

Resistance of Taxpayers and Increasing Assessment of the Sin Taxes in Turkey

Isil Fulya ORKUNOGLU-SAHIN

Gazi University
iforkunoglu@gazi.edu.tr

Ahmet Burcin YERELI

Hacettepe University
aby@hacettepe.edu.tr

Keywords : Taxpayer Psychology, Behavioural Responses to Tax, Sin Taxes, Turkey.

JEL Classification Codes : H2, H26, Z13.

Although taxation has been voluntarily given like gifts and donations in kind for the price of security, serenity and collective life in ancient times, it has become mandatory in many civilizations in history due to the establishment of the first states and their taxation authorities. For example, it can be included in this scope that in Ancient Greece; head tax, estate tax, taxes on their animals, farms and production of high income landowners and in Rome; income from places defeated by conquest, customs tax, sales tax, inheritance and transfer tax, as ispençe taxes paid on the territory and the haraç tax from production of foreign nationals of the Ottoman State or their poll tax due to the not being able to perform their military service. Thus, nowadays the negative perception of taxpayers which occurred with increasing tax payments day by day and necessity of paying cash requires that the taxpayer's psychology to be considered in terms of tax compliance.

Taxation resistance, minimum fulfilment of tax liabilities by taxpayer or a situation that not to cause tax liability at all. In practice, it seems that tax resistance has emerged with quite different types of taxpayer attitudes and behaviours. Tax resistance can be individual or collective. When analysed the studies in the field of tax resistance, it is seen that in the literature mostly to the causes of taxation resistance and the methods of combating with it have been placed. However, what is more important than tax-resistant taxpayers' resistance is; It is thought to be investigated the compliance reasons of compliant taxpayers. In this respect, it would be very useful to develop the analysis of the revenue service database to ensure that the taxpayers' expectation of voluntary compliance is met by the revenue administration and that the taxpayer's numbers can be increased. Nevertheless, as in the case of in Turkey, instead of the audit of the taxpayers who do not fulfil their tax liability mostly, transition to a random tax audit system is more beneficial in terms of ensuring peace with the taxpayers, who realize that coincidentally inspected without being offended in society or on an individual scale.

The aim of the work, considering as well as the arguments of the supporters of the sin tax and the opposing views, is the analysing and evaluating of the excise tax received from alcoholic beverages in Turkey, the excise tax received from tobacco products and of excise tax received from the other sodas beverages. In the study, assed the share of the sin taxes in the budget value of total excise tax in Turkey which compared with the level of the sin tax in some EU countries by calculating the excise tax of some sin tax. In terms of the results of the reaction against the tax, in Turkey between 2006-2016 smoking and alcohol consumption and according to the Report of Anti-Smuggling and Organized Crimes Report of the General Directorate of Security, the number of incidents of smuggling of alcoholic beverages and tobacco products in the period of 2011-2015 is evaluated by considering the number of incidents. The National Tobacco Control Program Action Plan covering the years 2015-2018, the World Health Organization's alcohol consumption level research results, the Turkish Statistical Institute's 2003-2017 period compared to the average increase in the general price index, the increase in the Consumer price index of alcoholic beverages, wine, beer, tobacco is examined. The method applied in the study is considering the calculation of the excise tax on alcohol and cigarettes,

the comparison with the excise tax in some other countries, the tendency of the taxpayers to reduce the consumption and the levels of out of economy because of the increases in the excise tax.

Thus, excise tax has constituted approximately a quarter of the central budget revenues. In terms of sin tax, the highest share in excise tax is the excise tax on tobacco products with a share of 26.59% in 2016. On the other hand, the share of excise tax for alcoholic beverages is 6.5% in 2016 and the share of excise tax for other sodas beverages is as low as 0.29%. On the other hand, the share of alcoholic beverages, cigarettes and tobacco in Turkey is 4% in 2002-2015 according to expenditure rate of Turkstat household consumption expenditures. Legal restrictions on alcohol in 2013 and increases in excise tax are thought to lead to a decrease in alcohol consumption in Turkey, excluding the non-foaming wine in 2013. However, after 2013, consumption of alcohol seems to increase. Therefore, the tax rates and quantities should be kept at a reasonable level so that individuals can reduce their reaction to taxation and illegal use and control of customs duties in the fight against trafficking should be conducted more strictly to prevent illegal product penetration into the country by beneficiaries of the transit regime. As a matter of fact, according to the OECD report on the fight against harmful alcohol use in 2015; while an adult in Turkey consumes less than 3 litres of alcohol per year, it is below the world average, which is 6.2 litres per person per year of alcohol consumption. Therefore, although the use of alcoholic beverages in Turkey is lower than in other countries, efforts should be made to implement applications for the prevention of unregistered smoking, tobacco and alcohol products.

One of the beneficial studies on this subject in Turkey can be stated as the operation of the Tobacco Products and Alcoholic Beverages Tracking System in 2007. However, it is thought that problems continue following the illegal smoking and tobacco products. In this context, according to the report of the General Directorate of Security (GDS), Combating Smuggling and Organized Crime (COM); alcoholic beverages and tobacco products will be evaluated in terms of the number of incidents, in 2011-2015 period; 2011 number of events is 12,925, number of events in 2012 is 16,492, number of events in 2013 is 20,779, number of events in year 2014 is 15,744, number of events in year 2015 is 14,889. Especially smuggling of tobacco products, which is a source of financial resources for terrorist organizations and organized criminal organizations, has been rising since 2011 and the highest number of incidents has been reached in 2013. In the following period, there was a decrease tendency in the number of events. Illegal cigarettes Ağrı, Van, Şırnak and Hakkari etc. Were tried to be hijacked by being stored in illicit stores, scattered in Turkey, hidden inside false customs sealed TIRs or cargoes carrying freight forwarders. Alcoholic beverage smuggling and fraud are mostly seen in the Mediterranean and Aegean coastline and in metropolis. In 2015 there had caught 77 fake alcoholic beverage producers in Turkey by GDS. The tax loss caused by illegal cigarettes obtained seized by COM units in 2015 is approximately 800 million TL.

The excise duty on cigarette in March 2017 is 68% and the total tax burden on smoking (VAT + excise tax) is 86%. The figure is matching with the target of excise tax's being least 70% of cigarette retail price which in the National Tobacco Control Program Action Plan for 2015-2018. The retail price of a cigarette pack of 20 cigarettes in the EU is 3.3 euros including all taxes. Excise tax is 1 Euro (specific), 0,8 Euro (ad-valorem) and VAT is 2,5 Euro. The retail price of a cigarette pack in Turkey ranges from 10 TL to 13.50TL including all taxes, which is about 2.5 Euro. However, according to Turkstat in Turkey, the increase in the prices of alcoholic beverages and tobacco has significantly exceeded the average price index in the 2003-2017 period. Compared to the values in 2003, in 2017, the price of the consumer increased by 6 times, the wine by 3 times, the price by 5 times for the beer and the tobacco in terms of the consumer price index value. Therefore, the limitations of minimum increases in the minimum excise duty on alcoholic beverages in Turkey and the increase in the value of alcoholic beverages and tobacco products in the period indicated are not more than 3 times the average of the Turkstat general price index, the taxation of both the financial function and the prices in relation to many goods and services Will serve the social function of the taxpayer by reducing the

demand for alcoholic beverages which are quite high. Moreover, since excise tax on cigarettes in Turkey does not show a regressive effect, it can be suggested that the increase in the excise tax level of a packaged cigarette at the retail price will exceed the minimum 2 times the average of consumption price index.

The allocation of sin tax revenues in a certain rate to the struggle with alcohol and cigarettes and to the protection of passive smokers will act preventive health care serve function and contribute to community health. Similarly, ensuring that sin tax revenues are allocated to the expenses of those who receive cancer treatment due to alcohol and cigarette will decrease to the tax resistance of taxpayers. Control of companies operating in the food sector and making regulation of salt and oil taxation in Turkey to combat obesity and reducing tax rates in favour of retail sales against wholesale in terms of reducing the receding effects of the related consumption tax would be beneficial. Because of the younger are more affected than adults by the struggle with alcohol and tobacco products, so the policy of prevention of start-ups to these bad habits with high taxes and prices and the efforts to reduce future health expenditures should be continued. For adults with bad habits, be activated of clinical services in cigarettes, apart from Amatem (Alcohol-Substance Research and Treatment Centre) creation of the departments serving in the hospitals and the dissemination of family practice controls and surveys will contribute to public health.

MÜKELLEFLERİN VERGİYE DİRENME YÖNTEMLERİ VE TÜRKİYE'DE GÜNAH VERGİLERİNDEKİ ARTIŞLARIN DEĞERLENDİRİLMESİ



Prof. Dr. Ahmet Burçin YERELİ
Dr. Işıl Fulya ORKUNOĞLU ŞAHİN

SUNU PLANI



- ▶ Vergilendirme ve mükellef psikolojisi,
- ▶ Vergi direncine neden olan başlıca unsurlar ve mükelleflerin vergiye direnme yöntemleri,
- ▶ Günah vergilerine ve bu vergilerin Türkiye'deki gelişimi,
- ▶ Vergiye Karşı Tepki Davranışlarının Sonuçlarının;
- ▶ Mükellef Hakları Bakımından Değerlendirilmesi
- ▶ Günah Vergilerindeki Artışlar Bakımından Değerlendirilmesi
- ▶ Sonuç ve Öneriler



VERGİLENDİRME VE MÜKELLEF PSİKOLOJİSİ

Mükelleflerin **vergiye gönüllü uyumlarını belirleyen faktörlerin** başında gelen; **vergi algısı, vergi bilinci, vergi ahlakı** ile doğrudan ilişki içinde olan unsur; mükellef psikolojisidir.

Mükellef psikolojisini şekillendiren etkenler iç odaklı ve dış odaklı olarak sınıflandırılabilir. İç odaklı etken; mükellefin vergiye yönelik iç kaynaklı olarak pozitif güdülenmesidir.

Dış odaklı etkenler; yaşanılan çevrenin, aynı kültürdeki insanların ya da herhangi bir sivil toplum kuruluşuna üyelik söz konusu ise o topluluğun inanışlarının benimsenmesi ve ona uygun davranışlarda bulunulması ya da cebri olarak egemenlik gücünden korkulan devletin yaptırım gücünden çekinilmesi sayılabilir.

- ▶ Ancak mükellef psikolojisini etkileyen temel unsurlardan bir diğeri **mükelleflerin yapısal özellikleridir**. Buna göre Torgler'in geliştirdiği mükellef tipleri 4'e ayrılmaktadır Bunlar; **sosyal vergi mükellefi, verginin ödenmesi gerektiğine inanan vergi mükellefi, dürüst vergi mükellefi ve vergi kaçakçısıdır**.
- ▶ Sosyal vergi mükellefinin vergi ödemeye bakışını üyesi olduğu sosyal topluluğun vergi algısı belirleyecektir. İkinci tür mükellef tipi; içsel olarak vergi ödemeyi doğru bulan, eğer ödemezse cezalandırılmaktan çekinen mükellefi, üçüncü tür mükellef; yetiştiriliş biçimi bakımından dürüst yapıda olan bireylerin dürüst vergi mükelleflerini oluşturduklarını ve son tür olan vergi kaçakçısı mükelleflerin ise vergi ödememe ya da en az düzeyde vergi ödemek için faaliyetlerde bulunmayı tercih eder yapıda oldukları ileri sürülmektedir.
- ▶ **Vergi mükellefi tiplerine göre; sunulan hizmetlerin ve hizmetler dolayısıyla kullanılan iletişim yöntemlerinin farklılaştırılması vergiye gönüllü uyumu artıracaktır.**

VERGİYE DİRENME

Vergiye direnme; bir yandan verginin cebrilik ve karşılıksız olma nitelikleri, diğer yandan yükümlülerin iktisadi anlamda bireysel karlarını maksimum etme arzuları nedeniyle vergisel yükümlülüklerin yerine getirilmesine karşı duyulan isteksizlik ve/veya sonucunda bulunan faaliyetler /davranışlar olarak tanımlanabilir.

Vergi mükelleflerinin vergiye direnme şiddetlerine göre verdikleri tepkiler; pasif ve aktif tepki olarak sınıflandırılabilir. **Pasif tepkiler;** vergi oranlarındaki artışlarla mükelleflerin kullanılabilir gelirlerindeki düşmeye bağlı **tüketim tercihlerini azaltmaları** ya da **değiştirmeleri**, çalışmak yerine **aylaklığın tercihi**, **üretimin azaltılması**, **yatırımdan vazgeçilmesi**, **vergi yansımaları**, **vergiden kaçınma** iken, **vergi kaçakçılığı**, **vergi grevi**, **vergi isyanı** vb. tepkiler ise **aktif birer tepki** olarak değerlendirilmektedir.

Vergi Direncine Neden Olan Başlıca Unsurlar

Mükellef Odaklı Unsurlar

Vergi
Ödeme
Gücünün
Aşılması

Vergi
Kültürü,
Vergi Bilinci
ve Vergi
Ahlakı

Vergi Algısı
ve Vergi
Adaletine
İnançsızlık

İdare Odaklı Unsurlar

Ahlaki
Vergileme
Yerine
Yoğunlukla
Fiskal
Amaçlı
Yaklaşımın
Tercihi

Mali
Afların
Sıklığı

Ülkedeki Siyasi
ve Ekonomik
Konjonktürün
Etkisi

Denetimlerin
ve Cezaların
Niteliği

Vergi
Sisteminde
ki Sık Yasal
Değişiklikle
re İntibak
Sorunu

► Vergi Ödeme Gücünün Aşılması

- Vergiye direnci belirleyen en önemli mükellef odaklı unsurlardan biri; çoğunlukla mükelleflerin gelirleri tarafından belirlenen vergi ödeme güçleridir. Mükellefler vergilerini öderken, gelirlerinin toplamını oluşturan tüketimlerini ya da tasarruflarını azaltma tercihlerini seçmektedirler. Ancak tüketim ve tasarruf düzeylerindeki değişimden yararlanarak, verginin neden olacağı refah kayıplarını azaltmaya çabalamaktadırlar. Mükelleflerin gelir düzeyi farklılıkları mükelleflerin vergi yüklerini etkilemektedir.
- **Düşük gelir düzeyindekiler zorunlu tüketim ihtiyaçlarını azaltarak vergilerini öderlerken, yüksek gelir düzeyindekiler ise lüks tüketimlerini azaltmaktadırlar .**

Vergi Kùltürü, Vergi Bilinci ve Vergi Ahlakı

- ▶ Literatürde ilk kez Schumpeter tarafından kullanılan “vergi kùltürü” ifadesi, mükelleflerin vergiyi algılarına ve içinde bulunulan toplumun ortak değer yargılarına göre biçimlenmektedir. Vergi kùltürü, mükelleflerin vergi bilinçlerinin toplulaştırılmış şekilde ifadesi olarak da ifade edilebilir. Vergi bilincini, vergilere ilişkin farkındalık ve vergi ödeme istekliliği olmak üzere iki bileşen oluşturmaktadır. Vergi ahlakı ise vergi kùltürü ve vergi bilincinin davranışlara yansımasıdır.
- ▶ Sonuç olarak toplumsal vergi ahlakının yeniden dizaynı oldukça güç olmasına rağmen, vergi kùltürü ve vergi bilincine ilişkin yapılacak yararlı çalışmalarla vergi ahlakı da belirli oranda bundan olumlu yönde etkilenecektir.
- ▶ Bu bağlamda vergi bilincinin artırılması hakkında günümüzde gelir idarelerinin çeşitli faaliyetlerde bulundukları bilinmektedir. Örneğin, Maliye Bakanlığının öğrencilerde vergi bilincini geliştirme projesini başlatması olumlu bir çalışma olsa da, bu konuda öncelikle yetişkinlerin vergi bilinci ve farkındalığının artırılmasına yönelik olarak geliştirilecek, daha etkin şekilde uygulanabilecek gelir, gelirin adaletli dağılımı ve kamu harcamalarının şeffaflığına ilişkin mükelleflerin negatif vergi algılarını düzeltecek projelere ihtiyaç olduğu düşünülmektedir.

Vergi Algısı ve Vergi Adaletine İnançsızlık

- ▶ Mükellef, **ödediği verginin hizmet olarak kendisine dönmediğine, idare tarafından savurgan şekilde kullanılıp, bazı kesimlere transfer edildiğine inanıyorsa**, vergi idaresi ile ilişkisinde uyumlu tavırlarda bulunmayacaktır. Diğer yandan bir bireyin vergi yükü, karşılaştırılabilir diğer bireylerinki ile aynı büyüklükte olduğunda (yatay eşitlik sağlanmışsa) belirtilen bireylerin vergi uyumunun artacağı ileri sürülmektedir.

► Ahlaki Vergileme Yerine Yoğunlukla Fiskal Amaçlı Yaklaşımın Tercihi

- Günah vergileri ilk uygulandığı dönemlerde dini temellere dayanan yapıdayken, günümüzde daha çok ekonomik ve sosyal amaçlarla alınmakta olup kapsamı da hükümetlerce günden güne genişletilmektedir. Bunun sonucunda ise günah vergilerinin zararlı/ istenilmeyen davranışları önleme misyonu sekteye uğramaktadır.

Vergi Sistemindeki Sık Yasal Değişikliklere İntibak Sorunu

- Sıklıkla yapılan vergi mevzuatı değişikliklerine uyum sağlamak güçleşmekte, sık ve çok sayıda yapılan değişiklikler sonucunda birçok önemli konu mükelleflerin ve idarenin dikkatinden kaçabilmekte, vergi ihtilaflarının çözümü ve vergi yargısının ihtilaflı olayların dönemine göre esas alacakları hükümler değiştiğinden işleri karmaşıklaşmakta, sık yasal değişikliklerde kimi düzenlemelere yeterince açıklama getirilemezken, kimi yasal değişiklikler ve açıklamaları arasında çelişkiler ortaya çıkabilmektedir.

► Mali Afların Sıklığı

- Türkiye’de sıklıkla başvurulanan af uygulamalarının mükelleflerin vergi uyumuna olumsuz etkileri yadsınamaz niteliktedir. Nitekim mükelleflerin, vergi kaçırmanın vergi afları ile vergi cezalarının tamamının ya da bir kısmının ve uzlaşma sonucunda vergi asılları ve cezalarının büyük bir kısmının silineceğinin bilinmesi, mükelleflerin vergi bilincini olumsuz şekilde etkilemektedir. Bununla birlikte yaklaşık iki-üç yıl süren mali uyuşmazlıkların dava ile çözümü sırasında vergi gelirlerinin enflasyona karşı değer yitirmesi de vergiye uyumu düşürmektedir.

Denetimlerin ve Cezaların Niteliği

- GİB tarafından 2009’da proje olarak benimsenip 2010’da faaliyete geçirilen risk analizine dayanan vergi denetimine geçilmesi, artan teknoloji ve diğer veri ambarı paylaşım tekniklerinin, mevcut ve yeni analiz programlarının bir arada kullanımı ile çapraz kontrollerin, ihbar ve şikayetlerin, inceleme sonuçlarının karşılaştırılabilirliği, diğer kamu kurumlarından, bankalardan edinilen bilgilerin alınabildiği sistemle denetimlerde yaşanabilecek zaman kaybını, vergi incelemelerinin etkinliğinin artması, vergi denetim maliyetlerinin düşürülmesi, vergi denetim standartlarının oluşturulması, geliştirilmesi bakımından oldukça yararlı uygulamalar olsalar da tek başına yeterli olmayıp, ciddi ve yükümlülerin vergi uyumunu önleyen davranışları çeldirici nitelikte yaptırımlarla desteklenmesi ihtiyacı bulunmaktadır.

Ülkedeki Siyasi ve Ekonomik Konjonktürün Etkisi

Literatürde siyasi süreç adil ve meşru olarak algılandığında, vatandaşların vergi ödemelerine karşılık eşit tam kamu yararı elde etmeseler bile dürüstçe gelir beyan etmeye istekli oldukları görüşüne ve **ekonomik buhran dönemlerinde, bireyler ülkedeki hükümet politikalarını benimsemediklerinde, kamu harcamalarının nereye harcandığına dair şeffaflık sağlanamadığında, hükümete, mahkemelere ve hukuk sistemine güvenleri azaldıkça, vergi denetimleri düştükçe** vergi uyumlarının düşeceğine dair yaklaşımlara rastlanılmıştır.

Vergiye Direnme Yöntemleri

Bireysel Direnme Yöntemleri

Vergi Kaçırma

Kayıtdışı Ekonomi ve Vergi Cennetlerine Kaçış

Vergiden Kaçınma ve Mikro Vergi Planlaması

Vergi Yansıması

Vergiye Karşı Kollektif Direnme Yöntemleri

Vergi Grevi ve Vergi İsyanı

Baskı Grupları

Vergiye Karşı Bireysel ve Kollektif Direnme Yöntemleri

Verginin Reddi

Vergi İnzivası

GÜNAH VERGİLERİ TARAFTARLARININ VE KARŞIT GÖRÜŞTEKİLERİN İDDİALARI

- ▶ Obezite ile mücadele kapsamında sağlıksız beslenmenin caydırılması ve halkın yağlı gıdaları tüketmesinin sınırlandırılması için, özellikle Amerika'da ve AB ülkelerinde sağlıksız gıda vergileri alınmasına ilişkin vergisel düzenlemelere gidilmiştir.
- ▶ Günah vergilerinin taraftarlarına göre; günah vergileri, üzerinden alındığı **mal ya da hizmetin fiyatını artırarak bireylerin taleplerini düşürebilir**, toplumu olumsuz dışsalıklar olarak etkileyen özellikle **kendi kendini kontrol sorunu yaşayan bireylerin kötü davranışlarını önleyebilir.**

- Bununla birlikte günah vergi gelirleri uygulamasına göre **sağlık sermayesine yapılacak sübvansiyonların birey bazında uygulaması daha güç olduğundan ve sağlık sermayesi stoğu bireysel açıdan görünür olmadığından, uygulamada günah vergilerinden yararlanılmaktadır. Günah vergileri genel olarak sağlık harcamalarının finansmanında ya da neden oldukları negatif dışsallıkların ya da diğer başka sosyal amaçların finansmanında kullanılabilirler.** Diğer yandan düşük gelirli bireylerin yüksek gelirli bireylere göre daha esnek bir talebi olması durumunda, sağlıklı gıda vb. mallar üzerindeki vergilerin, genel fayda maliyetinin yoksullar için en düşük, faydasının ise yoksullar için en yüksek olması açısından etkisinin daha eşitlikçi (artan oranlı) olması mümkündür. Nitekim 12 malın tüketiminin gelir dağılımındaki değişikliğe bağlı olarak nasıl değiştiğini inceleyen bir araştırmaya göre araştırma kapsamındaki malların (alkol, sigara, fast food, makineli satışlarda satılan evden uzakta yiyecek alımı, kurabiye, kek, cips, şekerleme, donuts (çörekler), pastırma ve karbonatlı alkolsüz içecekler vb. malların) **gelir harcama esneklikleri hesaplandığında; gelirin, alkol harcamaları üzerinde en büyük etkiye sahip olduğu, buna karşılık üzerinde en az etkiye sahip olduklarının tütün harcamaları ve çörek harcamaları olduğu belirtilmiştir.**

- ▶ Buna karşılık 'günah vergileri' karşıtları, verginin gerileyen doğasının, fakir bireyleri daha çok etkilediği görüşünü savunmaktadırlar. Bunun nedeni, vergi oranındaki artışlar nedeniyle, genç ve daha zengin tüketicilerden ziyade, yaşlı ve fakir kesimin sınırlı bütçelerinin daha büyük bir bölümünün, alkol ve sigaranın artan fiyatına ayrılmasına yol açmasıdır .
- ▶ Örneğin; yağ üzerinde %10'luk bir vergi artışı yağ tüketimini %1 oranında düşürecektir. Yağ vergisinin (fat tax) gerekçesi uzun vadede sağlayacağı sağlık artışlarıdır. Yağ vergisi, tüketicilerin refah kayıplarını daha yüksek fiyatlardan, daha uzun yaşamalarına imkan vererek telafi etmektedir. Ancak yağ vergileri, yağ alımını azaltmak için yetersiz olduğundan, amaçlanan uzun vadedeki sağlık artışlarının gerçekleşmesi pek mümkün değildir. Ayrıca toplumda özellikle yoksul ve yaşlı tüketiciler yağ vergisinin yükünü ve yaratacağı sağlık sorunlarını daha ağır bir şekilde yüklenmektedirler.

TÜRKİYE'DE ALKOL VE TÜTÜN ÜRÜNLERİ KONTROLÜNÜN HUKUKİ GELİŞİMİ

- Türkiye'de alkol kontrolü 1940'larda, tütün kontrolü 1980'lerin sonunda başlamıştır. 09 Ocak 2002 tarih ve 24635 sayılı Resmi Gazetede yayımlanarak yürürlüğe giren **4733 sayılı Kanun** ile TEKEL özelleştirmeye hazırlanılmış, tütünde destekleme alımları kaldırılmış, tütün mamüllerini ve piyasalarını düzenlemek, denetlemek amacıyla özerk bir kurum olarak 2002'de Türkiye Alkol Piyasası Düzenleme Kurumu (TAPDK) kurulmuştur. Kasım 2004'te Dünya Sağlık Örgütü'nün Tütün Kontrolü Çerçeve Sözleşmesi imzalanmıştır. 1996'da çıkarılan 4207 sayılı Tütün Mamullerinin Zararlarının Önlenmesine Dair Kanun 2008 yılında yapılan değişikliklerle yeniden düzenlenmiştir.

- ▶ Tütün ve alkol ürünlerine ilişkin düzenlemeler getiren temel kanunlar;
- ▶ 4250 sayılı İspirto ve İspirtolu İçkiler İnhisarı Kanunu (1942),
- ▶ 4207 sayılı Tütün Ürünlerinin Zararlarının Önlenmesi ve Kontrolü Hakkında Kanun (1996),
- ▶ 4733 sayılı Tütün ve Alkol Piyasası Düzenleme Kurumu Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanun (2002) ve
- ▶ 5607 sayılı Kaçakçılıkla Mücadele Kanunu (2007) ile yapılan düzenlemelerdir.

- ▶ **4250 sayılı Kanunda** 2013<2te yapılan değişikliklerle; alkollü içkilerin reklamının yapılamayacağı, alkollü içki üretenlerin eşantıyon, promosyon veya bedelsiz olarak alkollü içki dağıtamayacakları, Türkiye’de üretilen veya ithal edilen alkollü içkilerin ambalajları üzerine alkol miktarı ve zararlarına ilişkin uyarı mesajı koyulması ve Öğrenci yurtları, sağlık hizmeti verilen yerler, spor müsabakası yapılan stadyum ve kapalı spor salonları, her türlü eğitim ve öğretim kurumları, kahvehane, kiraathane, pastane, bezik ve briç salonları ile akaryakıt istasyonlarının mağaza ve lokantalarında alkollü içkilerin satışının yapılamayacağı öngörülmüştür.
- ▶ **4733 sayılı Tütün ve Alkol Piyasası Düzenleme Kurumu** Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanun’da **2008 yılında** yapılan değişikliklerle Tütün, Tütün Mamulleri, Tuz ve Alkol İşletmeleri Genel Müdürlüğü’nün yeniden yapılandırılması ile **Tütün ve Alkol Piyasası Düzenleme Kurumu kurulmuştur**. 5607 sayılı Kaçakçılık Kanunu ile ise kaçakçılık suçunun konusunu oluşturan eşyanın tütün, tütün mamulleri, etil alkol, metanol ve alkollü içkiler olması halinde verilecek cezanın üç yıldan az olamayacağı (10.md), Tütün mamulleri, etil alkol, metanol ve alkollü içkilerin ambalajlarına kamu kurumlarınca uygulanan bandrol, etiket, hologram, pul, damga veya benzeri işaretleri; bulunmayanların ya da taklit edenlerden ticari amaçla üreten, bulunduran veya nakledenler,satışa arz eden veya satan, bu özelliğini bilerek ve ticari amaçla satın alan **kişinin üç yıldan altı yıla kadar hapis ve yirmi bin güne kadar adli para cezası ile cezalandırılacağı** öngörülmüştür(17.-18. md).

GÜNAH VERGİLERİ VE TÜRKİYE'DEKİ GELİŞİMİ

- ▶ Türkiye'de belirli mal ve hizmetler üzerinden alınan özel tüketim vergisi hakkındaki düzenleme 4760 sayılı ÖTV Kanunu ile 06.06.2002'de kabul edilmiştir. Bu kanuna eklenen dört listedeki mal ve hizmetler üzerinden vergilendirme yapılmaktadır. I. listede; petrol ürünleri, akaryakıt ve petrol yan ürünleri, II. listede; her türlü kara, deniz ve hava taşıt araçları, **III. listede; alkollü içkiler, kolalı içecekler, tütün ve tütün mamullerine,** 4. listede; lüks mallara, dayanıklı tüketim mallarına ve diğer mallara yer verilmiştir.
- ▶ Günah vergilerine ilişkin olarak dikkate alınması gereken liste üçüncü listedir. 4760 sayılı **ÖTV Kanununun III sayılı listesinin A cetvelinde kolalı ve alkollü içecekler ve B cetvelinde tütün ve tütün mamülleri yer almaktadır.** III sayılı listede yer alan Türkiye'deki kolalı ve alkollü içeceklere ilişkin 2017 yılı vergi oran ve tutarları Tablo1'deki gibidir.

- ▶ III sayılı listeye göre yalnızca nispi ÖTV oranının belirlendiği içecek türü; kolalı içecekler olup, bunlar üzerindeki nispi vergi oranı %25'tir. Köpüklü şaraplarda, cin votka, rakıda nispi vergi oranı %0 olarak belirlenirken, asgari maktu tutarlarının taze üzüm şarabı ve diğer fermente edilmiş şaraplar hariç genellikle (38 TL-171TL) aralığında ve yüksek tutarda belirlendiği görülmektedir.
- ▶ Türkiye'de tütün ve tütün mamülllerinde hem nispi ve hem maktu vergi uygulaması söz konusudur. Alkollü içeceklerin vergilendirilmesinde ise bira hariç (birada nispi vergi oranı %63) asgari maktu vergi tutarları kullanılmaktadır. Alkollü içeceklerde kontroller ise TAPDK tarafından, 2007 yılından itibaren bandrol sistemi ile yapılmaktadır. ÖTV Kanunu'nun 11 maddesinin 5. bendi uyarınca (III) sayılı listenin (A) cetvelindeki mallar için asgari maktu vergi tutarlarına göre hesaplanacak vergi tutarından az olmamak üzere yalnızca nispi vergi uygulanır. (B) cetvelindeki mallar için maktu vergi ile birlikte, asgari maktu vergi tutarına göre hesaplanacak vergi tutarından az olmamak üzere nispi vergi uygulanır. Sigaradaki ÖTV hesabına benzer şekilde bira üzerinden hesaplanan ÖTV tutarının tespitinde nispi ötv tutarı ile asgari ötv tutarı karşılaştırılarak yüksek olan tutar hesaba dahil edilmektedir. Buna göre; örneğin, 2017 Mart için 5,75-8,25 TL fiyat aralığında değişen kutu bira fiyatı ortalama 7 TL olarak alınacak olursa; % 6.1 alkol oranına sahip, 50 cl. kutunun;
- ▶ Nispi ÖTV tutarı: $7 \times 0,63 = 4,41$ TL
- ▶ Asgari maktu vergi tutarı: $6,1 \times 1,16 \text{ TL} \times 0,5 \text{ lt} = 3,538$ TL
- ▶ Bu hesaplamaya göre Nispi ötv tutarı 4,41 TL olup, asgari maktu vergi tutarı olan 3,538 TL'den büyük olduğundan, bira için hesaplanan ÖTV 4,41 TL'dir. Biradaki ÖTV yükü %63'tür. Biranın KDV'si 1,16 tl olup, biradaki toplam vergi yükü (ÖTV+KDV) yaklaşık %81'dir.

TABLO. 1 TÜRKİYE’DE KOLALI VE ALKOLLÜ İÇECEKLERDEN ALINAN ÖTV ORANI VE TUTARLARI

III Sayılı Liste A Cetveli Mal İsmi	Vergi Oranı (%)	Asgari Maktu Vergi Tutarı (TL)
Kolalı Gazozlar	25	-
Malttan üretilen biralar	63	1,1691
Taze üzüm şarabı (kuvvetlendirilmiş şaraplar dahil); üzüm sırası (20.09 pozisyonunda yer alanlar hariç) (2204.10 köpüklü şaraplar ve 2204.30 diğer üzüm şıraları hariç)	0	5,7476
Köpüklü şaraplar	0	38,8303
Vermut ve diğer taze üzüm şarapları (bitkiler veya kokulu maddelerle aromalandırılmış) (2205.10.10.00.00, 2205.10.90.00.12 hariç)	0	58,6046
Alkol derecesi hacim itibariyle % 18 veya daha az olanlar	0	46,5387
Fermente edilmiş diğer içecekler (elma şarabı, armut şarabı, bal şarabı gibi), tarifenin başka yerinde belirtilmeyen veya yer almayan fermente edilmiş içeceklerin karışımları ve fermente edilmiş içeceklerle alkolsüz içeceklerin karışımları	0	5,7476
Alkol derecesi hacim itibariyle % 22'den fazla olanlar	0	171,0694
Alkol derecesi ne olursa olsun tağyir (denatüre) edilmiş etil alkol ve damıtım yoluyla elde edilen diğer alkollü içkiler (Alkol derecesi ne olursa olsun tağyir (denatüre) edilmiş etil alkol hariç)	0	171,0694

TABLO. 1 TÜRKİYE’DE KOLALI VE ALKOLLÜ İÇECEKLERDEN ALINAN ÖTV ORANI VE TUTARLARI III SAYILI LİSTENİN DEVAMI

Mal İsmi	Vergi Oranı (%)	Asgari Maktu Vergi Tutarı (TL)
Alkol derecesi hacim itibariyle % 80'den az olan tağyir (denatüre) edilmemiş etil alkol; damıtım yoluyla elde edilen alkollü içkiler, likörler ve diğer alkollü içecekler [(2208.90.91; 2208.90.99) Alkol derecesi hacim itibariyle % 80'den az olan tağyir (denatüre) edilmemiş etil alkol hariç, (2208.20; 2208.50; 2208.60; 2208.70 ve 2208.90 hariç)]	0	171,0694
Üzüm şarabı veya üzüm cibesinin damıtılması yolu ile elde edilen alkollü içkiler	0	171,0694
Cin ve Geneva	0	152,1361
Votka (2208.60.91.00.00, 2208.60.99.00.00 hariç)	0	152,1361
Muhtevası 2 litreyi geçmeyen kaplarda olanlar (Alkol derecesi hacim itibariyle % 45.4'den fazla olanlar)	0	171,0694
Muhtevası 2 litreyi geçen kaplarda olanlar (Alkol derecesi hacim itibariyle % 45.4'den fazla olanlar)	0	171,0694
Likörler	0	171,0694
Diğerleri (2208.90.48.00.11, 2208.90.71.00.11 hariç)	0	171,0694
Rakı (Muhtevası 2 litreyi geçmeyen kaplarda olanlar)	0	148,3335
Rakı (Muhtevası 2 litreyi geçen kaplarda olanlar)	0	148,3335

TABLO 2. TÜRKİYE’DE TÜTÜN VE TÜTÜN MAMÜLLERİNDEN ALINAN ÖTV ORANI VE TUTARLARI (2016) B CETVELİ

Mal İsmi	Vergi Oranı (%)	Asgari Maktu Vergi Tutarı (TL)
Tütün içeren purolar	40	0,2429
Uçları açık purolar	40	0,2429
Sigarillolar	40	0,2429
Tütün içeren sigaralar	65,25	0,2429
Diğerleri (Tütün yerine geçen maddelerden yapılmış purolar, uçları açık purolar, sigarillolar ve sigaralar)		
-Tütün yerine geçen maddelerden yapılmış purolar, uçları açık purolar ve sigarillolar	40	0,2429
-Tütün yerine geçen maddelerden yapılmış sigaralar	65,25	0,2429
İçilen tütün (Herhangi bir oranda tütün yerine geçen maddeleri içersin içermesin) (2403.10.10.00.19 ve 2403.10.90.00.19 hariç)	65,25	0,2429
Diğerleri (Net muhtevası 500 gramı geçmeyen ambalajlarda olanlar)	65,25	0,0633
Diğerleri (Net muhtevası 500 gramı geçen ambalajlarda olanlar)	65,25	0,0633

- ▶ Örneğin sigaranın 2017 Mart satış bedeli 9 TL ile 13.50 TL arasında değişmektedir. Buna göre örneğimizde yaklaşık 10 TL değerinde bir paket sigaranın ÖTV'sini ve bir paket sigaradaki toplam gider vergi yükünü aşağıdaki şekilde hesaplayabiliriz.
- ▶ Nispi ÖTV tutarı: $10 \times 0,6525 = 6,525$ TL
- ▶ Asgari maktu ÖTV tutarı: $20 \times 0,2429 = 4,858$ TL
- ▶ Maktu ÖTV tutarı : $1 \times 0,3246 = 0,3246$ TL
- ▶ $6,525 + 0,3246 = 6,8496$ TL
- ▶ Örneğimizde nispi ÖTV tutarı, asgari maktu ÖTV tutarından matematiksel olarak büyük bir değerde olduğundan, nispi ÖTV tutarı ile maktu ÖTV tutarı toplamı toplam ötv'yi gösterir. Buna bir de sigara bedeli üzerinden alınan KDV eklenirse; (+1,8 TL), buradan hareketle sigarada ÖTV yükü %68, sigara üzerindeki toplam vergi yükü (KDV+ÖTV) ise %86'dır. Sonuç olarak seçilen örneklere ilişkin hesaplamalar sonucunda biradaki ve sigaradaki ÖTV yüklerinin yaklaşık %63 ve %68 oranlarında olup, 2015-2018 yıllarını kapsayan Ulusal Tütün Kontrol Programı Eylem Planında belirtilen ÖTV'nin, sigara perakende satış fiyatının en az %70'ini oluşturması hedefi ile uyumlu oldukları görülmektedir.



TÜRKİYE'DE GÜNAH VERGİLERİNİN GELİŞİMİNİN ANALİZİ-I

Özel tüketim vergileri toplamı, merkezi bütçe gelirlerinin yaklaşık çeyreği kadardır.

Tablo 3'e göre; 2016 yılı için günah vergileri, toplam ÖTV'nin 3'te 1'i dir. Türkiye'de ÖTV'deki payı bakımından büyükten küçüğe doğru ÖTV günah vergisi bileşeni sırasıyla 2016 için %26,59 oranı ile tütün mamüllerinden alınan ÖTV %6,5 ile alkollü içkilerden alınan ÖTV ve %0,29 oranı ile kolalı gazozlardan alınan ÖTV'dir. Türkiye'de 2006'dan 2016'ya günah vergi gelirleri toplamı yaklaşık 4 kat artmıştır.

TABLO 3.TÜRKİYE’DE GÜNAH VERGİLERİNİN GELİŞİMİNİN ANALİZİ-II

Yıl	Toplam Vergi Gelirleri	Toplam ÖTV	Toplam Vergi Gelirleri İçindeki Payı (%)	Alkollü İçkilerden Alınan ÖTV	ÖTV’deki Payı (%)	Tütün Mamüllerinden Alınan ÖTV	ÖTV’deki Payı (%)	Kolalı Gazozlardan Alınan ÖTV	ÖTV’deki Payı (%)	Günah Vergi Gelirleri Toplamı
2006	151.271.701	37.102.948	24,52	1.897.599	5,11	8.918.386	24,03	447.057	1,2	11.263.042
2007	171.098.466	39.350.665	22,99	1.889.360	4,8	9.690.423	24,62	184.582	0,46	11.764.365
2008	189.980.827	41.962.183	22,08	2.059.463	4,9	10.918.162	26,01	205.102	0,48	13.182.727
2009	196.313.308	43.708.500	22,26	2.146.665	4,91	11.546.412	26,41	212.361	0,48	13.905.438
2010	235.714.637	58.038.327	24,62	3.382.510	5,8	14.975.856	25,8	222.092	0,38	18.580.458
2011	284.490.017	64.263.538	22,58	3.859.568	6	15.850.558	24,66	292.487	0,45	20.002.613
2012	317.218.619	71.793.179	22,63	4.643.532	6,4	19.976.172	27,82	286.689	0,39	24.906.393
2013	367.517.727	85.770.481	23,33	5.196.417	6,05	21.326.877	24,86	299.493	0,34	26.822.787
2014	401.683.956	91.657.358	22,81	5.964.149	6,5	23.024.356	25,12	310.812	0,33	29.299.317
2015	465.229.389	106.646.242	22,92	6.806.175	6,3	26.968.729	25,28	344.887	0,32	34.119.791
2016	529.263.765	121.187.315	22,89	7.908.393	6,5	32.235.232	26,59	362.329	0,29	40.505.954

Kaynak: GİB verilerinden yararlanılarak tarafımızca oluşturulmuştur.

http://www.gib.gov.tr/sites/default/files/fileadmin/user_upload/VI/GBG/Tablo_52.xls.htm.

GÜNAH VERGİLERİNİN TÜRKİYE'DEKİ DÜZEYİNİN DİĞER ÜLKELERLE KARŞILAŞTIRILMASI-I

- ▶ Örneğin, AB'de alkollü içeceklerin vergilendirilmesinde; bira, şarap, şarap ve biranın dışında fermente içecekler, tüm sayılan içeceklerin dışındaki ara ürünler ve etil alkolden (saf alkolden) oluşan 5'li sınıflandırma temel alınmıştır.
- ▶ Birçok AB üyesi ülkede AB'nin üye ülkeler için belirlediği alkol vergilerindeki bazı matrah benimsenerek, **şarap üzerinde dini ortaklık ritüeli olarak nitelendirilebilecek şekilde ÖTV alınmamakta, yalnızca %14-%25 aralığında değişen oranlarda KDV alınmaktadır** . Bunun istisnasını **Danimarka, İrlanda ve Lüksemburg** oluşturmaktadır. 1 Temmuz 2016 verilerine göre; AB'de alkollü içeceklerde matrah standart oranlara ve alkol derecesinin azlığına göre düşürülmüş ÖTV ve KDV'ye tabidir. **AB'de de Türkiye'deki uygulamasındaki gibi köpüklü şarabın ÖTV'si köpüksüz şaraba göre daha fazladır.** Örneğin; Danimarka'da köpüksüz şarap %6-%15 alkol derecesinde (vol)de 155 Euro, %15-%12 volde 208 Euro, köpüklü şarap %6-%15 volde 200 Euro, %15-%22 volde 253 Euro'dur. Diğer yandan köpüksüz şarap ve köpüklü şarap bakımından en yüksek ÖTV **İrlanda'da ve İngiltere'de** uygulanmaktadır.

GÜNAH VERGİLERİNİN TÜRKİYE'DEKİ DÜZEYİNİN DİĞER ÜLKELERLE KARŞILAŞTIRILMASI-II

AB'nin alkol derecesine göre belirlediği ÖTV standardının minimum 1,87 Euro olduğu birada sırasıyla en yüksek ÖTV'yi uygulayan ülkeler; Finlandiya(32 Euro),İngiltere (24 Euro), İrlanda(22 Euro) 'dır. AB üyesi ülkelerde etil alkolün yüz litre başına değeri 550-1000 Euro arası belirlenmiş olup, minimum AB standardının birçok ülkede aşıldığı ve yaklaşık 200 Euro-1000 Euro civarı ÖTV'nin söz konusu olduğu görülmektedir. Etil alkolde en yüksek ÖTV'yi Sırbistan 5455 Euro olarak uygulamaktadır. Türkiye'de alkol derecesi ne olursa olsun (denatüre) edilmiş etil alkolün maktu ÖTV tutarı 171 TL'dir. AB'de 20 sigaralık bir sigara paketinin perakende satış fiyatı tüm vergiler dahil 3,3 Euro'dur. Özel tüketim vergisi 1 Euro (spesifik), 0,8 Euro (advalorem), KDV'si ise 2,5 Euro'dur.

Türkiye'de bir sigara paketinin perakende satış fiyatı tüm vergiler dahil ortalama 10 TL ile 13.50TL arasında değişmekte olup, yaklaşık 2,5 Euro'dur. Buradan hareketle Türkiye'de sigara üzerindeki gider vergilerinin, AB ülkeleri ile kıyaslandığında makul düzeydedir. Diğer yandan AB'de 2015 için her 100 sigaranın (spesifik ÖTV+ advalorem ÖTV+KDV) toplamının perakende satış fiyatı içindeki payı; Hollanda'da %76,50 olup, bunun %60,03'ü ÖTV (181,58 Euro), İsveç'te %73,21 olup, bunun %62,64'ü ÖTV'dir .

VERGİYE KARŞI TEPKİ DAVRANIŞLARININ SONUÇLARI

Vergiye direnç; geliri düşük kesimlerin özellikle zorunlu tüketimlerine dayalı vergilemelerde mükelleflerin kayıtdışına yönelmeleriyle, geliri ve serveti yüksek kesimlerin ise mali danışmanları aracılığıyla saldırgan vergi planlaması yöntemlerini kullanmaları ile ortaya çıkmaktadır. Tüm bu gelişmelerle aşınan vergi matrahları, idarenin vergi gelir kayıplarına neden olmaktadır. Bunun sonucunda daha sık mali af uygulamalarına başvurulmakta, daha çok teşvik paketi, yeni tahsilat yöntemleri denenmesi, vergi idaresi personelinin çeşitli yeni hizmetlerin sunumuna uygun hale getirilmesi vb. vergi idaresinin uyum maliyetleri yükselmektedir. Tüm bunlar ise bir kısır döngü olarak; idarenin mali suçları affının vergilemede adaleti sorgulatması nedeniyle yine mükelleflerin vergiye karşı bakış açılarını olumsuz şekilde etkileyerek, aynı süreci yeniden başlatmaktadır. Bu noktada mükelleflerin vergiye karşı tepki davranışlarının sonuçları tüketim bakımından değerlendirilebilir. Türkiye’de sigara ve alkol tüketim oranlarındaki yıllara göre değişim verileri tablo 4’te görülmektedir.

TABLO.4. TÜRKİYE’DE TUTUN VE TUTUN MAMULLERİ İÇ SATIŞI (2006-2016)

Yıllar	Sigara İç Satışı Milyar Adet	Nargilelik Tütün mamülü iç satışı (perakande satış hasılatı TL)	Pipoluk Tütün Mamülü İç satışı perakande satış hasılatı TL	Puro/Sigorilla İç satışı perakande satış hasılatı TL	Sarmalık Kıyılmış Tütün İç Satış perakande satış hasılatı TL
2006	107,91	-	-	-	-
2007	107,45	-	-	-	-
2008	107,86	931.355,17	212.805,00	5.549.994,80	-
2009	107,55	772.071,16	168.112,50	13.689.617,50	46.750,00
2010	93,35	418.742,10	2.428,59	17.734.698,50	65.796,00
2011	91,22	595.971,95	61.440,00	23.682.289,00	7.751.734,40
2012	99,26	779.922,35	62.391,00	8.895.483,50	9.812.354,30
2013	91,66	284.776,50	47.869,50	11.013.290,00	18.276.430,25
2014	94,68	740.720,30	55.195,00	14.952.770,00	11.897.578,60
2015	103,21	734.569,98	61.502,00	24.052.974,70	9.313.009,50

- Bu noktada mükelleflerin vergiye karşı tepki davranışlarının sonuçları tüketim bakımından değerlendirilebilir. Türkiye’de sigara ve alkol tüketim oranlarındaki yıllara göre değişim verileri tablo 4’te görülmektedir. Buna göre; 2010-2014 yılları arasında sigara tüketimi yaklaşık 90 milyar seviyesine düşmüştür. Buna paralel şekilde 2008-2012 aralığında Küresel Yetişkin Tütün Araştırması(KYTA) tütün kullanım sıklığının; 15 yaş üzeri nüfusta %31,2’den %27,1’e, erkeklerde %47,9’dan %41,5’e kadınlarda ise %15,2’den %13,1’e düştüğü tespit edilmiştir. Bu tüketim düşüşünün nedeni ÖTV ve devletin uygulamış olduğu 4207 sayılı Tütün Ürünlerinin Zararlarının Önlenmesi ve Kontrolü Hakkında Kanun ile getirilen“%100 Dumansız Hava Sahası” düzenlemesi ve 5727 sayılı Kanun ile Temmuz 2009’da uygulanmaya başlanan kahvehane, kafeterya, birahane gibi eğlence hizmeti verilen işletmeler ve lokantalar kapsamında tütün ürünlerinin etkin tüketim yasaklamalarıdır.

- TÜİK hanehalkı tüketim harcamalarının harcama türüne göre 2002-2015 yılları dağılımında alkollü içecek, sigara ve tütünün payı %4'tür. Ancak en güncel TAPDK verilerine göre Türkiye'de en çok tüketilenden en az tüketilen alkollü içeceğe doğru yapılacak sıralamada; bira birinci sırada yer alırken, birayı sırasıyla rakı, köpüksüz şarap ve köpüklü şarap izlemektedir. 2006-2014 yıllarında alkollü içkü tüketiminde köpüksüz şarabın tüketiminin 2006'daki değerine kıyasla 2014'te 3 kat arttığı, köpüklü şarabın ise aynı dönemde tüketiminin 2 kat arttığı tablo 5'te görülmektedir. Buna karşılık Türkiye'de bira ve rakıdaki tüketim istikrarlı bir seyir izlemiştir. Ancak 2013 yılında hazırlanan Ulusal Alkol Kontrol Eylem Planının ve bunu takiben getirilen alkole ilişkin hukuki sınırlandırmaların ve ÖTV artışlarının Türkiye'de 2013 yılındaki köpüksüz şarap hariç alkol tüketiminde düşüşe neden olduğu düşünülmektedir.

TABLO. 5. TÜRKİYE'DE ALKOLLÜ İÇECEK TÜKETİMİ

Yıl	Bira (Litre)	Köpüklü Şarap(Litre)	Köpüksüz Şarap (Litre)	Rakı (litre)
2006	803.840.728	360.719	23.411.257	46.517.680
2007	844.763.654	399.097	22.840.795	42.716.02
2008	925.020.469	460.547	37.907.519	44.602.479
2009	923.508.131	236.136	46.143.037	44.698.058
2010	921.500.292	252.761	59.455.609	46.380.793
2011	925.564.164	432.641	58.642.735	48.810.329
2012	998.823.252	826.771	56.410.914	44.611.01
2013	878.912.869	641.885	62.240.038	42.336.790
2014	943.199.212	627.896	62.858.199	40.267.282
Kaynak: TAPDK, 2015, http://www.tapdk.gov.tr/tr.aspx				

- ▶ OECD'nin 2015 yılı zararlı alkol kullanımı ile mücadele raporuna göre; 40 ülke içinde, alkol tüketenlerin %20'si alkolik olarak tanımlanırken, yılda yaklaşık 11 litrelik alkol tüketilen Estonya listede birinci sırada bulunmaktadır. **Türkiye'de bir yetişkin yılda 3 litreden az alkol tüketirken, kişi başı yıllık alkol tüketiminde 6,2 litre olan dünya ortalamasının altında kalmaktadır.** OECD ülkelerinde yıllık alkol tüketimi %1,1'inin kayıtlara geçmediği tahmin edilen alkol tüketimi ile birlikte kişi başına 10,3 litredir. **Türkiye; Malezya'dan sonra en az alkol tüketilen ikinci ülkedir.**
- ▶ Buradan hareketle Türkiye'de asgari geçim düzeyinde olan mükelleflerin takibi hakkındaki uygulamaların geliştirilmesine ve sigara, tütün ve alkol ürünlerinde kayıtdışılığın önlenmesine ilişkin uygulamaların etkinleştirilmesine çalışılmalıdır. Türkiye'de bu konudaki yararlı çalışmalardan birisi 2007 yılında Tütün Mamulleri ve Alkollü İçkilerde Bandrollü Ürün İzleme Sisteminin işlerliği olarak belirtilebilir. Ancak halen kaçak sigara ve tütün ürünlerinin takibinde sorunların sürdüğü düşünülmektedir.

- Bu bağlamda Emniyet Genel Müdürlüğünün Kaçakçılık ve Organize Suçlarla Mücadele Raporuna göre; alkollü içecek ve tütün mamülleri kaçakçılığı olay sayısı bakımından değerlendirilecek olursa, 2011-2015 aralığında; 2011 yılı olay sayısı 12.925, 2012 olay sayısı 16.492, 2013 olay sayısı: 20.779, 2014 yılı olay sayısı 15.744, 2015 yılı olay sayısı 14.889'dur. **Özellikle terör örgütleri ile organize suç örgütlerine finans kaynağı teşkil eden tütün mamulleri kaçakçılığının 2011 yılından itibaren yükseldiği, en yüksek olay sayısına ise 2013'te ulaşıldığı görülmüştür. Bunu izleyen dönemde ise olay sayısında düşüş eğilimi görülmüştür.** Kaçak sigaralar Ağrı, Van, Şırnak ve Hakkâri vb. illerde depolanıp, Türkiye'ye dağıtılmış, sahte gümrük mühürlü TIR'ların içine veya yük taşımacılığı yapan araçlardaki yükler arasına gizlenerek kaçırılmaya çalışılmıştır. Alkollü içecek kaçakçılığı ve sahtekarlığı ise çoğunlukla Akdeniz ve Ege kıyı şeridinde ve büyük şehirlerde görülmektedir. 2015'te Türkiye'de EGM tarafından 77 adet sahte alkollü içki imalathanesi tespit edilmiştir. KOM birimlerince 2015'te ele geçirilen kaçak sigaraların neden olduğu vergi kaybı yaklaşık 800 milyon TL'dir.

MÜKELLEF HAKLARI BAKIMINDAN DEĞERLENDİRİLMESİ

- Günümüzde gelir idareleri tarafından vergiye uyumu artırmak amacıyla mükellef haklarını koruyucu ve mükellef memnuniyetini artırıcı faaliyetlere daha sık başvurulduğu görülmektedir. Mükellef haklarını geliştirerek, idarenin etkinliğini artıran ve vergiye direncin düşürülmesine katkıda bulunan bazı projeler; KDV iadesi risk analiz sistemi, önceden hazırlanmış kira beyan sistemi, e-yoklama, e-fatura, e-defter ve sosyal medya aracılığıyla vatandaşla iletişim kurulmasıdır .

GÜNAH VERGİLERİNDEKİ ARTIŞLAR BAKIMINDAN DEĞERLENDİRİLMESİ

- Dünya Sağlık Örgütü tüm ülkelerde sigara paketleri üzerindeki vergilerin %50 oranında artırılmasının, 49 milyon kadar daha az sigara içen bireyle hükümetlerin sağlık ve diğer sosyal politikalarda kullanabilecekleri 101 milyar dolarlık gelir elde edeceklerini tahmin etmiştir. Nitekim 2009-2011 yılları arasında 40 ülke tütün gelir vergilerinin yasal olarak belirli bir miktarının sağlık amacıyla kullanılacağını belirtmişlerdir. Türkiye’de 2008 yılından bu yana sürekli artan özel tüketim vergileri ve bununla bir arada uygulanan sigara ve tütün reklam yasakları vb. diğer politikaların etkisi ile tütün satışları %12 oranında azalmıştır. Ancak 2010’da yapılan Türkiye’de Vergi Bilinci Araştırmasına göre; teoride dolaylı vergilerin, mali anestezi etkileri ile tahsilat kolaylığı ileri sürülse de, dolaylı vergilerin Türkiye’de en yoğun hissedilen ve tepki duyulan vergi türleri olduğu sonucuna ulaşılmıştır.

- Ocak 2015'te yürürlüğe giren 2015-2018 yıllarını kapsayan Ulusal Tütün Kontrol Programı Eylem Planının hedefi ÖTV'nin, sigara perakende satış fiyatının en az %70'ini oluşturması ve vergi artış oranının enflasyon oranının üzerinde kalmasının sağlanması olarak öngörülmüştür. Buna göre tütün ürünlerine olan talebin azaltılmasına yönelik fiyat ve vergilendirme konularında belirlenen stratejiler 4 tanedir. Bunlardan ilki; ÖTV'nin hem oransal hem de maktu olarak artırılmasıdır. Bunun için yapılacak faaliyetler; tütün mamullerinden alınan maktu ve asgari maktu ÖTV tutarlarının, Ocak ve Temmuz aylarında, Türkiye İstatistik Kurumu tarafından ilan edilen üretici fiyat endeksinde son altı ayda meydana gelen değişim oranıyla orantılı olarak artırılmasına devam edilmesidir. İkinci strateji; tütün ve tütün ürünlerinin, TÜFE'den çıkartılması çalışmalarının tamamlanmasıdır. Üçüncüsü; bütçe imkanları doğrultusunda tütün kontrolü çalışmalarında kullanılmak için gerekli kaynağın ayrılmasına yönelik çalışmaların yapılması, dördüncüsü; sigara ve diğer tütün ürünlerinin vergilendirme politikalarının birindeki vergi artışının, diğerine yönelmeye yol açmayacak şekilde düzenlenmesi için gerekli mevzuat düzenlemesinin yapılmasıdır (Ulusal Tütün Kontrol Programı Eylem Planı,(2015-2018). Bununla birlikte Türkiye Halk Sağlığı Kurumu tarafından 2010-2014 Türkiye Sağlıklı Beslenme ve Hareketli Hayat Programı / Türkiye obezite ile mücadele programı başlatılmış ve bu program 2017'ye uzatılmıştır.

- ▶ Dünya Sağlık Örgütü'nün (1961- 2010) yılları verilerinin kullanıldığı alkol tüketim düzeyi araştırma sonuçlarına göre; 15 yaşın üzerindekiilerin litre başına alkol tüketiminde; Türkiye'de %63 oranında en çok bira, %9 oranında ise şarap tüketildiği görölmektedir. Türkiye'de erkekler %19,7 oranı ile %8,2 oranına sahip kadınlara kıyasla daha çok içmektedir.Ancak vergi oranlarındaki artışlar, bireyleri kaçak tüketime teşvik ettiğinden, talebi azaltmada yeterli olmamaktadırlar.
- ▶ Sakarya'nın Karapürçek ve Akyazı ilçelerinde 404 adet sigara kullanan vatandaşla yüz yüze yapılan anketin sonuçlarına göre; bireylerin paketlerdeki yazılar ve resimleri hiç önemsemedikleri, sigara fiyatları ve vergilerdeki artışlar sonucunda kullandıkları sigara markasını ya da kaçak sigara tercihlerini değiştirdikleri, sigara kullanan kişilerin çoğunlukla sağlık nedeniyle sigarayı bırakmayı düşündükleri gözlemlenmiştir. Dolayısıyla sigara fiyatları veya vergilerle mücadele yönteminin başarısı için mutlaka kaçak sigara ve açıktan tütün satılmasına ilişkin önlemlerin alınması zorunludur.

- Türkiye İstatistik Kurumu'nun verilerine göre, genel fiyat endeksi 2003'te %94,77 iken 2016'da %302,17 oranına ulaşarak 2016'da 2003'teki değerinin 3 katının üzerinde bir artış göstermiştir. Tüketici fiyat endeksi (2003=100) ana grup ve alt ana gruplara göre endeks rakamlarına göre 2003-2017 karşılaştırması yapıldığında (TÜİK, 2017); 2003 Ocak ayında içkilerin, şarabın, biranın, tütünün tüfe değerleri sırasıyla, %90,53, %94,58, %92,45 ve %89,70 iken, 2017 Şubat ayında bu değerler sırasıyla %656,65, %359,18, %588,26 ve %586,43 olmuştur. Kısacası buradan hareketle alkol ve tütün ürünlerinin fiyatlarındaki artışın, 2003-2017 periyodunda genel fiyat endeksi ortalamasını oldukça aşan değerlerde oldukları rahatlıkla söylenebilir. Diğer yandan 1 kilo dana eti ya da kuzu eti fiyatı 60-80 TL değerini aşmazken, 1 litre rakının ortalama 110-130 TL olması, Türkiye'de alkollü içeceklerin fiyatının düşük ve orta gelir düzeyindeki bireylerin alım gücünü zorladığının bir göstergesidir.

2003 Türkiye Hanehalkı Harcamaları Anket verilerini kullanarak sigaradaki tüketim vergi artışının hanehalkı harcamaları üzerindeki etkilerini inceledikleri çalışmanın sonucuna göre; fakir sigara içen hanehalkları, sigaradaki tüketim vergisi artışından en büyük faydayı sağlayan kesimdir. Bunun nedeni; sigara tüketimindeki düşüşün, tüketim ödemelerinin toplam hanehalkı harcamaları içindeki payını azaltması ve sağlıklarının düzelme ihtimalindeki artıştır.

SONUÇ VE ÖNERİLER

- ▶ Vergiye direnme; vergisel sorumlulukların yükümlüleri tarafından minimum düzeyde yerine getirilmesi ya da mükelleflerce hiç gerçekleştirilmeyecek şekilde tasarruflarda bulunulması durumudur. Uygulamada vergiye direncin oldukça farklı türde mükellef tutum ve davranışları ile ortaya çıktığı görülmektedir. Vergiye direnç bireysel ya da toplu şekilde olabilmektedir.
- ▶ Vergiye direnme alanında yapılmış çalışmalar incelendiğinde literatürde çoğunlukla vergiye direnme nedenlerinin irdelendiği ve bununla mücadele yöntemlerine yer verildiği görülmektedir. Ancak vergiye direnç gösteren mükelleflerin neden direndiklerinden çok daha önemli olanın; vergiye uyumlu olan mükelleflerin, vergiye uyumlu olma nedenlerinin araştırılması olduğu düşünülmektedir. Bunun nedeni araştırmaya tersten yaklaşarak, vergiye gönüllü uyumu artma ihtimali olan mükelleflerin beklentilerinin gelir idaresi tarafından karşılanmasının ve bu mükelleflerin sayılarının artırılabilmesine yönelik GİB bilgi işlem veri tabanındaki analizlerin geliştirilmesi oldukça yararlı olacaktır. Bununla birlikte Türkiye'de uygulandığı şeklinde olduğu gibi çoğunlukla hatalı mükellefin ya da vergisel sorumluluklarını yerine getirmeyen mükelleflerin denetimindense, rastgele vergi denetimi sistemine geçiş yapılmasının; mükelleflerin toplum içinde ya da bireysel boyutta rencide edilmeden, tesadüfen denetlendiklerini bilmelerinin, mükelleflerle barış sağlanabilmesi açısından daha yararlı olacaktır.

- Dünya Sağlık Örgütü'nün 2009 yılı raporuna göre; çeşitli şekillerde yapılan kaçakçılığın tespiti için gümrük yetkililerine bilgilendirme çalıştaylarının düzenlenmesi önerisi kaçakçılıkla mücadelede katkı sağlayacaktır.
- Tütün ve alkol ürünleri üzerinden alınan vergiler basitleştirilip, nispi vergi oranları düşürülürken, maktu tutarlarda belirli düzeyde artırıma gidilmelidir. Türkiye'deki sigara ve alkol tüketiminin azalması, belirtilen ürünlerin tüketiminden kaynaklanan hastalıkları azaltarak, kişi başına sağlık harcamaları artış hızını belirli derecede yavaşlatacaktır. Bunun için günah vergilerinden elde edilen gelirlerin belirli bir kısmının, sağlık harcamalarının finansmanının karşılanmasında oluşturulacak bir sağlık fonundan yararlanılması, idarenin hizmet sunum şeffaflığını ve etkinliğini artıracaktır.

- ▶ Alkollü içecek ihracatının desteklenmesi ile Türkiye’de üretilen içkilerin büyük oranda yurt dışına gönderilmesi, elde edilecek gelir düzeyini artırırken, iç piyasaya arzı azaltacaktır.
- ▶ Bununla birlikte alkollü araç kullanıp insan ölümüne neden olanların çoğunlukla tutuksuz yargılanmalarındansa, Türk Ceza Kanunu’nda yapılacak değişikliklerle, alkollü araç kullanıp, cinayete teşebbüsten ölüme neden olanlar; cinayetten yargılanabilirlerse, alkollü araç kullanımının sonucundaki kazaların sayısında önemli derecede düşüş kaydedilebilecektir.
- ▶ Bununla birlikte Türkiye’de en son 2013’te Sağlık Bakanlığı’nın koordinesinde düzenlenen “Alkol Kontrolü Eylem Planı”nın revize edilerek yürürlüğe girmesi ve eylem planında alınan kararlardan özellikle “5 yıl içinde 18 yaşın altındaki gençlerin alkol kullanım oranının %50 azaltılması için alkol üzerindeki vergilerde artış sağlanması” ve “aile hekimlerinin alkol taraması yapması, danışmanlık hizmeti vermesi” hedeflerinin faaliyete geçirilmesi oldukça yararlı olacaktır.

- ▶ 1986-2006 döneminde Columbia bölgesinde ve 49 eyalette 1050 gözlemlik bir panel data analizinin sonucuna göre; sigara üzerindeki özel tüketim vergilerindeki artışın yetişkinlerin sigara tüketimini etkilemezken, 18 yaşının altındaki gençlerde sigara tüketimini azalttığını tespit etmiştir. Buradan hareketle alkol ve tütün türevi ürünlerle mücadeleden daha çok etkilenecek kesim yetişkinlere kıyasla gençler olduğundan, yüksek vergi ve fiyatlarla bu kötü alışkanlıklara hiç başlamamış olanların, başlamalarının önlenmesi politikası ile geleceğe dönük sağlık harcamalarının düşürülmesine yönelik çalışmalara devam edilmelidir.
- ▶ Kötü alışkanlıkları süren yetişkinler için ise sigaradaki klinik hizmetlerinin etkinleştirilmesi, alkolü bıraktırmaya ilişkin olarak Amatem dışında da hastanelerde hizmet veren birimlerin ve aile hekimlikleri taramalarının ve kontrollerinin yaygınlaştırılmasının toplum sağlığına katkısı büyük olacaktır.

- ▶ Bireylerin vergiye karşı tepkilerinin ve kaçak kullanımının azaltabilmesi için vergi oran ve miktarları makul düzeyde tutulmalı ve kaçakçılıkla mücadele kapsamında gümrük noktalarının kontrolü, transit rejiminden yararlananların ülke içine kaçak ürün sokmalarının önlenmesi için daha sıkı kaçak takibi yapılmalıdır.
- ▶ Bu bağlamda 2017 yılı Mart ayında sigaradaki ÖTV yükü %68, sigara üzerindeki toplam vergi yükü (KDV+ÖTV) ise %86'dır. Belirtilen rakam 2015-2018 yıllarını kapsayan Ulusal Tütün Kontrol Programı Eylem Planında öngörülen ÖTV'nin sigara perakende satış fiyatının en az %70'ini oluşturması hedefi ile uyumludur.
- ▶ AB'de 20 sigaralık bir sigara paketinin perakende satış fiyatı tüm vergiler dahil 3,3 Euro'dur. Özel tüketim vergisi 1 Euro (spesifik), 0,8 Euro (advalorem), KDV'si ise 2,5 Euro'dur. Türkiye'de bir sigara paketinin perakende satış fiyatı tüm vergiler dahil ortalama 10 TL ile 13.50 TL arasında değişmekte olup yaklaşık 2,5 Euro'dur. Buradan hareketle Türkiye'de sigara üzerindeki gider vergilerinin, AB ülkeleri ile kıyaslandığında makul düzeyde olduğu rahatlıkla söylenebileceğinden, Türkiye'de sigara üzerindeki ÖTV'de bir miktar daha artırıma gidilebileceği düşünülmektedir. Diğer yandan sigara ve tütün mamülleri üzerindeki ÖTV'de yapılacak enflasyona dayalı artışlar hariç, neredeyse vergilendirme sınırına ulaşıldığı düşünülmektedir. Bu nedenle sigara üzerindeki toplam vergi yükünün %86'yı aşmasının, mükelleflerin kaçak sigara talebini artıracacağı dikkate alınmalıdır. Belirtilen dönemde biranın ÖTV yükü ise %63, biradaki toplam vergi yükü (ÖTV+KDV) ise %81'dir.

- ▶ Ancak kişi başı alkol tüketiimi Türkiye’de yıllık 3 litreyi aşmayıp, diğerk ülkelere kıyasla oldukça düşük olduğundan ve Türkiye’de 2013’te Sağlık Bakanlığı tarafından başlatılan Ulusal Alkol Eylem Planının süresi uzatılmadığından, alkollü içeceklerdeki vergi oranlarındaki artışın TÜFE’ye uyumlu sürdürölmesi uygun olacaktır. Bunların yerine özellikle gıda sektöründe faaliyet gösteren firmaların kontrolü ve obezite ile mücadelede adına Türkiye’de tuz ve yağ vergilerinin getirilmesi ilgili tüketim vergilerinin gerileyici etkilerinin azaltılması bakımından ise perakende satışlar ile toptan satışlarda, perakende satışlar lehine olacak şekilde vergi oran farklılaştırılmasına gidilmesi yararlı olacaktır.
- ▶ Günah vergi gelirlerinin, alkol ve sigara ile mücadeleye, pasif içicilerin korunmasına, belirli oranda tahsisi; önleyici sağlık hizmeti fonksiyonu görerek toplum sağlığına katkıda bulunacaktır. Günah vergi gelirlerinin, alkol ve sigara dolayısıyla kanser tedavisi görenlerin masraflarına belirli oranda tahsisinin sağlanması ise mükelleflerin vergiye direncini azaltacaktır.



TEŞEKKÜR EDERİZ.