, **a.g.e.**, s.194.

¹⁶ Turhan, **a.g.e.**, s.35.

¹⁷ Mutluer, Öner, Kesik, **a.g.e.**, s.195.

¹⁸ Mutluer, Öner, Kesik, **a.g.e.**, s.194.

¹⁹ Turhan, **a.g.e.**, s.37.

Vergilemenin mali olmayan amaçları arasında maliye politikası amaçları dışında, nüfus politikalarında evli ya da bekar olunmasına bakılarak vergisel avantajlar verilmesi, evre sorunları açısından çevreye fazla zarar veren ürünlerden fazla vergi alınması, toplumsal sağlığı ve düzeni bozan ürünlerin caydırıcılığının artırılması şeklinde farklı amaçlar da söz konusu olmaktadır.

Günümüzde yabancı ülkelerde ağırlıklı olarak motorlu taşıtlar çevreye verdikleri zararlar lsnde vergilendirilmektedir. Gelişen toplumlarda mali amaçtan öteye geçerek motorlu taşıtlar vergilendirilmektedir.

1.2.2. Motorlu Taşıtların Vergilendirilmesinin Amacı

Motorlu taşıtlar ülkemizde servetin bir unsuru olarak kabul edilmektedir. Bu nedenle motorlu taşıtların vergilendirilmesinin temel amacı serveti vergilendirmektir. Servetin vergilendirilmek istenmesinin nedeni gelir dağılımındaki eşitsizliği gidermektir. Bu nedenle motorlu taşıtların vergilendirilmesinin ülkemiz uygulamasındaki amacının, vergilemenin mali olmayan amaçları arasında yer alan gelirin adil dağılımını sağlamak olduğu ifade edilebilir.

Motorlu taşıtların sayısının fazla olması bunların vergilendirilerek ülke ekonomisine katkıda bulunması bakımından vergilemenin mali amacına da uygunluk göstermektedir. Vergilendirilmelerinin basit oluşu, vergi kaçırmanın az olması, toplumun büyük bir kesimini oluşturması bakımından gelir elde etmede tercih edilmektedir.

Motorlu taşıtlar üzerinden alınan demeler TV, KDV ve MTV'dir. Bunların yanında zorunlu trafik sigortası ve araç muayenesi de motorlu kara taşıtları üzerinden alınan demeler kapsamındadır. Motorlu taşıtlar üzerindeki ortak demeler alınan vergilerdir. Motorlu taşıtların vergilendirilmesindeki amaç doğrultusunda MTV servet üzerinden alınan vergidir. TV ve KDV ise harcamalar üzerinden alınan vergilerdir.

Ancak yabancı ülke uygulamalarına bakıldığında, motorlu taşıtların vergilendirilmesinin o ülkelerdeki amacının serveti vergilendirmek olmadığı görülmektedir. Vergilendirmenin mali olmayan amaçlarından toplum yaşamını olumsuz etkileyen çevre kirliliğini önlemede motorlu taşıtların vergilendirilmesi bir araç olarak kullanılmaktadır. Ülkelerin motorlu taşıtları çevre kirliliği nedeniyle vergilendirmeleri o ülkelerin gelişmişlik düzeyiyle de alakalı olmaktadır. Bu nedenle gelişmiş ülkeler motorlu taşıtları vergilendirmede çevreye duyarlılığı dikkate alırken, diğer ülkeler daha çok devlete gelir kaynağı bulma yolunda ilerlemektedirler.

Gelişmiş ve gelişmekte olan ülkelerin ulaştırma sektörüne yaptıkları büyük yatırımlar sonucu gelişen ulaştırma sektörü beraberinde çevre kirliliği sorununu da getirmiştir²⁰. En önemli hava kirleticileri arasında yer alan CO₂ emisyon kaynağı olarak ulaştırma sektörü ikinci sırada yer almaktadır²¹.

Hava kirliliği çevre problemlerinden sadece biri olup küreselleşen dünyada, ülkeleri birbirine karşı sorumlu kılan en bağlayıcı kirlilik türü olmaktadır²². Hava kirliliğine sınai faaliyetler, enerji üretimi, fosil yakıtların yakılması ve trafik neden olmaktadır.

Her ne kadar sağlığa zararlı ürünlere caydırıcı olsun diye vergi konulsa da, çoğu ülkede bu maddeler sadece sağlık-çevre politikalarına ilişkin sebeplerle değil, aksine mali amaçla da vergilemeye tabi tutulmaktadır²³.

Çevre vergilerinin en yaygını atık ve emisyon azaltılmasına yönelik olan vergilerdir. Bu vergilerin en önemli kısmını karbon vergileri oluşturmaktadır. Çevrenin korunması bakımından karbon vergisi uygulaması önerilmektedir. Karbon vergileri CO₂ emisyonunu azaltmak için, fosil yakıtın karbon içeriğine

²⁰ Yalçın, Zafer; "Potansiyel Bir Çevre Vergisi Olarak Motorlu Taşıtlar Vergisi: Avrupa Birliği ve Türkiye Arasında Karşılaştırmalı Bir Analiz", **Atatürk Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi**, Cilt 27, Sayı 2, 2013, s.147.

²¹ Yalçın, **a.g.m.**, s.147.

²² Ekinci, Filiz; "Almanya'da Motorlu Taşıtlar Vergisinde CO₂ Temelli Vergilendirmeye Geçiş", **Vergi Dünyası Dergisi**, Sayı 358, Haziran, 2011, s.162.

²³ Üstün, **a.g.m.**, s.156.

bağlı olarak alınmaktadır. Bu vergiler fiyatları etkileyerek, karbon emisyonuna sebep olan fosil yakıtların kullanım maliyetlerini artırmaktadırlar²⁴. Böylelikle karbon vergileri daha az karbon emisyonuna yol açan teknolojilerin ve enerji kaynaklarının tercih edilmesini teşvik etmek suretiyle karbon emisyonunun azaltılmasına katkı sağlamaktadır²⁵.

Karbon içeren gazların küresel ısınmaya ve sera etkisine yol açmaları nedeniyle AB Kyoto Protokolü'ne imza atmıştır. Bu protokol gereğince sanayileşmiş ülkelerin sera gazı emisyonlarını azaltma taahhütleri daha katı hale getirilmekte ve bu azaltımın belirli zaman dilimleri içinde gerçekleşmesi öngörülmektedir²⁶. Sınırlama getirilen en önemli sera gazı CO₂'dir çünkü CO₂ gelişmiş ülkelerin toplam sera gazı emisyonlarının %80'ini oluşturmaktadır²⁷.

AB ülkeleri ulaştırma kaynaklı emisyon artışını frenlemek amacıyla motorlu taşıtlara yönelik emisyon sınırları belirlemek, araçlardaki klima sistemlerinden kaynaklanan flüorlu sera gazı sızıntılarını sınırlandırmak, yakıt kalitesini artırmak, biyoyakıt kullanımını teşvik etmek gibi yollara başvurmaktadır²⁸. Bu amaç doğrultusunda da vergilemeyi araç olarak kullanmaktadır.

Taşıt araçları, uçak ve lokomotiflerde kullanılan benzin, mazot ve jet yakıtı, hava kirliliğine dolayısıyla da çevre kirliliğine neden olmaktadır²⁹. Uçak motorlarının egzoz gazlarında çok miktarda su buharı ve CO₂, az miktarda karbon monoksit, nitrojen oksit, sülfür dioksit ve hidrokarbon bulunmaktadır, bu nedenle motorlu kara taşıtları yanında uçaklar da hava ve çevre kirliliğine yol açmaktadırlar. Ancak hava taşımacılığında binek araçlara göreceli olarak az fakat hızlı artış gösteren CO₂ emisyonu bulunmaktadır³⁰.

²⁴ Üstün, **a.g.m.**, s.157.

²⁵ Üstün, **a.g.m.**, s.157-158.

²⁶ Ekinci, **a.g.m.**, s.163.

²⁷ Ekinci, **a.g.m.**, s.163.

²⁸ Ekinci, **a.g.m.**, s.163.

²⁹ Üstün, **a.g.m.**, s.163.

³⁰ Üstün, **a.g.m.**, s.182.

Görüldüğü gibi motorlu taşıtların vergilendirilmesinin amacı ülkeden ülkeye farklılık taşımaktadır. Bazı ülkelerde servetin bir unsuru olarak gelir ve servet dağılımındaki adaletsizliği azaltmak amacıyla vergilendirilirken, özellikle gelişmiş olan ülkelerde, motorlu taşıtların çevreye verdiği kirliliği azaltmak amacıyla vergilendirilmektedir.

1.2.3. Motorlu Taşıtların Vergilendirilmesinin Önemi

31.05.2013 tarihi itibarıyla trafiğe kayıtlı motorlu kara taşıtı sayısının 17.440.148, hava aracı sayısının 1.156 olduğu daha önceden ifade edilmişti. Bu sayılardan da anlaşıldığı üzere özellikle kara taşıtlarının mükellef sayısının fazla oluşu, hava araçlarının da fiyatlarının yüksek oluşu motorlu taşıtların vergilendirilmesi gerektiğinin önemini açıkça göstermektedir.

Motorlu taşıt sayısının bu kadar fazla olması, bu taşıtlara her geçen gün artan talep, motorlu taşıtların vergilendirilerek önemli bir kaynak oluşturmasına neden olmaktadır. Vergilendirmenin sosyal amacı düşünüldüğünde, motorlu taşıt kullanımının çevreye verdiği zarar neticesinde de motorlu taşıtların vergilendirilmelerinin gerekliliği ortaya çıkmaktadır. Ayrıca gelirin adil dağıtımında da motorlu taşıtlardan alınan vergilerden yararlanılabilmektedir.

2010 yılında, Türkiye’de gelir düzeyinin en üstünde bulunan %20’lik dilim toplam araç alımlarının yaklaşık %56’sını; en alttaki %20’lik dilim toplam araç alımlarının yaklaşık %2’sini; yaklaşık %40’lık bir dilimi oluşturan en üst iki gelir grubu toplam araç alımının yaklaşık %82’sini oluşturmaktadır³¹. Yüksek gelirli kesimin araç alımının büyük bir oranını oluşturması motorlu taşıtların servetin bir unsuru olduğunun kabul edilip, adil gelir dağılımının sağlanmak istenmesinde vergilemenin önemini göstermektedir.

³¹Kırcıova, İbrahim, vd; “Otomotiv Ticaretinde Yol Haritası Talep Tahmini 2012-2016, Yönetici Özeti”, **Otomotiv Distribütörler Derneği**, İstanbul, 2012, s.4.

Motorlu kara taşıtlarının en büyük kısmının %51'lik bir oranla otomobil tarafından oluşturulduğu görülmektedir. Bu nedenle motorlu taşıtlardan alınan vergilerin kişiler üzerinde oluşturduğu yük otomobiller üzerinden alınan vergilerin incelenmesiyle daha kolay görülebilmektedir.

Otomobil talebini artıran birçok neden bulunmaktadır. Bunların başında kişilerin gelirlerinin artması gelmektedir. Bankacılık sektöründeki gelişmelerden biri olan kredi hacmindeki genişleme de bu talebi artırmaktadır. Ekonomik konjonktürel dalgalanmalar da talep üzerinde oldukça etkili olmaktadır. Yaşanan ekonomik krizler otomobil talebini azaltmaktadır.

1994 yılındaki krizle beraber otomobil talebi sert bir düşüş göstermiştir³². İlerleyen dönemlerde ekonomideki canlılık ve bankacılık sektöründeki taşıt kredi hacmindeki artış otomobil satışlarının çok yükselmesine neden olmuştur. 2000 yılında ise otomobil satış rekorları kırılmıştır³³. 2001 yılında yaşanan krizden sonra ekonominin yeniden canlanmaya başladığı dönemde ise otomobil talebinde beklenen artış gerçekleşmemiştir. Aksine bu dönemde otomobil talebinde bir düşüş meydana gelmiştir. 2001 krizinden sonra kişi başına düşen GSMH'de yaşanan %11'lik sert düşüş, trafiğe kayıtlı taşıt sayısını da büyük oranda düşürmüştür. 2002 yılında kişi başına düşen GSMH artsa da taşıt sayısında bir artış gözlenmemiştir. Bunun nedenlerinden birini talebin ertelenmesi oluşturmuştur. Otomobil talebinde beklenen artışın olmama ve talebin düşük kalma nedenlerinden bazılarını da, ekonomik ve siyasi belirsizlik ile otomobil satışlarına getirilen ÖTV uygulaması oluşturmuştur. 2003 yılında hurda araç uygulamasında ÖTV indirimine gidilmesi otomobil talebini hareketlendirmiştir. 2004 yılında taşıt sayısında gözlenen büyük artışın nedenlerinden diğerleri gelir artışı ve ertelenen taleptir. Ayrıca 2004 yılında meydana gelen artış, son

³² Kırıcıoğlu, a.g.m., s.4.

³³ Kırıcıoğlu, a.g.m., s.4.

yıllardaki ürün çeşitliliğinin arttığını ve bazı yeni modellerin sadece Türkiye’de üretilip dünya pazarlarına ihraç edildiğini de göstermektedir³⁴.

Ülkemizde otomotiv sektörüne yönelik toplam pazar 2005 yılında, bu yıla kadarki en yüksek seviyeye ulaşmıştır. 2005 yılından sonra ise otomotiv pazarı gittikçe daralmıştır. Bu daralma 2008 yılındaki krize kadar devam etmiştir. 2009 yılında ise toplam otomotiv pazarı ağırlıklı olarak ÖTV indiriminin etkisiyle 2008 yılına göre %9.4³⁵ artış göstermiştir.

2007 yılının yaz aylarında Amerika finansal kuruluşlarının iflasıyla başlayan küresel finansal kriz 2008 yılının başlarında diğer ülkelere yayılırken, 2008 yılının ortalarında piyasalara sıçramıştır³⁶. Yaşanan küresel kriz diğer sektörleri etkilediği gibi, otomotiv sektörünü de etkilemiştir. Finansal kriz ve kredi kısıtlılığı sektör üzerinde olumsuz etki yaratmış olsa da, asıl olumsuz etki sektördeki aşırı sermaye birikimi ve aşırı üretimden kaynaklanmaktadır³⁷.

2009 yılında yapılan ÖTV indirimi (önce %37’den %18’e, sonra %27’ye) otomobil piyasasını canlandırmıştır. ÖTV oranının %27 olarak devam ettirilmesi durumunda, en düşük gruptaki toplam vergi yükünün yaklaşık %62’den, %50’ye ineceği; otomobil fiyatlarının da ortalama yaklaşık %7 ucuzlayacağı öngörülmüştür³⁸. KDV oranının %8’e indirilmesi, yeni otomobil satışları üzerinden alınan %37 oranındaki ÖTV’ye ek olarak bu değer üzerinden hesaplanan %8’lik KDV alımıyla, toplam vergi yükünün %48’e

³⁴ Görener, Ali; Görener, Ömer; “Türk Otomotiv Sektörünün Ülke Ekonomisine Katkıları ve Geleceğe Yönelik Sektörel Beklentiler”, s. 1219, (Erişim), http://journal.yasar.edu.tr/wp-content/uploads/2012/05/no10_vol3_03_gorener.pdf, 28.03.2013.

³⁵ “Otomotiv Sektörü Raporu”, **Sektörel Raporlar ve Analizler Serisi 2010/3**, Sanayi Genel Müdürlüğü, s.17.

³⁶ Dabrowski, Marek, **The Global Financial Crisis:Lessons for European Integration**, **Economic Sytems**, 2010, s.2.

³⁷ Engin, Cem; Polat, Efdal; “Türk Otomotiv Sektörü ve Küresel Finansal Krizin Sektöre Etkileri (1996-2009)”, **Ekonomi Bilimleri Dergisi**, Cilt 2, Sayı 1, 2010, s.41.

³⁸ **Otomobil Vergisinde Türkiye Avrupa İkincisi**, (Erişim), <http://ekonomi.milliyet.com.tr/otomobil-vergisinde-turkiye-avrupa-ikincisi---/ekonomi/ekonomidetay/30.07.2009/1123219/default.htm>, 30.07.2009.

düşeceği, toplam vergi yükünün yaklaşık %62'den %48'e düşmesinin de reel otomobil fiyatlarının %8.5 ucuzlamasına neden olacağı ifade edilmiştir³⁹.

2010 ve 2011 yıllarında satışlar rekor seviyelere ulaşmıştır. Bu artışın en büyük etkenleri arasında 2009 yılının dördüncü çeyreğinden itibaren başlayan hızlı ekonomik büyüme eğilimi, otomobil reel fiyatının göreceli olarak azalması ve bunlara ilave olarak düşen faiz oranlarının etkisiyle 2010 yılının başından itibaren genişleyen taşıt kredisi hacmi yer almıştır⁴⁰.

2010 yılında otomobil satışlarının 2009 yılına göre %37.85 artarak 510.000'e yükselmesi ile 2000 yılındaki rekor kırılmış ve özellikle yılın son aylarında lüks otomobil ve cip satışlarında patlama olmuştur⁴¹. Bunun nedeni de birinci el otomobil ya da cip alanların ÖTV ve KDV tutarının tamamını, GV ve KV'de bir kalemdede gider olarak yazabilmeleridir. Bu avantaj sadece birinci el araç satışında geçerlidir. Araçların silindir hacmi küçüldükçe hesaplanan ÖTV ve KDV miktarı da düşük olacağından indirilecek gider de o kadar düşük olmaktadır. Aynı zamanda birinci el araç alan doktor, avukat, mimar ya da noter aracın fatura değerinin yarısından fazlasını, defterine masraf yazıp gelirinden düşebilmektedir⁴². Bu durum da araç satışının artışına etkide bulunmuştur.

Motorlu taşıt sayısına etki eden bir başka husus da hurda araç uygulamasıdır. Hurda araç uygulamasında amaç, çevreye zararı daha fazla olan eski araçların trafikten çekilmesini sağlamaktır. "Ömrünü Tamamlamış Araçlar Yönetmeliği"ne göre hurdaya ayrılması söz konusu olan araçlara uygulanan teşvik tutarında yapılacak olumlu bir düzenleme ile hem karayollarında can ve mal güvenliği açısından tehlike arz eden eski araçların trafikten çekilmesi söz konusu olabilecek hem de otomobil talebinde ilave artışlar gerçekleşebilecektir⁴³.

³⁹ **Otomobil Vergisinde Türkiye Avrupa İkincisi**, (Erişim), <http://ekonomi.milliyet.com.tr/otomobil-vergisinde-turkiye-avrupa-ikincisi---/ekonomi/ekonomidetay/30.07.2009/1123219/default.htm>, 30.07.2009.

⁴⁰ Kırıcıoğlu, **a.g.m.**, s.3.

⁴¹ Kızılot, Şükrü, "Lüks Otomobil Satışı Niçin Patladı?", **Hürriyet Gazetesi**, 12.01.2011.

⁴² Kızılot, Şükrü, "Lüks Araç Alana Çifte Bayram Var", **Hürriyet Gazetesi**, 01.11.2010.

⁴³ Kırıcıoğlu, **a.g.m.**, s.23.

Motorlu taşıtların sayısının çok fazla olması motorlu taşıtlar üzerinden alınan vergilerin toplumun büyük bir kesimini ilgilendirdiğini göstermektedir. Bu nedenle adaletli bir vergilendirme sistemi ile motorlu taşıtların vergilendirilmesi gerekmektedir.

Aracın ilk alımında uygulanan vergiler, yıllık tescil işlemleri sırasında ve aracın kullanımı esnasında dolaylı olarak alınan diğer birtakım vergiler tüketicilerin kararlarını etkilemektedir⁴⁴. Motorlu taşıtlar üzerinden alınan dolaylı ve dolaysız ödemelere bakacak olursak; MTV; motorlu taşıt üzerinden alınan ÖTV ve KDV; otomotiv sektöründe üretim yapan firmaların karları üzerinden alınan KV ve kar dağıtımı üzerinden alınan GV stopajı; otomotiv sektöründe iş yapan yan sanayide üretim yapan firmaların karlarından alınan GV ve KV; oto yedek parça alım satımı yapan kişi veya firmalardan alınan GV, KV ve KDV; otomotiv sanayi ve yan sanayide çalışan işçi ve yöneticilerin gelirleri üzerinden alınan GV; otomotiv satışıyla uğraşan distribütör, bayi ve acentelerin çalıştırdıkları işçi ve yöneticilerin gelirleri üzerinden alınan GV; akaryakıt, yağ ve bunun gibi ürünlerin satışı üzerinden alınan ÖTV, KDV; bu sektörde alım satım yapan kişi veya kurumların kazançlarından alınan GV, KV; bu sektörde çalışan işçi ve yöneticilerin gelirleri üzerinden alınan GV; ikinci el motorlu araç alım satımı için noterde yapılan işlemler üzerinden alınan harçlar bu ödemeleri oluşturmaktadır. Motorlu taşıtlar dolaylı ya da dolaysız olarak aracı oldukları vergi gelirleri nedeniyle üzerlerinden alınan vergilerin amaçlarına uygun olarak adil bir şekilde tahsil edilmeleri büyük önem taşımaktadır.

Motorlu taşıtların vergilendirilmesinin tek önemli yanı devlete gelir sağlamak için büyük bir kaynak olması değildir. Çevreye verilen zararlı etkilerin giderilmesi için de motorlu taşıtların vergilendirilmesi büyük önem taşımaktadır. Her ne kadar ülkemizde henüz motorlu taşıtların vergilendirilmesinde çevre dikkate alınmasa da AB ülkelerinde bu konuda büyük bir hassasiyet söz konusu olmaktadır.

⁴⁴ Üstün, **a.g.m.**, s.165

Motorlu taşıtların çevreyi kirletmelerinin önlenmesinde vergilerden yararlanmak oldukça önemli bir husustur. Çevreyi daha az kirleten araçların ödüllendirilmesi, daha az vergilendirilmesi ya da çevreyi daha fazla kirleten araçların daha ağır vergi yüküne tabi tutulmaları gerekmektedir. Bu noktada vergilerin yönlendirici etkileri de ortaya çıkmaktadır⁴⁵.

Türkiye’de çevre kirliliğinde ulaşım araçlarının rolünün büyük olmasının nedeni, ulaşım araçlarının sayıca fazla olmasından öte, eskimiş motor yapılarındaki yıpranmanın oluşturduğu fazla kirletici gazların egzozda bulunmasıdır. Bu nedenle eskimiş araç sayısını azaltmak için bazı uygulamalara gidilmektedir. Böylelikle çevreye duyarlı bir şekilde motorlu taşıtların vergilendirilmesi, devlete kaynak sağlamakdan daha önemli bir konuma sahip olmaktadır.

Temiz bir çevre hedefine ulaşmada kullanılabilecek bir araç olan çevre vergileri matrahın büyüklüğüne bağlı olarak önemli vergi hasılatı da sağlayacaktır⁴⁶. Aynı zamanda çevre vergilerinden elde edilen hasılat kaynak dağılımında bozucu etki yapan diğer vergilerin azaltılmasında kullanılmak suretiyle toplum için ek bir fayda da sağlayabilecek niteliktedir⁴⁷.

1.2.4. Motorlu Taşıtların Vergilendirilme Nedenleri

Motorlu taşıtların vergilendirilmesini üç kategoride incelemek mümkündür⁴⁸:

- Motorlu taşıtların iktisabı üzerinden alınan vergiler
- Motorlu taşıtların mülkiyeti üzerinden alınan vergiler
- Motorlu taşıtların kullanımıyla ilgili vergiler

⁴⁵ Üstün, **a.g.m.**, s.165.

⁴⁶ Üstün, **a.g.m.**, s.165.

⁴⁷ Üstün, **a.g.m.**, s.165.

⁴⁸ **Taşıtların Vergilendirilmesi**, (Erişim)

http://www.gib.gov.tr/fileadmin/kitaplar/OECD_ulkeler/tasit_vergi.doc, 12.12.2012, s.1.

Motorlu taşıtların iktisabı üzerinden alınan vergiler; taşıtın yeni veya kullanılmış olmasına bakılmaksızın yeni iktisap edilen bir taşıtın tescili sırasında ödenen ek tüketim vergilerinin veya diğer harç ve resimlerin, ek yüklerin hepsini içermektedir ve bir defada alınmaktadır⁴⁹.

Motorlu taşıtların mülkiyeti üzerinden alınan vergiler; genellikle yıllık motor vergisi formunda malik olunan dönem boyunca periyodik olarak taşıtlar üzerinden alınan ek yükleri içermektedir⁵⁰.

Motorlu taşıtların kullanımıyla ilgili vergiler; akaryakıt ve otoyol ek yüklerini, karayollarını kullananların giriş ücreti üzerinden alınan diğer tüketim vergilerini içermektedir⁵¹.

Ülkemizde motorlu taşıtlar üzerinden temel olarak üç adet vergi alınmaktadır. Bunlar, MTV, KDV ve ÖTV'dir. KDV ve ÖTV motorlu taşıt alımında ödenmektedir. MTV ise her yıl düzenli olarak tahsil edilmektedir. Araç alımında ödenen vergiler harcamalar üzerinden alınmaktayken, MTV servet üzerinden alınmaktadır. MTV'nin her yıl düzenli alınmasındaki amaç, kişilerin servetlerinin bir kısmını oluşturan motorlu taşıtları vergilendirerek gelir dağılımında adaleti sağlamaktır. MTV'nin alınma kriterlerine de bakarsak; yaşı küçük araçlardan, motor silindir hacmi büyük araçlardan, oturma yeri sayısı fazla olan araçlardan daha fazla MTV alınması bu kişilerin servetlerinden kaynaklanan gelir dağılımındaki adaletsizliği azaltmak amacına dayandığını göstermektedir.

Motorlu taşıtlar üzerinden alınan ödemelerin oldukça fazla olması çoğu ülkede motorlu taşıtların vergilendirilmesini önemli bir gelir kaynağı haline getirmektedir. Motorlu taşıtların vergilendirilmesi çeşitli açılardan

⁴⁹ **Taşıtların Vergilendirilmesi**, (Erişim)

http://www.gib.gov.tr/fileadmin/kitaplar/OECD_ulkeler/tasit_vergi.doc, 12.12.2012, s.1.

⁵⁰ **Taşıtların Vergilendirilmesi**, (Erişim)

http://www.gib.gov.tr/fileadmin/kitaplar/OECD_ulkeler/tasit_vergi.doc, 12.12.2012, s.1.

⁵¹ **Taşıtların Vergilendirilmesi**, (Erişim)

http://www.gib.gov.tr/fileadmin/kitaplar/OECD_ulkeler/tasit_vergi.doc, 12.12.2012, s.1.

değerlendirilmektedir. Ulaşım, çevre ve enerji politikaları bakımından motorlu taşıtların vergilendirilmesi farklı şekillerde yorumlanmaktadır.

Ulaşım politikaları, ticari faaliyetlerin teşvik edilmesi amacıyla ağır vasıtalar üzerindeki toplam vergi yükünün makul düzeyde düşük tutulmasını gerektirebilir. Ayrıca motorlu araçların vergilendirilmesi, ulaşımı karayollarından demiryollarına veya özel taşımacılıktan kamu taşımacılığına yöneltecek şekilde tasarlanabilir. Enerji ve çevre politikaları enerji tasarrufu sağlanması ve kirliliğin azaltılması amacıyla tüketici davranışlarını kontrol altına almak için motorlu taşıtların yüksek oranda vergilendirilmesini gerektirebilir⁵².

Yüksek vergiler büyük olasılıkla karayollarındaki motorlu taşıt sayısını sınırlayacaktır. Bununla birlikte ilk bakışta bu, çevre politikaları açısından tercih edilebilecek bir durum gibi gözükse de yeni araba iktisabının sürekli olarak yüksek oranda vergilendirilmesi, atmosferi kirleten eski araçların sayısını artıracaktır. Eski arabalarla mücadele etmek isteyen bazı ülkeler eski arabaların hurdaya çıkarılmasını ve yeni araba alınmasını teşvik etmek için “kısa dönemli bir avantaj” sistemi başlatmıştır⁵³.

Türkiye’de motorlu taşıtlardan alınan vergilerden özellikle MTV’ye ilişkin olarak bazı yeni çalışmalar söz konusudur. Bu kapsamda MTV servet üzerinden alınan bir vergi olmaktan çıkarılıp, AB ülkelerinin birçoğunun yaptığı gibi çevresel anlamda vergilendirilmesi gerektiği ifade edilmektedir. Yaşlı araçların vergilerinin artırılması, çevreci araçların vergilerinin azaltılması öngörülmektedir. 2012 – 2023 yılları arasını kapsayan Enerji Verimliliği Strateji Belgesi’nde “emisyon seviyesi düşük çevre dostu küçük motor hacimli, yakıt pilli veya elektrikli hibrit araçların özendirilmesi ve ekonomik ömrünü doldurmuş araçların kademeli olarak trafikten çekilmesi” ifade edilmiştir⁵⁴. Uygulamaya geçmesi zaman gerektiren bu yeni düzenlemeye göre öncelikle,

⁵² **Taşıtların Vergilendirilmesi**, (Erişim)

http://www.gib.gov.tr/fileadmin/kitaplar/OECD_ulkeler/tasit_vergi.doc, 12.12.2012, s.2.

⁵³ **Taşıtların Vergilendirilmesi**, (Erişim)

http://www.gib.gov.tr/fileadmin/kitaplar/OECD_ulkeler/tasit_vergi.doc, 12.12.2012, s.2.

⁵⁴ “Az Yakandan Az, Çok Yakandan Çok Vergi”, (Erişim) <http://ekonomi.milliyet.com.tr/az-yakandan-az-cok-yakandan-cok-vergi/ekonomi/ekonomidetay/21.03.2012/default.htm>, 21.03.2012.

ekonomik ömrünü doldurmuş araçların trafikten çekilmeleri için bu araçların sahiplerine araçlarını trafikten çekmeleri ve yerine yeni araç almaları için vergi teşviği sağlanması gerekmektedir. Sonraki adım ise MTV'nin yeniden düzenlenmesi, eski araçlar için daha fazla vergi alınması olarak belirtilmektedir.

Türkiye'deki düzenlemenin bu hale getirilmesinin istenmesinin en önemli nedeni AB'ye uyumlu hale gelme amacıdır. AB ve OECD ülkelerinin büyük çoğunluğunda motorlu taşıtlar üzerinden düzenli alınan vergi serveti vergilendirmek yerine yol ya da çevre vergisi olarak alınmaktadır. Araçların çevreye ya da yola verdikleri zarar ölçüsünde vergilendirme yapılmaktadır.

Günümüzde yavaş yavaş çevrenin korunması amacı esası ile motorlu taşıtların vergilendirilmesine geçilme çalışmaları yapılmaktadır. Özellikle elektrikli araçlar için yapılan teşvik niteliğindeki düzenlemeler bunun ilk örneğini oluşturmaktadır⁵⁵. Ancak bu düzenleme sadece ÖTV ile sınırlı kalmıştır, MTV'de henüz bir değişiklik yapılmamıştır.

1.3. BAZI AVRUPA BİRLİĞİ ÜLKELERİNDE MOTORLU TAŞITLARIN VERGİLENDİRİLMESİ

AB üyesi ülkelerde motorlu taşıtlar üzerinden çeşitli vergiler alınmaktadır. Bu vergiler ülkelere göre de farklılıklar taşımaktadır. Birliğe üye ülkelerde motorlu taşıtlardan aşağıdaki vergiler alınmaktadır⁵⁶:

- Motorlu aracın ilk alımında tahsil edilen KDV
- Kayıt ya da tescil vergisi
- Motorlu taşıt sahipliğine bağlı olarak belirli periyotlarla tahsil edilen MTV
- Akaryakıt vergisi
- Sigorta vergisi, Kayıt harcı, yol kullanım harcı.

⁵⁵ Üstün, **a.g.m.**, s.174.

⁵⁶ Karadeniz Kabakçı, **a.g.e.**, s.159.

KDV oranları %18 ile %25 arasında ülkeden ülkeye değişiklik göstermektedir. 2000 cm³lük motor silindir hacmine sahip bir otomobil için katlanılan toplam vergi ise ortalama %30 oranında olmaktadır. Taşıt alım vergisi ise her AB ülkesinde yoktur. Olan ülkelerde de akaryakıt tüketimine, CO₂ emisyonuna, motor silindir hacimlerine, taşıtın yaşına ya da değerine göre alınmaktadır⁵⁷.

Kyoto Protokolü'ne göre CO₂ emisyonunu azaltmak adına AB ülkeleri üç basamaklı bir politika izlemişlerdir⁵⁸:

- Otomobiller için CO₂ emisyonunu belirli seviyeye kadar azaltacak teknolojilerin geliştirilmesi için gönüllü anlaşmalar,
- Motorlu taşıtların yakıt ekonomisi konusunda tüketicilerin bilgilendirilmesi,
- Daha fazla yakıt verimliliğine sahip motorlu araçların teşviki konusunda mali teşvikler.

AB ülkelerinde amaç, araçların yaydığı CO₂ emisyonunu azaltmak ve bu yönde vergileme yapmaktır. Böylece çevreye daha duyarlı araçların geliştirilmesi ve insanların çevreye daha az zarar vermeleri konusunda bilinçlendirilmesi hedeflenmektedir. Özellikle taşıt alım vergisini kaldırarak CO₂ emisyonu ile mücadelede etkin bir vergi sistemi getirilmek istenmektedir. Bu doğrultuda vergileme kriteri olarak araçların yaydığı CO₂ emisyonu getirilerek motorlu taşıtların vergilendirilmesi yapılmaktadır.

AB ülkelerinde motorlu taşıt alımında ÖTV uygulanmamaktadır. Onun yerine tescil belgesi ya da satış vergisi alınmaktadır. Ancak akaryakıt üzerinden alınan ÖTV, taşıtlar için kullanılıyorsa diğer kullanımlara göre daha fazla tutarda vergilendirilmektedir⁵⁹.

⁵⁷ Karadeniz Kabakçı, **a.g.e.**, s.161.

⁵⁸ Karadeniz Kabakçı, **a.g.e.**, s.163.

⁵⁹ Kulu, M. Bahattin; "Özel Tüketim Vergisi'ne Geçilirken AB ÖTV Uygulamasından Nasıl Yararlanılmalıdır?", **Yaklaşım Dergisi**, Sayı 112, Nisan, 2002, s.24.

AB ülkelerinin motorlu taşıtların yaydığı emisyon miktarını azaltmaya yönelik çabaları çevrenin korunması bakımından olumlu sonuçlar vermektedir⁶⁰.

1.3.1. İngiltere’de Motorlu Taşıtların Vergilendirilmesi

İngiltere’de motorlu taşıtların vergilendirilmesi 1889 yılında başlamıştır. İlk olarak kara taşıtlarından alınmıştır. Motorlu taşıtların vergilendirilmeye başlanmasındaki amaç yolların inşası, bakım ve onarımının finanse edilmesini sağlamak olarak düşünülmüş, ilerleyen dönemlerde de genel bütçe gelirlerine⁶¹ dahil edilmiştir.

1920 yılında motor gücüne göre artan oranlı vergilendirme sistemi uygulanmıştır. 1948 yılında ise düz oranlı vergilemeye geri dönmüştür⁶². 1999 yılında sistem değişikliğe uğramıştır. Yeni sistemde motorlu taşıtlar küçük ve büyük olarak ikiye ayrılmış ona göre vergi miktarı belirlenmiştir.

AB ülkeleri Kyoto Protokolü’nün öngördüğü CO₂ emisyonunu azaltmak için, CO₂ emisyonuna göre vergilendirme sistemine geçmiştir. İngiltere de bu sistemi 2001 yılında uygulamaya koymuştur. Sisteme 2001 yılında geçildiği için, 01.03.2001’den önce kayıtlı olan taşıtlarda motor silindir hacmine göre vergi alınırken; belirtilen tarihten sonra kayıt olan taşıtlar CO₂ salınımı ve yakıt türüne göre vergilendirilmektedir⁶³. Araçlar neden oldukları CO₂ emisyonuna göre ayrılan seviyelerden hangi aralıkta iseler o kısma denk gelen vergi miktarını ödemek zorunda kalmaktadırlar. Yüksek mesafeli araçlara tanınan indirim ile yaşa bağlı indirim kaldırılmış ve çevreyi daha fazla kirleten uzun

⁶⁰ Potter, Stephen; Parkhurst, Graham; Lane; **European Perspectives on a New Fiscal Framework For Transport**, (Erişim), http://oro.open.ac.uk/4449/1/New_Fiscal_Framework.pdf, 10.07.2013, s.10.

⁶¹ Çelikkaya, Ali; “Motorlu Taşıtların Vergilendirilmesinde Yeni Eğilim: Karbon Temelli Vergileme Modeli”, **Vergi Sorunları Dergisi**, Sayı 266, Kasım, 2010, s.63.

⁶² Çelikkaya, **a.g.m.**, s.63.

⁶³ Ulusoy, Ahmet; Akdemir, Tekin; “Yerel Yönetimlerin Finansman Sorunlarının Çözümünde Motorlu Taşıtlar Vergisi Önerisi”, **Sosyo Ekonomi**, Sayı 19, Ocak-Haziran, 2013-1, s.93.

mesafeli araçların teşviki önlenmiştir⁶⁴. 01.10.2006 tarihinden itibaren indirimli kirlilik vergisi yeni tesciller için feshedilmiştir. Bu durum indirimli kirlilik vergisi sınıfında ruhsatlanmış araçların indirimli oranda ruhsatlanmaya devam edilmesine rağmen, yeni tescillenmiş araçların hiçbirinin bu tarihten sonra indirimli orandan faydalanamayacağını ifade etmektedir⁶⁵.

CO₂ emisyonuna göre yapılan vergileme sonuçlarına göre büyük araçların kat ettikleri mesafe azalmış ve CO₂ emisyonu düşmüştür. Bütün bunlar vergi değişikliğinin araç seçimini ve kullanımını etkilediğini göstermektedir⁶⁶. CO₂ emisyon seviyelerine göre ayarlanan vergileme kriteri daha az CO₂ emisyonu yayan araç alımını da etkilemektedir.

Yaşlı araçların trafikten çekilmesi için yapılan hurda araç uygulaması ile birçok eski araç trafikten çekilmiştir. Yapılan incelemeler hurdaya çıkarılan araçların yaydıkları ortalama CO₂ emisyon miktarının, yerlerine alınan araçların CO₂ emisyon miktarından daha fazla olduğunu göstermektedir⁶⁷.

İngiltere’de motorlu taşıt alımında ÖTV ödenmemektedir. Sadece KDV alınmaktadır⁶⁸. Görüldüğü gibi motorlu taşıtların İngiltere’de vergilendirilmesi motorlu taşıt alımında tahsil edilen KDV ve yıl içinde düzenli ödenen MTV’den ibaret olmaktadır.

İngiltere’de MTV, araç tüketim vergisi olarak alınmaktadır⁶⁹. Vergi miktarının belirlenmesinde yayılan CO₂ emisyonunun yanında, motor silindir hacmi ve taşıtın ağırlığı da göz önünde bulundurulmaktadır. Yük taşıtlarında aracın ağırlığı ve çevreye yaydığı kirlilik, otobüs ve benzeri araçlarda yolcu

⁶⁴ Çelikkaya, **a.g.m.**, s.63.

⁶⁵ Karadeniz Kabakçı, **a.g.e.**, s.171.

⁶⁶ Çelikkaya, **a.g.m.**, s.64.

⁶⁷ **2012 MTV Motor Hacmine Değil, Emisyona Göre Hesaplanacak**, (Erişim), <http://www.arabalar.gen.tr/tasitlar-vergisi-degisiyor-h1510.html>, 30.11.2010.

⁶⁸ Kızılot, Şükrü; Kılıç, Cem; Müderrisoğlu, Okan; “AB Yolunda Mali Dünyamız”, (Erişim), http://tiskweb.com/yayinlar.asp?sbj=ana&ana_id=81, 01.03.2013.

⁶⁹ Bozdoğanoglu, Burçin; “Motorlu Taşıt Alımında Uygulanan Vergiler ve Motorlu Taşıtlarda Vergilendirme Tekniğinin AB Uygulamaları ile Karşılaştırılması”, **Yaklaşım Dergisi**, Sayı 192, Aralık, 2008, s.2.

kapasitesi esas alınmaktadır. Çekici ve benzeri araçlarda ise tek bir vergi ile birlikte çevreye yaydıkları kirlilikle artan bir vergi uygulanmaktadır⁷⁰.

1.3.2. Fransa'da Motorlu Taşıtların Vergilendirilmesi

Fransa'da alınan MTV yıllık bir vergidir. 2006 yılından sonra satın alınan araçlarda CO₂ salınımına göre, 2006 yılından önce alınan araçlarda motor gücüne bağlı olarak MTV alınmaktadır⁷¹. Fransa'da ayrıca yol vergisi de alınmaktadır. Bu vergi araç kullanıcılarının kat ettikleri kilometreye göre hesaplanmaktadır⁷².

Önceden Fransa'da MTV'nin hesaplanmasında aracın izin verilen azami yüklü ağırlığı ya da yol üzerindeki toplam ağırlığı kriter olarak alınmaktaydı⁷³. Vergilendirme kriterine aracın gücü, fosil ya da elektriği yakıt olarak kullanılması da eklenmiştir.

Fransa'da CO₂ emisyonuna göre vergilendirme 01.01.2008 tarihinden itibaren uygulanmaktadır. Uygulama ödül-ceza şeklinde yapılmaktadır. Ödül-ceza ile hükümet CO₂ salınımını azaltmaktadır. Bu sistem düşük çevre kirliliğine neden olan yeni araç alımlarına fiyat indirimi sağlarken yüksek karbon emisyonuna neden olan araçları cezalandırmaktadır⁷⁴. Uygulanan bu sistemle birlikte araç alımında düşük emisyonlu olanlar tercih edilmeye başlanmıştır. Aracın belirli miktarda emisyonu aşması durumunda cezalar uygulamaya girmektedir⁷⁵.

Fransa'da çevreye daha fazla zarar veren eski araçların trafikten çekilmesi için hurda indirimi de yapılmaktadır. Hurda araç yaşı on olarak belirlenmiştir. Buna göre on yaşından büyük bir aracın hurdaya çıkartılması ve

⁷⁰ Bozdoğanoglu, **a.g.m.**, s.2.

⁷¹ Ulusoy, Akdemir, **a.g.m.**, s.92.

⁷² Ulusoy, Akdemir **a.g.m.**, s.92.

⁷³ Bozdoğanoglu, **a.g.m.**, s.2.

⁷⁴ Çelikkaya, **a.g.m.**, s.65.

⁷⁵ **MTV'de Sistem Değişiyor**, (Erişim), <http://www.hurriyet.com.tr/ekonomi/16402789>, 29.11.2010.

karşılığında CO₂ emisyonu belirlenen seviyeden daha az olan yeni araç satın alınması halinde indirimden yararlanılabilmektedir.

Ödül-ceza sistemi CO₂ emisyonunu azaltma konusunda olumlu sonuçlar vermiştir⁷⁶. Sistemden istisna tutulan araçlar on yaşın üstündeki sadece doğalgazla ya da LPG ile çalışan olarak belirlenmiştir⁷⁷.

1.3.3. İsveç'te Motorlu Taşıtların Vergilendirilmesi

İsveç'te binek otoların neden olduğu emisyon diğer AB ülkelerindeki emisyonla göre çok daha fazladır. CO₂ emisyonuna göre vergilendirme sistemine 2006 yılında geçilmiştir⁷⁸.

İsveç otomobil üretiminin en önemli sektör olduğu bir ülkedir. Toplumun bütün kesimleri "yeşil otomobil" üzerinde anlaşma sağlamış ve CO₂ emisyonu belli seviyeyi aşmayan benzinli ve dizel araçlar, alternatif yakıtlı araçlar ve çevre dostu elektrikli araçlar üzerinde durulmaya başlanmıştır⁷⁹.

MTV'de öncelikle temel bir vergi miktarı bulunmaktadır, bu miktara belli seviyenin üstündeki karbon emisyonuna göre bu seviyeyi aşan her bir gram için ilave vergi konulmaktadır⁸⁰. Dizel araçlar için ise hesaplanan bu tutarın yaklaşık 2.5 katı alınmaktadır. Çevre dostu olan araçlar için de beş yıllık istisna tanınmaktadır.

CO₂ emisyonuna göre vergilendirme yeni araç satın alımında etkili olmaktadır. Ancak İsveç hala araç filosu çok ağır araçlardan oluşan ve yakıt tüketimi çok yüksek olan ülke olmaya devam etmektedir.

⁷⁶ 2012 MTV Motor Hacmine Değil, Emisyona Göre Hesaplanacak, (Erişim), <http://www.arabalar.gen.tr/tasitlar-vergisi-degisiyor-h1510.html>, 30.11.2010.

⁷⁷ Karadeniz Kabakçı, a.g.e., s.174.

⁷⁸ 2012 MTV Motor Hacmine Değil, Emisyona Göre Hesaplanacak, (Erişim), <http://www.arabalar.gen.tr/tasitlar-vergisi-degisiyor-h1510.html>, 30.11.2010.

⁷⁹ Çelikkaya, a.g.m., s.66.

⁸⁰ Üstün, a.g.m., s.169.

Vergileme kriteri olarak; ağırlık, emisyon, aks sayısı, araç ve yakıt türü baz alınmaktadır⁸¹. Motosiklet, yolcu arabaları, otobüsler, kamyonlar, traktörler, motorlu araçlar, ağır araçlar ve treylerler MTV kapsamında yer almaktadırlar⁸².

1.3.4. Almanya’da Motorlu Taşıtların Vergilendirilmesi

Almanya’da MTV kamu yollarında, yurt içinde kayıtlı olan motorlu taşıtlarla yabancı taşıtları kapsamaktadır⁸³. 2009 yılında gerçekleştirilen reform düzenlemesinden önce Almanya’da binek araçların MTV’lerinin hesaplanmasında motor silindir hacmi ve egzoz emisyonu olmak üzere iki temel kriter esas alınmıştır⁸⁴.

Almanya’da 01.07.2009 tarihinden itibaren kayıtlı otomobiller için yıllık alınan MTV, CO₂ salınımına dayalı olarak tahsil edilmektedir⁸⁵. Bu tarihten itibaren tescil ettirilen bütün araçlar sadece motor silindir hacminin büyüklüğüne göre değil, aynı zamanda CO₂ emisyonlarına göre de vergilendirilmektedir⁸⁶. CO₂ salınımının yanında araçlarda kullanılan yakıt türüne göre de ek vergiler ödenmektedir⁸⁷. Araçlarda kullanılan yakıt türüne göre ödenen vergi temel vergisi⁸⁸ olarak ifade edilmektedir. Ticari araçların vergilendirilmesinde ayrıca araçların ağırlıkları dikkate alınmaktadır⁸⁹.

Yeni MTV hem CO₂ emisyonunun hem de diğer kirlenici maddelerin emisyonlarının azaltılmasını hedeflemektedir. Ekonomik tüketimli araçları cazip hale getirmek için belli seviyeye kadar emisyon yayan araçlar vergiden

⁸¹ Sevim, Alpay; “Eski Arabaya Yeni Vergi Yolda”, (Erişim), <http://www.aksiyon.com.tr/aksiyon/haber-32164-286-eski-arabaya-yeni-vergi-yolda.html>, 26.03.2012.

⁸² Karadeniz Kabakçı, **a.g.e.**, s.171.

⁸³ Karadeniz Kabakçı, **a.g.e.**, s.175.

⁸⁴ Ekinci, **a.g.m.**, s.164.

⁸⁵ Ulusoy, Akdemir, **a.g.m.**, s.91.

⁸⁶ Ekinci, **a.g.m.**, s.164.

⁸⁷ Ulusoy, Akdemir, **a.g.m.**, s.91.

⁸⁸ Ekinci, **a.g.m.**, s.164.

⁸⁹ Sevim, Alpay; “Eski Arabaya Yeni Vergi Yolda”, (Erişim), <http://www.aksiyon.com.tr/aksiyon/haber-32164-286-eski-arabaya-yeni-vergi-yolda.html>, 26.03.2012.

istisna tutulmaktadır. Ayrıca elektrikli binek araçları ilk tescil tarihinden itibaren beş yıl boyunca vergiden istisna tutulmaktadır⁹⁰.

Almanya karbon temelli vergileme uygulamasına en son katılan ülkelerden biridir⁹¹. Araç alımı sırasında ÖTV alınmamakta sadece KDV alınmaktadır⁹².

1.3.5. Hollanda'da Motorlu Taşıtların Vergilendirilmesi

Motorlu taşıtların vergiye tabi tutulması ikili gruba ayrılarak gerçekleştirilmektedir: MTV ve ağır araç MTV'si⁹³. Özel otomobil, yük taşıma araçları, motosikletler, kamyonlar, otobüsler olarak sınıflandırma yapılmaktadır. Özel otomobil, motosikletler için bölgesel ek vergi; kamyonlar için otoyolları kullandıklarında bir ek vergi söz konusu olmakta ve aracın aks sayısına bağlı olarak MTV alınmaktadır⁹⁴.

Daha temiz ve daha az karbon yayan araç teknolojilerini teşvik için plaka vergisi daha etkin yakıtlı araçlar için indirilmiştir⁹⁵. Etkin yakıtlı araçlar, yakıtı verimli kullanmaktadırlar. Geleneksel motor teknolojilerinde motor güncellemeleri, ısı yönetimi, enerji yönetimi ve motorların küçülmesi konularında araştırma ve geliştirme çalışmaları ile günümüzde %20'ye yakın yakıt tasarrufu sağlanabilmektedir⁹⁶. Uygulama sonrasında hedeflenenden daha fazla bir etkililik ortaya çıkmıştır ve etkin yakıtlı araç alımında artış gözlenmiştir.

⁹⁰ Üstün, **a.g.m.**, s.167.

⁹¹ Çelikkaya, **a.g.m.**, s.67.

⁹² Kızılot, Şükrü; Kılıç, Cem; Müderrisoğlu, Okan; "AB Yolunda Mali Dünyamız", (Erişim), http://tiskweb.com/yayinlar.asp?sbj=ana&ana_id=81, 01.03.2013.

⁹³ Karadeniz Kabakçı, **a.g.e.**, s.173.

⁹⁴ Karadeniz Kabakçı, **a.g.e.**, s.173.

⁹⁵ Çelikkaya, **a.g.m.**, s.67.

⁹⁶ Öktem, Ersin; Temiz, İzzettin; "Elektrikli Araçların ve Yakıt Etkinlik Politikalarının Petrol Fiyatlarına Etkisi", (Erişim), <http://www.dektmk.org.tr/upresimler/enerjikongresi12/26-ErsinOktem.pdf>, 03.09.2013.

Hollanda'da da karbon temelli vergi uygulanmaktadır⁹⁷. Vergileme kriteri olarak da araç türü, yakıt tüketimi ve kamyonlar için de aracın ağırlığı kullanılmaktadır⁹⁸.

Ayrıca bireyler ve ticari şirketler; otomobil, motosiklet ve kamyonetleri ilk kayıt ettirdiklerinde “binek otomobiller ve motosikletler vergisi” ödemek zorundadırlar ve bu vergi aracın yakıt türüne bağlı olarak değişiklik göstermektedir⁹⁹.

1.4. MOTORLU TAŞITLARI VERGİLEME KRİTERLERİ

Motorlu taşıtların vergilendirme kriterleri MTV tarifelerinde yer almaktadır. MTV ise ayrıntılı olarak ilerleyen bölümde anlatılacaktır. Dolayısıyla burada yapılacak değerlendirme motorlu taşıtların vergilendirme nedenlerinin farklılığına göre verginin hangi kriterlere göre hesaplandığını içermektedir.

Birçok ülkede motorlu taşıtlar servet kaynağı olarak vergilendirilirken, AB ve OECD ülkelerinde artık daha çok ulaşım, enerji ve çevre bağlamında ele alınmaktadır. Motorlu taşıtların gerçekten de servet unsuru olarak değil diğer açılardan vergilendirilmesi gerekmektedir. Özellikle de CO₂ emisyonuna dayalı vergilendirme çevre kirliliğinin önlenip azaltılmasında önemli bir etkiye sahip olmaktadır.

Motorlu taşıtlar üzerinden vergi alınmasının nedenleri ülke uygulamalarında farklılık göstermektedir. Ülkemizde bir servet unsuru olarak algılanarak vergilendirilen motorlu taşıtlar, AB ülkelerinde bir çeşit yol vergisi ya da çevre vergisine tabi olmaktadır. Motorlu taşıtların vergilendirme

⁹⁷ 2012 MTV Motor Hacmine Değil, Emisyona Göre Hesaplanacak, (Erişim), <http://www.arabalar.gen.tr/tasitlar-vergisi-degisiyor-h1510.html>, 30.11.2010.

⁹⁸ Sevim, Alpay; “Eski Arabaya Yeni Vergi Yolda”, (Erişim), <http://www.aksiyon.com.tr/aksiyon/haber-32164-286-eski-arabaya-yeni-vergi-yolda.html>, 26.03.2012.

⁹⁹ Ulusoy, Akdemir, **a.g.m.**, s.93.

nedenlerinin farklı olması verginin hesaplanacağı kriterlerde de farklılık yaratmaktadır.

Türkiye’de motorlu taşıtların vergilendirilmesinde henüz CO₂ emisyonu dikkate alınmamaktadır. Araçların motor silindir hacmi, yaşı gibi spesifik kriterler üzerinden vergileme yapılmaktadır. Uygulama da motor silindir hacmi arttıkça vergi miktarı artmaktadır. Bu durum çevresel bir unsura dikkat çekse de; yaşı büyük araçların çevreye daha fazla zarar vermesine rağmen daha az vergi ödemesi MTV’nin çevresel amaçlardan uzaklaştığını, daha çok mali amacın ön planda olduğunu göstermektedir.

Motorlu taşıtların servet unsuru olarak görüldüğü ülkemizde, motorlu taşıtlardan düzenli olarak alınan vergi MTV’dir. Taşıtların MTV’sinin hesaplanma kriteri hava taşıtları ve kara taşıtlarında hatta kara taşıtlarının kendi içinde de değişiklik göstermektedir.

Tüm motorlu taşıtlar üzerinden hesaplanan vergide ortak kriter taşıtların yaşıdır. Uygulamada yaşı küçük olan araçların servet değerinin daha fazla olduğu varsayımı ile vergisi daha yüksek tutulmaktadır. Aynı zamanda motor silindir hacmine göre yapılan hesaplamada aracın motor silindir hacminin büyük olmasının o aracın gücünün, dolayısıyla da servet değerinin fazla olduğunu ifade ettiğinden, motor silindir hacmi yüksek olan araçların vergisi de fazla olmaktadır.

Uygulamada bir tek minibüslerin vergileme kriteri sadece yaş olarak belirlenmiştir. Ticari amaçla kullanılan taşıtlarda ise koltuk sayısı hesaplama kriteri olarak yaşa ilave edilmiştir. Burada da yine aracın koltuk sayısının artması alınan yolcu sayısını artırıp serveti de artıracığı düşüncesinden gelmektedir. Kamyon, kamyonet gibi taşıtlarda da yaş kriterine ilave olarak taşıtların ağırlığı dikkate alınmaktadır. Taşıtların ağırlığının artması ile aracın taşıdığı yükün fazla olduğu, dolayısıyla da servetin arttığı düşünülmektedir. Bu nedenle de ağırlığı arttıkça hesaplanan vergi de artmaktadır. Uçak ve helikopterlerin de vergilendirme kriterlerini yaş ve azami kalkış ağırlığı

oluşturmaktadır. Söz konusu taşıtların kullanılma amacının ticari olduğu düşünülmekte ve ağırlığın artışı servetin artışı olarak değerlendirilmektedir.

Görüldüğü gibi ülkemizde MTV kişilerin servetini vergilendirmek amacıyla alınmaktadır. Diğer ülkelerdeki kriterlerin bir kısmı bizdeki kriterlerle aynı olsa da, orada bu kriterlere atanan amaç tamamen farklıdır.

Çevre kirliliği gün geçtikçe artmaktadır. Ulaştırma faaliyetleri de çevre kirliliğine yol açan en önemli nedenlerin başında gelmektedir. Araç kullanımının sürekli artması, yakıt tüketimini de artırmaktadır. Yakıt tüketimi ile araçlardan çıkan gazlar çok çeşitli sera gazı emisyonuna neden oldukları için çevreyi kirletmektedirler.

Günümüzde ulaştırma faaliyetleri, CO₂ yayan faaliyetler içinde ikinci sırada yer almaktadır¹⁰⁰. Dünyada her yıl motorlu taşıtların yaydığı CO₂ miktarı ortalama 900 milyon tonu bulmaktadır¹⁰¹. Ulaştırma faaliyetleri içinde karayolu araçları en önemli kirleticisi konumunu oluşturmaktadır¹⁰². İstatistiki bir ifadeyle, toplam CO₂ emisyonunun yaklaşık %28'ini ulaştırma faaliyetleri, ulaştırma faaliyetlerinin de %84'ünü karayolu taşımacılığı, bunun da yarısından fazlasını binek otomobillerin CO₂ emisyonu oluşturmaktadır¹⁰³.

Dünyada artan araç filosunun neden olduğu küresel ısınma ve çevre kirliliği hem çevre vergileri hem de yeni nesil yakıt tasarruflu çevre dostu araçların tasarlanması ile azaltılmaya çalışılmaktadır. Sonuçta her araç bir şekilde CO₂ emisyonuna neden olduğu için ulaştırma faaliyetindeki araç talebini kontrol altında tutmak adına çevresel amaçlı vergiler büyük önem kazanmaktadır.

Özellikle AB üyesi ülkelerde karayolu araçlarını vergilendirerek CO₂ emisyonunu azaltma yoluna gidilmektedir. Araçların vergilendirme kriteri olarak geleneksel motor silindir hacmi, yaş, ağırlık gibi spesifik ölçüler terk

¹⁰⁰ Yalçın, **a.g.m.**, s.141.

¹⁰¹ Çelikkaya, **a.g.m.**, s.61.

¹⁰² Yalçın, **a.g.m.**, s.141.

¹⁰³ Çelikkaya, **a.g.m.**, s.62.

edilerek yaydıkları CO₂ miktarı esas olmaya başlamıştır¹⁰⁴. Vergileme kriteri olarak CO₂ salınımının baz alınması diğer gazların gündeme alınmaması bu sistemin en büyük eksiğidir. Düşük CO₂ emisyonuna neden olmakla birlikte hava kalitesine olumsuz etki yaratan dizel araç sayısında artış yaratacak olması bu uygulamanın en büyük riskini oluşturmaktadır¹⁰⁵.

AB'nin en önemli hedeflerinden biri Kyoto Protokolü'nün öngördüğü; binek otomobillerin neden olduğu CO₂ emisyonunu azalmaktır¹⁰⁶. Temel strateji tüketicileri araçların çevreye verdiği olumsuzluklar hakkında bilinçlendirmek ve yasaklayıcı çevresel vergiler aracılığıyla daha çevreci araçların alımını teşvik etmektir.

Avrupa Birliği ülkelerindeki uygulamada, çevreyi fazla kirletenden fazla, az kirletenden az vergi alınmaktadır. Karbon emisyonu düşük olan araçlar daha az vergi ödemektedirler.

Tablo 1:AB Ülkelerinde Vergilendirme Esasları

Ülkeler	Motor Özellikleri						
	Yaşı	Silindir Hacmi	CO ₂ Emisyonu	Yakıt Cinsi	Ağırlık	Aks Sayısı	Koltuk Sayısı
İngiltere		X	X		X	X	X
Fransa		X	X				
İsveç			X	X	X	X	
Almanya			X		X		
Hollanda			X	X	X	X	

Kaynak: Otomotiv Ticaretinde Yol Haritası, Talep Tahmini, 2012-2016, Yönetici Özeti

Tablodan da görüldüğü gibi yukarıda belirtilen AB ülkelerinin hepsinde ortak olarak, MTV hesaplanmasında CO₂ emisyonu dikkate alınmaktadır. Bununla birlikte araçların yakıt cinsi ve ağırlıklarına göre de vergilendirilmektedir. MTV'nin bu ülkelerde alınma amacının serveti

¹⁰⁴ Çelikkaya, a.g.m., s.61.

¹⁰⁵ Çelikkaya, a.g.m., s.66.

¹⁰⁶ Çelikkaya, a.g.m., s.62.

vergilendirmekten ziyade bir çevre ya da yol vergisi şeklinde gerçekleştiği daha açık görülmektedir.

Avrupa Komisyonu motor silindir hacmine dayalı vergilendirme yerine bütünüyle ve sadece CO₂ emisyonuna dayalı bir MTV uygulamasına geçilmesini ya da mevcut vergilere CO₂ emisyonuna bağlı parametreler ilave edilmesini önermektedir ¹⁰⁷ . AB üye ülkelerinden 17 tanesinde CO₂ emisyonuna dayalı vergi binek otomobillerden alınmaktadır, birçoğu da elektrikli araçlar için teşvikler sunmaktadır.

AB ülkelerinde çevresel amaçlarla motorlu taşıtların vergilendirilmesi için yapılan düzenlemeler olumlu sonuçlar vermektedir. Bu doğrultuda çevreye zarar veren araç sayısı azalmakta, çevreyi korumaya dayalı araç sayısı artmakta ve bunlara bağlı olarak araçların yaydıkları CO₂ emisyon oranlarında kayda değer düşüşler gerçekleşmektedir¹⁰⁸. Gün geçtikçe CO₂ emisyonu az olan araç yapımı da artmaktadır.

¹⁰⁷ Çelikkaya, **a.g.m.**, s.70.

¹⁰⁸ Üstün, **a.g.m.**, s.169.

İKİNCİ BÖLÜM

TÜRKİYE'DE MOTORLU TAŞITLAR ÜZERİNDEN ALINAN ÖDEMELERİN İNCELENMESİ VE DEĞERLENDİRİLMESİ

Motorlu taşıt sahiplerinin ödemek zorunda olduğu çok sayıda vergi ve benzeri yükümlükler söz konusudur. Bunlardan biri araç alımında ödenen ÖTV'dir. Diğerleri ülkemizde motorlu taşıtlar üzerindeki en adaletsiz uygulama olan ÖTV'nin de aracın fiyatına dahil edilmesiyle oluşan matrahtan alınan KDV'dir. Ayrıca motorlu taşıt sahipleri her yıl düzenli olarak MTV ödemektedirler. Ödenen bu vergiler dışında karayolundaki motorlu taşıtlar için bazı ek yükümlülükler vardır. Bunlar yılda bir kez ödenmesi gereken zorunlu mali sorumluluk sigortası ve ticari araçlarda yılda bir diğer araçlarda iki yılda bir yapılan araç muayenesi yükümlülüğüdür¹⁰⁹.

Çalışmanın bu bölümünde MTV, ÖTV ve KDV'nin genel özellikleri üzerinde durulup, vergileme amaçları doğrultusunda alınıp alınmadıkları, etkin ve verimli bir şekilde uygulanıp uygulanmadıkları değerlendirilmeye çalışılacaktır.

Vergilerin ayrıntılı içeriğine değinilmeden, sadece ana çerçevede vergi sisteminin neresinde buldukları ifade edilerek, motorlu taşıtların vergilendirilmesinde mükelleflere yük oluşturup oluşturmadıkları, doğru amaç ve kriterlerce tahsil edilip edilmedikleri üzerinde durulacaktır.

Motorlu taşıtlar üzerinden alınan vergilerin toplumun büyük bir kesimini ilgilendirmesi bakımından devletin bu vergilerde mali amacı ön planda tuttuğu, günümüzde söz konusu olan çevre duyarlılığı ilkesini göz ardı ettiğini ifade etmek mümkün olmaktadır.

¹⁰⁹ Karadeniz Kabakçı, a.g.e., s.10.

2.1. MOTORLU TAŞITLAR VERGİSİNİN İNCELENMESİ VE DEĞERLENDİRİLMESİ

Motorlu taşıtlar servetin bir unsuru olduğu için, motorlu taşıtlar üzerinden alınan MTV de bir servet vergisi niteliğindedir. Ancak MTV'nin kişinin servetin tamamından alınmaması bu verginin kısmi ya da özel bir servet vergisi olarak ifade edilmesine neden olmaktadır.

MTV, vergi sistemimize 1957 yılında "Hususi Otomobil Vergisi" adıyla girmiş, 1963 yılında "Motorlu Kara Taşıtları Vergisi" şekline dönüşmüştür¹¹⁰. Bu vergi niteliği itibariyle kısmi bir servet vergisidir¹¹¹. 26 Kasım 1980 tarih ve 2348 sayılı Kanun ile günümüzdeki anlamda Motorlu Taşıtlar Vergisi şekline dönüştürülmüş olup, kara taşıtlarına ilave olarak hava ve deniz taşıtları kapsama alınmış¹¹², mali ihtiyaçlar doğrultusunda özellikle tarife bakımından sürekli olarak güncelleştirilmektedir¹¹³. Vergi esas itibariyle 18 Şubat 1963 tarih ve 197 sayılı Kanun'a dayalı olarak uygulanmaktadır.

MTV, mükellefiyete bağlı, sürekli, olağan, itibari ve objektif nitelikte olan özel servet vergisi olarak alınan bir randıman vergisidir. Ancak MTV, ödeme gücüne ulaşmada kullanılan etkin bir vergi değildir¹¹⁴. MTV'nin uygulandığı ülkelerde, vergi adaletini sağlamaya yönelik araçların sahip oldukları fiziki ve teknik özelliklere göre vergi tutarı farklılaşabilmektedir¹¹⁵. MTV, bireylerin malvarlığına giren tüm değerleri değil, bunlardan sadece motorlu taşıtları yükümlendirdiğinden, kapsam bakımından bir özel servet vergisi olarak nitelendirilmektedir¹¹⁶.

¹¹⁰ Akdoğan, Abdurrahman; **Vergi Hukuku ve Türk Vergi Sistemi**, 10. Baskı, Gazi Kitabevi, Ekim, 2011, s.449.

¹¹¹ Tuncer, Selahattin; **Teoride ve Pratikte Servet Vergileri**, EİTİA Yayınları, 1966, s.95.

¹¹² Arslan, Mehmet; **Türk Vergi Sistemi**, Nobel Yayın, 5. Basım, 2012, Bursa, s.295.

¹¹³ Akdoğan, **Vergi Hukuku ve Türk Vergi Sistemi**, s.449.

¹¹⁴ Sarılı, Mustafa Ali; **Türk Vergi Sistemi ve Uygulaması**, 2. Baskı, Eylül, 2010, s.677.

¹¹⁵ Sarılı, **a.g.e.**, s.677.

¹¹⁶ Öncel, Mualla; Kumrulu, Ahmet; Çağan, Nami; **Vergi Hukuku**, 15. Bası, Turhan Kitabevi, Ocak, 2008, s.391.

MTV’de kayıp ve kaçakların çok düşük düzeyde olması, verginin yönetiminin basit ve tahsil masrafının düşük olması, vergi psikolojisi açısından sahip olduğu üstünlük, tahakkuk ve tahsilat oranının yüksekliği, kişiler arası gelir ve servet dağılımın düzeltici etkisi, gelir vergilerinin geliri tespit etmedeki başarısızlığını telafi edici ve denetleyici etkileri¹¹⁷ ve en önemlisi de diğer vergiler yönünden etkinliğin bir türlü sağlanamamış olması bu verginin siyasi otorite tarafından etkin bir şekilde kullanılmasını sağlamıştır¹¹⁸. MTV son yıllarda vergi gelirleri içinde en fazla gelir artışı sağlayan vergilerden birisi olmuştur¹¹⁹.

1957 yılındaki Hususi Otomobil Vergisi taşıtların ağırlıkları üzerinden alınmıştır¹²⁰. 1980 yılındaki değişiklikle beraber motorlu kara, hava ve deniz taşıtları da vergi kapsamına alınmıştır. Ancak günümüz uygulamasında motorlu deniz taşıtları MTV kapsamından çıkartılmıştır.

2.1.1. Motorlu Taşıtlar Vergisinin Konusu, Mükellefi ve Vergiyi Doğuran Olay

MTV’nin kapsamına motorlu taşıt olmaları şartıyla bütün kara ve hava taşıtları girmektedir. Bu taşıtların tescil olmalarıyla birlikte MTV alınmaya başlanmaktadır. MTVK’nın 1. maddesinde belirtildiği üzere;

- MTVK’nın 5. ve 6. maddelerinde yazılı tarifelerde yer alan, KTK’ya göre trafik şube veya bürolarına kayıt ve tescil edilmiş bulunan motorlu kara taşıtları,

¹¹⁷ Kaplan, Recep; “Motorlu Taşıtlar Vergisi’nde Otomobillerin Tarife Yapısının Vergi Adaleti ve Çevre Açısından Değerlendirilmesi”, **Vergi Sorunları Dergisi**, Sayı 289, Ekim, 2012, s.289.

¹¹⁸ Ortaç, Rıfat; “Bir Servet Vergisi Olarak MTV ve Son Düzenlemeler”, **Yaklaşım Dergisi**, Sayı 99, Mart, 2001.

¹¹⁹ Sarılı, **a.g.e.**, s.677.

¹²⁰ “Motorlu Taşıtlar Vergisi”, (Erişim)

http://www.agri.ankara.edu.tr/economy/1185__motorlutasitvergisi.ppt, 11 Ocak 2013, s.8.

- Ulaştırma Bakanlığı Sivil Havacılık Genel Müdürlüğü'ne kayıt ve tescil edilmiş olan uçak ve helikopterler, MTV'nin konusunu oluşturmaktadırlar.

MTV'nin konusuna giren taşıtlara bakıldığında, ilk şart motorlu olmaları olsa da her motorlu taşıtın vergilendirilmediği, bir motorlu taşıtın vergilendirilmesi için ilgili kanundaki tarifelerde yer alması gerektiği görülmektedir. Aynı zamanda kayıt ve tescil edilmiş olmaları gerekmektedir.

MTVK'nın uygulanmasıyla ilgili terimler için trafik mevzuatına, Türk Ticaret Kanunu'na ve Gümrük Tarife Cetveli'ne atıf yapılmaktadır¹²¹. Bu terimler ayrıca KTK (Karayolları Trafik Kanunu), Karayolları Trafik Yönetmeliği'ne göre de tespit edilmektedir¹²².

KTK'ya göre trafik şube veya bürolarına kayıt ve tescil edilmiş bulunan ve Kanun'un 5. maddesinde yazılı (I) sayılı tarifede yer alan otomobil, kaptıkaçtı, arazi taşıtları ve benzerleri ile motosikletler, 6. maddesinde yazılı (II) sayılı tarifede yer alan minibüs, panelvan ve motorlu karavanlar, otobüs ve benzerleri, kamyonet, kamyon, çekici ve benzerleri, (I) sayılı tarife dışında kalan bilumum motorlu kara taşıtları ve Türk Kuşu ile Türk Hava Kurumu'na ait olanlar hariç olmak üzere, Ulaştırma Bakanlığı Sivil Havacılık Genel Müdürlüğü'ne kayıt ve tescil edilmiş olan ve Kanun'un 6. maddesinde yazılı (IV) sayılı tarifede yer alan uçak ve helikopterler MTV'nin konusuna girmektedir¹²³.

2009 yılında yapılan bir değişiklikle MTV'nin kapsamından motorlu deniz taşıtları çıkartılmıştır. 6 Mayıs 2009 tarih ve 5897 sayılı Kanun'un 2. maddesinin c bendiyle MTVK'nın 6. maddesinin 1. fıkrasında yapılan değişiklikle özel amaçla kullanılan yat, kotra ve her türlü motorlu teknelerin yer aldığı (III) sayılı tarife fıkra metninden çıkarıldığı için 30 Haziran 2009

¹²¹ Öncel, Kumrulu, Çağan, **a.g.e.**, s.392.

¹²² Türk Vergi Kanunları, Gazi Kitabevi, Şubat, 2013, s.611.

¹²³ Sarılı, **a.g.e.**, s.677-678.

tarihinden itibaren söz konusu taşıtlar MTV'ye tabi değildir¹²⁴. Hayvan arabaları, bisiklet ve benzeri motorlu olmayan taşıtlar ile deniz taşıtları bu verginin kapsamına girmemektedir¹²⁵.

Motorlu deniz taşıtları için kaldırılan MTV yerine, bağlama kütüğü¹²⁶ ruhsatnamesi ve bunların vize edilmesinde deniz taşıtının boyuna göre belirlenmiş harç uygulaması getirilmiştir. Ayrıca deniz taşımacılığı ve balıkçılık faaliyetinde kullanılan gemi, deniz ve iç su araçları için alınacak ruhsatname ve yapılacak vize işlemleri bu bölümdeki harçlardan istisna edilmiştir. Böylece özel amaçla kullanılan yat, kotra ve her türlü motorlu tekneler 30 Haziran 2009 tarihinden itibaren MTV kapsamından çıkartılarak Harçlar Kanunu kapsamına alınmıştır¹²⁷.

Bu düzenleme ile denizciliğin geliştirilmesi, vatandaşlar üzerindeki mali yükün hafifletilmesi, kayıt dışılığın önlenmesi, yabancı bayraktan Türk Bayrağı'na geçişin özendirilmesi, denetim ve belgelendirmenin sağlanması ve amatör denizciliğin geliştirilmesi amaçlanmıştır¹²⁸.

2009 yılının sonunda başlatılan bir uygulamayla tekne ve yatlarda KDV oranı %18'den %1'e; ÖTV oranı da %8'den %0'a çekilmiştir. Bunun yanı sıra Türk vatandaşlarına ait yatların Türk Bayrağı'na geçişinde bürokratik olarak kolaylıklar sağlanmıştır. Vergisel kolaylıklar sonrasında; vergisiz fiyatı örneğin 100 bin TL. olan bir motoryattan alınacak 27 bin 400 TL.'lik ÖTV+KDV tutarı yerine sadece 1.000 TL.'lik KDV alınacaktır. Mali açıdan yükümlülüklerin azalması Türk Bayrağı'na geçişi büyük ölçüde artırmıştır. Sadece Türkiye

¹²⁴ Sarılı, **a.g.e.**, s.678.

¹²⁵ Akdoğan, **Vergi Hukuku ve Türk Vergi Sistemi**, s.450.

¹²⁶ "Türk Uluslararası Gemi Siciline tescilli olanlar ve Milli Gemi Siciline tescili zorunlu olanlar dışındaki ticari veya özel kullanıma mahsus gemi, deniz ve iç su araçlarının malikleri veya işletenleri, Denizcilik Müsteşarlığınca liman başkanlıkları bünyesinde oluşturulacak bağlama kütüğüne gemi, deniz ve iç su araçlarını kaydettirmek zorundadır." **Denizcilik Müsteşarlığı'nın Kuruluş ve Görevleri Hakkında Kanun Hükmünde Kararname ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapmasına Dair Kanun m.1.**

¹²⁷ Turan, Süleyman; "Yat, Kotra ve Benzeri Araçların Vergilendirilmesi", (Erişim) http://www.alomaliye.com/2009/suleyman_turan_yatkotra.htm, 29 Haziran 2009, s.1.

¹²⁸ Turan, **a.g.m.**, s.1.

Cumhuriyeti vatandaşı değil, yabancı yat sahipleri de artık Türk bayraklı yat ile dolaşmaktadır¹²⁹.

Kısaca MTVK'da yapılan değişikliklerle (I) sayılı tarifede yer alan taşıtlar (I) sayılı tarife göre; (I) sayılı tarifede yazılı taşıtlar dışında kalan motorlu kara taşıtları (II) sayılı tarife göre; Türk Kuşu ve THK'ya ait olan uçak ve helikopterler dışındaki uçak ve helikopterlerin (IV) sayılı tarife göre vergilendirilmeleri öngörülmektedir. Özel amaçla kullanılan yat, kotra ve her türlü motorlu tekneleri kapsayan (III) sayılı tarife de MTVK kapsamından çıkartılmıştır.

MTV tarifeleri incelendiğinde; (I) sayılı tarifede yer alan araçların MTV'si motor silindir hacmi ve aracın yaşına göre hesaplanmaktadır. Aracın motor silindir hacmi arttıkça MTV'si artarken, yaşı arttıkça MTV'si azalmaktadır. Bu uygulama trafikteki eski araç sayısının fazla olmasına yol açmaktadır. MTV'nin çevreye uyumlu hale getirilmesini içeren çalışmalar bu durumu düzeltme yönündedir.

(II) sayılı tarifedeki araçların MTV'si, minibüs için yaşa; panelvan ve motorlu karavanlar için yaşa ve motor silindir hacmine; otobüs ve benzerleri için yaşa ve oturma yeri sayısına; kamyonet, kamyon, çekici ve benzerleri için yaşa ve azami toplam ağırlığa göre hesaplanmaktadır. Yaş arttıkça ödenecek MTV değeri azalmaktadır. Diğer kriterlerin artması MTV'yi de artırmaktadır.

(IV) sayılı tarifedeki uçak ve helikopterlerin MTV'si, yaşa ve azami kalkış ağırlığına göre hesaplanmaktadır. Araçların yaşı arttıkça MTV tutarı azalmaktadır. Azami kalkış ağırlıkları arttıkça MTV'leri de artmaktadır.

¹²⁹ Can, Metin, "İki Bin Yata Türk Bayrağı", (Erişim) http://www.sabah.com.tr/Ekonomi/2011/01/05/yunan_teknesine_turk_bayragi, Sabah Gazetesi, 5 Ocak 2011.

MTV'nin mükellefi, trafik sicili ile Ulaştırma Bakanlığı'nca tutulan sivil hava vasıtaları sicilinde adlarına motorlu taşıt kayıt ve tescil edilmiş olan gerçek ve tüzel kişilerdir (MTVK md. 3).

MTV'de vergiyi doğuran olay, MTV'ye tabi motorlu taşıtların KTK uyarınca trafik şube ve bürolarına; uçak ve helikopterlerin ise Ulaştırma Bakanlığı Sivil Havacılık Genel Müdürlüğü'ne kayıt ve tescil edildikleri anda gerçekleşmektedir¹³⁰. Yani motorlu taşıt hangi sicile kayıt ve tescil edilmesi gerekiyorsa, oraya kayıt ve tescil yapılmasıyla vergiyi doğuran olay gerçekleşmektedir.

Kayıt ve tescil zorunluluğu bulunmayan taşıtlar MTV'ye tabi değildir. Örneğin; kar üzerinde hareket eden motorlu taşıtlar ve golf sahalarında insan taşımada kullanılan araçların ilgili sicile kayıt ve tescil zorunluluğu bulunmadığından bu taşıtlar MTV'ye tabi tutulmamıştır¹³¹. Kayıt ve tescil edilmeyen araçlar için vergi borcu doğmadığı gibi, bu araçlar mevzuat gereği trafiğe de çıkamamaktadırlar¹³².

2.1.2. Motorlu Taşıtlar Vergisinin Matrahı ve Tarifeleri

MTV matrah yapısı itibariyle spesifik nitelikteki vergi uygulamalarındandır. Vergi tarifesi oluşturulurken; vergi kapsamına giren taşıtların; yaşı, motor silindir hacmi, ağırlığı, cinsi, kullanılış şekli, istiap hadleri, kalkış ağırlığı ve benzer kriterlerin göz önünde tutulması yoluna gidilmiştir¹³³. Bu kriterlerin taşıtların değeri hakkında yeterli bilgi verdiğini ifade etmek mümkün değildir.

MTV tarifelerine bakılırsa; (I) sayılı tarifede otomobil, kaptıkaçtı, arazi taşıtları ve benzerleri ile motosikletler, (II) sayılı tarifede (I) sayılı tarifede yazılı

¹³⁰ Sarılı, **a.g.e.**, s.680.

¹³¹ Sarılı, **a.g.e.**, s.680.

¹³² Öncel, Kumrulu, Çağan, **a.g.e.**, s.393.

¹³³ Akdoğan, **Vergi Hukuku ve Türk Vergi Sistemi**, s.453.

taşıtlar dışında kalan motorlu kara taşıtları, (IV) sayılı tarifede uçak ve helikopterlerin yer aldığı görülmektedir.

İlk tarifede taşıtların yaşları ve motor silindir hacimleri; ikinci tarifede taşıtların cinslerine göre motor silindir hacimleri, oturma yeri sayısı, azami toplam ağırlıkları ile yaşları; son tarifede kalkış ağırlıkları ve yaşları dikkate alınmaktadır. Her tarifenin ortak özelliği aracın yaşdır. Araç eskidiği ölçüde vergi azalmakta, daha yeni araçlarda ise nispeten yüksek vergilemeye gidilmektedir¹³⁴.

MTV'nin spesifik özellikte alınan vergi kriterlerine sahip oluşu vergilemede adalet ve ödeme gücü ilkesine ters düşmektedir. Ayrıca çevreye duyarlı kriterlerin olmaması Anayasa'nın 56. maddesinde yer alan çevreye duyarlı olmak gerektiği ilkesine uymamaktadır.

MTVK'nın 10. maddesinin 1. bendinde, "her takvim yılı başından geçerli olmak üzere önceki yılda uygulanan vergi miktarları, o yıl için Vergi Usul Kanunu hükümleri uyarınca tespit ve ilan olunan yeniden değerlendirme oranında artırılır" hükmüne yer verilmektedir. Ayrıca 5897 sayılı Kanun'un 22. maddesinin f bendinin son fıkrasında; "hesaplanan ve ödenmesi gereken vergi miktarlarında 1 TL. altındaki tutarlar dikkate alınmaz" denilmektedir. 2013 yılı için, 1 Ocak 2013 tarihinden itibaren geçerli olmak üzere MTV %7.8 oranında artmıştır¹³⁵.

Günün koşullarına uyum sağlanması bakımından, vergi tutarlarının yeniden değerlendirme oranı dikkate alınarak güncelleştirilmesi amaçlanmıştır. Güncelleme bakımından BK yetkili kılınmış bulunmaktadır¹³⁶.

Anayasamızın 73. maddesi ile BK'ya bir takım düzenleme yapma yetkisi verilmiştir. 23 Kasım 2000 tarih ve 4605 sayılı Kanun gereğince BK;

¹³⁴ Öncel, Kumrulu, Çağan, **a.g.e.**, s.394.

¹³⁵ "2013 Vergi Zammı Oranları Belli Oldu", (Erişim) www.motorlutasitlarvergisi.com, 5 Kasım 2012.

¹³⁶ Akdoğan, **Vergi Hukuku ve Türk Vergi Sistemi**, s.461.

- Yeniden değerlendirme oranının %50 fazlasını geçmemek ve %20'sinden az olmamak üzere yeni vergi oranlarını tespit etmeye,
- EURO normlarını sağlayan katalitik konvertör sistemi ile donatılmış taşıtlarda, tespit edilen bu oranı veya vergi miktarlarını %50 oranına kadar indirmeye yetkili kılınmıştır.

MTVK'nın (I) sayılı tarifesi; otomobil, kaptıkaçtı, arazi taşıtları ve benzerleri ile motosikletlerin vergilendirilmesine yöneliktir. MTV, taşıtların yaş ve motor silindir hacimlerine göre belirlenen maktu tutarlardır. Tarifede taşıtların yaşı arttıkça daha az vergiye tabi oldukları görülmektedir. Ancak motor silindir hacmi arttıkça ödenecek MTV de artmaktadır.

MTVK'nın (I) sayılı tarifesindeki araçlar için, MTVK'nın 5. maddesinin son fıkrasında araçların kasko sigortası değeri uygulamasına ilişkin hükümler yer almaktadır. Buna göre; (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 BK yetkili kılınmıştır. BK kendisine verilen bu yetkiyi 14 Aralık 2004 tarih 8327 sayılı BK Kararı ile kullanarak söz konusu oranı %5 olarak belirlemiştir.

Kasko sigorta değerinin uygulamaya etkisi şu şekilde olmaktadır; bir araca ait o dönemdeki ödenmesi gereken MTV hesaplanmaktadır. Bu hesaplanan vergi tutarı, yayınlanan Motorlu Kara Taşıtları Kasko Değer Listesi'ndeki kasko tutarının %5'ini aşmaktaysa, MTV hesabı için bir alt kademedeki motor silindir hacmi baz alınmaktadır.

Uygulamaya örnek verecek olursak ¹³⁷; 2010 model 2600 cc bir otomobilin kasko bedelinin 75.000 TL. olduğunu varsayalım. Kasko bedelinin

¹³⁷ Bingöl, Ozan; "Motorlu Taşıtlar Vergisi'nde İndirim", (Erişim) http://www.alomaliye.com/2012/ozan_bingol_mtv_indirim.htm, 24 ocak 2012.

%5'i 3.750 TL. etmektedir. (I) sayılı tarifeden araca karşılık gelen MTV tutarı 4.799 TL.'dir. Ödenecek MTV kasko değerinin %5'ini aştığı için 3.443 TL.'ye karşılık gelen bir alt kademedeki MTV dikkate alınacaktır. Böylece kasko sigortası uygulaması sayesinde 1.356 TL. vergi avantajı elde edilecektir.

(I) sayılı listenin vergilendirme kriterleri olan yaş ve motor silindir hacmine ilave olarak kasko sigorta bedelinin alınmasındaki amaç; mükelleflerin sahip oldukları taşıtın değeriyle orantısız bir vergi ödemelerinin önüne geçmektir¹³⁸.

(II) sayılı tarifenin özelliği genelde ticari amaçla kullanılan ve (I) sayılı tarifede yazılı taşıtlar dışında kalan motorlu kara taşıtlarının vergilendirilmesidir. Bu tarife minibüs, panelvan ve motorlu karavanlar, otobüs ve benzerleri, kamyonet, kamyon, çekici ve benzerlerinin vergilerini göstermektedir.

Minibüsler yaşlarına; panelvan ve motorlu karavanlar motor silindir hacimlerine ve yaşlarına; otobüs ve benzerleri oturma yeri sayısı ve yaşlarına; kamyonet, kamyon, çekici ve benzerleri azami toplam ağırlık ve yaşlarına göre MTV'leri hesaplanmaktadır.

(II) sayılı tarifeye göre, tarifede belirtilen taşıtların yaşı arttıkça ödenecek MTV'leri azalmakta; ancak motor silindir hacmi, oturma yeri sayısı ve azami toplam ağırlığı arttıkça ödenecek MTV tutarı da artmaktadır.

MTVK'nın (IV) sayılı tarifesinde, Türk Kuşu ve THK'ya ait olanlar hariç olmak üzere, uçak ve helikopterler vergilendirilmektedir. MTV tutarları azami kalkış ağırlığı ve yaşlarına göre belirlenmektedir. Yaş arttıkça ödenecek MTV tutarı azalmakta, ancak azami kalkış ağırlığı arttıkça ödenecek MTV miktarı da artmaktadır.

¹³⁸ Güngör, Serkan; "MTV Ödemelerinde Kasko Sigorta Değeri Uygulaması, Uygulamanın Vergilendirmeye Yönelik Eksiklikleri ve Bu Uygulamadan Yararlanmak İçin Mükelleflerce Yapılacak İşlemler", **Yaklaşım Dergisi**, Sayı 56, Mart, 2008.

MTV tarifelerinde en çok dikkat çeken husus (I) sayılı tarifedeki araçların diğer araçlara göre yüksek tutarda vergiye tabi olmasıdır. Bu durumun esas nedeni ise daha önceden belirtildiği üzere trafiğe kayıtlı araçların büyük bir bölümünün otomobillerce oluşturulması ve böylece de devletin MTV alımında mali amacı ön planda tutarak daha fazla vergi almak istediğini göstermektedir.

2.1.3. Motorlu Taşıtlar Vergisinde Tarh, Tahakkuk ve Ödeme

MTVK'nın 9. maddesinin 1. fıkrasına göre MTV, taşıtların kayıt ve tescilinin yapıldığı yerin vergi dairesi tarafından her yıl ocak ayının başında yıllık olarak tarh ve tahakkuk ettirilmiş sayılmaktadır. Ancak yıl içinde bu Kanun'un 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 sayılmaktadır¹³⁹.

Yıllık olarak tarh ve tahakkuk ettirilen MTV, ayrıca mükellefe tebliğ edilmemekte, vergi tahakkuk ettirilen günde tebliğ olmuş kabul edilmektedir¹⁴⁰. Ancak tahakkuk ettirilmesi gereken MTV'nin eksik tahakkuk ettirilmesi veya hiç tahakkuk ettirilmemesi halinde, bu vergi ilgili vergi dairesi tarafından ikmalen tarh edilmektedir (MTVK md. 9/2). Yıllık olarak her yılın ocak ayında tahakkuk eden MTV; iki eşit taksitte ocak ve temmuz aylarında ödenmektedir. Ocak ve temmuz ayları dışında alınan bir sıfır aracın MTV'si, aracın kayıt ve tescilini takip eden ay içinde ödenmelidir.

MTVK'nın 9. maddesinin 4. fıkrasına göre, taşıtla ilgili herhangi bir değişiklik yılın ilk altı ayı içinde gerçekleşmişse ya da uygulanacak verginin artması veya azalması söz konusu ise verginin ikinci taksitinin, taşıtın son

¹³⁹ Sarılı, **a.g.e.**, s.685.

¹⁴⁰ Akdoğan, **Vergi Hukuku ve Türk Vergi Sistemi**, s.458.

durumuna göre ödenmesi zorunluluğu getirilmiştir¹⁴¹. Taşıtlarla ilgili değişiklik takvim yılının ikinci altı aylık döneminde yapılmışsa takip eden takvim yılı başından itibaren dikkate alınmakta ve vergi yeni duruma göre ödenmektedir¹⁴².

Verginin, taşıtların kayıt ve tescilinin yapıldığı yerin vergi dairesine veya MB tarafından MTV tahsiline yetki verilen banka veya özel finans kurumu şubelerine ödenmesi gerekmektedir¹⁴³.

MTV'de tarh ve tahakkukun aynı anda ve her yılın Ocak ayının başında otomatik olarak gerçekleşmesi, mükelleflerin vergiden kaçınma olasılığını asgari düzeye çekmektedir. Dolayısıyla MTV'de tahakkuk ve tahsilat oranı oldukça yüksektir. Toplama maliyetlerinin de düşük olması vergi idaresi açısından kolaylık sağlamaktadır.

Araçlarda meydana gelen değişikliklerin bir sonraki taksitlendirme döneminde vergiye tabi olması mükellefler açısından getirilen kolaylıklardan birisidir. Ayrıca yıllık iki taksitte ödemenin gerçekleştirilmesi, mükelleflerin vergi yüküne bir anda maruz kalmasını önlemektedir.

2.1.4. Motorlu Taşıtlar Vergisinde Bildirimler ve Sorumluluk

2.1.4.1. Bildirimler

MTVK'nın 13. maddesinde düzenlenmiştir. Trafik sicil memurları kayıt ve tescil ettikleri motorlu taşıtları, bu taşıtların cins, nevi nitelikleri ve kullanım maksatları ile verginin alınmasına esas olabilecek diğer bilgileri ve bunlarda meydana gelen değişiklikleri, kayıt ve tescilin yapıldığı ve değişikliğin tespit olduğu tarihten itibaren bir ay içinde ilgili vergi dairesine bildirmeye mecbur tutulmaktadır (MTVK md. 13/a). Aynı maddenin devamında bu zorunluluğu

¹⁴¹ Akdoğan, **Vergi Hukuku ve Türk Vergi Sistemi**, s.458.

¹⁴² Sarılı, **a.g.e.**, s.685.

¹⁴³ Akdoğan, **Vergi Hukuku ve Türk Vergi Sistemi**, s.458.

yerine getirmeyen trafik sicil memurları ile Ulaştırma Bakanlığı sivil hava vasıtaları sicil memurları hakkında 213 sayılı VUK'un 150. maddesinin 1 ve 3. fıkralarında yazılı olanlar için uygulanan ceza hükmolunur denmektedir.

MTV mükellefleri, adlarına kayıt ve tescil edilmiş bulunan taşıtları, bu taşıtların cins, nevi, niteliklerini ve kullanım maksatları ile verginin alınmasına esas olabilecek diğer bilgileri ve bunlarda meydana gelen değişiklikleri, kayıt ve tescilin yapıldığı veya değişikliğin meydana geldiği tarihten itibaren bir ay içinde ilgili vergi dairesine bildirmeye mecbur tutulmaktadır (MTVK md. 13/b). Bu mecburiyetlere riayet etmeyenler hakkında 213 sayılı VUK'un 352. maddesine bağlı usulsüzlük cezalarına ait cetvelin (İhtar 2) sırasına göre ceza kesilmektedir.

Trafik sicil memurlarının taşıtlarla ilgili değişiklik, kayıt ve tescil işlemlerini vergi dairesine bildirmeye zorunlu olması, vergiden kaçınma yollarını azaltmak ve vergi güvenliğini sağlamak açısından önemli bir uygulamadır. Zorunluluğa uymayanlar için getirilen cezalar da yaptırımın gücünü artırmaktadır.

2.1.4.2. Sorumluluk

Noterler, trafik sicil memurları ile Ulaştırma Bakanlığı sivil hava vasıtaları sicil memurları gibi taşıtların her türlü satış ve devir işlemlerini yapanlar, motorlu taşıtların her türlü satış veya devir işlemlerini yapmadan önce, bu taşıtlara ait o güne kadar ödenmemiş motorlu taşıtlar vergileri ile gecikme zamları, gecikme faizleri ve vergi cezalarının ödendiğini gösterir belgeyi istemeye mecbur tutulmaktadır (MTVK md. 13/c).

Taşıtlarla ilgili fenni muayene komisyonları, fenni muayene yapma yetkisi verilen gerçek ve tüzel kişiler ile Ulaştırma Bakanlığı Sivil Havacılık Genel Müdürlüğü taşıtların fenni muayeneleri yapmadan, uçuşa elverişli belgelerini vermeden önce, verginin ödenip ödenmediğini araştırmak zorunda

kalmaktadırlar (MTVK md. 13/d). Vergisi ödenmemiş veya 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun'un 48. madde hükmüne göre taksitlendirilmemiş taşıtlara ait fenni muayene yapılamamakta ve uçuşa elverişli belgesi verilememektedir.

Sicil memurlarının tescil ettikleri taşıtları vergi dairesine bildirmeleri, mükelleflerin taşıtları ile ilgili bilgileri ve değişiklikleri vergi dairesine bildirmeleri, kayıt ve tescil işlemleri ile görevli olanların taşıtlarla ilgili işlemleri yapmadan önce söz konusu taşıtlarla ilgili vergi, gecikme zammı, gecikme faizi, cezalar gibi ödemelerin yapıldığına ilişkin belgeleri istemeleri, taşıtların muayene işlemleri ile ilgili görevlilerin işlemleri yapmadan önce gerekli ödemelerin yapılıp yapılmadığını araştırmaları gerekmektedir¹⁴⁴.

Kamu görevlilerinin ödevlerini tamamlayıcı olmak üzere bir takım yaptırımlar söz konusudur. Bunlardan biri müteselsil sorumluluktur. Satış, devir, temlik işlemlerini yapan noterler, kayıt ve sicil memurları ile muayene görevlileri, gerekli araştırmayı yapmadan işlemleri yürüttükleri takdirde vergi ve fer'ilerinden yükümlü ile birlikte müteselsilen sorumlu olurlar; ancak ödedikleri vergi için yükümlülere rücu hakları mevcuttur¹⁴⁵.

Devlet elde edeceği vergi gelirinin tam olarak toplanması için sorumluluk sahibi olan kişilerin kapsamını geniş tutmuştur. Kamu görevlilerine getirilen müteselsil sorumlulukla, eksiksiz, hatasız bir şekilde verginin alınması garantilenmeye çalışılmaktadır.

2.1.5. Gider Olarak Kaydedilme

Ticari amaçla kullanılmakta olan uçak ve helikopterler, taşıt kiralama faaliyeti ile uğraşan işletmelerin faaliyetleri çerçevesinde kiraya verdikleri taşıtlar hariç olmak üzere, (I) ve (IV) sayılı tarifelerde belirtilmiş olan motorlu

¹⁴⁴ Akdoğan, **Vergi Hukuku ve Türk Vergi Sistemi**, s.459.

¹⁴⁵ Öncel, Kumrulu, Çağan, **a.g.e.**, s.397.

taşıtlardan alınan vergi ve cezalar ile gecikme zamları, gerek GV ve gerekse KV matrahlarının hesaplanması bakımından gider olarak kabul edilmemektedir¹⁴⁶.

MTVK'ya ekli (II) sayılı tarifede yer alan minibüs, otobüs, kamyon, kamyonet, çekici, panelvan ve benzeri taşıtlara ilişkin olarak ödenen MTV'ler, herhangi bir şarta bağlı olmaksızın GV ve KV matrahlarının tespitinde gider olarak kabul edilmektedir¹⁴⁷.

Minibüs, otobüs ve kamyon gibi araçlar ticari amaçla kullanıldıkları için şarta bağlanmadan vergilerinin gider olarak yazılması, işletme faaliyeti konusuna giren taşıtlar oldukları yönündeki düşünceden kaynaklanmaktadır.

2.1.6. Motorlu Taşıtlar Vergisinin Değerlendirilmesi

2.1.6.1. Ödeme Gücünün Kavranması Açısından

MTV ülkemizde servet üzerinden alınan bir vergidir. Bu nedenle bu verginin alınma nedenini analiz edebilmek için öncelikle servetin vergilendirilmesinin nedenlerine bakmak gerekmektedir.

Servet vergilerinin alınma nedenlerinin en başında servetin de ödeme gücü göstergesi olarak kabul edilmesi yer almaktadır. Bu bakımdan vergilemede eşitlik açısından servetin de vergilendirilmesi gerektiği genel kabul görmektedir¹⁴⁸.

Bir toplumda servet üzerinden alınan vergilerin artması o toplumun ekonomik gelişmesi ile doğru orantılı olarak ilerlemektedir. Sanayi öncesi dönemlerde servetin arazi ve bina şeklinde saklanması ve kaynakların sınırlı

¹⁴⁶ Akdoğan, **Vergi Hukuku ve Türk Vergi Sistemi**, s.459.

¹⁴⁷ Sarılı, **a.g.e.**, s.687.

¹⁴⁸ Edizdoğan, Nihat; Çelikkaya, Ali; **Vergilerin Ekonomik Analizi**, Dora Yayıncılık, Bursa, 2010, s.273.

olması servet vergilerinin vergi gelirleri içindeki payını yükseltmiştir¹⁴⁹. Ancak ekonomik gelişme gelir ve servet farklılıklarını ortaya çıkarmış, dolayısıyla da servet vergisi nispi olarak alınmaya başlanmıştır. Ekonomisi büyüyen toplumlarda servetin farklı şekillere dönüşmesi genel servet vergilerinden özel servet vergilerine geçilmesine neden olmuştur. Sanayileşmeyle birlikte yeni vergi kaynaklarının ortaya çıkması servet vergilerinin gelir ve harcama vergileri karşısındaki görece önemini azaltmıştır.

Servetin vergilendirilebilmesi için adil bir şekilde ölçülmesi gerekmektedir. Ancak servetin gelir ya da harcama gibi ölçülmesi mümkün olmamaktadır. Çünkü gelir vergileri bir yılda elde edilen kazanç üzerine, harcama vergileri ise satılan mal ve hizmetlerin değeri üzerine konulmaktadır. Servet vergileri ise servetin belli bir andaki değeri üzerine konulmaktadır¹⁵⁰. Bu uygulamalar gelir ve harcamanın akım, servetin stok olduğunu göstermektedir. Yani gelir ve harcama için belirli bir zaman dilimi gerekirken, servet için bir dönemin ifade edilmesi mümkün olmamaktadır. Servetin vergilendirilmesi için ekonomik bir stokun vergilendirilmesi söz konusu olduğundan servetin değerinin ve matrahının belirlenmesi güçlük yaratmaktadır. Piyasada çok sık işlem görmeyen servetin değerinin tespit edilmesinin zor olması servet vergisinin en önemli sorunlarından birini oluşturmaktadır.

Servetin vergilendirilmek istenmesinin birçok önemli nedeni vardır. Bunlar vergilemede adalet ve eşitliği sağlamak, ekonomik etkinliği sağlamak, gelir vergilerinin kontrolünü sağlamak, servet verimliliğini artırmak ve devlete gelir sağlamaktır.

Vergilemede adalet ve eşitliğin sağlanması ödeme gücünün doğru bir şekilde kavranmasını gerektirmektedir. Bu açıdan ödeme gücünün göstergelerinden olan gelir ve harcamanın yanı sıra servetin de vergilendirilmesi gerekmektedir. Toplumda gelir ve servetin adil dağılımının olmaması, üretim sonucunda yaratılan gelirin emek sahipleri aleyhine faktör

¹⁴⁹ Edizdoğan, Çelikkaya, **a.g.e.** ,s.273.

¹⁵⁰ Edizdoğan, Çelikkaya, **a.g.e.** ,s.275.

sahipleri arasında dağıtılması ve bu eşitsizliğin miras yoluyla nesiller boyunca topluma dönüştürülmesinin engellenmesi ile oluşmaktadır. Bu nedenle gelir ve servet dağılımında adaletin sağlanması için sürekli uygulanan bir servet vergisine ihtiyaç duyulmaktadır¹⁵¹. Servetin vergilendirilmesi gelir dağılımındaki adaletsizliği azaltmak amaçlı yapılsa da, uygulamada etkin olduğu ifade edilememektedir. Ülkemizde servet üzerinden alınan vergilerin payı vergi gelirlerinin %2,5-3'ünü geçmemektedir.

Ekonomik etkinliği sağlamak açısından servetin vergilendirilmesi önem taşımaktadır. Servet vergisinin çalışma gücü üzerinde gelir üzerinden alınan vergiden daha az olumsuz etki yarattığı ifade edilmektedir¹⁵². Çünkü gelir üzerinden alınan vergi kişinin içinde bulunduğu çalışma durumundan elde ettiği geliri vergilendirirken, servet üzerinden alınan vergi kişinin geçmişinde de elde ettiği kazanımları vergilendirmektedir. Servet vergisi kişilerin vergiden kaçınmalarını önlemekte, servet sahiplerinin servetlerini verimli yatırımlara dönüştürmeleri yönünde bir teşvik¹⁵³ sağlamaktadır.

Servetin vergilendirilmesinin bir başka nedeni gelir vergisinin kontrolünü sağlamaktır. Vergiden kaçınmalar ve kaçakçılık yoluyla gelir vergisi matrahları azaltılabilmektedir. Servet beyanı ya da düşük oranlı global bir servet vergisi yoluyla gelir vergisi kontrolü yapılmaktadır¹⁵⁴. Servet vergisi servetin sermaye değeri hakkında bilgi sağlayarak servetten elde edilen gelirin gerçek değerinin tespitinde çapraz kontrol sağlamakta, ayrıca bütün kaynaklardan elde edilen gelirin kontrolüne yardımcı olmakta, böylelikle de gelir vergisine destek sağlayarak kaçakçılığı önlemektedir¹⁵⁵.

Servetin vergilendirilmesinin bir başka nedeni de servetin verimli halde tutulmasını sağlamaktır. Servetin vergilendirilmemesi kişilerin servetlerini

¹⁵¹ Edizdoğan, Çelikkaya, **a.g.e.** ,s.278.

¹⁵² Edizdoğan, Çelikkaya, **a.g.e.** ,s.279.

¹⁵³ Edizdoğan, Çelikkaya, **a.g.e.** ,s.280.

¹⁵⁴ Edizdoğan, Çelikkaya, **a.g.e.** ,s.281.

¹⁵⁵ Edizdoğan, Çelikkaya, **a.g.e.** ,s.281.

verimli olmayan varlıklar halinde ellerinde tutmalarına yol açabilmektedir. Bu nedenle vergi servetin daha verimli hallere çevrilmesini sağlamaktadır.

Her vergilemenin ortak amacı gibi servetin vergilendirilmesinin diğer nedeni de devlete gelir sağlamaktır. Servet vergilerinin devlete gelir yaratma amacı ilk sırada yer almamaktadır. Önceden de belirtildiği gibi uygulamada servet üzerinden alınan vergilerin vergi gelirleri içindeki payı da oldukça düşük bir seviyede gerçekleşmektedir.

Motorlu taşıtların vergilendirilmesinde, aracın ilk alımında uygulanan vergiler (ÖTV ve KDV), yıllık periyodik olarak alınan vergiler (MTV) ve aracın kullanımı esnasında dolaylı olarak alınan diğer bir takım vergiler (örneğin, akaryakıt üzerinden alınan vergiler), ödeme gücünde farklılık yaratarak tüketicilerin kararlarını etkilemektedir¹⁵⁶.

Motorlu taşıta sahip olma servetin vergilendirilmesindeki mantığa uymakta ve motorlu taşıtlar vergi ödeme gücünün bir göstergesi olarak kabul edilmektedir¹⁵⁷. Servet üzerinden alınan diğer vergilerin vergi gelirleri içindeki payının yanında MTV'nin payının oldukça yüksek olduğu görülmektedir. Bu noktada motorlu taşıtların vergilendirilmesindeki esas amacın serveti vergiye tabi tutup gelir dağılımını eşitlemenin yanında, mükellef sayısının çokluğu nedeniyle vergilemenin mali amacının önde olduğunu ifade etmek mümkün olmaktadır. Uygulamada vergilemenin sosyal amacının mali amacın çok gerisinde kaldığı görülmektedir.

Motorlu taşıtların vergilendirilmesinde getirilecek olan yeni sistemde, MTV'nin servet vergisi olma niteliği de göz ardı edilmemek suretiyle, mali güç ilkesinin dikkate alınması gerekmektedir¹⁵⁸.

¹⁵⁶ Ekins, Paul; Potter, Stephan; "Reducing Carbon Emissions Through Transport Taxation, **Briefing Paper Six**, Green Fiscal Commission, March, 2010, (Erişim), 20.11.2012, s.3.

http://www.greenfi scalcommission.org.uk/images/uploads/gfcBriefing6_PDF_ISBN_v7.pdf

¹⁵⁷ Karadeniz Kabakçı, **a.g.e.**, s.10.

¹⁵⁸ Üstün, **a.g.m.**, s.185.

Motorlu taşıtlar üzerinden alınan vergiler her ülkede farklılık göstermektedir. Bu farklılığın nedenleri ülkelerin gelişmişlik düzeyleri, çevre ve vergi politikaları, devletlerin kaynak ihtiyacı¹⁵⁹ olarak ifade edilmektedir.

MTV, caddelerin, yolların ve ana yolların yapım ve onarım masraflarını karşılamak için konulan bir vergi olma özelliğini taşımaktadır¹⁶⁰. Ulaştırma faaliyetlerinin her geçen gün artması motorlu taşıtların sayısını ve kullanılan yolları beraberinde artırmaktadır. Ulaştırmadaki hızlı gelişme, birçok yeni kamu harcamasına olan talebi de beraberinde getirmektedir¹⁶¹. Yeni yolların yapılması, trafiğin akışının sağlanması, yayalar için yollar yapılması gibi faaliyetler için doğan finansman gereksinimini karşılamak adına ortaya çıkmıştır. Ancak günümüzdeki uygulamada alınan MTV'nin yeri genel bütçe gelirleri içinde olduğundan, bu vergi ulaştırma faaliyetlerinin finansmanı dışındaki herhangi bir amaç için de kullanılabilmektedir.

2.1.6.2. Vergilemede Fayda Prensibi Açısından

Motorlu taşıtların vergilendirilmesi vergilemede fayda prensibinden yararlanma uygulamasına en modern örnek olmaktadır. Ancak bu ilişki mutlak değildir. Çünkü motorlu taşıtı alan kişi hiç trafiğe çıkmasa ve karayollarından ve diğer hizmetlerden hiç yararlanmasa dahi sırf motorlu taşıta sahip olduğu için vergi ödemek durumundadır¹⁶². Fayda prensibine göre vergiler kişilerin kamu hizmetlerinden elde ettikleri fayda ile doğru orantılı olarak alınmaktadır. Fayda prensibi temel çıkış noktası olsa da, söz konusu vergilerin otoyol harcamalarının tamamını karşılayıp karşılamadığını, genel bütçeden alınan destekler ile bu harcamaları aşağı düşürüp düşüremediğini, diğer kamu

¹⁵⁹ Karadeniz Kabakçı, **a.g.e.**, s.10.

¹⁶⁰ Edizdoğan, Çelikkaya, **a.g.e.**, s.343.

¹⁶¹ Edizdoğan, Çelikkaya, **a.g.e.**, s.344.

¹⁶² Kaplan, **a.g.m.**, s.212.

harcamalarından elde edilen tasarruf ile bu maliyetlerin karşılanıp karşılanmadığını tam olarak ortaya koyamamaktadır¹⁶³.

Motorlu taşıtları da ilgilendiren vergilerden, akaryakıttan alınan vergiler otoyolların inşası, tamir ve bakımı gibi işlere harcandığı için fayda prensibine uygun olmaktadır. Ancak faydanın ölçülemediği ya da adil değerlendirilemediği düşünüldüğünde, taşıtını otoyollardan çok şehir içinde kullanan bireylerin otoyollardan daha çok fayda sağlayan bireylere göre daha ağır vergilendirilmiş olduğu görülmektedir. Türkiye’de akaryakıt üzerinden ÖTV alınmakta ve ÖTV geliri içinde akaryakıttan elde edilen vergi geliri de oldukça yüksek miktarlara ulaşmaktadır.

Otoyolların finansmanını sağlamada kullanılan yöntemlerden biri yol geçiş ücretleridir. Burada amaç, otoyol yatırımları ile amaçlanan iktisadi faydayı tehlikeye atmadan net geliri maksimize etmektir¹⁶⁴. Fiyatlandırma, araçların aldıkları yola göre yapıldığından fayda prensibine uygunluk geçerliliğini korumaktadır. Ücret düzeyi, tüketicinin faydasını azaltmadan maksimum geliri sağlayacak, yol bakım ve maliyetlerini karşılayacak şekilde belirlenmelidir.

2.1.6.3. Vergilemede Adalet İlkesi Açısından

Kayıt dışı ekonominin yaygın olduğu, gelirin ve harcamanın kavranmasının güç olduğu ülkemizde vergi adaletinin sağlanması bakımından MTV’nin önemi oldukça büyüktür¹⁶⁵. Servet vergilerinde ödeme gücünün en güzel göstergesi o şeyin değeri olmasına karşılık ülkemizde MTV aracın değeri yerine özelliklerinden hareketle alınmaktadır¹⁶⁶. Bu durum farklı değerdeki taşıtların adil şekilde vergilendirilmesinin önüne geçmektedir.

¹⁶³ Edizdoğan, Çelikkaya, **a.g.e.** ,s.346.

¹⁶⁴ Edizdoğan, Çelikkaya, **a.g.e.** ,s.350.

¹⁶⁵ Edizdoğan, Çelikkaya, **a.g.e.** ,s.355.

¹⁶⁶ Edizdoğan, Çelikkaya, **a.g.e.** ,s.355.

Hava taşıtları sayısı 1.156 ve karada yer alan taşıt sayısı 17.440.148 iken vergilendirme kapsamındaki mükellef sayıları arasındaki fark oldukça fazladır. Aynı zamanda uçak sahiplerinin ödeyecekleri en fazla MTV'nin 2013 yılı itibariyle 41.789 TL. ve bir otomobil sahibinin ödeyeceği en yüksek MTV'nin 18.803 TL. olması motorlu taşıtların vergilendirilmesindeki adaletsizliği açıkça ortaya koymaktadır. Bir otomobil sahibinin ödeyeceği vergi tutarının neredeyse iki katını ödeyecek olan uçak sahibinin, taşıtları alırken otomobil fiyatının iki katından çok daha fazlasını vererek o taşıtı aldığı düşünülürken, MTV'nin serveti vergilemek adına konulmuş olmasının uygulamada gerçekliğini ortaya koymadığını göstermektedir. Bir uçak sahibi olmak için kişinin gelirinin ve servetinin çok daha fazla olması gerekmektedir. Bu durumda vergilemede adalet ilkesi MTV açısından sağlanamamaktadır.

Bir servet vergisi olarak alınan MTV'nin servetlerin vergilendirilme nedenlerini karşılaması gerekmektedir. Özellikle vergilemede adaleti sağlama bakımından MTV'nin etkin olduğu tartışılmaktadır. MTV hesaplanırken dikkate alınan kriterlerin serveti yansıttığı düşünülse de uygulamada bu gerçekleşmemektedir. Çünkü bu kriterler serveti doğrudan yansıtmamaktadır. MTV'nin alınmasındaki amaç eğer servetin vergilendirilmek istenmesi ise bu durumda araçların değeri baz alınarak vergileme yoluna gidilmesi gerekmektedir.

Özel araçlardan alınan MTV ileri yansıtılmamaktadır. Buna karşılık ticari araçlarda tüketicilere yansıtılabildiğinden tüm ekonomiye yayılmaktadır. Tüketiciler kamu otoyol ve cadde giderlerini bu şekilde ödemek durumunda kalmaktadırlar. Aynı zamanda bu yol ve caddelerden de nihai faydayı sağladıklarından fayda prensibine uyulduğu da ifade edilmektedir¹⁶⁷. MTV'nin tahakkuk ve tahsilat oranının çok yüksek olması, düşük maliyetle toplanması, gelir ve servet dağılımını düzeltmesi, gelir vergisinin kontrolünü sağlaması bu vergiyi vergi adaleti bakımından önemli bir değere getirmektedir.

¹⁶⁷ Edizdoğan, Çelikkaya, a.g.e. ,s.357.

Vergilemenin tüketicilerin kararlarında etkili olduğuna önceden de değinilmiştir. MTV, özellikle ticari araçlarda araç alımını etkileyici bir özelliğe sahiptir. Daha büyük kamyonet, çekici ya da otobüsler daha fazla MTV ödedikleri için işletmeler davranışlarını vergiden tasarruf yönünde ayarlamaktadırlar¹⁶⁸. Bu durum bazı motorlu taşıtlar üzerindeki vergi yüklerini ayarlama, vergi hükümlerinin yeniden değerlendirilmesine olanak yaratmaktadır.

2.1.6.4. Verginin Kapsamına Giren Taşıtlar Açısından

MTV'yi değerlendirirken sadece motorlu kara taşıtlarını ele almak çok doğru değildir. Servet vergisi olan MTV'ne deniz taşıtlarının artık dahil olmaması vergilendirmede adalet ilkesini olumsuz etkilemektedir. Ticari amaçlarla kullanılan taşıtların dışında özel yat ve kotra gibi taşıtların günümüzde lüks olarak kabul edildiği halde vergi yerine harca tabi olmaları MTV'nin adil gelir dağılımını sağlama amacına ters düşmektedir. Bu taşıtlara sahip olan kişilerin gelirleri ile ödedikleri harç miktarı arasında büyük bir uçurum söz konusu olmaktadır. Aynı şekilde orta gelirli bir vatandaşın motorlu kara taşıtı için ödediği MTV ile özel yat sahibi kişinin ödediği harç tutarı aynı olabilmektedir. Bu durum vergilemenin gelir dağılımında adaleti sağlama ilkesinin göz ardı edildiğini ortaya koymaktadır.

Deniz taşıtlarının MTVK kapsamından çıkarılmış olması, uçak ve helikopterlerden olması gerektiği gibi vergi alınmaması, MTV'nin tüm ağırlığının motorlu kara taşıtları üzerinde yoğunlaşmasına neden olmaktadır.

2.1.6.5. Vergilemede Esas Alınan Kriterler Açısından

¹⁶⁸ Edizdoğan, Çelikkaya, a.g.e. ,s.358.

Türkiye’de MTV uygulamasında çevrenin ön planda olduğu ifade edilemez. 2003 yılına kadarki MTV uygulaması bütün motorlu kara, hava, deniz taşıtlarından taşıtın ağırlığı ve yaşını dikkate alarak yapılmıştır. İlerleyen dönemlerde ise araçların yaşına ilave olarak, motor silindir hacimleri vergileme kriteri olarak alınmaya başlanmıştır. Eski uygulamalarda araçların ağırlıkları üzerinden alınan verginin zamanla servet değerini gösteren motor silindir hacmi ve yaşına göre alınmaya başlanması MTV’nin ülkemizde servet üzerinden alınan bir vergi olduğu gerçeğini yansıtmaktadır. Ayrıca vergileme kriterinde ağırlıktan, motor silindir hacmine ve yaşa doğru geçilmesi AB’ye uyumlu olma amacından kaynaklanmaktadır. AB ülkelerinde motor silindir hacminin yanında motorun gücü, yakıt, CO₂ emisyon miktarı, ağırlık gibi kriterler de bulunmaktadır. Ayrıca Türkiye’de motorlu taşıtlar üzerinden alınan vergi miktarı AB ülkeleri ile kıyaslanamayacak kadar çoktur. Uyumlaştırma çabalarında bu noktalar dikkate alınmamıştır.

Çevresel anlamda ortaya çıkan olumsuzluklara çare olunmamasının yanında yaş kriteri de vergilemede adaletsizliğe yol açmaktadır. (I) sayılı MTV tarifesinde yaş aralıklarının 1-3, 4-6, 7-11, 12-15 ve 16 üstü olarak belirlenmesi adil bir vergilemeyi imkansız kılmaktadır. Aynı silindir hacmine sahip bir yaşındaki bir araç ile üç yaşındaki aracın aynı vergiyi ödemesi ciddi anlamda bir eşitsizliği beraberinde getirmektedir¹⁶⁹.

Türkiye’deki MTV uygulamasının asıl amacı çevreyi korumak değil, serveti vergilendirmek olduğundan, hesaplama yapılan kriterlerin motor silindir hacmi ve aracın yaşı olması kişileri yaşlı ve fazla yakıt tüketen araçların kullanımına teşvik etmekte ve yeni araç alımını sınırlandırmaktadır.

Ülkemizde artık kamyon gibi araçlar ağırlıklarına göre vergilendirilmektedir. Ağırlık arttıkça MTV’nin de artması hususu ülkemizde artan ağırlığın serveti artırdığı görüşüne dayanırken, AB ülkelerinde ağırlığın artışı çevreye ve yola verilen zararın artması olarak algılanıp buna göre

¹⁶⁹ Kaplan, a.g.m., s215.

vergilendirilmektedir. Tarifelerde aracın yaşının arttıkça MTV'sinin azalması, servet değerinin azaldığı düşüncesine dayanmaktadır. Aracın motor silindir hacmi arttıkça MTV'sinin artması da servet değerinin arttığı düşüncesine dayanmaktadır. Oysa araçların vergilendirilmesinde piyasa fiyatları yerine yaşlarının birinci kriter olarak ele alınması vergilemede adalet ve eşitlik ilkelerine ters düşmektedir¹⁷⁰. Aynı zamanda aynı yaşta olup piyasa fiyatları farklı olan iki aracın aynı kategoride değerlendirilmesi vergilemede yatay adalete aykırılık oluşturmaktadır. Motor silindir hacminin diğer bir kriter olması, çevreye yayılan CO₂ emisyonunun düşük silindir hacminde daha az olması bakımından çevresel anlamda olumlu bir uygulama olarak görülmektedir. Bu durum kişileri düşük silindir hacimli motorlu taşıt alımına yönlendirmektedir. AB uygulamaları gibi Türkiye'de de CO₂ emisyonuna göre vergilendirme yapmak mümkün olsa da, düşük CO₂ emisyonu yapan araçların, yüksek modelli ve fiyatlı olması vergi adaletinin sağlanması bakımından olumlu sonuç vermeyecektir¹⁷¹.

Türkiye'de hazırlanan "Enerji Verimliliği Strateji Belgesi"nde, motorlu taşıtların vergilendirilmesine yönelik olarak, emisyon seviyesi düşük çevre dostu küçük motor hacimli araçlarda MTV indirimi, yakıt pilli ve hibrit araçlarda MTV muafiyeti, on beş yaş üzerindeki araçların kademeli olarak trafikten çekilmesi ve on beş yaş üzerindeki araçlarda kademeli olarak MTV'nin artırılması şeklinde düzenlemelerin yapılacağına yer verilmiştir¹⁷².

Uçak ve helikopterlerin vergilendirilme kriterleri ağırlıkları ve yaşları olmaktadır. Ancak tüm MTV tarifelerindeki temel sorun gibi burada da kriterlerin kendi içindeki aralıkları arasında ve ortaya çıkan MTV miktarları hakkında orantısızlık söz konusu olmaktadır. Baz alınan kriterin yine taşıtın değeri olmaması haksız bir vergilendirme sonucunu yaratmaktadır. Örneğin değeri 30 bin dolar olan 35 yaşındaki tek motorlu bir uçağın verdiği minimum vergi 5 bin 10 TL. iken, fatura değeri 30 milyon dolar olan yeni bir uçağın

¹⁷⁰ Yalçın, **a.g.m.**, s.153..

¹⁷¹ Kaplan, **a.g.m.**, s.212.

¹⁷² Ekinci, **a.g.m.**, s.166.

vereceği en fazla vergi 41 bin 789 TL.'dir¹⁷³. Normal standartlarda bir uçağın vergisinin motorlu bir kara taşıtının vergisi ile aynı olabilmesi, en lüks ve yeni motorlu kara taşıtının MTV'sinin bir uçak sahibinin verebileceği en yüksek MTV'nin neredeyse yarı tutarı olması, aynı yaştaki uçakların ağırlık farkları ile orantısız bir şekilde değişen vergilere tabi olması gibi özellikler MTV'nin taşıtların gerçek değeri baz alınarak hesaplanmamasından ortaya çıkmaktadır.

2.1.6.6. Sağladığı Vergi Hasılatı Açısından

MTV 2000-2011 yılları arasında merkezi yönetim gelirlerinin %1.6'sını oluşturmakla birlikte, merkezi yönetim gelirleri içerisindeki payı son yıllarda giderek artmaktadır¹⁷⁴. Kriz dönemlerinde MTV, hükümetlerin gelir artırma aracı olarak kullandıkları bir vergidir. 2000 yılı sonrasında MTV'nin genel bütçe gelirleri içindeki payında 2004 yılı hariç sürekli bir artış söz konusudur¹⁷⁵. MTV'nin merkezi yönetim bütçe gelirleri içindeki payının artmasında ekonomik genişleme, kişi başına düşen gelirin artışı, yüksek değerde araç kullanımının artışı ve nüfusa göre toplam araç sayısının sürekli artması etkili olmaktadır.

Tablo 2'deki veriler incelendiğinde 2006 yılında MTV'nin vergi gelirleri içindeki payı %2.7 iken, 2008 yılında %2.8, 2009 yılında %3, 2010 yılında %2.8, 2012 yılında %2.6 olarak gerçekleşmiştir. Ekonomik kriz sonrası 2009 yılının son çeyreğinden itibaren yapılan ÖTV indirimleri araç satışının artmasına neden olmuştur. Bu nedenle 2009 yılında tahsil edilen MTV'nin vergi gelirleri içindeki oranı fazladır.

¹⁷³ Bu Yıl Uçak ve Helikopter Sahipleri Ne Kadar Motorlu Taşıtlar Vergisi Ödeyecek?, (Erişim), <http://kokpit.aero/mtv-2013-oranlari>, 02.01.2013.

¹⁷⁴ Ulusoy, a.g.m., s.103.

¹⁷⁵ Ulusoy, a.g.m., s.103.

Normal şartlarda vergi geliri içindeki payın %2 ile %3 arasında olması MTV'nin yüksek olmadığına işaret etse de AB ülkelerinde bu oranın %1'i çok geçmediği düşünüldüğünde oldukça fazla olduğu ifade edilebilir.

MTV'nin vergi gelirleri içindeki payının artmasında, ülkemizdeki motorlu taşıt sayısının artışının, MTV'nin tahsilinin diğer vergilere göre daha kolay, vergi kayıp ve kaçaklarının daha az olması nedeniyle hükümetlerin daha sık baş vurduğu bir vergi olmasının etkisi olduğu düşünülmektedir¹⁷⁶. Ayrıca MTV'nin tahsili ve takibinin kolay olması MTV'den kaçmayı zorlaştırdığı için MTV'nin vergi gelirleri içindeki payının artmasına sebep olmaktadır.

Tablo 2: Motorlu Taşıtlardan Alınan MTV ve ÖTV'nin Dağılımı (2006-2012)

YIL	MTV	ÖTV	ÖTV (I)*	ÖTV (II)**	TOPLAM VERGİ GELİRİ (VG)	MTV/VG (%)	ÖTV (I)/ÖTV (%)	ÖTV (II)/ÖTV (%)
2006	4.455.860	37.652.425	20.918.891	4.168.520	164.101.909	2.7	55.5	11
2007	5.232.200	40.168.683	22.681.195	4.307.738	187.768.858	2.7	56.4	10.7
2008	6.110.660	43.143.916	24.939.640	3.830.456	211.887.601	2.8	57.8	8.8
2009	7.062.625	45.165.420	26.796.758	3.375.273	224.504.298	3	59.3	7.4
2010	7.802.005	60.141.800	33.339.024	6.254.696	273.471.884	2.8	55.4	10.3
2011	8.606.653	67.530.262	36.157.879	8.641.278	332.491.753	2.5	53.5	12.7
2012	9.418.979	75.492.611	38.971.151	8.502.788	366.934.083	2.6	51.6	11.2

Kaynak: http://www.gib.gov.tr/fileadmin/user_upload/VI/GBG/Tablo_19, (Erişim), 25.08.2013.

*Petrol ve akaryakıt ürünlerinden alınan ÖTV

**Motorlu taşıtlardan alınan ÖTV

ÖTV gelirleri içerisindeki en yüksek oran (I) sayılı listedeki mallara aittir. Daha önceden de değinildiği üzere akaryakıt ürünlerinin kullanım alanlarının çok geniş olması, vergi oranlarının da artırılmasına neden olmaktadır. Bunun sonucunda akaryakıt ürünleri üzerinden alınan ÖTV'nin toplam ÖTV gelirleri içindeki payı yüksek düzeylere çıkmaktadır.

ÖTV gelirleri içinde diğer önemli pay motorlu taşıtlardan alınan ÖTV'ye aittir. Bu noktada motorlu taşıt sahibi sayısının fazla olması motorlu taşıtlardan elde edilen ÖTV'nin yüksek olmasına neden olmaktadır.

¹⁷⁶ Karadeniz Kabakçı, a.g.e., s.21.

2.2. MOTORLU TAŞITLAR ÜZERİNDEN ALINAN BİR VERGİ OLARAK ÖZEL TÜKETİM VERGİSİNİN İNCELENMESİ VE DEĞERLENDİRİLMESİ

ÖTV, motorlu taşıtların satın alınması aşamasında ödenen, harcamalar üzerinden alınan dolaylı bir vergidir. ÖTVK kapsamında dört çeşit liste bulunmaktadır. Bunların içerisinde (II) sayılı liste motorlu taşıtları içermektedir. Motorlu taşıtların ÖTV konusuna girebilmeleri için ÖTV (II) sayılı listede yer almaları tek başına yeterli olmamakta, taşıtların içinde bulunduğu iktisadi aşamanın niteliği de önemli olmaktadır¹⁷⁷. Dolayısıyla çalışmamızda sadece bu kısım üzerinde durulacaktır. Motorlu taşıtların kullandığı yakıtlar için alınan ÖTV konusu kapsamının çok geniş olması nedeniyle çalışmada yer almayacaktır. Kara, hava ve deniz araçlarından kayıt ve tescile tabi olanların ilk iktisabı, kayıt ve tescile tabi olmayanların ithalatı veya imal ya da inşa edenler tarafından teslimi ÖTV'ye tabi tutulmaktadır¹⁷⁸.

ÖTV, yapısı itibariyle harcamalar üzerinden alınan bir vergi olduğundan devletin mal üretenlerden aldığı verginin devamı niteliğindedir. ÖTV gibi vergiler daha çok az gelişmiş ya da gelişmekte olan ülkelerde alınmaktadır. Bunun nedeni ise dolaysız vergilerin daha güçlü bir mali yapı altında toplanabiliyor olmasıdır. Türkiye'de ise ÖTV'ye, vergi sistemini basitleştirmek ve tahsilatı artırmak amacıyla ihtiyaç duyulmuştur¹⁷⁹.

¹⁷⁷ Şenyüz, Doğan; **Türk Vergi Sistemi**, Yaklaşım Yayıncılık, 13. Baskı, Eylül, 2007, s.612.

¹⁷⁸ Şahinligil, **a.g.m.**, s.29.

¹⁷⁹ Şahinligil, **a.g.m.**, s.29.

2.2.1. Motorlu Taşıtlardan Alınan Bir Vergi Olarak Özel Tüketim Vergisinin Konusu, Mükellefi ve Vergiyi Doğuran Olay

Bu listedeki mallar; motorlu kara, hava ve deniz taşıtlarıdır. Otobüs, minibüs, midibüs, binek otomobilleri, yarış arabaları, arazi taşıtları, cipler, motorlu karavanlar, motosikletler, mopedler, skuterler, helikopterler, uçaklar, yolcu ve gezinti gemileri, yatlar ve diğer eğlence ve spor tekneleri ÖTV'ye tabidir¹⁸⁰. Bu mallardan kayıt ve tescile tabi olanların ilk iktisabı ÖTV kapsamındadır¹⁸¹. Kayıt ve tescile tabi olmayanların ise ithal, imal veya inşa edenler tarafından teslimi ÖTV'nin konusuna girmektedir¹⁸². Kayıt ve tescile tabi motorlu taşıtların, satılmak üzere ithal edilmesi işlemi ile yurt içinden satın alınması işlemi (ikinci el satış) ÖTV'nin konusuna girmemektedir¹⁸³. Ancak bu motorlu taşıtların kullanılmak üzere ithali ÖTV'ye tabi olmaktadır¹⁸⁴. Motorlu taşıtlardan kayıt ve tescile tabi olmayanların ÖTV uygulanmadan önce müzayede yoluyla satışı ÖTV'nin konusuna girerken; kayıt ve tescile tabi olanların ÖTV uygulanmadan önce müzayede yoluyla satışı ise ÖTV'nin konusuna girmemektedir¹⁸⁵. Öte yandan yurt içinde kayıt ve tescile tabi ikinci el taşıtlar ÖTV'nin konusuna girmezken, kayıt ve tescile tabi olup ithal edilen ikinci el taşıtlar ÖTV'nin konusuna girmektedir¹⁸⁶. Motorlu taşıt olmasına karşın bu listede sayılmayan traktörler ÖTV'ye tabi değildir¹⁸⁷.

ÖTV mükellefi, ÖTVK kapsamındaki listelere göre değişiklik göstermektedir. ÖTVK'nın 4. maddesine göre; (I), (III), (IV) sayılı listedeki mallar ile (II) sayılı listedeki taşıtlardan kayıt ve tescile tabi olmayanlarda ÖTV mükellefi; bu malları imal veya ithal edenler ya da ÖTV uygulanmadan önce bu malların müzayede yoluyla satışını gerçekleştirenlerdir. (II) sayılı listedeki taşıtlardan kayıt ve tescile tabi olanlarda ÖTV mükellefi yine aynı maddeye

¹⁸⁰ Sarılı, **a.g.e.**, s.600.

¹⁸¹ Akdoğan, **Vergi Hukuku ve Türk Vergi Sistemi**, s.520.

¹⁸² Sarılı, **a.g.e.**, s.601.

¹⁸³ Sarılı, **a.g.e.**, s.601.

¹⁸⁴ Sarılı, **a.g.e.**, s.601.

¹⁸⁵ Sarılı, **a.g.e.**, s.601.

¹⁸⁶ Sarılı, **a.g.e.**, s.601.

¹⁸⁷ Sarılı, **a.g.e.**, s.600.

göre; motorlu taşıt ticareti yapanlar, kullanmak üzere ithal edenler veya müzayede yoluyla satışını gerçekleştirenlerdir.

ÖTV mükellefinde farklılık sadece (II) sayılı listedeki kayıt ve tescile tabi olan taşıtlar için gerçekleşmektedir. Bu taşıtlar için ÖTV mükellefi ilk satıcılar ya da ithalatçılardır. Geriye kalan listelerdeki tüm mallar için ÖTV mükellefi imalatçılar ya da ithalatçılardır. ÖTV sadece (II) sayılı listede yer alan araçlara uygulanacağından bu araçların imalinde ve onarımında kullanılacak yedek parçalar veya eklentiler ÖTV'ye tabi değildir¹⁸⁸.

ÖTV gerek kapsam ve gerekse vergilendirme tekniği bakımından önemli kolaylıklara sahiptir. Ayrıca KDV'nin oransal yapısındaki düzenlemelerin yol açtığı gelir kaybını telafi etmek üzere, yeni vergi yükü yaratmayacak düşüncesiyle uygulamaya konulmuş olan bu vergi, mali ve ekonomik gereklere ve buna bağlı olarak izlenecek politikalara göre nitelik kazanacaktır¹⁸⁹.

Motorlu taşıtlar açısından ÖTV mükellefi; (II) sayılı listedeki mallardan kayıt ve tescile tâbi olanlar için; motorlu araç ticareti yapanlar, kullanmak üzere ithal edenler veya müzayede yoluyla satışını gerçekleştirenlerdir (ÖTVK md.4/1/b).

ÖTV'de vergiyi doğuran olay mal teslimidir¹⁹⁰. ÖTVK'nın 3. maddesi ÖTV'de vergiyi doğuran olayı göstermektedir. Buna göre; ilk iktisap hallerinde vergiyi doğuran olay malın teslimi ya da ilk iktisabıdır. Malın tesliminden önce fatura veya benzeri belgeler verilmesi halinde, belgelerde gösterilen miktarla sınırlı olmak üzere fatura veya benzeri belgelerin düzenlenmesi vergiyi doğuran olayı oluşturmaktadır. Kısım kısım mal teslim edilen hallerde, her bir kısmın teslimi ayrı bir vergiyi doğuran olaydır. Komisyoncular, konsinye mal satanlar sadece satışa aracılık ettiklerinden, malların bunlar tarafından edinilmesinde değil, malı satıp teslim ettiklerinde yükümlülük doğmaktadır.

¹⁸⁸ Çapar, Mustafa; "Özel Tüketim Vergisi ve Türkiye Uygulaması", *Sayıştay Dergisi*, Sayı 52, s.126.

¹⁸⁹ Akdoğan, *Vergi Hukuku ve Türk Vergi Sistemi*, s.523.

¹⁹⁰ Öncel, Kumrulu, Çağan, *a.g.e.*, s.427.

İthalatta Gümrük Kanunu'na göre Gümrük Vergisi yükümlülüğünün doğması ÖTV'nin de doğmasına yol açmaktadır. İthalat vergilerine tabi olmayan işlemlerde gümrük beyannamesinin tescili vergiyi doğuran olayı oluşturmaktadır.

(I) sayılı listedeki malların imalatçıları ve ithalatçıları tarafından teslimi, (III) ve (IV) sayılı listelerdeki mallar ile (II) sayılı listedeki taşıtlardan kayıt ve tescile tabi olmayanların ithali veya bunları imal edenler tarafından teslimi ÖTV'de vergiyi doğuran olayı oluşturmaktadır. (II) sayılı listedeki taşıtlardan kayıt ve tescile tabi olanlar için vergiyi doğuran olay, bu malların ilk iktisabı veya ithalatçıları tarafından teslimidir. Ayrıca (I), (III), (IV) sayılı listelerdeki mallar ile (II) sayılı listedeki taşıtlardan kayıt ve tescile tabi olmayanların ÖTV uygulanmadan önce müzayede yoluyla satışında ise vergiyi doğuran olay, malın teslimidir¹⁹¹.

2.2.2. Motorlu Taşıtlardan Alınan Bir Vergi Olarak Özel Tüketim Vergisinin Matrahı, Tarhı ve Ödenmesi

ÖTV'nin matrah yapısı listelere göre farklılık göstermekte, hem miktar hem de değer esasına göre oluşturulmuş tarife ve matrah ile vergilendirme yapılmaktadır.

ÖTVK'ya ekli (II), (III), (IV) sayılı listelerdeki mallarda ad valorem, (I) sayılı listedeki mallarda spesifik matrah esası benimsenmiştir¹⁹². Matrahın değer esaslı olması ad valorem, miktar esaslı olması spesifik matrah olarak değerlendirilmektedir.

ÖTVK'nın 11. maddesinde; (II), (III) (tütün mamulleri hariç) ve (IV) sayılı listelerdeki mallar için, ÖTV matrahının; bunların tesliminde, ilk iktisabında veya ithalinde, hesaplanacak ÖTV hariç, KDV matrahını oluşturan unsurlardan

¹⁹¹ Sarılı, a.g.e., s.605.

¹⁹² Öncel, Kumrulu, Çağan, a.g.e., s.428.

oluşacağı hükme bağlanmıştır. Bir kısmında ise, vergi matrahı tüketicilere perakende satış fiyatı matrah olarak esas alınmış bulunmaktadır¹⁹³.

(II) sayılı listedeki mallardan alınacak vergi, mükellefin bu malı alış bedeli üzerinden, malın tabi olduğu orana göre hesaplanan vergi tutarından az olamamaktadır. İthalatçıların alış bedeli olarak, ithalatta hesaplanan KDV matrahı esas alınmaktadır. Verginin alış bedeli üzerinden hesaplandığı durumlarda, mükellefin malı teslim tarihine kadar bu malı mükellefe teslim eden tarafından %10'a kadar yapılan indirimler alış bedelinden indirilmektedir¹⁹⁴.

(II) sayılı listedeki motorlu taşıtlar için belirlenen ÖTV oranları %1 ile %130 arasında değişiklik göstermektedir. Ticari amaçla kullanılan otobüsler %1 ÖTV öderken, minibüsler %9 oranında ödemektedirler. Motor silindir hacimlerine göre otomobiller için değişiklik gösteren ÖTV oranları %40 ile %130 arasında uygulanmaktadır. Elektrikli motora sahip olan taşıtların ÖTV oranları en fazla %15, uçak ve helikopterlerin %0.5, yolcu, gezinti gemilerinin %6.7, spor, eğlence gibi faaliyetlerde kullanılan teknelerin ÖTV oranları ise %8 olarak belirlenmiştir. Bu oranlar motorlu taşıtlar üzerinden alınan ÖTV'nin çok istikrarlı olmadığını, araç sayısı bakımından en fazla hangi taşıt varsa onların daha fazla oranlarda vergilendirildiğini ortaya koymaktadır.

(II) sayılı listedeki taşıtlardan kayıt ve tescile tabi olmayanların tesliminde vergilendirme dönemi, faaliyette bulunulan takvim yılının birer aylık dönemleridir. Kayıt ve tescile tabi olanların tesliminde ise belirli bir zaman dilimini kapsayan bir vergilendirme dönemi söz konusu olmamaktadır¹⁹⁵.

ÖTV beyan üzerine tarh olunan bir vergidir. Mükelleflerin yazılı beyanları üzerinde tarh olunmaktadır. Bununla birlikte adi ortaklıkların tamamı müteselsil sorumlu olmak üzere ortaklardan herhangi birisi tarhiyata muhatap tutulmaktadır. ÖTV, vergi beyannamesinin verildiği günde tarh edilmektedir.

¹⁹³ Akdoğan, **Vergi Hukuku ve Türk Vergi Sistemi**, s.528.

¹⁹⁴ Akdoğan, **Vergi Hukuku ve Türk Vergi Sistemi**, s.528.

¹⁹⁵ Öncel, Kumrulu, Çağan, **a.g.e.**, s.430.

Eğer beyanname posta yoluyla gönderilmiş ise, beyannamenin vergiyi tarh edecek daireye geldiği tarihi izleyen yedi gün içinde tarh edilmesi gerekmektedir. Tarh edilen verginin beyanname verme süresi içinde ödenmesi gerekmektedir.¹⁹⁶

ÖTV beyannamesinin; (I) sayılı listedeki mallar için vergilendirme dönemini izleyen onuncu günü; (II) (kayıt ve tescile tabi olmayan taşıtlar), (III), (IV) sayılı listelerdeki mallar için vergilendirme dönemini izleyen ayın on beşinci günü akşamına kadar mükellefin KDV yönünden bağlı olduğu vergi dairesine verilmesi gerekmektedir¹⁹⁷. ÖTVK'nın 14. maddesinin 2. fıkrasına göre (II) sayılı listedeki taşıtlardan kayıt ve tescile tabi olanlar için belirli bir vergilendirme dönemi söz konusu olmadığından bunlar için ÖTV beyannamesi taşıtların ilk iktisabından önce bu işlemlerin yapıldığı yer vergi dairesine verilmektedir. 1 Seri Nolu ÖTVK Genel Tebliği'ne göre, müzayede yoluyla yapılan satışlarla ilgili ÖTV beyannamesinin satış bedelinin tahsil edildiği günün mesai bitimine kadar verilmesi gerekmektedir.

ÖTV mükellefin KDV yönünden bağlı olduğu vergi dairesi tarafından tarh edilmektedir. Malın ithalinde alınan ÖTV ilgili gümrük dairesi tarafından hesaplanmaktadır. ÖTVK'nın 14. maddesinin 3. fıkrasına göre, ithalat vergilerine tabi olmayan ithalata ait ÖTV ise, gümrük mevzuatına göre kabul edilen beyannamenin veya diğer belgelerin tescili tarihinde, bu tarihteki oran veya tutarlar üzerinden hesaplanarak tahsil edilmektedir.

ÖTVK'nın 14. maddesinin 1. fıkrasına göre ÖTV beyannamesi vermek zorunda olan mükellefler, beyanname üzerinden hesapladıkları ÖTV'yi beyanname verme süresi içinde ödemek zorundadırlar. Malın ithalinde söz konusu olan ÖTV, ilgili gümrük dairesince hesaplanmakta ve gümrük mevzuatına göre kabul edilen beyanname veya diğer belgeler üzerine imza alınmak suretiyle mükellefe, kanuni temsilcisine veya gümrük müşavirine tebliğ edilerek ithalat vergileri ile birlikte aynı zamanda ödenmektedir. ÖTVK'nın 14.

¹⁹⁶ Akdoğan, **Vergi Hukuku ve Türk Vergi Sistemi**, s.528-529.

¹⁹⁷ Sarılı, **a.g.e.**, s622.

maddesinin 3. fıkrasına göre, ithalat vergilerine tabi olmayan mallara ait ÖTV ise gümrük mevzuatına göre kabul edilen beyannamenin veya diğer belgelerin tescili tarihindeki esaslara göre, bu tarihteki oran veya tutarlar üzerinden hesaplanarak ödenmektedir.

2.2.3. Motorlu Taşıtlardan Alınan Bir Vergi Olarak Özel Tüketim Vergisinde Sorumluluk

ÖTVK'nın 13. maddesinin 3. fıkrasında; "(II) sayılı listedeki malların ilk iktisabı, teslimi veya ithaline ilişkin işlemleri gerçekleştirenler, bu işlemlerden önce özel tüketim vergisinin ödendiğini gösteren belgeleri aramak zorundadırlar. Bu mecburiyete uymamak suretiyle gerekli verginin ödenmesinden önce işlem yapan gümrük memurları, kayıt ve tescile yetkili memurlar, motorlu araç ticareti yapanlar, bu malların müzayede yoluyla satışını gerçekleştirenler ile icra memurları, ziyaa uğratılan vergi, vergi cezası ve gecikme faizinden mükellefle birlikte müteselsilen sorumludurlar. Ancak bunlar, ödemek zorunda kaldıkları vergi, ceza ve faizler için mükellefe rücu hakkına sahiptirler." hükmü yer almaktadır. Bu hükme göre, (II) sayılı listede yer alan binek otomobiller, karavanlar, motosikletler, uçaklar, helikopterler, yat ve kotralar gibi motorlu taşıtların ilk iktisabı, teslimi veya ithaline ilişkin işlemleri gerçekleştirenler, bu işlemlerde ÖTV'nin ödendiğini gösteren belgeleri aramak zorundadırlar¹⁹⁸. Bu zorunluluğa uymayarak gerekli verginin ödenmesinden önce işlem yapan gümrük memurları, kayıt ve tescile yetkili memurlar, motorlu taşıt ticareti yapanlar, bu taşıtların müzayede yoluyla satışını gerçekleştirenler ile icra memurları, ziyaa uğratılan vergi, vergi cezası ve gecikme faizinden mükellefle birlikte müteselsilen sorumlu olacaklardır¹⁹⁹. Ancak bu kişiler, ödemek zorunda kaldıkları vergi, ceza ve faizler için mükellefe rücu etme hakkına sahiptirler²⁰⁰.

¹⁹⁸ Sarılı, **a.g.e.**, s.608.

¹⁹⁹ Sarılı, **a.g.e.**, s.608.

²⁰⁰ Sarılı, **a.g.e.**, s.608.

2.2.4. Motorlu Taşıtlardan Alınan Bir Vergi Olarak Özel Tüketim Vergisinin Değerlendirilmesi

2.2.4.1. Ödeme Gücünün Kavranması Açısından

Lüks mallar genellikle ödeme gücü yüksek olan gelir grubundaki kişiler tarafından tüketilmektedir. Dolayısıyla bu malların düşük gelir grubundaki kişilerce tüketilen zorunlu mallara göre daha yüksek oranda vergilendirilmesi verginin ödeme gücüne göre alınmasına imkan sağlamaktadır²⁰¹. Lüks tüketim vergilerinin amacı bu tarz malları alanları cezalandırmak değil, nispi vergi yükünü belli vergi ödeme gücü kriterlerine göre dağıtmak biçiminde tasarlanmıştır²⁰². Bu noktada da lüks malları ödeme gücü düşük olan kişilerin hiç tüketemeyecekleri şekilde vergilendirmek adaletsizliği artıracığından vergi oranları optimal düzeyde belirlenmelidir.

Vergi üzerinden vergi alımı mali güce göre vergilendirme ilkesine aykırılık teşkil etmekte ve mükellef üzerinde ağır bir yük oluşturmaktadır. Bu ilkeye ters düşen diğer uygulama ÖTV'nin de motor silindir hacmi gibi bir kritere göre tahsil edilmesidir.

2.2.4.2. Tüketime Yönlendirilmesi Açısından

(II) sayılı listedeki ÖTV oranları içinde en yüksek oran otomobil için belirlenmiştir. Motor silindir hacmine göre otomobilden alınan ÖTV oranları %40 ile %130 arasında değişiklik göstermektedir. Bu durum ÖTV'nin esas vergilendirme amacından sapma olarak değerlendirilmektedir. Sonuçta otomobil sayısının fazla olmasına bağlı olarak vergi oranlarının yüksek tutulduğu düşüncesinin önüne geçilememektedir.

²⁰¹ Edizdoğan, Çelikkaya, **a.g.e.** ,s.242.

²⁰² Edizdoğan, Çelikkaya, **a.g.e.** ,s.242.

ÖTV sadece kamu idarelerinin gelir kaynağı olmaktan çok, bazı mal ya da hizmetleri vergilemek amacıyla “ayırarak” için de kullanılmaktadır²⁰³. Söz konusu olan malların tüketiminin azaltılması amaçlanmaktadır. Kişiyi, topluma, çevreye zararı olan malların tüketiminin azaltılması için farklı yöntemler uygulanmaktadır. Yasalar yoluyla bu malların satışı ve kullanımı doğrudan yasaklanabileceği gibi, vergi sisteminde düzenlemelere gidilerek tüketimden caydırmak da söz konusu olabilmektedir. İlk yöntemin uygulanması pratikte çok görülmemekte, ikinci uygulama daha çok tercih edilmektedir. Vergi oranları yüksek tutularak tüketimi tamamen yasaklamaksızın, bu malların kullanımı azaltılmaktadır. Fiyatı yükselmiş olan bu ürünü gönüllüler tüketeneğinden, satışın yasaklanmaması herhangi bir tepkiye de yol açmamaktadır²⁰⁴. Bu tarz lüks malların vergilemesinde devletin amacı kaynak dağılımının etkinliğini sağlamaktan ziyade, gelir dağılımında adaleti sağlamaktır.

Önceden belirtildiği gibi lüks malları vergilemenin yanında bazı malların tüketimini azaltmak için de ÖTV alınmaktadır. Özellikle negatif dışsallık yaratan mallar üzerinde düzenleyici olarak alınan ÖTV özel ve sosyal maliyeti dengeleyerek kaynak dağılımında etkinliği sağlamaktadır. Böylece devlet aynı zamanda ürünün verdiği sosyal zararları giderme görevini de üstlenmektedir²⁰⁵.

Negatif dışsallık yaratan malların vergilendirilmesine en iyi örnek akaryakıttan alınan ÖTV'dir. Akaryakıtın kullanım alanının çok fazla olması, mali amaçlı vergileme dolayısıyla akaryakıt üzerinden alınan vergilerin payının yüksek olmasına neden olmaktadır. Bu durum da imalat ve ulaşım maliyetlerini artırmaktadır. Akaryakıtın nasıl ve ne şekilde kullanıldığına vergilendirilirken bakılmamaktadır. Bu nedenle akaryakıtın zorunlu mal mı lüks mal mı olduğu bilinmemekte ve buna göre vergilendirilememektedir. Bu noktada akaryakıt üzerinden alınan ÖTV'nin fayda prensibine göre alındığını, araç kullanıcılarının

²⁰³ Edizdoğan, Çelikkaya, **a.g.e.** ,s.241

²⁰⁴ Edizdoğan, Çelikkaya, **a.g.e.** ,s.241.

²⁰⁵ Edizdoğan, Çelikkaya, **a.g.e.** ,s.243.

devlet tarafından sunulan karayolları hizmetlerinden özel faydalar sağladığını ifade etmek mümkün olmaktadır.

Elektrikli araçlar için ÖTV’de yapılan düzenleme, motorlu taşıtlarla ilgili doğrudan çevreyi koruma amacı taşıyan ilk düzenlemedir²⁰⁶. Ancak elektrikli araçlar için MTV’de henüz bir düzenleme söz konusu olmaması büyük bir eksiklidir. Yine aynı şekilde hibrit araçlar için de MTV ve ÖTV bir arada düşünülerek teşvik edici yeni düzenlemeler yapılması gerekmektedir.

Ülkemizde genel anlamda karbon emisyonunun sınırlandırılmasına ilişkin doğrudan bir vergi uygulaması bulunmamaktadır. ÖTV’nin (II) sayılı listesi için yapılan yüksek motor hacimli araçların ÖTV oranlarının artırılması tüketicilerin tercihlerini doğrudan etkileyerek araç sayısında düşük motor hacimli araç lehine bir artış yaşanmıştır²⁰⁷. Böylelikle ÖTV uygulama amacına karşılık gelen bir sonuç yaratarak, dolaylı da olsa çevreye olumlu bir etkisi olmuştur. Karbon emisyonunun azaltılmasına dolaylı yoldan hizmet etmektedir²⁰⁸.

2.2.4.3. Sağladığı Vergi Hasılatı Açısından

ÖTV dolaylı vergi türlerinden biri olduğundan, vergi gelirleri içindeki payının yüksek olması pek olumlu sonuçlar yaratmamaktadır. Gelir kaynağına ihtiyaç olduğu her an artırılabilen bir vergi oluşu vergilemede etkinliğin oluşmasını engelleyebilmektedir.

ÖTV’nin konusuna giren malların daha çok lüks ve tüketiminin azaltılmasının istendiği ürünler olmasına karşın, uygulamada asıl amaç sadece daha fazla gelir elde etmektir. ÖTV gelirleri içinde en yüksek paya sahip olan mal grubu (I) sayılı listeyi oluşturan petrol ve akaryakıt ürünleridir.

²⁰⁶ Üstün, **a.g.m.**, s.174.

²⁰⁷ Üstün, **a.g.m.**, s.171.

²⁰⁸ Üstün, **a.g.m.**, s.173.

İkinci yüksek pay ise (II) sayılı listedeki motorlu taşıtlar üzerinden elde edilen ÖTV'dir.

ÖTV'nin vergi gelirleri içindeki payı oldukça yüksektir. Bu oran 2012 yılı için %20'dir. (II) sayılı listenin ÖTV gelirleri içindeki payı da yaklaşık olarak %11 oranındadır. (II) sayılı listedeki araçların vergilendirilmesi diğer mallara göre farklılık arz etmekte olup, özellikle binek otomobiller için uygulanan vergi oranlarının yüksekliği ve bu verginin KDV matrahına eklenmesi hususu tartışmaları ve vergiden kaçınma girişimlerini önemli ölçüde artırmaktadır²⁰⁹.

2.2.4.4. Vergi Oranları Açısından

Her verginin amaçlarından biri olan mali amaç burada da karşımıza çıkmaktadır. Tüketim üzerinden alınan vergilerin oranının yükseltilmesi vergi gelirlerini her zaman arttırmamaktadır. Eğer malın talebi esnek ise mükellefler vergiye reaksiyonlarını, tüketimlerini kısararak göstermektedirler²¹⁰. Bu durum da vergi gelirlerinin azalması anlamına gelmektedir. Dolayısıyla daha düşük bir vergi oranının daha yüksek bir vergi geliri sağlayabileceği ifade edilebilir.

Ülkemizde motorlu taşıtlar üzerinden alınan ÖTV, Danimarka hariç diğer AB ülkelerine göre oldukça yüksektir. Özellikle yapılan son düzenleme ile yüksek motor hacimli araçlardan alınan ÖTV oranı artırılmıştır. Önce aracın satış bedeli üzerinden hesaplanan ÖTV, sonra hesaplanan ÖTV'nin de dahil olduğu matrahtan hesaplanan KDV ile aracın bedeli ortaya konmaktadır. Bu uygulama vergi üzerinden vergi alınmasını içermektedir. Uygulama sonucunda, ÖTV ve KDV oranlarının diğer AB ülkelerine göre ülkemizde yüksek olması aracın bedelinin çok üstünde vergi ödenmesine neden olmaktadır.

²⁰⁹ Gülçiçek, Ayşe; "Otomotiv Sektörünün ÖTV Düzenlemelerindeki Yeri ve Özellikli Hususlar", **Vergi Sorunları Dergisi**, Sayı 289 Ekim, 2012,s.83.

²¹⁰ Edizdoğan, Çelikkaya, **a.g.e.** ,s.247.

Aynı zamanda motorlu taşıtlar üzerinden alınan ÖTV ve KDV, ÖTV oranlarına bağlı olarak otomobillerden daha yüksek miktarlarda alınmaktadır. Motorlu hava ve deniz taşıtı sahiplerinin gelirlerinin ve servetlerinin otomobil sahiplerine göre daha yüksek olması o taşıtlardan daha fazla ÖTV alınmasını gerekli kılmaktadır. Çünkü amaç vergilemede gelir dağılımını iyileştirmeye çalışmak olarak belirtilmektedir.

AB ülkelerinde aracın alımı sırasında ödenen vergi ÖTV niteliğinde değil, daha çok araç tescil belgesi ya da satış vergisi adı altında tahsil edilmektedir²¹¹. ÖTV'nin alınma amacının lüks malları, çevreye ve sağlığa zararlı ürünlerin tüketimini azaltmak olduğu daha önceden belirtilmiştir. Ancak ülkemizde ÖTV'nin çevresel faktörlere bağlı olarak değil, mükellef üzerinde bir ağırlık oluşturacak kadar yüksek oranda alınması eleştirilebilir²¹².

2.3. MOTORLU TAŞITLAR ÜZERİNDEN ALINAN BİR VERGİ OLARAK KATMA DEĞER VERGİSİNİN İNCELENMESİ VE DEĞERLENDİRİLMESİ

KDV, harcamalar üzerinden alınan vergilerin en gelişmiş ve modern türü olma özelliğini taşımaktadır²¹³. KDV'nin uygulamada diğer vergilere göre avantajlı yanları oldukça fazladır. Vergi ve kar piramitleşmesine yol açmamaktadır. Yani üretim aşamasından tüketim aşamasına kadar olan süreçte her bir aşamadan diğerine geçen malların satış değeri vergilendirilirken, daha önceki aşamalarda ödenmiş vergilerin üzerinden de vergi alınmak suretiyle ortaya çıkan vergi piramitleşmesi bu vergide görülmemektedir²¹⁴. Çünkü her aşamada yaratılan katma değer vergilendirilmektedir. Ayrıca maliyet unsuru olmaması da diğer önemli avantajlarındandır. KDV, vergiyi ödeyenler açısından bir indirim hakkı

²¹¹ Şahinligil, **a.g.m.**, s.30.

²¹² Şahinligil, **a.g.m.**, s.30.

²¹³ Çelik, Galip; **Servet ve Harcama Vergileri**, Seçkin Yayınevi, 1995, Ankara, s.333.

²¹⁴ Sarılı, **a.g.e.**, s.499.

doğurduğu için verginin kendi içinde bir otokontrol mekanizması oluşturmasına yok açmaktadır²¹⁵. KDV, dağıtım kanalları içerisinde mal teslimi ve hizmet ifası aşamasında uygulanmaktadır. Niteliği itibariyle bir muamele vergisidir.

KDV, söz konusu süreç içerisinde yer alan her bir aşamada katılan değer üzerinden ve oransal bir yapı içerisinde uygulanmakta ve bir dolaylı vergi niteliği taşımaktadır²¹⁶. Ortaya çıkardığı gelirin fazla olması KDV'nin yaygın kullanılmasına neden olmaktadır.

KDV'de üretim, dağıtım ve hizmet sektörleri her el değiştirme aşamasında vergilendirilmekte, işletme girdileri için yüklenen vergiler hazineye borçlanılan vergilerden indirilmektedir²¹⁷. KDV'nin indirilme hakkı aynı zamanda satıcılarla alıcılar arasında bir çıkar çatışmasına neden olmakta ve bu durum hazine lehine sonuçlar yaratmaktadır. Çıkar çatışması KDV'nin kendi içinde otokontrolünü oluşturmakta ve gelir üzerinden alınan vergilerin gelirlerini de artırmaktadır.

KDV, vergi sistemimize 25.10.1984 tarih ve 3065 sayılı Kanun'la girmiştir. 01.01.1985 tarihinden itibaren de yürürlüğe girmiş ve günümüzde hala geçerliliğini sürdürmektedir.

2.3.1. Motorlu Taşıtlardan Alınan Bir Vergi Olarak Katma Değer Vergisinin Konusu, Mükellefi ve Vergiyi Doğuran Olay

KDV'nin konusu KDVK'nın 1. maddesinde belirtilmektedir. Buna göre; Ticari, sınai, zirai faaliyet ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde yapılan teslim ve hizmetler, her türlü mal ve hizmet ithalatı, diğer faaliyetlerden doğan teslim ve hizmetler; posta, telefon, telgraf, teleks ve bunlara benzer hizmetler ile radyo ve televizyon hizmetleri, her türlü şans ve talih oyunlarının tertiplenmesi ve oynanması, profesyonel sanatçıların yer aldığı gösteriler ve

²¹⁵ Tosuner, Mehmet; Arıkan, Zeynep; **Türk Vergi Sistemi**, 2008, İzmir, s.262.

²¹⁶ Akdoğan, **Vergi Hukuku ve Türk Vergi Sistemi**, s.483.

²¹⁷ Öncel, Kumrulu, Çağan, **a.g.e.**, s.401.

konserler ile profesyonel sporcuların katıldığı sportif faaliyetler, maçlar, yarışlar ve yarışmalar tertiplenmesi, gösterilmesi, müzayede mahallerinde ve gümrük depolarında yapılan satışlar ile 10.02.2005 tarih ve 5300 sayılı Tarım Ürünleri Lisanslı Depoculuk Kanunu'na göre düzenlenen ürün senetlerinin, senedin temsil ettiği ürünü depodan çekecek olanlara teslimi, boru hattı ile ham petrol, gaz ve bunların ürünlerinin taşınmaları, Gelir Vergisi Kanunu'nun 70. maddesinde belirtilen mal ve hakların kiralanması işlemleri, genel ve katma bütçeli idarelere, il özel idarelerine, belediyeler ve köyler ile bunların teşkil ettikleri birliklere, üniversitelere, dernek ve vakıflara, her türlü mesleki kuruluşlara ait veya tabi olan veyahut bunlar tarafından kurulan veya işletilen müesseseler ile döner sermayeli kuruluşların veya bunlara ait veya tabi diğer müesseselerin ticari, sınai, zirai ve mesleki nitelikteki teslim ve hizmetleri, rekabet eşitsizliğini gidermek maksadıyla isteğe bağlı mükellefiyetler suretiyle vergilendirilecek teslim ve hizmetler KDV'nin konusunu oluşturmaktadır.

Motorlu taşıtlardan alınan KDV'nin konusuna ise ticari, sınai, zirai ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde yapılan teslim ve hizmetler ile her türlü mal ve hizmet ithalatı girmektedir.

Motorlu taşıtlardan alınan bir vergi olarak KDV'nin mükellefi; mal teslimi ve hizmet ifası hallerinde bu işleri yapanlar, ithalatta mal ve hizmet ithal edenler, transit taşımalarda gümrük veya geçiş işlemine muhatap olanlardır(KDVK md. 1/a/b/c).

KDV'de vergiyi doğuran olay da KDVK'nın 10. maddesinde yer almaktadır. Bu maddeye göre vergiyi doğuran olay; mal teslimi ve hizmet ifası hallerinde, malın teslimi veya hizmetin yapılması, malın tesliminden veya hizmetin yapılmasından önce fatura veya benzeri belgeler verilmesi hallerinde, bu belgelerde gösterilen miktarla sınırlı olmak üzere fatura veya benzeri belgelerin düzenlenmesi, kısım kısım mal teslimi veya hizmet yapılması mutad olan veya bu hususlarda mutabık kalınan hallerde, her bir kısmın teslimi veya bir kısım hizmetin yapılması, komisyoncular vasıtasıyla veya konsinyasyon suretiyle yapılan satışlarda, malların alıcıya teslimi, malın alıcıya veya onun

adına hareket edenlere gönderilmesi halinde, malın nakliyesine başlanması veya nakliyecisi veya sürücüsüne tevdi, su, elektrik, gaz, ısıtma, soğutma ve benzeri enerji dağıtım veya kullanımlarında bunların bedellerinin tahakkuk ettirilmesi, ithalatta, Gümrük Kanunu'na göre gümrük vergisi ödeme mükellefiyetinin başlaması, gümrük vergisine tabi olmayan işlemlerde ise gümrük beyannamesinin tescili, ikametgâhı, işyeri, kanuni merkezi ve iş merkezi Türkiye'de bulunmayanlar tarafından yabancı ülkeler ile Türkiye arasında yapılan taşımacılık ile transit taşımacılıkta gümrük bölgesine girilmesi veya gümrük bölgesinden çıkılması, 5300 sayılı Tarım Ürünleri Lisanslı Depoculuk Kanunu'na göre düzenlenen ürün senetlerinin temsil ettiği ürünlerin depodan çekilmesi anında meydana gelmektedir.

Motorlu taşıtlardan alınan KDV'de vergiyi doğuran olay; mal teslimi ve hizmet ifası hallerinde, malın teslimi veya hizmetin yapılması, malın tesliminden veya hizmetin yapılmasından önce fatura veya benzeri belgeler verilmesi hallerinde, bu belgelerde gösterilen miktarla sınırlı olmak üzere fatura veya benzeri belgelerin düzenlenmesi, malın alıcıya veya onun adına hareket edenlere gönderilmesi halinde, malın nakliyesine başlanması veya nakliyecisi veya sürücüsüne tevdi, ikametgâhı, işyeri, kanunî merkezi ve iş merkezi Türkiye'de bulunmayanlar tarafından yabancı ülkeler ile Türkiye arasında yapılan taşımacılık ile transit taşımacılıkta gümrük bölgesine girilmesi veya gümrük bölgesinden çıkılması durumlarında gerçekleşmektedir.

2.3.2. Motorlu Taşıtlardan Alınan Bir Vergi Olarak Katma Değer Vergisinde Matrah, Tarh ve Ödeme

KDV'de matrahın tespit edilmesi yapılan işlemlere göre farklılık göstermektedir. Teslim ve hizmet işlemlerinde matrah bu işlemlerin karşılığını oluşturan bedel olarak KDVK'nın 20. maddesinde belirtilmektedir. İthalatta matrahın belirlenmesi ise KDVK'nın 21. maddesinde, ithal edilen malın kıymeti ile ithalat sırasında ödenen her türlü vergi, resim, harç ve paylar, gümrük

beyannamesinin tescil tarihine kadar yapılan diğer giderler ve ödemelerden vergilendirilmeyenler ile mal bedeli üzerinden hesaplanan fiyat farkı, kur farkı gibi ödemelerin toplanmasıyla elde edilmektedir. KDVK'nın 22. maddesinde uluslararası yük ve yolcu taşımalarında matrahın; ikametgahı, kanuni merkezi ve iş merkezi Türkiye'de bulunmayanlar tarafından yabancı ülkeler ile Türkiye arasında yapılan taşımacılık ile transit taşımacılıkta şahıs ve ton başına kilometre itibarıyla yurt içi emsalleri göz önüne alınmak suretiyle matrah tespitine Maliye ve Gümrük Bakanlığı'nın yetkili olduğu ifade edilmektedir. Bazı işlerin durumuna göre de özel matrah şekilleri belirlenmiştir.

KDV oranı da KDVK'nın 28. maddesinde yer almaktadır. Vergiye tabi her işlem için bu oran %10 olarak belirlenmiştir. Ancak BK bu oranı dört katına kadar artırmaya, %1'e kadar indirmeye, çeşitli mal ve hizmetler için farklı vergi oranları tespit etmeye yetkili kılınmıştır. BK günün koşullarına uygun olarak KDV oranlarını bu yetkiye dayanarak %18, %8 ve %1 olarak belirlemiştir.

Motorlu araçların ticari mahiyette teslimi, ithali %18 oranında KDV'ye tabi tutulmaktadır²¹⁸.

KDV'nin vergilendirme dönemi uygulamada birer aylık olarak benimsenmektedir. Bu durumda bir aya ait KDV beyannamesi izleyen ayın 24. günü akşamına kadar ilgili vergi dairesine verilmekte ve 26. günü akşamına kadar ödenmektedir. Vergi, beyannamenin verildiği gün tarh etmektedir.

2.3.3. Motorlu Taşıtlardan Alınan Bir Vergi Olarak Katma Değer Vergisinin Değerlendirilmesi

2.3.3.1. Tüketimin Yönlendirilmesi Açısından

KDV'nin malın fiyatına dahil olması vergi yükünün kişilerce anlaşılmasını engellemektedir. Mali anestezi olarak tanımlanan, mali

²¹⁸ Üstün, a.g.m., s.171.

yükümlülüklerin mükellefler tarafından algılanmadan yerine getirilmesi, özellikle dolaylı vergiler üzerinde görülmektedir. Ancak özellikle zorunlu olmayan tüketim mallarının alımında KDV'nin yüksek oranlı olarak uygulanması söz konusu mali anestezi etkisini ortadan kaldırabilmektedir.

KDV, motorlu taşıtların alım-satım işlemleri sırasında da uygulanan bir harcama vergisidir. Harcama vergisi konulan malın fiyat ilişkileri ciddi bir biçimde bozulmakta ve aşırı vergi yükü ortaya çıkabilmektedir²¹⁹. KDV'nin özellikleri arasında, kişilerin tercihlerini etkileme, gelir vergisine oranla kişilere daha ağır yük yükleme yer almaktadır. Kişinin vergiyi ödemek dışında, vergi konan mala karşı tercihinde bir değişiklik meydana gelmekteyse bu durumda aşırı yük söz konusu olmaktadır.

Bir mal üzerine konan vergi o malın arzını azaltmak suretiyle fiyatını yükseltmektedir. Birim üretim başına bir vergi konulduğu zaman, firmalar marjinal yeni ve yüksek marjinal maliyete eşit oluncaya kadar ürünün fiyatını yükseltmekte ve ürünün çıktısını azaltmaktadırlar²²⁰.

2.3.3.2. Vergi Oranı ve Çifte Vergileme Açısından

ÖTV'ye tabi olan mallar aynı zamanda KDV'ye de dahil olmaktadır. KDV'nin matrahına dahil olan unsurlardan birisi de malın ÖTV değeridir. Bu durumda mükellefler verginin de vergisini ödemek zorunda kalmaktadırlar. Yani dolaylı bir vergi üzerinden tekrar dolaylı bir vergi ödenmektedir²²¹. AB ülkelerinde de verginin vergisinin alınması durumuyla karşılaşılmaktadır.

Motorlu taşıt araçlarının ilk iktisabında veya (kullanılmış binek otomobilleri hariç olmak üzere) kullanılmış olanların ticari faaliyet kapsamında tesliminde uygulanacak KDV oranı % 18'dir. Buna göre sıfır otomobiller ile

²¹⁹ Edizdoğan, Çelikkaya, **a.g.e.** ,s.224.

²²⁰ Edizdoğan, Çelikkaya, **a.g.e.** ,s.227.

²²¹ Karadeniz Kabakçı, **a.g.e.**, s.14.

kullanılmış olup olmadığına bakılmaksızın otobüs, midibüs, minibüs, kamyon, kamyonet, tır gibi araçlar % 18 oranında vergilendirilmektedir²²².

Kullanılmış binek otomobillerinde % 1 oranı uygulanmaktadır. Binek otomobili ifadesi 87.03 tarife pozisyonundaki sedan veya steysin vagon binek otomobilleri ile cip, 4x4 arazi taşıtı, yarış arabası gibi araçları kapsamaktadır. “Kullanılmış” deyimi ise, Türkiye’de kayıt ve tescil edilmiş yani plaka almış olan otomobilleri ifade etmektedir. Dolayısıyla kaç yaşında olursa olsun, yurt dışından ithal edilecek otomobiller ile gümrüğe terk edilmiş olan Türkiye’de plaka almamış (veya diplomatik ya da geçici plaka almış) araçlar kullanılmış sayılmayacak ve bunların ithalinde veya TASİŞ tarafından satışında % 18 oranında KDV uygulanacaktır²²³.

Türkiye’de binek otomobillerin motorlarının silindir hacmine göre belirlenen ÖTV oranları en düşük %37 iken, bu oran %130’a kadar çıkmaktadır. Bu durum araç fiyatından çok daha yüksek bir vergilemeye sebep olmaktadır²²⁴. ÖTV oranı ticari araçlar için çok daha düşük olarak belirlenmiştir. Ancak bu durum yine de ÖTV dahil fiyatı üzerinden ayrıca hesaplanan KDV’nin de dikkate alınarak ortaya çıkan tutarda verginin fazla olduğu gerçeğini ortadan kaldırmamaktadır.

Tablo 3:Türkiye’de Otomobil ve Cip Alımına İlişkin Vergiler

Motor Silindir Hacmi	ÖTV	KDV	TOPLAM(%)
1600 cm ³ 'e kadar	37	18+6,6	61,60
1600-2000 cm ³ arası	80	18+14,40	112,40
2000 cm ³ 'ü aşanlar	130	18+23,40	171,40

²²² Erdem, Hayrettin; “Binek Otomobili ve Panelvan Tipli Araçlarda ÖTV ve KDV Uygulaması”, **Yaklaşım Dergisi**, Sayı 173, Mayıs, 2007, s. 3, (Erişim), <http://www.smmtr.com/index.php/component/content/article/35-mevzuay-gib/106-binek-otomobili-ve-panelvan-tipli-araclarda-kdv-ve-otv-uygulamasi>, 10.04.2013.

²²³ Erdem, **a.g.m.**, s.3.

²²⁴ Şahinligil, **a.g.m.**, s.31.

Kaynak:Şükrü Kızılot,“Otomobil Vergisi Yüzde 171’e Fırladı”, **Hürriyet Gazetesi**,14.10.2011

Bir örnek verecek olursak motor silindir hacmi 2000 cm³’ü aşan otomobiller açısından, %130 ÖTV, ardından ÖTV’nin KDV’si (taşıt değerinin yaklaşık %23’ü) otomobilin de ayrıca %18 KDV’si hesaplanmaktadır. Bu otomobil için toplamda yaklaşık %171 oranında vergi alınmaktadır. Yabancı ülkelerle kıyaslandığında Türkiye’de otomobil üzerinden alınan vergiler, o ülkelerin çok üstündedir²²⁵. Ticari amaçla kullanılan 2012 model, sıfır km, 5.000-10.000 kg ağırlığında bir kamyonun satış fiyatı 140.157,35²²⁶ TL., %4’lük ÖTV’si 5.606,29 TL., matrahı 145.763,64 TL. olan KDV’nin tutarı 26.237,46 TL., yıllık ödenen MTV 1.874 TL.’dir. Aracın toplam maliyeti 173.875,10 TL. ve 33.717,75 TL. tüketicinin üzerindeki vergi yükünü oluşturmaktadır. Ortaya çıkan sonuçlar dikkate alındığında bu vergiler gerek servet üzerinden gerekse çevreye duyarlılık kapsamında alınsa dahi oranların çok yüksek olduğu görülmektedir. Uygulamada verginin de vergisinin alınması mükellef üzerinde ağır bir yük oluşturmaktadır.

²²⁵ Kızılot, **a.g.m.**, s.5.

²²⁶ Şahinligil, **a.g.m.**, s.31.

Tablo 4: Bazı Ülkelerde Otomobil ve Cip Alımına İlişkin Vergiler

	ÖTV(%)	KDV(%)	TOPLAM(%)
Türkiye	37-130	18	61,6-171,40
İsveç	0	25	25
İspanya	7	16	23
Belçika	1	21	22
Fransa	1	19,6	20,6
İtalya	0	20	20
İngiltere	0	18	18
Almanya	0	19	19

Kaynak:Şükrü Kızılot,“Otomobil Vergisi Yüzde 171’e Fırladı”, **Hürriyet Gazetesi**,14.10.2011

Tablo 4’te yer alan Türkiye ve bazı yabancı ülkelerde otomobil üzerinden alınan toplam vergilere bakıldığında, Türkiye’de motorlu taşıtlardan alınan vergilerin çok fazla olduğu, bu durumun da çeşitli açılardan sakıncalar taşıdığı ifade edilebilir.

2.3.3.3. Vergi Ödeme Gücünün Kavranması ve Vergi Adaleti Açısından

KDV’nin AB ülke uygulamalarındaki oranı ile ülkemizdeki oran arasında çok fark yoktur. Bu durum KDV’nin motorlu taşıtlarda vergilendirmede adaletsizlik oluşturmadığını düşündürtebilir. Ancak AB ülkelerinde motorlu taşıtlardan alınan KDV ile ülkemizdeki KDV’nin aynı olması, toplumun ekonomik düzeyinin aynı olmadığı, gelişmişlik seviyesinin farklı olduğu göz önüne alındığında bu düşüncenin yanlış olduğu ifade edilebilir. Söz konusu ülkelerde kişi başına düşen gelir ve motorlu taşıtlardan alınan diğer vergilerin oluşturduğu yük ülkemizdeki uygulamanın tam tersi sonuçlarına sahip olduğu için KDV uygulaması da motorlu taşıtlar üzerinden alınan vergilerde adaletsizliğe yol açmaktadır.

Özellikle AB ülkelerinde motorlu taşıtlar üzerinden alınan bir ÖTV olmaması, bizdeki ÖTV oranlarının en azından otomobiller için çok fazla olması ve KDV matrahına eklenen ÖTV ile ortaya çıkan KDV tutarı, motorlu taşıtlar üzerinden alınan vergilerin ülkemizde mali güce vergileme ilkesine uyulmadığının göstergelerindedir.

2.4. KARAYOLLARI MOTORLU ARAÇLAR MALİ SORUMLULUK SİGORTASININ İNCELENMESİ VE DEĞERLENDİRİLMESİ

Trafikte yer alan otomobil sayısının artması kaza sayılarını da artırmaktadır. Kazaya uğrayanların zarara uğraması nedenleriyle motorlu taşıtlara yönelik uygulama ve sonucunda da tazminat prensipleri içeren bir düzenleme ihtiyacından “karayolları motorlu araçlar zorunlu mali sorumluluk sigortası” ortaya çıkmıştır²²⁷. Bu sigortanın diğer bir ismi trafik sigortasıdır.

Bu sigorta karayollarına çıkan tüm motorlu taşıtların yaptırmak zorunda oldukları ve aracın kullanılmasından ötürü diğer şahıslara verilecek fiziksel ve maddi zararlar için araç sahiplerinin sorumluluğunu teminat altına almaktadır. Yapılan bu sigortayla belirtilen limitlere kadar, verilen zarar sigortacı tarafından karşılanmaktadır.

Sigorta ücreti, prim, Karayolu Trafik Garanti Sigortası hesabına katılma payı ile sigorta sözleşmesine, bedeline veya primine ilişkin olarak mevcut ve ileride konulacak vergi, resim ve harçlardan oluşmaktadır²²⁸.

2.5. ARAÇ MUAYENESİNİN İNCELENMESİ VE DEĞERLENDİRİLMESİ

Araç muayenesi uygulaması da yine karayolundaki araçlar için konulmuştur. Araçların daha etkin ve sağlıklı bir şekilde karayolunu

²²⁷ Karadeniz Kabakçı, a.g.e., s.15.

²²⁸ Karadeniz Kabakçı, a.g.e., s.15.

kullanmaları için araçlar üzerinde yapılan bir denetim şeklini oluşturmaktadır²²⁹.

2918 sayılı KTK'nın 34. maddesine göre; trafiğe çıkarılacak motorlu araçların teknik şartlara uyup uymadığı ekonomik yapıları da dikkate alınmak suretiyle belirli zamanlarda muayene edilerek tespit edilmektedir. Kanuna göre, yaptırılması zorunlu olan mali sorumluluk sigortası geçerli teminat tutarları üzerinden yaptırılmamış araçlar, muayeneye alınmamaktadırlar. Motorlu araçların muayenelerinin, yönetmelikte belirtilen süreler içinde yaptırılması zorunlu tutulmaktadır. Muayene süresi dolmadan kazaya karışması sonucu yetkili zabıta muayenesi gerekli görülenler ile üzerinde değişiklik yapılan araçların ayrıca özel muayenesi zorunlu olarak yapılmaktadır. Bu muayeneler öncelikle yapılmaktadır. Muayene süresi geçirilen veya sahip değiştirme hali hariç, özel muayene yaptırılması zorunlu olduğu halde yaptırılmamış araçları kullanan sürücüler, para cezası ile cezalandırılmaktadırlar. Ayrıca bu araçlar trafikten men edilmekte ve en yakın muayene istasyonuna gönderilmektedirler.

Muayene istasyonu açma yetkisi verilen gerçek ve tüzel kişiler; muayeneleri süresi içinde yaptırılmayan veya geç yaptırılan araçlara ilişkin bilgileri, şekli ve içeriği Maliye Bakanlığı'nca belirlenecek bir tutanak ile en yakın trafik kuruluşuna bildirmektedirler. Trafik kuruluşuna iletilen tutanaklar hakkında KTK'nın hükümlerine göre işlem yapılmaktadır.

Araç muayenesine alınacak olan araçların mali sorumluluk sigortasını geçerli teminat üzerinden yaptırmış olmaları gerekmektedir. Muayenesi yapılmamış araçlar trafik polisleri tarafından trafikten men edilmektedir.

Karayollarında kullanılmakta olan araçların teknik şartlara uyup uymadığı trafik zabıtasınca kontrol edilerek her an muayene yapılabilmektedir²³⁰. Muayenenin yapılacağı istasyonlar ya Ulaştırma

²²⁹ Karadeniz Kabakçı, **a.g.e.**, s.16.

²³⁰ Karadeniz Kabakçı, **a.g.e.**, s.17.

Bakanlığı'na ya da bu bakanlıkça işletme yetkisi verilen merkezlere ait olmaktadır. Ayrıca özel işletmelerin de araç muayenesi istasyonu kurmalarına ve seyyar muayene istasyonları kurmalarına izin verilmektedir²³¹. Bu uygulama AB standartlarına yönelik yapılan özelleştirmelerden birini oluşturmaktadır.

²³¹ Karadeniz Kabakçı, **a.g.e.**, s.17.

ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

MOTORLU TAŞITLARIN VERGİLENDİRİLMESİNDE KARŞILAŞILAN SORUNLAR VE ÇÖZÜM ÖNERİLERİ

Motorlu taşıtların kapsamı, vergilendirilme amaçları, motorlu taşıtlar üzerinden alınan ödemelere önceki bölümlerde yer verilmiştir. Çalışmanın bu bölümünde ise motorlu taşıtların vergilendirilmesinde karşılaşılan sorunlar ortaya konularak, çözüm önerilerinde bulunulmaya çalışılacaktır.

Motorlu taşıtlar mükellef sayısı, vergiden kaçınılamaması, vergi oranlarının kolaylıkla değiştirilmesi bakımından devlet geliri için büyük bir kaynaktır. Ekonominin büyük kesimini ilgilendirmektedir. Otomotiv sektörü, yarattığı istihdam ve katma değer yanı sıra ihracatta da lokomotif durumundadır²³². Otomobil alımında ödenen vergiler bakımından dünya rekoru Türkiye'dedir²³³.

Ülkemizde vergi gelirlerinin ciddi bir bölümünü araç sahipleri karşılamaktadır. Aracın ilk alımında ödenen ÖTV ve KDV'den başlayarak, akaryakıt için ödenen vergiler, otomotivcilerin ödediği vergiler, MTV, muayene harçları, cezalar, geçiş paraları nedeniyle gerçekten araç sahibi olmanın maliyeti ciddi derecede yükselmektedir.²³⁴

Genellikle gelişmiş ülkelerde dolaysız vergilerin payı yüksektir. Vergi gelirleri içinde dolaysız vergilerin payının yüksek olması vergi yapısının adil olmasını sağlar. Bu nedenle gelişmiş ülkeler dolaysız vergi gelirlerini artırmayı hedeflemektedir.

Motorlu taşıtlar üzerinden alınan vergilerden MTV dolaysız vergi konumundayken, KDV ve ÖTV dolaylı vergi kapsamındadır. KDV gelirleri

²³² Kızılot, **a.g.m.**, s.4.

²³³ Kızılot, **a.g.m.**, s.5.

²³⁴ Yavuz, Ahmet; "Kasko Değeriyle Kıyaslamadan Aracınızın Vergisini Ödemeyin", **Zaman Gazetesi**, 12 Ocak 2012.

içerisinde hangi üründen ne kadar KDV elde edildiğine ulaşmamaktadır. Ancak tablo 2'den de anlaşıldığı üzere ÖTV içerisinde en yüksek payın (I) sayılı liste yani petrol üzerinden alınan ÖTV'den, diğer yüksek gelirin de (II) sayılı listeden yani motorlu araç alımında sağlanan ÖTV'den oluştuğu görülmektedir. MTV'nin payı ise giderek artmakla birlikte vergi gelirlerinin %1.6'sını oluşturmaktadır.

Diğer ülkelerde motorlu taşıtların vergilendirme amacının çevre politikaları açısından değiştirilerek düzenlendiği daha önceden belirtilmiştir. Türkiye'de ise motorlu taşıtlar üzerinden alınan vergilerin hiçbiri doğrudan çevreye duyarlı değildir. Hiçbir vergi uygulaması CO₂ salınımını azaltmak amaçlı tahsil edilmemektedir. Ancak motor silindir hacmine göre yapılan vergilendirmede, düşük motor hacimli araçların ÖTV oranları ve MTV miktarlarının düşük olması motor silindir hacmi küçük olan araçların alımını artırmakta etkili olmaktadır. Dolaylı yoldan çevreye katkı sağlayan bir vergileme yapılmış olmaktadır.

3.1. MOTORLU TAŞITLARIN VERGİLENDİRİLMESİNDE KARŞILAŞILAN SORUNLAR

Günümüzde motorlu taşıtların kullanıldığı yöreler ile iklim koşullarının dahi bir kısım motorlu taşıtların değeri üzerinde etkili olduğu, modeli ve silindir hacmi aynı olan taşıtların sahip oldukları teknik üstünlük ve aksesuar farklılıklarının değerlerini etkilediği, taşıtların başından daha önce önemli bir kaza geçmiş olup olmadığının alım satım değerleri üzerinde etkili olduğu dikkati çekmektedir²³⁵. Bu durum vergi ödeme gücünün vergilemede dikkate alınmadığının bir göstergesi olarak değerlendirilebilir.

²³⁵ Akdoğan, *Vergi Hukuku ve Türk Vergi Sistemi*, s.454.

Vergileme ilkeleri açısından motorlu taşıtların vergilendirilmesinden kaynaklanan sorunlar aşağıdaki gibi toplanabilir²³⁶:

- Serveti vergilemede motorlu aracın değerinin dikkate alınmaması ve vergilemede adaletsizlik,
- Araçların vergilenmesinde çevre kirliliğine katkılarının dikkate alınmaması,
- Tahsilât oranının düşmesi ve verimlilik ilkesinin zedelenmesi,
- Mevzuatın karışıklığı, sık değişmesi ve verginin basitliği ilkesinin zedelenmesi,
- Verginin kanuniliği açısından karşılaşılan sorunlar,
- Genellik ilkesini ihlal eden sorunlar.

Vergileme ilkeleri bakımından ortaya çıkan bu sorunlar aşağıda detaylı biçimde incelenecektir.

Bu sorunlara ilave olarak motorlu taşıt alımında verginin de vergisinin alınması, diğer ülkelere kıyasla motorlu taşıt üzerinden ülkemizde çok fazla miktarda vergi alınması, motorlu taşıtların vergilendirilmesinde kendi içinde tutarsızlıklara sahip olması, ödeme gücüne göre vergileme anlayışının dışında uygulama sonuçlarına sahip olması da sayılmaktadır.

3.1.1. Vergileme Kriterlerinden Ortaya Çıkan Sorunlar

Motorlu taşıtların vergilendirilmesinde özellikle MTV'de baz alınan kriterler uygulamada çeşitli sorunlara neden olmaktadır. MTV'nin spesifik olarak alınması aynı güce, lükse, yaşa ve hatta değere sahip olmayan ama aynı ağırlığa sahip araçların aynı ölçüde vergilendirilmesine neden olabilmektedir²³⁷. Her bir taşıt türü için söz konusu olan farklı kriterler de vergilemede adaletsizliğe yol açmaktadır. Kriterlerin araç türüne göre

²³⁶ Karadeniz Kabakçı, **a.g.e.**, s.118.

²³⁷ Kızılot, Şükrü; "Alkollü İçki, Otomotiv ve İletişim Sektöründe Vergileme Sorunları", (Erişim), http://tiskweb.com/isveren_sayfa.asp?yazi_id=1860&id=91, 30.11.2012.

farklılaşmasının mantıklı bir izahatının olmaması ve uygulamada çarpık sonuçlar yaratması da başlı başına sorun olmaktadır.

MTV tarifelerinde bir uyumun olmaması, her tarifenin kriterinin farklılık taşıması da uygulamada problem yaratmaktadır. Bu tarifelere göre minibüslerin vergilendirilmesi sadece yaşa bağlı olmaktadır ve çok cüzi bir miktar ödenmektedir²³⁸. Fiyatı 30 bin TL. olan bir minibüs ile 300 bin TL. olan minibüsün aynı tutarda MTV'ye tabi tutulması vergilemede adaletin önüne geçmektedir²³⁹. Bunun yanında otomobiller üzerindeki yükün de çok fazla olduğu görülmektedir.

Markalar bazında motorlu taşıtlar incelendiğinde markalar arasında aracın değeri ile alınan vergi arasındaki ilişkinin farklılık gösterdiği görülmektedir²⁴⁰. Dolayısıyla aynı değere sahip araçlar birbirinden farklı vergi ödeyebilmektedir. Bu durum vergilemede adalet ilkesine aykırılık oluşturmaktadır.

3.1.1.1. Yaş Kriterinden Oluşan Sorunlar

Araçların hepsinin ortak vergileme kriteri yaşlarıdır. Araçların yaşları arttıkça ödeyecekleri vergi azalmaktadır. Bu durum MTV'nin servet üzerinden alınan bir vergi olmasından kaynaklanmaktadır. Ancak günümüzde diğer ülke uygulamalarında MTV'nin asıl amacının serveti vergilendirmek değil, çevreyi korumak olduğu dikkate alındığında araçların yaşları arttıkça çevreye daha fazla CO₂ emisyonu yayacaklarından daha fazla vergiye tabi tutulmaları gerekmektedir. Yaş konusunda uygulamadaki diğer önemli sorun ise özellikle MTV (I) sayılı listesinde yer alan araçlardan bir ve üç yaşındakilerin aynı vergiyi ödemesinin öngörülmesidir. Bu durum vergilemede eşitsizliği beraberinde getirmektedir.

²³⁸ Kızılot, Şükrü; "Taşıt Vergisindeki Kara Mizah", **Hürriyet Gazetesi**, 22.08.2006.

²³⁹ Kızılot, Şükrü; "Durdurun Bu Saçmalığı", **Hürriyet Gazetesi**, 29.07.2003.

²⁴⁰ Karadeniz Kabakçı, **a.g.e.**, s.128.

Yaş kriterinin servet unsurunun bir parçası olması bakımından küçük yaştaki araçların daha fazla vergiye tabi tutulmaları anlaşılabilir de yaş aralıklarının sınırlarının hangi amaca göre ayarlandığı anlaşılmamaktadır. Gelişen teknoloji ile birlikte her geçen günün taşıtlarda yeni bir özellik meydana getirdiği düşünülürse bir yaştaki araçla üç yaştaki aracın aynı vergiyi vermesi büyük bir sorun yaratmaktadır.

Uygulamada büyük yaştaki araçların daha az vergiye tutulmaları ise kişilerin yeni araç almamalarına neden olmaktadır. Bu durum çevresel açıdan ele alındığında, eski araçların daha fazla zararlı gaz salınımı yaptıkları için çevreyi olumsuz etkilediklerini göstermektedir.

3.1.1.2. Motor Silindir Hacmi Kriterinden Oluşan Sorunlar

MTV'nin servet üzerinden alınan bir vergi olması nedeniyle vergileme yapılan diğer kriter motor silindir hacmidir. Motor silindir hacminin fazla olması aracın değerinin, yani servetin arttığını düşündürdüğünden artan motor silindir hacmine göre fazla vergi ödenmektedir. Ancak uygulamada ortaya çıkan sonuçlar bu kriterle ilgili de sorunlar olduğunu göstermektedir.

Motorlu taşıtların motor silindir hacimlerine göre vergilendirilmeleri vergilemede adalete ters düşmektedir. Bir aracın motor silindir hacmi arttıkça değerinin arttığı doğrudur. Ancak günümüzde öyle örnekler var ki, aynı silindir hacmine sahip olmasına rağmen farklı markalara sahip araçların fiyatları arasında çok büyük farklar olabilmektedir²⁴¹. Bu nedenle iki aracı sadece aynı motor silindir hacmine sahip oldukları gerekçesiyle eşit tutarda vergilendirmek vergi adaleti açısından uygun değildir.

Diğer ülkelerde de vergi kriteri olarak kullanılan motor silindir hacminin alınış amacı artan motor silindir hacminin daha çok yakıt tüketerek çevreye daha fazla zarar vermesinin önlenmesidir. Uygulamada artan motor silindir hacmine göre fazla vergi alınması ülkemizdekiyle uyumlu olsa da alınış

²⁴¹ Kaplan, a.g.m., s.214.

amaçları bakımından bir ortaklık söz konusu değildir. Bu durum ülkemizdeki uygulamanın dolaylı yoldan çevreye duyarlı bir vergilendirme olduğunu göstermektedir.

Motor silindir hacminin vergileme kriteri olması dolaylı yoldan karbon salınımının azaltılmasında etkili olmaktadır. Ancak ülkemizde MTV'nin amaçları arasında karbon salınımının azaltılması söz konusu değildir.

3.1.2. Motorlu Taşıt Kapsamının Daraltılmasından Ortaya Çıkan Sorunlar

Motorlu deniz taşıtlarının MTV kapsamından çıkartılmış olması da çeşitli açılardan sorunlar yaratmaktadır. Motorlu deniz taşıtına sahip olmak ile motorlu kara taşıtına sahip olmak bir tutulmamalıdır. Her iki grubu karşılaştırmak çevreyi kirletmek açısından doğru olabilir, ancak servet açısından farklılık taşımaktadırlar²⁴².

MTV, servet üzerinden alınan bir vergi olması bakımından; kara, hava ve denizdeki motorlu taşıtlara sahip ve dolayısıyla servet değeri yüksek olan herkesin servetini vergilendirmek için uygulanmalıdır. Zira motorlu bir deniz taşıtına sahip olmak da servetin göstergelerindedir. Ancak 5897 sayılı Kanun'la motorlu deniz taşıtları MTV kapsamı dışına çıkarılıp, ruhsat harcına tabi tutuldukları için vergilemede büyük bir adaletsizlik söz konusu olmaktadır. Motorlu deniz taşıtlarının MTV kapsamından çıkartılmış olması özel tekne, yat, kotra sahibi olan yüksek gelirli kesimin vergi dışında tutulması anlamına gelmektedir.

Yüksek geliri olan deniz taşıtları sahiplerinin MTV ile kıyaslanamayacak ölçüde düşük bir harç tutarına tabi tutulması, serveti vergilendirerek gelir dağılımını düzeltme amacı taşıyan servet üzerinden alınan vergilerin amacına ters düşen bir uygulamadır.

²⁴² Karadeniz Kabakçı, a.g.e., s.132.

3.1.3. Çevre Duyarsızlığından Ortaya Çıkan Sorunlar

Ülkelerin gelişmişlik seviyelerine bağlı olarak, motorlu taşıtların vergilendirilmesinde temel aldıkları kriterler değişme göstermektedir. Küreselleşen ekonomi ile ülkelerin birbirlerine bağımlı oldukları uygulamalardan biri de çevre kirliliğini önlemede birbirlerine duydukları sorumlulukların düzenlenmesidir.

Kyoto Protokolü ile büyük bir hızla ilerleyen çevre kirliliğine duyarlı vergileme kriterleri sayesinde çevreye en çok zarar veren CO₂ emisyonu miktarı azaltılmaya çalışılmaktadır. Protokol gereğince AB ülkeleri uygulamaya geçmede ve CO₂ emisyon miktarını aşağıya çekmede çok sıkı kurallara tabi tutulmaktadır.

AB ülke uygulamalarında dikkate alınan çevre kirliliği henüz Türkiye’de motorlu taşıtların vergileme kriterleri arasına girmemiştir. Daha önce ifade edildiği üzere dünyada hava ve çevre kirliliğine en çok olumsuz katkısı olan faaliyetler ulaştırma sektörüne aittir. Gelecek sağlıklı nesiller, temiz bir çevre için küresel ısınmaya neden olan sera gazı etkisini önleme çalışmaları dünyada yapılmaktadır.

Araçların egzozlarından çıkan zehirli gazlar çevreye en fazla zarar veren maddeler arasında yer almaktadır. Bunun azaltılması için ülkemizde doğrudan yapılmış hiçbir uygulama yoktur. Aksine vergileme kriterlerimizden yaşı büyük olan araçlardan daha az vergi alma uygulaması da çevreye olan duyarsızlığın en temel göstergesini oluşturmaktadır. Yaşı büyük olan araçlardan daha az vergi alınması MTV’nin servet vergisi olma özelliğinden kaynaklanmaktadır. Bu açıdan yaklaşıldığında yaşı büyük olan taşıtın servet değerinin düştüğü bu nedenle de daha az vergiye tabi olduğunu anlamak zor olmamaktadır. Ancak servetin vergilendirilmesinden daha da önemli olan çevre kirliliğinin azaltılma amacı nedeniyle, yaşı büyük olan araçlar daha fazla zehirli gaz yayıp daha çok CO₂ emisyonuna neden oldukları için daha fazla vergiye tabi olmalıdırlar.

Yaşı daha büyük araçların daha az vergi ödemeleri nedeniyle daha çok tercih edilmeleri ve motorlu taşıt kullanıcılarının araçlarının çevreye verdiği olumsuzluklar konusunda bilinçli olmamaları trafiğe kayıtlı araç sayısının her geçen gün artmasına neden olmaktadır.

Vergileme kriterlerimizden hiçbirinin doğrudan çevreye zarar veren taşıt kullanımını azaltmaya yönelik olmaması, insanların çevreye duyarlılıkları bakımından bilinçlendirilmemesine de neden olabilmektedir.

3.1.4. Vergileme İlkelerine Uyulmamasıyla Ortaya Çıkan Sorunlar

Vergilerden ilk olarak beklenen maksimum gelirin sağlanmasıdır²⁴³. Ancak bunun sağlanabilmesi için iyi bir vergi sistemini oluşturan yasalar ve mevcut yasaları layıkıyla uygulayan bir vergi idaresi gerekmektedir.

Motorlu taşıtların vergilendirilmesinde en büyük sorun adalet ilkesinin göz ardı edilmesinden kaynaklanmaktadır. Vergileme kriterleri, vergi kapsamının daraltılması gibi sorunların hepsi aslında vergilemede adalet ilkesine uyulmamasının sonuçlarıdır. Vergileme kriterlerinin her motorlu taşıt türü için farklı olması, taşıtların gerçek değeri ile vergi oranlarının arasında uyum olmaması vergilemede adaletin önünü kesmektedir.

Vergilemede kesinlik ilkesi, vergilerin keyfi olarak kararlaştırılmamasını, bunun sağlanması için de verginin yasalarla düzenlenmesini gerekli kılmaktadır. Motorlu taşıtlar üzerinden alınan vergilerin oranlarının BK yetkisiyle ekonomik konjonktür doğrultusunda hareket ettirilmesi oldukça yaygın bir uygulamadır.

Vergilemede uygunluk ilkesi mükelleflerin, onlara göre en uygun zamanda ve onları maddi yönden fazla sıkıntıya sokmayacak şekilde vergilendirilmelerini gerektirmektedir²⁴⁴. Bu doğrultuda motorlu taşıtlardan

²⁴³ Mutluer, Öner, Kesik, **a.g.e.**, s.196

²⁴⁴ Nadaroğlu, Halil; **Kamu Maliyesi Teorisi**, Beta Basım-Yayın-Dağıtım, 9. Baskı, 1996, s.298.

alınan vergilerden özellikle otomobiller üzerinden alınan MTV ve ÖTV'nin fazla yüksek olması bu vergilerin uygunluk ilkesine bağlı olarak alınmadığını göstermektedir.

Ekonomik olma ilkesi verginin mükellef ve idare açısından en az maliyetle uygulanmasını gerektirmektedir. Bu konuda özellikle MTV'nin beyannameye dayanmadan tarh, tahakkuk işlemlerinin aynı anda gerçekleşmesi söz konusudur. ÖTV ve KDV için beyanname verilmesi söz konusudur. Motorlu taşıtlar üzerinden alınan ÖTV beyannamesi de ayrı olarak verilmektedir.

Vergileme ilkelerinden basitlik ve belirlilik ilkelerine göre, bir yasal düzenleme vatandaşın anlayacağı basitlikte ve herkes tarafından anlaşılabilir düzeyde olması gerekmektedir. MTV'nin uygulamaya konulduğundan beri defalarca değişikliğe uğramış olması, KTK, Türk Ticaret Kanunu, Karayolları Trafik Yönetmeliği ve Türk Gümrük Tarife Cetveli'ne de aşina olunması gerekliliği MTV'nin basitlik ve belirlilik ilkesine ters düştüğünü göstermektedir.

Vergide genellik ilkesine göre vergi önünde herkesin eşit olması ve sosyal sınıf farkı gözetmeksizin toplumu meydana getiren kişilerin vergi yüküne ortak olması demektir²⁴⁵. Vergilemenin genellik ilkesi ülke sınırlarındaki herkesin vergi ödemesini içermektedir. Genellik ilkesine ters düşen durumlar motorlu taşıt kapsamına yönelik belirlemelerin yanı sıra, istisna ve muafiyetlerden de kaynaklanmaktadır. Zamanla genişleyen istisna ve muafiyet kapsamı genellik ilkesinden sapılmasına neden olmaktadır. Ayrıca motorlu taşıtlar kapsamının daraltılması ile motorlu deniz taşıtları sahiplerinin MTV dışına çıkarılması da genellik ilkesine aykırılık oluşturmaktadır.

Vergileme ilkelerindeki esneklik kavramı ekonomik konjonktüre göre vergi oranlarının hızlı değiştirilebilmesi olanağını ifade etmektedir. Ancak motorlu taşıtlar üzerinden alınan vergilerden özellikle ÖTV gibi dolaylı

²⁴⁵ Aksoy, Şerafettin; **Kamu Maliyesi**, 2. Baskı, Filiz Kitabevi, 1994, İstanbul, s.247.

vergilerin artırılmasının hızlı olması mükellefler açısından olumsuz sonuçlar oluşturmaktadır.

3.1.5. Verginin Vergisinin Alınmasıyla Ortaya Çıkan Sorunlar

Motorlu taşıtlar üzerinden alınan vergilerin birden fazla olması birtakım sorunları da beraberinde getirmektedir. Bu sorunun asıl kaynağı harcamalar üzerinden iki çeşit vergi alınmasıdır. ÖTV'nin KDV'nin matrahına dahil olması tüm dünyada görülen bir uygulamadır. Ancak motorlu taşıt alımında AB ülkelerinde ÖTV alınmamaktadır. Dolayısıyla AB ülkelerinde motorlu taşıtlar üzerindeki vergi yükü ülkemizdekini çok altındadır.

KDV'nin matrahına dahil olan ÖTV tutarı, vergilerin eklenmesinden sonra araçların satış fiyatının çok üstünde maliyete neden olduklarını göstermektedir. ÖTV oranlarının özellikle otomobiller için çok uç noktalarda belirlendiğine önceden değinilmiştir. Bu nedenle KDV matrahına dahil edilen ÖTV sonucunda otomobiller için toplam vergi oranı %171'e kadar çıkmaktadır. KDV oranı AB ülkeleri ile kıyaslandığında çok yüksek olmasa da ülkemizin yaşam ve geçim standartlarına göre oldukça yüksek bir orandadır²⁴⁶. AB ülkelerinde motorlu araç alımında ödenen toplam vergi oranları ülkemizdekini 1/8'ine denk gelmektedir.

AB ülkelerinde motorlu taşıtların vergilendirilmesinde mali amaçtan çok çevreye duyarlılık ön planda tutulmaktadır. Dolayısıyla vergileme amacının farklı olması ülkeler arası kıyaslamaların doğru bir şekilde yapılmasını da önlemektedir.

²⁴⁶ Demirli, Yunus; **Gelişmekte Olan Ülkelerde Vergi Reformları ve Türkiye'de Gelir Üzerinden Alman Vergiler Açısından Değerlendirme**, Maliye Bakanlığı Strateji Geliştirme Başkanlığı, Yayın No 2011/412, s.71.

3.1.6. Vergilerin Gider Olarak Kaydedilmemesinden Ortaya Çıkan Sorunlar

GVK'nın 40/1-5 ve KVK'nın 8. maddesinde göre, kiralama yoluyla edinilen ya da işletmede kayıtlı olan motorlu taşıtların işletmenin esas faaliyet konusu ile ilgili olmayan giderlerinin ve amortismanlarının gider olarak yazılamaması da bir başka sorun olarak karşımıza çıkmaktadır²⁴⁷.

ÖTVK'nın 9. maddesine göre ÖTV'ye tabi malların yer aldığı listedeki başka bir malın imalinde kullanılması halinde ödenen vergi Maliye Bakanlığı'nca belirlenen esaslara göre ödenecek vergiden indirilmektedir. Ancak aynı listede yer almayan malların birbirlerinin imalinde kullanılması halinde ödenen ÖTV tahsil edilen ÖTV'den indirilememektedir. Bu durumda motorlu taşıtların vergilendirilmesinde bir sorun olarak karşımıza çıkmaktadır.

3.1.7. Karayolları Finansmanından Ortaya Çıkan Sorunlar

Motorlu taşıtlardan sayıca en fazla olan ve çevreye zararı en fazla dokunan ulaştırma sektörü karayolu olduğundan karayolların finansmanında yaşanan bazı sorunlara da dikkat çekmek gerekmektedir.

Karayollarının finansmanında üç temel sorunla karşılaşılmaktadır²⁴⁸: Karayolları maliyetinin hangi kısmı kullanıcılar tarafından ödenmeli, karayolları kullanıcıları devlete ne kadar katkı sağlamalı, karayolu kullanıcılarının payları çeşitli kullanıcılar arasında nasıl dağıtılmalıdır.

Motorlu araç sahiplerinin karayollarının onarım ve yapım maliyetlerine katılması gerektiği düşünülse de ne ölçüde ve nasıl katılacakları henüz sonuca bağlanmamıştır. Bir görüşe göre; toplumun bir bütün olarak karayollarından çeşitli faydalar sağladığı yani bir kamu hizmeti gibi algılandığı

²⁴⁷ Kızılot, Şükrü; "Alkollü İçki, Otomotiv ve İletişim Sektöründe Vergileme Sorunları", (Erişim), http://tiskweb.com/isveren_sayfa.asp?yazi_id=1860&id=91, 30.11.2012.

²⁴⁸ Edizdoğan, Çelikkaya, a.g.e. ,s.347.

varsayılmaktadır²⁴⁹. Diğer görüş ise; karayolu doğrudan motorlu taşıtlara fayda sağlamaktan çok başka amaçlara hizmet etmektedir ²⁵⁰ . Hiç araba kullanmayan kişilerin de karayollarından fayda sağlayabileceği, bu nedenle tüm karayolu maliyetinin motorlu araç sahiplerine yüklenilmemesi gerektiği ifade edilmektedir.

Otoyollar özel faydayla birlikte toplu fayda da sağlamaktadır. Daha iyi ulaşım ve iletişim imkanları ülke ekonomisine katkıda bulunmaktadır. Yolları kullananların genel hükümete ne kadar ödeyecekleri ve yollar için ne kadar ödeyecekleri ayrı ayrı düşünülüp karşılaştırılırken karışıklık yaratabilmektedir²⁵¹.

Karayollarına ağırlıkları bakımından daha çok zarar veren kamyon, otobüs gibi araçların daha hafif araçlara oranla ne kadar daha fazla vergi ödeyecekleri de önemli bir sorun yaratmaktadır. Araçların ağırlıklarına ya da otoyollara yükledikleri maliyete göre vergilendirilmeleri onlara uzun dönem marjinal maliyetleri yüklemekle beraber, kısa dönem marjinal maliyetler veya tıkanma maliyetleri için ilave bir yük oluşturmayacaktır²⁵².

Akaryakıt üzerinden vergi alınması konusunda ise, kullanılan akaryakıtta göre farklı vergilendirilme yapılması ile ağır araçların nispi yüklerinin uzun dönemde marjinal maliyetlere daha yakın olması sağlanabilecektir²⁵³.

3.2. MOTORLU TAŞITLARIN VERGİLENDİRİLMESİNE YÖNELİK ÇÖZÜM ÖNERİLERİ

Küreselleşen dünya ekonomisinde ülkeler arası iletişimin fazla olması nedeniyle ülkelerin vergi yapıları da birbirleriyle uyumlu olmalıdır. Özellikle tüm

²⁴⁹ Edizdoğan, Çelikkaya, **a.g.e.** ,s.347.

²⁵⁰ Edizdoğan, Çelikkaya, **a.g.e.** ,s.347.

²⁵¹ Edizdoğan, Çelikkaya, **a.g.e.** ,s.347.

²⁵² Edizdoğan, Çelikkaya, **a.g.e.** ,s.349.

²⁵³ Edizdoğan, Çelikkaya, **a.g.e.** ,s.349.

dünyayı ilgilendiren çevre ve hava kirliliği gibi konularda tüm ülkeler birbirlerine benzer sorumlulukları alıp ona göre vergilendirme yapmalıdır.

Motorlu taşıtların vergilendirilmesinde çevre vergileri adına yapılması gereken en önemli düzenleme çevresel duyarlılığın dikkate alınarak vergileme yoluna gidilmesidir. Motorlu taşıtlar üzerinden alınan MTV ve ÖTV'nin taşıtların çevreye verdiği zarar gözetilerek tahsil edilmesi, vergilemenin mali ve mali olmayan amaçlarını gerçekleştirmek için uygun bir yöntem olarak kabul edilmektedir.

3.2.1. Alternatif Yöntemlerle Motorlu Taşıtların Zararlı Etkilerinin Azaltılması

AB ülkelerinde motorlu taşıtlardan alınan vergiler, çevreye verilen zararı azaltmak adına caydırıcı nitelik taşımaktadırlar. AB ülkelerinde aynı zamanda karayolu ulaştırma sektöründen kaynaklanan kirliliğin önüne geçmek için vergi dışında da birçok uygulama yer almaktadır²⁵⁴:

Bu çerçevede kullanıcı ücretleri, tıkanıklık fiyatlandırması, büyük ölçekli toplu taşımacılık projeleri ve emisyon standartları karşımıza çıkmaktadır.

- Kullanıcı ücretleri; bu ücretler otoyolu kullanma karşılığında otoyolu kullanan araçlar tarafından ödenmektedir. Bu uygulamanın amacı çevre kirliliğini azaltmaktan ziyade, karayollarının bakım ve onarım masraflarının finansmanını karşılamaktır. Ancak son yıllarda bazı Kuzey Avrupa ülkelerinde otomobillerin şehir içine girişlerinde ödedikleri kullanım ücretlerinde temel amaç doğrudan kentsel alanlardaki araçlardan kaynaklanan CO₂ emisyonlarının azaltılmak istenmesidir.
- Tıkanıklık fiyatlandırması; trafiğin en yoğun olduğu saatlerde artan tıkanıklıkla birlikte artan akaryakıt tüketiminden kaynaklanan CO₂

²⁵⁴ Yalçın, a.g.m., s.148.

emisyonunun, trafik kazalarının, gürültü kirliliğinin ve karayolu bozulmalarının maliyetinin kullanıcılara ödetilmesi amaçlanmaktadır²⁵⁵.

- Büyük ölçekli toplu taşımacılık projeleri; toplu ulaşımın karayolundan yer altı raylı sistemlere ve deniz taşımacılığına kaydırılması ile kirliliğin önüne geçilmesi hedeflenmektedir. Bu uygulama çevresel anlamda en etkili ve sürdürülebilir olan çözüm yolunu oluşturmaktadır.
- Emisyon standartları; yeni nesil akaryakıt ürünlerine getirilen emisyon standartlarına uygun yeni motor, egzoz sistemleri ve yakıtların kullanımının yaygınlaştırılması hedeflenmektedir. Böylelikle çevreyi daha az kirleten araçların yapımı ve alımının özendirilmesi ve bu araçların sayısının artırılması hedeflenmektedir.

AB ülkelerinde çevreye duyarlılık bakımından motorlu taşıtlardan alınan vergilerin yanında uygulanan alternatif yöntemlerin bazıları ülkemizde de gerçekleştirilmektedir. AB ülkelerinde bu uygulamaların asıl amaçları çevreyi korumak ya da otoyol finansmanını sağlamak olmakla birlikte, ülkemizdeki uygulama amaçları sadece finansman sağlamaktır.

Otoyolu kullananların fayda prensibine göre ücret ödemesi ülkemizde de var olan bir uygulamadır. Kullanıcı ücretinin yurt dışı uygulama amacı da otoyollarının finansmanını sağlamaktır. Ülkemizde de bu amaçla kullanılmaktadır. Diğer alternatif uygulamalar da sistemimize dahil olmalıdır.

Toplu ulaşımın karayolundan raylı sisteme ya da deniz taşımacılığına kaydırılması da olumlu sonuç verebilecek uygulamalardandır. Tıkanıklık fiyatlandırılması ise özellikle büyükşehirlerde uygulanmaya konulmalıdır. Böylelikle hem trafik sıklığı azaltılabilecek hem de daha az zararlı gazın yayılması sağlanabilecektir.

²⁵⁵ Köymen, Şebnem, “Kamu Ekonomisi Açısından Otoyolların Finansmanında Kullanım Fiyatlandırılması”, **Mali Pusula Dergisi**, Sayı 39, 2008, s. 124.

3.2.2. Vergileme Kriterlerinin Değiştirilmesi

Vergileme kriterlerinin hepsinde yer alan yaş kriterinin dzenlenmesi gerekmektedir. Uygulamaya getirilecek olan çözümlerden biri, yaş kriterini birer yıl arayla dikkate alacak bir tarife yapısı oluşturmaktır. Böylece araçların yaşları ile değerleri arasındaki sıkı ilişki ön plana çıkartılacaktır. Vergi miktarları belirlenirken doğal olarak bir yaşındaki aracın vergisi veri alındığında diğer yaşlardaki, diğer yaşlardaki araçların vergisi veri alındığında ise bir yaşındaki aracın vergisine ulařılacaktır²⁵⁶. Bu dzenleme bir taraftan adalete diğer taraftan da uygulama kolaylığına yol açacaktır.

Vergilemede yaş kriterinin ele alınma sebebi servetin değerini ölçmek bakımından daha küçük araçların daha fazla vergiye tabi tutulması geçerliliğini korumaktadır. Ancak yaşı büyük araçların çevreye daha fazla zarar vermesinin önlenmesi bakımından da bu araçların trafikten çekilmelerini sağlamak için yaşı büyük araç sahiplerinin yeni araç satın almasını teşvik edecek vergi kolaylıkları sağlanmalıdır. Hatta yaşı büyük olan araçlar daha yüksek oranda vergiye tabi tutularak trafikten çıkarılması hızlandırılmalıdır. Bu uygulamaya ek olarak hurda araca ayrılma yaşı AB ülkelerinde olduğu gibi, 15 değil 10 olarak ayarlanmalı ve hurda araç indirimi uygulaması daha da teşvik edici olmalıdır.

Vergileme kriterlerinden motor silindir hacminin sistemden çıkmaması gerekmektedir. Ancak bu kritere uygun vergi belirlenirken evre faktörü ele alınmalıdır.

Bazı motorlu taşıtların vergileme kriterlerine de ilave yapılmalıdır. Sadece yaşına göre vergi alınan araçların vergilendirilmesi diğer taşıtlarinkine uygun hale getirilmelidir. Motorlu taşıtlardan vergi alınmasındaki asıl amaç eğer servetin vergilendirilmesi ise getirilmesi gereken en önemli kriter aracın değeri olmalıdır. Bu doğrultuda değeri daha yüksek olan otobüs gibi araçların vergilerinin, herkesin daha kolay şekilde sahip olabileceği otomobillerin

²⁵⁶ Edizdoğan, elikkaya, a.g.e., s.355.

vergilerinden az olmaması gerekmektedir. Otomobil sayısının fazla olmasının otomobilden daha fazla vergi alınmasına neden olması MTV'nin servetin vergilendirilmesi amacına uymadığını göstermektedir.

3.2.3. Vergileme Kapsamının Genişletilmesi

Vergileme kriterlerinin belirlenmesinin yanında MTV'nin konusunun da yeniden oluşturulması gerekmektedir. MTVK kapsamından çıkarılan motorlu deniz taşıtları tekrar kapsama alınmalıdır. Zira, örneğin, özel amaçlı teknelere sadece yüksek gelir grubuna dahil kimseler sahiptir²⁵⁷. Bu durumda yine MTV'nin serveti vergilendirme amacının dışına çıkmaktadır. Eğer amaç serveti vergilemekse motorlu deniz taşıtı alabilecek kişilerin MTV'nin yanında maddi açıdan çok az değerinde olan harç tutarından daha fazla miktarda vergiye tabi tutulması gerekmektedir.

Motorlu deniz taşımacılığının MTVK kapsamından çıkarılması sırasında birtakım nedenler sunulmuştur. Bunlar; denizciliğin geliştirilmesi ve yabancı bayrak takmanın önüne geçilmek istenmesi olarak açıklanmıştır. Oysa ticari amaçlı kullanılan deniz taşıtları zaten MTV'ye tabi tutulmamıştır²⁵⁸. Dolayısıyla bu uygulamanın altında deniz taşıtı olan kişilerin vergileme kapsamından çıkartılarak onlara bir avantaj oluşturduğu ifade edilebilir.

Yine çok pahalı olmalarına rağmen MTV tarifesinde yer almayan traktörlerin ve buna benzer araçların da vergi kapsamına alınması gerekmektedir. Vergilendirilmeyecek olan araçlar çok net bir şekilde belirtilmelidir. Tarifelerde yer almadığı gibi, istisna kapsamında da yer almayan araçların akıbeti belirlenmelidir.

²⁵⁷ Karadeniz Kabakçı, **a.g.e.**, s.252.

²⁵⁸ Karadeniz Kabakçı, **a.g.e.**, s.252.

3.2.4. Çevreye Duyarlılık İlkesinin Benimsenmesi

Motorlu taşıtların vergilendirilmesinde asıl düzenlenmesi gereken husus MTV'nin servet üzerinden alınan vergi olması yanında çevreye duyarlı şekilde de vergilendirilme sağlaması olmalıdır.

Otomotiv sektöründeki talepleri etkileyecek önemli hususlardan biri emisyonla dayalı vergilendirilmedir. 2011-2023 yıllarını kapsayan İklim Değişikliği Ulusal Eylem Planı'nda Türkiye'nin ulaştırma sektörü için belirlenen amaç ve hedefleri arasında²⁵⁹;

- Alternatif yakıt ve temiz araç kullanımını artırmaya yönelik yasal düzenlemelerin yapılması,
- Kentsel ulaşımında alternatif yakıt ve temiz araç kullanımını özendirici tedbirlerin alınması,

bulunmaktadır.

Ayrıca İDEP kapsamında çevre için, ulaştırma sektöründe; az yakıt tüketen, düşük emisyonlu araçların yaygınlaşmasını sağlayan gelişmeler, hibrit otomobiller, emisyonu azaltan mali düzenlemeler yapılmalıdır.

Hem vergi adaletini sağlayıp, hem de hava kirliliğini önlemede olumlu sonuç yaratacak yeni bir vergi tarifesi hedeflenmektedir. Araçlardan alınacak verginin sadece motor silindir hacmi ve yaşa göre değil de aracın değerine göre de alınması gerekmektedir.

Çevreye daha az zararlı araçların daha düşük oranlarda vergilendirilmeleri, çevreye zararlı olan düşük modelli araçların trafikten çekilmeleri, araçların yakıt durumuna bağlı olarak CO₂ emisyonları dikkate alınarak sınıflara ayrılmaları, yüksek CO₂ emisyon yapanların daha fazla vergi

²⁵⁹ Kırıcıoğlu, a.g.m., s.12.

vereceği bir sisteme geçilmesi amaçlanmaktadır²⁶⁰. Bu noktada bir vergi adaletsizliğinin oluşmasına da engel olunmalıdır.

CO₂ emisyonu fazla olan araçların modelinin ve fiyatının düşük olması vergilemede adaletsizliği artıracığından kasko değeri uygulaması da ilave edilebilir²⁶¹. Fransa'nın uyguladığı ödül-ceza sistemi de ülkemize uyarlanabilir.

Türkiye'de CO₂ emisyonuna dayalı bir şekilde motorlu taşıtların vergilendirilmesi sistemine çok kısa bir süre içinde geçilmesi gerekmektedir. Hazırlanacak olan tarifede mali güç ve vergilemede adalet ilkeleri birlikte değerlendirilmelidir. Çevreye duyarlı vergilemeye geçilmesi aynı zamanda sağlıklı nesiller yetiştirilmesi için de son derece önem arz etmektedir.

Türkiye'de emisyon ya da çevreye dayalı şekilde motorlu taşıtlar doğrudan vergilendirilmemektedir. Bu nedenle elektrikli taşıtlar üzerinden alınan vergilerin aynı silindir hacmine sahip araçlara göre daha düşük oranda belirlenmesi, dünyadaki vergileme trendine yaklaşmaya bir adım olarak değerlendirilmektedir²⁶².

Maliye Bakanlığı da otomotiv sektöründe yeni vergileme rejimine yönelik teknik bir çalışma yapmıştır. Bu çalışmaya göre, motor silindir hacmi yeni dönemin vergi sisteminde de olacak ancak yeni sistemde bunun yanına emisyon salınımı da eklenecektir²⁶³. Bu sistemin MTV yanında ÖTV için de uygulamaya konması beklenmektedir.

Araçların çevreye yaydıkları gaz ile motor silindir hacimleri doğrudan ilişkilidir. Dolayısıyla vergileme kriterleri arasından motor silindir hacmi çıkarılmamalıdır. Büyük motor hacmine sahip taşıtlar daha fazla yakıt

²⁶⁰ Kaplan, **a.g.m.**, s.216.

²⁶¹ Yalçın, **a.g.m.**, s.154.

²⁶² Şahinligil, **a.g.m.**, s.31.

²⁶³ Kalaycı, Şeref; Yeter, Mehmet; "Otomobillerde Eşit, Adil ve Çevreci Vergilendirme: Kasko Sigortası Değeri ve Karbon Temelli Vergileme Modeli", **Vergi Dünyası Dergisi**, Eylül, 2011, s.115.

tükettiğinden gaz salınımı da o kadar fazla olmaktadır. Bu nedenle motor silindir hacminin göstergesi servet değil gaz emisyonu olarak ele alınmalıdır.

3.2.5. Vergileme İlkelerine Uygun Vergileme Yapılması

Vergileme ilkeleri bakımından motorlu taşıtların vergilendirilmesinde düzenlenmesi gereken çeşitli hususlar bulunmaktadır. Motorlu taşıtların vergilendirilmesi özellikle vergilemede adalet ilkesini sarsmaktadır. Adalet ilkesi, ödeme gücünü içeren, ekonomik anlamda eşitliği ifade eden bir kavramdır²⁶⁴.

Motorlu taşıt sayısının fazla olması bunlar üzerinden alınan vergilerin toplumun büyük bir kısmını ilgilendirdiğini göstermektedir. Bu kadar çok kişinin aynı vergiye tabi tutulmasında özellikle vergilemede adalet ve eşitlik ilkeleri açısından sorunlar yaşanmaktadır. Bu sorunların çözülmesinde ise esas alınacak ilke ödeme gücüne göre vergi alımının gerçekleştirilmesidir.

Vergilerin kişilerin ödeme gücünü kavrayacak şekilde belirlenmeleri gerekmektedir. Ödeme gücüne göre yapılan vergilemede farklı mali güçlerde bulunanların farklı vergi yüküne tabi tutulmaları mümkün olmaktadır²⁶⁵.

Ödeme gücünün göstergesi olarak kabul edilen servet unsurlarından olan motorlu araçların vergilendirilmesine yönelik olan MTV'de asıl amaç vergi adaleti ve eşitlik ilkesi çerçevesinde kişilerin vergi ödeme gücünün kavranmasıdır²⁶⁶. Bu nedenle MTV tarifesinde yapılacak düzenlemelerin mali amacın yanında, verginin diğer fonksiyonları bakımından da değerlendirilmesine ihtiyaç vardır²⁶⁷.

²⁶⁴ Devrim, Fevzi; **Kamu Maliyesine Giriş**, 9. Baskı, Eylül, 2002, İzmir, s.206.

²⁶⁵ Kaplan, **a.g.m.**, s.215.

²⁶⁶ Kaplan, **a.g.m.**, s.215-216.

²⁶⁷ Kaplan, **a.g.m.**, s.215-216.

Motorlu taşıtlar üzerinden alınan vergilerin ödeme gücüne göre düzenlenmesi vergilemede eşitlik ve adaleti de beraberinde getirmektedir. Aynı zamanda vergilemeye tabi tutulacak araç kapsamının düzenlenmesi de genellik ilkesine uygunluk taşıyacaktır.

Kesinlik ilkesi, yükümlülerin ödeyecekleri vergilerin türünün ve oranının önceden belli olması demektir²⁶⁸. Vergilemede esneklik ve kesinlik ilkeleri doğrultusunda vergi oranlarının hangi ölçüde BK yetkisiyle değiştirilebileceği belirtilmelidir. Kriz dönemlerinde devlete gelir sağlama amacı doğrudan ön plana çıktığı için bu dönemlerde özellikle dolaylı vergi oranlarında ani gelir artışı oluşturabilmek adına artış çok yüksek olabilmektedir. Dolaylı vergiler nedeniyle bireylerin kısa sürede üzerlerinde oluşan yükü fark edememeleri, kısa sürede fazla vergi geliri elde edilmesini sağlamaktadır. Bu nedenle öncelikle bu tarz uygulamaların asgari düzeye çekilmesi gerekmektedir.

Açıklık ve basitlik ilkeleri açısından konulan vergi oranları ve yasalar bireyler tarafından anlaşılır ve kolay ulaşılabilir olmalıdır. Bu açıklık matrah, ödeme zamanı, ödenecek miktar gibi mükellefi ve vergi dairelerini ilgilendiren tüm hususları kapsamaktadır²⁶⁹.

Vergi toplanma aşamasında hem idareye hem de mükelleflere olan maliyet minimum seviye indirilmelidir.

Vergi sisteminin temel amacı dikkatli bir şekilde araştırılıp belirlenir, diğer ülke örneklerinden yararlanılıp, ülkemize uyumlaştırılırsa, tarifeler de düzgün ve anlaşılır şekilde yapılırsa, vergilemede basitlik ve belirlilik ilkelerine de uyulmuş olacaktır.

²⁶⁸ Pehlivan, Osman; **Kamu Maliyesi**, Derya Kitabevi, 2003, Trabzon, s.158.

²⁶⁹ Uluatam, Özhan; **Kamu Maliyesi**, İmaj Yayınevi, 11. Baskı, Eylül, 2011, s.280.

3.2.6. Çifte Vergilemenin Önlenmesi

Verginin de vergisinin alınması durumu AB ülkelerinde de görülmektedir. Ancak orada uygulanan vergi oranları ülkemizdeki çok altındadır. ÖTV'nin KDV'nin matrahına dahil edilmesiyle ortaya çıkan yüksek maliyet, kişilerin araç alırken bazı özelliklere dikkat etmesine neden olmaktadır.

Motorlu taşıt alımında özellikle otomobillerden alınan yüksek ÖTV'nin indirilmesi, daha aşağı seviyeye çekilmesi ve araç alımında uygulanan KDV matrahına ÖTV'nin dahil edilmesi çifte vergilendirilmeye neden olduğundan, gözden geçirilmelidir²⁷⁰.

Ülkemizde ÖTV uygulamasının amacı lüks malları ve tüketimi zararlı olan malları vergilemek ise, öncelikle ÖTV listelerindeki oranlarda bir düzenlemeye gidilmesi gerekmektedir. ÖTV'de deniz ve hava taşıtlarına uygulanan vergi oranları ile otomobillere uygulanan vergi oranları arasındaki uçurum otomobiller lehine düzenlenmelidir.

Herkesin günümüz koşullarında bir şekilde otomobil sahibi olduğu düşünüldüğünde trafiğe kayıtlı araç sayısının her geçen gün artması vergi koyucu ve uygulayıcılarının bu durumu bir fırsat olarak değerlendirmelerine neden olmaktadır.

Vergi oranlarının düşürülmesi her zaman vergi kaybı olarak sonuç doğurmamaktadır. 2009 yılının son çeyreğinde yapılan ÖTV indirimlerinin satışlara ve vergi gelirlerine yansıttığı olumlu sonuçlar bunun en güzel örneğidir.

Otomotiv sektöründe yapılan ÖTV indirimi ile, indirim öncesi oluşan araç stokları erimiş, ancak bu indirimin iç üretimi desteklemeye olan etkisi zayıf

²⁷⁰ Kızılot, Şükrü; "Otomobillerle İlgili Vergilendirme ve Sorunlar", **Yaklaşım Dergisi**, Sayı 191, Kasım, 2008.

olmuştur²⁷¹. 2009 yılında KDV indiriminin sonuçlarını görmek amacıyla Gelir İdaresi Başkanlığı'nın yaptığı çalışma, KDV indiriminden kaynaklanan bir gelir etkisi olduğunu ortaya koymuştur. Gelir etkisinin özellikle motorlu taşıtlar, beyaz eşya ve elektronik konusunda yüksek verim sağladığını göstermiştir²⁷².

Dolayısıyla daha fazla gelir elde etmek için vergi yükünü belirli bir kesimin üzerine yıkmak, zengin kesimlerin kara, hava ve deniz taşıtları üzerinden daha az vergilendirilmesini sağlamak, başta vergilemede adalet, eşitlik, genellik olmak üzere vergilemenin tüm ilkelerine ters düşmektedir.

3.2.7. CO₂ Salınımına Göre Vergilendirme

Türkiye'de motorlu taşıtların vergilendirilmesinin yeniden oluşturulması için bazı tarife önerileri yapılmaktadır. Bunlardan birine göre, araçlar değer esaslı çerçevesinde nispi oranlı bir vergiye tabi tutulmalı, daha sonra bu vergiye aracın CO₂ salınımına göre belirlenen miktarda vergi eklenmeli, böylece de hem değer esaslı ile vergilemede adalet hem de karbon salınımına göre vergileme ile çevre politikası aracı olarak MTV kullanılmış olacaktır²⁷³.

Bir başka model önerisi de, değer esaslı vergilemeden sonra hesaplanan bu vergiden karbon salınımı belirlenen düzeyin altında kalan araçlar için maktu bir indirim yapılması yönündedir²⁷⁴. Bu çerçevede çevreye daha az karbon salınımı yapan elektrikli otomobillerin de dizel ve benzinle çalışan araçlara oranla daha az vergiye tabi tutulması önerilebilir.

Motorlu taşıtların vergilendirilmesinde temel olarak CO₂ emisyonu dikkate alınmalıdır. Ancak daha az CO₂ yayan araçların daha pahalı ve yüksek modelli olmasının yaratacağı adaletsizlik sorununu çözmek açısından kasko

²⁷¹ Saraçoğlu, Fatih; Eyüpgiller, Saygın; Arslan, Cem Barlas; **Türkiye'de Ekonomik Krizle Mücadelede KDV ve ÖTV indirimlerinin Etkinliğinin Analizi**, Adalet Yayınevi, 2012, s.19.

²⁷² Saraçoğlu, Eyüpgiller, Arslan, **a.g.e.**, s.28.

²⁷³ Kaplan, **a.g.m.**, s.216-217.

²⁷⁴ Kaplan, **a.g.m.**, s.217.

değeri uygulanabilir. Sadece motor silindir hacmine göre vergileme yapmak mali güce göre vergilendirmeye uzak kalsa da, motor silindir hacmi kriterinden vazgeçilmemesi gerektiği de ifade edilebilir²⁷⁵. Uygulamadaki yaş kriterinin de tam tersi şekilde vergilemeye tabi tutulması yoluna gidilebilir.

Tüm bu öneriler bir araya getirildiğinde aslında uygulaması çok da zor olmayan, vergilemede adaleti, eşitliği, ödeme gücüne göre vergilemeyi sağlayan, hatta çevreye duyarlılığı da kapsayan bir model ortaya çıkmaktadır.

Getirilen öneriler yeni MTV tarifesi için yol gösterici olmaktadır. Maliye Bakanlığı'nın yapmaya başladığı çalışmalar da bu önerilerin içeriğiyle uyumaktadır. Bu doğrultuda sistem uygulamaya konulduğunda etkin, verimli ve adil bir vergileme olacağı tahmin edilmektedir.

Motorlu taşıtlar üzerinden alınan tek verginin MTV olmaması, KDV ve ÖTV'nin de motorlu taşıtları ilgilendiren kısımlarında birtakım değişiklikler ve düzenlemeler yapılmasını gerekli kılmaktadır. ÖTV için motorlu taşıtın alınma kriterleri belirlenirken motor silindir hacmi yanında CO₂ emisyonu da değerlendirilmelidir. Çevreye daha az zarar veren elektrikli, hibrit araçların da ÖTV'si, fazla zarar verenlere göre daha düşük tutulmalı ve bu tür araçların alımı teşvik edilmelidir. Gerçi bu tür araçların fiyatının yüksek olması teşvikleri olumsuz yönde etkileyecek olsa da en azından yüksek gelirli kesimlerin çevreye daha az zarar veren araç kullanımını artırmış olacaktır.

Öneriler ortak bir paydada değerlendirilecek olursa, MTV için ele alınması gereken kriterler; kasko değeri, motor silindir hacmi, CO₂ emisyonuna dayalı veriler ve yaş olmalıdır. ÖTV için ise, CO₂ emisyonuna bağlı veriler, motor silindir hacmine göre değişiklik gösteren ikinci bir oran ve ödül-ceza sistemi getirilmelidir²⁷⁶.

MTV uygulamasında aracın öncelikle değerine bağlı olarak bir vergi miktarı belirlenmelidir. Sonra CO₂ emisyonuna bağlı olarak artan miktarlı bir

²⁷⁵ Üstün, **a.g.m.**, s.179-181.

²⁷⁶ Üstün, **a.g.m.**, s.182.

cetvel oluşturulmalı, bu cetvele göre aracın yaydığı CO₂ arttıkça ödenecek vergi miktarı da artmalı; CO₂ emisyonu daha az olan araçların teşvik edilmesi bakımından belirli bir seviyenin altında CO₂ salınımı yapan araçlara vergi indirimi uygulanmalıdır. CO₂ salınımı yapan araçların fiyatı ve modeli yüksek olduğundan mali güce göre ödeme ilkesi bakımından kasko değeri uygulanmalıdır. Geleneksel vergileme kriterlerinden yaş ve motor silindir hacmi sistemden çıkartılmamalı, yaşı ve motor silindir hacmi büyük olan araçlar daha fazla vergiye tabi tutulmalı; yaşı büyük araçların trafikten çekilmeleri için hurda araç indirimi uygulanmalı; yaşlı araç yerine yenisini alacaklara vergi teşviği sağlanmalıdır. Son olarak da çevreye duyarlılığın artırılması bakımından ödül-ceza sistemi getirilmelidir. Ödül-ceza sisteminde amaç çevreye daha az zarar veren araçların kullanımının artması için vergi teşviği yönünde ödüller, fazla zarar veren araçların kullanımının azaltılması için de cezalar uygulanmalıdır.

Çevreye duyarlı, zararlı gaz salınımı az olan, ekonomik araçların yapımının teşvik edilmesi de getirilecek olan yeni sistemin işlerliğini artıracaktır. Elektrikli ya da hibrit araçları yapacak olan firmaların vergisel teşviklerle üretimlerini artırmaları sağlanmalıdır.

Getirilecek olan yeni sistemin içeriğinde çevreye duyarlılık faktörü üstün körü geçilmemeli, tüketiciler bu konuda ciddi anlamda bilinçlendirilmelidir. Bilinçsiz bir toplum sistemdeki değişikliğin neden yapılmadığını iyi anlamamışsa, uygulamada birçok sorunu da beraberinde getirecektir.

SONUÇ

Motorlu taşıt sayısının fazla olması, bu taşıtlar için ödenen vergilerin mükelleflerinin de fazla olmasına neden olmaktadır. Dolayısıyla motorlu taşıtların vergilendirilmesi adalet, eşitlik, genellik, esneklik, açıklık, kesinlik, uygunluk ilkeleri bakımından değerlendirilmesi gereken önemli bir konudur.

Motorlu taşıtların vergilendirilmesinde amaçların ve vergiye tabi olacak motorlu taşıt kapsamının, dikkatli bir biçimde belirlenmesi gerekmektedir. Bazı ülkelerde servet unsuru olarak vergilendirilen motorlu taşıt, bazı ülkelerde çevreyi koruma amaçlı olarak vergilendirilmektedir.

Vergilemenin geleneksel amacı, kamu hizmetlerinin finansmanını sağlamak adına gelir etmektir. Ancak gelişen toplumlar vergilemenin sadece gelir sağlama amacının yeterli olmadığını dikkate alarak, mali olmayan amaçlarla da vergileme yoluna gitmektedir. Negatif dışsalılık yayan ürünlerin kullanımının azaltılması, gelir ve servetin adil dağılımının sağlanması, ekonomik istikrarın sürdürülmesi, kalkınma ve büyümenin sağlanması, çevre sorunlarının azaltılması gibi nedenlerle vergilemeye başvurulmaktadır.

Ülkemizde motorlu taşıtlar üzerinden alınan üç temel vergi bulunmaktadır. Bunlardan ikisi araç alımı sırasında ödenen ÖTV ve KDV, diğeri ise her yıl periyodik olarak ödenen MTV'dir. ÖTV ve KDV harcama üzerinden alınan vergiler iken, MTV servet üzerinden alınan bir vergidir. Bu doğrultuda MTV'nin alınma amacının gelir ve serveti adil dağıtmak olduğu düşünülse de ülkemiz uygulamasında MTV'nin böyle bir etkisi olmadığı görülmektedir. Dolayısıyla ülkemizdeki motorlu taşıt vergilendirilmesinin mali amacı aşamadığını ifade etmek çok da yanlış olmamaktadır.

Bazı AB ülkelerinde motorlu taşıtların vergilendirilmesine bakıldığında, Kyoto Protokolü çerçevesinde büyük bir çoğunluğunun motorlu taşıtları CO₂ emisyonuna bağlı olarak vergilendirdikleri görülmektedir. Ayrıca bu ülkelerin

çoğunda motorlu taşıtlar üzerinden ÖTV alınmamakta ve MTV'nin de kapsamı araçların çevreye verdikleri zararları içermektedir.

Motorlu taşıtları vergileme kriterleri temel olarak motor silindir hacmi, yaş, ağırlık olmaktadır. Bu doğrultuda vergilemenin amacına bağlı olarak kriterlerin değerlendirilmesi de değişiklik göstermektedir. Servet unsuru olarak vergileme yapılırken aracın yaşının artması, vergiyi azaltırken; çevreye duyarlılık kapsamında vergileme yapılırken aracın yaşının artması, vergiyi de artırmaktadır. Motor silindir hacmi iki açıdan da değerlendirilirse, artan motor silindir hacminin vergiyi her şekilde artırdığı görülmektedir. Ağırlıkta ise aynı motor silindir hacmi gibi, vergi miktarı ile doğru orantılı ilişki söz konusudur.

Ülkemizde MTV serveti vergilendirmektedir. Ancak konusu bakımından sadece motorlu taşıtları içerdiğinden kısmi bir servet vergisidir. MTV son düzenleme ile sadece havadaki ve karadaki motorlu taşıtlardan alınmaktadır. Deniz taşıtları MTV kapsamından çıkartılmıştır. 2013 yılı itibariyle, trafiğe kayıtlı motorlu kara taşıtı sayısının 17 milyonun üzerinde olması bunun yanında hava aracı sayısının 2 bin bile olmaması, uçak ve helikopterlerden alınan vergilerin miktarlarının ve oranlarının az olması; dolayısıyla motorlu taşıtlar üzerinden alınan vergilerin çoğunluğunun motorlu kara taşıtı sahiplerinden tahsil edildiği görülmektedir.

Motorlu kara taşıtı içinde ise en fazla paya sahip olan otomobil olduğundan ve otomobile ait vergi oranları ve miktarları yüksek olduğundan motorlu taşıtlar üzerinden alınan vergilerin yükü otomobil sahipleri üzerinde yoğunlaşmaktadır.

Ülkemizde motorlu taşıtlardan alınan vergiler özellikle vergi adaletini sağlamada oldukça yetersiz kalmaktadır. Yabancı ülkelerle kıyaslandığında, vergi oran ve miktarları arasında büyük farklar olduğu görülmektedir. Özellikle ÖTV oranlarının fazla olması bir de ÖTV'nin KDV'nin matrahına eklenmesi araçların neredeyse değerinden fazla vergi ödenmesine neden olmaktadır. Motorlu taşıtlar için ödenen KDV oranı diğer ülkelerinkine yakın olsa da

ekonomik yapı farklılığı ve ülkemizdeki ÖTV'nin fazla olması, bu oranın gereken düzeyde olmadığını göstermektedir.

Ekonomik kriz dönemlerinden sonra piyasayı canlandırmak adına yapılan ÖTV ve KDV indirimlerinin, motorlu taşıt satışlarının artmasına neden olması bu tarz vergilerin tüketici tercihlerini etkilediğini göstermektedir. Devletlerin daha fazla gelir kaynağı elde etmek için ÖTV ve KDV'yi sürekli artırmaktansa optimal noktaya getirmeleri hem tüketicilerin ödeme gücüne göre vergilendirilmiş olmalarına, hem de devletin yine gelir kaynağı elde etmesine neden olacaktır. Bu nedenle motorlu taşıtlar, tüketicilerin ödeme gücüne göre vergilendirilmelidir.

Motorlu taşıtlar içinde en çok vergilendirilen grup kara taşıtlarıdır. Karayolları motorlu araçlar mali sorumluluk sigortası ve araç muayenesi uygulamaları da motorlu kara taşıtları için geçerlidir.

Motorlu taşıtların vergi kriterleri, motorlu taşıt kapsamının daraltılması, çevreye yönelik vergi alınmaması, çifte vergileme uygulaması motorlu taşıtların vergilendirilmesinde karşılaşılan sorunları oluşturmaktadır. Bu sorunlar özellikle vergilemede adaletin sağlanmasını önlemektedir.

Serveti vergilendirmek için alınan MTV'nin, serveti fazla olan kişilerin temin edebileceği motorlu deniz taşıtlarından alınmaması; uçak ya da helikopterlerden alınan MTV'nin bir otomobilden alınan MTV'nin en fazla iki katı olması; vergi kriteri açısından, aynı yaştaki tüm minibüslerin modeli ne olursa olsun aynı vergiye tabi olması, servet unsuru olarak ele alınan yaş kriterinin aralıklarının çok geniş olması (bir yaşındaki araçla üç yaşındaki aracın bir tutulması) vergilendirmede adalet ilkesinin geçerliliğini kaybetmesine neden olmaktadır.

Motorlu taşıtlardan alınan ÖTV ve KDV oranları da oldukça yüksektir. ÖTV oranları her araç türü için ayrı ayrı belirlenmiştir. Ancak motorlu deniz ve hava taşıtlarının ÖTV'si düşük oranda iken, motorlu kara taşıtlarından olan otomobilin ÖTV oranları oldukça yüksektir. Bu noktada da motorlu taşıtların

vergilendirilmesindeki adaletsizlik otomobil sahiplerinin daha çok vergiye maruz kalmasına neden olmaktadır.

Bu sorunları en aza indirmek için, öncelikle motorlu taşıtlar üzerinden alınan MTV'nin vergileme kriterleri geliştirilmelidir. Dünyaya uyum sağlamak ve çevreyi korumak adına CO₂ emisyonuna bağlı vergileme modeli ele alınmalıdır. Otomobil sahipleri üzerindeki vergi yükünü azaltmak için vergi indirimine gidilmeli, kasko sigorta değeri uygulaması genişletilmelidir. Serveti vergilendirme amacına uygun olarak da kapsamdan çıkarılan motorlu deniz taşıtları sisteme dahil edilmelidir. Hem istisna sahibi araçlar arasında hem de tarifelerde yer almayan taşıtlar için düzenleme yapılmalıdır. Verginin de vergisinin alınması durumu ortadan kaldırılmalıdır. Düşük karbon emisyonu yayan araçların üretimi ve tüketimi teşvik edilmeli, küçük motorlu araçların alımı özendirilmelidir.

Böylelikle toplumun büyük bir kısmını ilgilendiren motorlu taşıt sahiplerinin hem ödeme gücüne göre vergilendirilmesi hem de çevreye duyarlı olan bir vergilendirmenin geliştirilmesi sağlanabilir.

KAYNAKÇA

- AKDOĞAN, Abdurrahman; **Kamu Maliyesi**, 14. Baskı, Gazi Kitabevi, 2011.
- AKDOĞAN, Abdurrahman; **Vergi Hukuku ve Türk Vergi Sistemi**, 10. Baskı, Gazi Kitabevi, Ekim, 2011.
- AKSOY, Şerafettin; **Kamu Maliyesi**, 2. Baskı, Filiz Kitabevi, 1994, İstanbul.
- ARSLAN, Mehmet; **Türk Vergi Sistemi**, Nobel Yayın, 5. Basım, 2012, Bursa.
- “Az Yakandan Az, Çok Yakandan Çok Vergi”, (Erişim) <http://ekonomi.milliyet.com.tr/az-yakandan-az-cok-yakandan-cok-vergi/ekonomi/ekonomidetay/21.03.2012/default.htm>, 21.03.2012.
- BİNGÖL, Ozan; “Motorlu Taşıtlar Vergisi’nde İndirim”, (Erişim) http://www.alomaliye.com/2012/ozan_bingol_mtv_indirim.htm, 24 ocak 2012.
- BOZDOĞANOĞLU, Burçin; “Motorlu Taşıtlar Alımında Uygulanan Vergiler ve Motorlu Taşıtlarda Vergilendirme Tekniğinin AB Uygulamaları ile Karşılaştırılması”, **Yaklaşım Dergisi**, Sayı 192, Aralık, 2008.
- Bu Yıl Uçak ve Helikopter Sahipleri Ne Kadar Motorlu Taşıtlar Vergisi Ödeyecek?**, (Erişim), <http://kokpit.aero/mtv-2013-oranlari>, **02.01.2013**.
- CAN, Metin, “İki Bin Yata Türk Bayrağı”, (Erişim) http://www.sabah.com.tr/Ekonomi/2011/01/05/yunan_teknesine_turk_bayragi, Sabah Gazetesi, 5 Ocak 2011.
- ÇAPAR, Mustafa; “Özel Tüketim Vergisi ve Türkiye Uygulaması”, **Sayıştay Dergisi**, Sayı 52.
- ÇELİK, Galip; **Servet ve Harcama Vergileri**, Seçkin Yayınevi, 1995, Ankara.
- ÇELİKKAYA, Ali; “Motorlu Taşıtların Vergilendirilmesinde Yeni Eğilim: Karbon Temelli Vergileme Modeli”, **Vergi Sorunları Dergisi**, Sayı 266, Kasım, 2010.
- DABROWSKI, Marek, **The Global Financial Crisis:Lessons for European Integration**”, **Economic Sytems**, 2010.
- DEMİRLİ, Yunus; **Gelişmekte Olan Ülkelerde Vergi Reformları ve Türkiye’de Gelir Üzerinden Alınan Vergiler Açısından**

Değerlendirme, Maliye Bakanlığı Strateji Geliştirme Başkanlığı, Yayın No 2011/412.

DEVİRİM, Fevzi; **Kamu Maliyesine Giriş**, 9. Baskı, Eylül, 2002, İzmir.

EDİZDOĞAN, Nihat; ÇELİKKAYA, Ali; **Vergilerin Ekonomik Analizi**, Dora Yayıncılık, Bursa, 2010.

EDİZDOĞAN, Nihat; ÇETİNKAYA, Özhan; GÜMÜŞ, Erhan; **Kamu Maliyesi**, 11. Baskı, Ekin Basın Yayın Dağıtım, 2010.

EKİNCİ, Filiz; “Almanya’da Motorlu Taşıtlar Vergisinde CO₂ Temelli Vergilendirmeye Geçiş”, **Vergi Dünyası Dergisi**, Sayı 358, Haziran, 2011.

EKINS, Paul; POTTER, Stephan; “Reducing Carbon Emissions Through Transport Taxation, **Briefing Paper Six**, Green Fiscal Commission, March, 2010, (Erişim), 20.11.2012.

http://www.greenfiscalcommission.org.uk/images/uploads/gfcBriefing6_PDF_ISBN_v7.pdf

ENGİN, Cem; POLAT, Efdal; “Türk Otomotiv Sektörü ve Küresel Finansal Krizin Sektöre Etkileri (1996-2009)”, **Ekonomi Bilimleri Dergisi**, Cilt 2, Sayı 1, 2010.

ERDEM, Hayrettin; “Binek Otomobili ve Panelvan Tipli Araçlarda ÖTV ve KDV Uygulaması”, **Yaklaşım Dergisi**, Sayı 173, Mayıs, 2007, (Erişim), <http://www.smmtr.com/index.php/component/content/article/35-mevzuay-gib/106-binek-otomobili-ve-panelvan-tipi-araclarda-kdv-ve-otv-uygulamasi>, 10.04.2013.

GÖRENER, Ali; GÖRENER, Ömer; “Türk Otomotiv Sektörünün Ülke Ekonomisine Katkıları ve Geleceğe Yönelik Sektörel Beklentiler”, (Erişim), 28.03.2013.

http://journal.yasar.edu.tr/wpcontent/uploads/2012/05/no10_vol3_03_gorener.pdf.

GÜLÇİÇEK, Ayşe; “Otomotiv Sektörünün ÖTV Düzenlemelerindeki Yeri ve Özellikli Hususlar”, **Vergi Sorunları Dergisi**, Sayı 289, Ekim, 2012.

GÜNGÖR, Serkan; “MTV Ödemelerinde Kasko Sigorta Değeri Uygulaması, Uygulamanın Vergilendirmeye Yönelik Eksiklikleri ve Bu Uygulamadan

- Yararlanmak için Mükelleflerce Yapılacak İşlemler”, **Yaklaşım Dergisi**, Sayı 56, Mart, 2008.
- KALAYCI, Şeref; Yeter, Mehmet; “Otomobillerde Eşit, Adil ve Çevreci Vergilendirme: Kasko Sigortası Değeri ve Karbon Temelli Vergileme Modeli”, **Vergi Dünyası Dergisi**, Eylül, 2011.
- KAPLAN, Recep; “Motorlu Taşıtlar Vergisi’nde Otomobillerin Tarife Yapısının Vergi Adaleti ve Çevre Açısından Değerlendirilmesi”, **Vergi Sorunları Dergisi**, Sayı 289, Ekim, 2012.
- KARADENİZ KABAKÇI, Hülya; **Motorlu Taşıtlar Vergisi’nin Çeşitli Ülke Uygulamaları ile Karşılaştırılması ve Bir Model Önerisi**, Maliye Bakanlığı Strateji Geliştirme Başkanlığı, Yayın No 2011/415.
- KIRCIOVA, İbrahim; ALTINAY, Galip; ONAT, Burcu; ŞAHİN, Ülkü Alver; “Otomotiv Ticaretinde Yol Haritası Talep Tahmini 2012-2016, Yönetici Özeti”, **Otomotiv Distribütörler Derneği**, İstanbul, 2012.
- KIZILOT, Şükrü, “Lüks Araç Alana Çifte Bayram Var”, **Hürriyet Gazetesi**, 01.11.2010.
- KIZILOT, Şükrü, “Lüks Otomobil Satışı Niçin Patladı?”, **Hürriyet Gazetesi**, 12.01.2011.
- KIZILOT, Şükrü; “Alkollü İçki, Otomotiv ve İletişim Sektöründe Vergileme Sorunları”, (Erişim), 30.11.2012,
http://tiskweb.com/isveren_sayfa.asp?yazi_id=1860&id=91.
- KIZILOT, Şükrü; “Durdurun Bu Saçmalığı”, **Hürriyet Gazetesi**, 29.07.2003.
- KIZILOT, Şükrü; “Otomobillerle İlgili Vergilendirme ve Sorunlar”, **Yaklaşım Dergisi**, Sayı 191, Kasım, 2008.
- KIZILOT, Şükrü; “Taşıtlar Vergisindeki Kara Mizah”, **Hürriyet Gazetesi**, 22.08.2006.
- KIZILOT, Şükrü; KILIÇ, Cem; MÜDERRİSOĞLU, Okan; “AB Yolunda Mali Dünyamız”, (Erişim), 01.03.2013,
http://tiskweb.com/yayinlar.asp?sbj=ana&ana_id=81.
- KÖYMEN, Şebnem, “Kamu Ekonomisi Açısından Otoyolların Finansmanında Kullanım Fiyatlandırması”, **Mali Pusula Dergisi**, Sayı 39, 2008.

- KULU, M. Bahattin; “Özel Tüketim Vergisi’ne Geçilirken AB ÖTV Uygulamasından Nasıl Yararlanılmalıdır?”, **Yaklaşım Dergisi**, Sayı 112, Nisan, 2002.
- Motorlu Kara Taşıtları**, Mayıs 2013, Sayı 13550, (Erişim) www.tuik.gov.tr, 17.07.2013
- “Motorlu Taşıtlar Vergisi”, (Erişim), 11 Ocak 2013, http://www.agri.ankara.edu.tr/economy/1185__motorlutasitvergisi.ppt.
- MTV’de Sistem Değişiyor**, (Erişim), <http://www.hurriyet.com.tr/ekonomi/16402789.asp>, 29.11.2010.
- MUTLUER, M. Kamil; ÖNER, Erdoğan; KESİK, Ahmet; **Teoride ve Uygulamada Kamu Maliyesi**, 2. Baskı, İstanbul Bilgi Üniversitesi Yayınları, 2010.
- NADAROĞLU, Halil; **Kamu Maliyesi Teorisi**, Beta Basım-Yayın-Dağıtım, 9. Baskı, 1996.
- ORTAÇ, Rifat; “Bir Servet Vergisi Olarak MTV ve Son Düzenlemeler”, **Yaklaşım Dergisi**, Sayı 99, Mart, 2001.
- Otomobil Vergisinde Türkiye Avrupa İkincisi**, (Erişim), <http://ekonomi.milliyet.com.tr/otomobil-vergisinde-turkiye-avrupa-ikincisi---/ekonomi/ekonomidetay/30.07.2009/1123219/default.htm>, 30.07.2009.
- “Otomotiv Sektörü Raporu”, **Sektörel Raporlar ve Analizler Serisi 2010/3**, Sanayi Genel Müdürlüğü.
- ÖKTEM, Ersin; Temiz, İzzettin; “Elektrikli Araçların ve Yakıt Etkinlik Politikalarının Petrol Fiyatlarına Etkisi”, (Erişim), <http://www.dektmk.org.tr/upresimler/enerjikongresi12/26ErsinOktem.pdf>, 03.09.2013.
- ÖNCEL, Mualla; KUMRULU, Ahmet; ÇAĞAN, Nami; **Vergi Hukuku**, 15. Bası, Turhan Kitabevi, Ocak, 2008.
- PEHLİVAN, Osman; **Kamu Maliyesi**, Derya Kitabevi, 2003, Trabzon.
- POTTER, Stephen; PARKHURST, GRAHAM; Lane; **European Perspectives on a New Fiscal Framework For Transport**, (Erişim), http://oro.open.ac.uk/4449/1/New_Fiscal_Framework.pdf, 10.07.2013,

- SARAÇOĞLU, Fatih; EYÜPGİLLER, Saygın; ARSLAN, Cem Barlas; **Türkiye’de Ekonomik Krizle Mücadelede KDV ve ÖTV indirimlerinin Etkinliğinin Analizi**, Adalet Yayınevi, 2012.
- SARILI, Mustafa Ali; **Türk Vergi Sistemi ve Uygulaması**, 2. Baskı, Eylül, 2010.
- SEVİM, Alpay; “Eski Arabaya Yeni Vergi Yolda”, (Erişim), <http://www.aksiyon.com.tr/aksiyon/haber-32164-286-eski-arabaya-yeni-vergi-yolda.html>, 26.03.2012.
- Sivil Havacılık Genel Müdürlüğü Faaliyet Raporu-2012**, (Erişim) <http://web.shgm.gov.tr/doc5/2012fr.pdf>, 01 Ağustos 2013.
- ŞAHİNLİGİL, Hazal Berçem; “Motorlu Taşıtlar Üzerinden Alınan Vergiler ve Dünya Uygulamaları”, **Vergide Gündem**, Dolaylı Vergiler Özel Sayısı, Mayıs, 2013.
- ŞENYÜZ, Doğan; **Türk Vergi Sistemi**, Yaklaşım Yayıncılık, 13. Baskı, Eylül, 2007.
- Taşıtların Vergilendirilmesi**, (Erişim), 12.12.2012, http://www.gib.gov.tr/fileadmin/kitaplar/OECD_ulkeler/tasit_vergi.doc.
- TOSUNER, Mehmet; ARIKAN, Zeynep; **Türk Vergi Sistemi**, 2008, İzmir.
- TUNCER, Selahattin; **Teoride ve Pratikte Servet Vergileri**, EİTİA Yayınları, 1966.
- TURAN, Süleyman; “Yat, Kotra ve Benzeri Araçların Vergilendirilmesi”, (Erişim) http://www.alomaliye.com/2009/suleyman_turan_yatkotra.htm, 29 Haziran 2009.
- TURHAN, Salih; **Vergi Teorisi ve Politikası**, 6. Baskı, Filiz Kitabevi, 1998.
- Türk Vergi Kanunları**, Gazi Kitabevi, Şubat, 2013.
- TÜRK, İsmail; **Kamu Maliyesi**, 8. Bası, Turhan Kitabevi, 2010.
- ULUATAM, Özhan; **Kamu Maliyesi**, İmaj Yayınevi, 11. Baskı, Eylül, 2011.
- ULUSOY, Ahmet; AKDEMİR, Tekin; “Yerel Yönetimlerin Finansman Sorunlarının Çözümünde Motorlu Taşıtlar Vergisi Önerisi”, **Sosyo Ekonomi**, Sayı 19, Ocak-Haziran, 2013-1.
- ÜSTÜN, Ümit Süleyman; “ Motorlu Taşıtlar Üzerinden Alınan Vergilerin Çevreyi Korumaya Yönelik ve Adil Olarak Düzenlenmesi”, **Gazi Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi**, Cilt 16, Sayı 1, 2012.

YALÇIN, Zafer; “Potansiyel Bir Çevre Vergisi Olarak Motorlu Taşıtlar Vergisi: Avrupa Birliği ve Türkiye Arasında Karşılaştırmalı Bir Analiz”, **Atatürk Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi**, Cilt 27, Sayı 2, 2013.

YAVUZ, Ahmet; “Kasko Değeriyle Kıyaslamadan Aracınızın Vergisini Ödemeyin”, Zaman Gazetesi, 12 Ocak 2012.

2012 MTV Motor Hacmine Değil, Emisyona Göre Hesaplanacak, (Erişim), <http://www.arabalar.gen.tr/tasitlar-vergisi-degisiyor-h1510.html>, 30.11.2010.

“2013 Vergi Zammı Oranları Belli Oldu”, (Erişim) www.motorlutasitlarvergisi.com, 5 Kasım 2012.