



Türkiye, AB Ve OECD Ülkelerindeki Akaryakıt Vergilerine Dair Mukayeseli Bir Değerlendirme¹

Arş. Gör. Cevat TOSUN*

Arş. Gör. Onur UÇAR**

Prof. Dr. Necmiddin BAĞDADIOĞLU**

Prof. Dr. Ahmet Burçin YERELİ**

ÖZET

Türkiye’de akaryakıt ürünlerinden alınan dolaylı vergilerin yüksekliğine dair tartışmalar günden güne düşmemektedir. Bu bağlamda çalışma, Avrupa Birliği ile Ekonomik Kalkınma ve İşbirliği Örgütü ülkelerinde akaryakıt ürünlerinden alınan dolaylı vergileri mukayese etmek suretiyle Türkiye’deki durumu değerlendirmektedir. Avrupa Komisyonu, Ekonomik Kalkınma ve İşbirliği Örgütü, Gelir idaresi Başkanlığı ve Bütçe ve Mali Kontrol Genel Müdürlüğü verilerinden yararlanılarak vergi oran ve miktarlarına göre yapılan mukayese sonucunda, Türkiye’de akaryakıttan alınan vergilerin Hazineye kurumlar vergisinden daha fazla katkı sağladığı, ne var ki fiyatın yarısından fazlasına tekabül eden bu vergilerin mali anestezi özelliğini zedelediği ve vergileri fiyat içerisinde tahsil eden akaryakıt istasyonlarını adeta birer vergi dairesine dönüştürdüğü görülmektedir.

Anahtar Sözcükler: Katma Değer Vergisi, Özel Tüketim Vergisi, Akaryakıt, Türkiye, Avrupa Birliği, OECD.

JEL Sınıflandırması: F64, H20, H23.

A COMPARATIVE EVALUATION OF FUEL TAXES IN TURKEY, EU AND OECD COUNTRIES

ABSTRACT

The discussions on high taxes collected from petroleum products do not fall off the agenda of Turkey. In this context, this study comparing the indirect taxes taken from petroleum products in the countries of European Union and the Organisation for Economic Co-operation and Development, evaluates the case in Turkey. As a result of the comparison of the data in accordance with tax rate and amount gathered from European Commission, the Organisation for Economic Co-operation and Development, Revenue Administration and General Directorate of Budget and Fiscal Control, it is observed that the taxes taken from petroleum products in Turkey contribute more to the state treasury than the corporate income tax, and additionally these taxes, which constitute more than half of the public price, damage feature of financial anesthesia and turn the gas stations into tax offices that collect the tax within the price.

* Hitit Üniversitesi

** Hacettepe Üniversitesi

¹ Bu çalışma 11-12 Mart 2016 tarihinde Singapur’da düzenlenen International Conference on “Business Economics, Social Science & Humanities” (BESSH-2016) adlı bilimsel etkinlikte sunulan ve bildiriler kitabında özet metin olarak yayımlanan bildirinin genişletilmiş ve güncellenmiş halidir. Hakemli Makaledir.

Keywords: Value-added tax, Special Consumption Tax, Petroleum, Turkey, European Union, OECD.

JEL Classification: F64, H20, H23.

GiRiŞ

Devletin ekonomik görevleri yıllar itibarıyla artarken, bu görevleri yerine getirebilmek için ihtiyaç duyduğu mali kaynaklar aynı ölçüde artmamaktadır. Dolayısıyla yeni mali kaynak ihtiyacı, her siyasi iktidarın öncelikli konularından biri olarak önemini korumaktadır. Hiç şüphesiz vergiler mali kaynaklar içinde en sağlam kamu geliri türüdür. Türkiye gibi geçmişte borç krizi yaşamış ülkelerde ise vergiler, geçmişin acı tecrübelerine bağlı olarak bir kat daha önemli hale gelmektedir. Ülkemizde vergilerin toplam kamu gelirleri içindeki payı 2016 yılı itibarıyla %87'dir ve toplam vergi gelirlerinin yaklaşık %70'i dolaylı vergilerden sağlanmaktadır. Dolaylı vergiler içerisinde akaryakıt üzerinden alınan vergiler ise önemli bir yer tutmaktadır. Akaryakıt fiyatlarının yüksekliği Türkiye'de önemli bir tartışma konusu olup; bu da uluslararası piyasa ve kur hareketleri ile ülke içi maliye politikası önceliklerinin muhtemel etkilerinin araştırılmasını gerekli kılmaktadır.

Bu bağlamda iki ana bölümden oluşan bu çalışma, Türkiye'nin parçası olduğu Ekonomik Kalkınma ve İşbirliği Örgütü'ne (OECD) dâhil ülkelerde ve parçası olmaya çalıştığı Avrupa Birliği ülkelerindeki durumu incelemek suretiyle Türkiye için tespitler yapmaktadır. izleyen bölümde, Türkiye'de akaryakıt üzerinden alınan vergilerin tarihsel seyri üzerinde durularak, bilhassa kara ulaştırmasında ciddi bir maliyet unsuru olan akaryakıt ürünlerinin Türk mali sistemi içerisindeki yerine değinildikten sonra üçüncü bölümde, akaryakıt üzerinden alınan vergiler bağlamında Türkiye, Avrupa Birliği (AB) ve OECD ülkeleri mukayese edilmektedir. Çalışma, sonuç kısmında yapılan değerlendirmelerle sona ermektedir.

1. TÜRKİYE'DE AKARYAKIT ÜZERİNDEN ALINAN VERGİLER

1.1. Akaryakıt Üzerinden Alınan Vergiler ve Tarihi Gelişimi

1930 yılında akaryakıt ürünlerinin vergilendirilmesine ilişkin ilk önemli düzenleme 1718 sayılı Dâhilî istihlâk Vergisi Hakkında Kanundur. Tü-

ketim vergileri ile ilgili olarak izleyen yıllarda çok çeşitli düzenlemeler söz konusu olmuştur. Halen uygulanmakta olan ve konusu akaryakıt tüketimi olan vergilerin ilki 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu ile 1985 yılı başında yürürlüğe giren Katma Değer Vergisi (KDV)'dir. Diğeri ise 1984 yılının Kasım ayında yürürlüğe giren 3074 sayılı Akaryakıt Tüketim Vergisi Kanununu mülga ederek 01.08.2002 tarihinde yürürlüğe giren 4760 sayılı Özel Tüketim Vergisi Kanunu ile getirilen Özel Tüketim Vergisi (ÖTV)'dir.

Türkiye'de, 2016 yılı itibarıyla kamu gelirleri içinde vergiler; %87'lik payla başı çekmektedir. Toplam vergi gelirlerinin yaklaşık %70'ini dolaylı vergiler teşkil etmekte ve yine toplam vergi gelirlerinin neredeyse yarısını ÖTV (%24)² ve KDV (%24)³ oluşturmaktadır.

Vergi gelirleri içinde önemli bir gelir kalemi olan KDV ve ÖTV'nin birer harcama vergisi ve dolaylı vergi olmalarının yanı sıra; bir diğer ortak özellikleri AB'ye uyum sürecinde kabul edilmiş olmalarıdır.

AB'ye uyum sürecinde kabul edilen ve bu niteliğinden ötürü AB vergisi olarak da adlandırılan KDV, akaryakıt ürünleri de dâhil olmak üzere, hemen hemen tüm mal ve hizmetleri konusu içine almaktadır. KDV, üretimden tüketime her iktisadi aşamada alınmasına rağmen ortaya çıkan katma değeri matrah kabul edip, vergi piramitleşmesine neden olmayan bir yayılı muamele vergisidir⁴.

ÖTV, KDV'nin yürürlüğe girmesinin akabinde, Türk vergi ve mali sistemi için devrim niteliğini haiz ikinci vergi uygulamasıdır. KDV'den ayrı olarak ÖTV, ilgili kanunda listeler halinde sayılarak; bir nevi özel statü kazandırılan mallardan KDV'ye ilaveten ve ilgili kanunun öngördüğü iktisadi aşamada bir kez alınan bir vergidir. ÖTV'nin konusunu, Özel Tüketim Vergisi Kanunu'nun öngördüğü iktisadi aşamada (üretim, tüketim, imalat ya da ithalat) olan ve aynı kanuna ekli I, II, III, IV sayılı listelerde bulunan mallar teşkil etmektedir. Kanun'a ek listelerden I sayılı listeyi, çalışmanın da konusu olan petrol ürünleri oluşturmaktadır. Söz konusu listeyi oluşturan petrol ürünleri için verginin konusunu, ilgili listede yer alan malların yurt dışında üretilmesi durumunda ithalatçılarınca ithalatından; yurt içinde üretilmeleri durumunda imalatçılarınca

2 2017 bütçe öngörüsü %23,24, bkz. <<http://www.bumko.gov.tr/TR,7453/2017-butcesi-vergi-gelirlerinin-dagilimi.html>>, 08.11.2017.

3 2017 bütçe öngörüsü %24, bkz. <<http://www.bumko.gov.tr/TR,7453/2017-butcesi-vergi-gelirlerinin-dagilimi.html>>, 08.11.2017.

4 Doğan Şenyüz, Mehmet Yüce, Adnan Gerçek, Vergi Hukuku, Bursa: Ekin Kitapevi: Bursa. 2014, s.229.

imal edilmesinden sonra teslimi oluşturmaktadır. Çalışmanın konusunu teşkil eden akaryakıttan elde edilen vergilerin yüklenicisi her ne kadar maddi külfete katlanan tüketiciler olsa da verginin kanunca öngörülmesi; daha kısa ifade ile kanunî mükellefi, akaryakıtın yurt içinde imal edildiği durumlarda imalatçılar; yurt dışında imal edildiği durumlarda ise akaryakıtı ithal eden ithalatçılardır.

1.2. Akaryakıt Fiyatlarının Gelişimi ve Akaryakıt Üzerinden Alınan Vergiler

Türkiye’de akaryakıt fiyatını belirleyen üç temel bileşen vardır. Bunlardan ilki, uluslararası piyasalarda oluşan ham petrol fiyatlarıdır. ikincisi ise rafineri, dağıtıcı ve istasyonların kâr marjlarıdır. Son bileşen ise akaryakıt tüketiminden alınan KDV ve ÖTV’dir. Bu vergiler akaryakıt fiyatının oluşumuna büyük etkide bulunmaktadır. Şöyle ki, 2015 yılı ortalama litre başı benzin fiyatının %63,8’i, litre başı motorin fiyatının %57,2’si ve litre başı likit petrol gazının (LPG) %51,8’si vergilerden oluşmaktaydı. 2016 yılı verileri nazara alındığında ise akaryakıt pompa fiyatındaki dolaylı vergiler payının daha da arttığı görülmektedir. 2016 yılı için litre başına fiyatların benzinde %65, motorinde %58,9, LPG’de ise %51,7’sini dolaylı vergiler oluşturmaktadır⁵.

Toplam otomotiv yakıtları tüketimi 2016 yılında 35,4 milyon m³’e ulaşmıştır. ilgili yılda akaryakıt türlerine göre ortalama benzin fiyatı 4,48 TL ve tüketimi yaklaşık 3 milyon m³; ortalama motorin fiyatı 3,80 TL ve tüketimi 26,8 milyon m³; ortalama LPG fiyatı 2,42 TL ve tüketimi 5,6 milyon m³ şeklinde gerçekleşmiştir. Bu fiyat ve tüketim ilişkisi dikkate alındığında verginin tüketici açısından akaryakıt fiyatları üzerindeki etkisi çarpıcı bir biçimde ortaya konulabilmektedir⁶.

Enerji kalemi olarak akaryakıt tüketiminin yıldan yıla arttığı Türkiye’de, 2015 yılında petrol sektöründen elde edilen dolaylı vergiler toplamı 70,2 milyar TL iken; 2016 yılında söz konusu gelir 77,9 milyar TL’ye⁷ ulaşmıştır. Benzin, motorin ve LPG’nin toplam tüketim verileri üzerinden elde edilen bu gelirler 2015 yılı toplam vergi gelirlerinin %15,1’ine; 2016 yılı için ise toplam vergi gelirlerinin %14,7’sine tekabül etmektedir⁸. Tüketim miktarları dikkate alınarak elde edilmiş de olsa

bu oranlar, akaryakıt üzerinden alınan vergilerin kamu gelirleri açısından önemini gözler önüne sermektedir. Çalışmanın devamında, ÖTV ve KDV’ye dair akaryakıt tüketimi özelinde bilgilen-dirmelerde bulunulacak olup; açık kaynaklarda, (I) sayılı cetveli oluşturan ürünlere dair ayrı ayrı veri mevcut olmadığından konu bütünlüğünü muhafaza etmek için benzen, solvent gibi diğer ürün grupları göz ardı edilerek “akaryakıt gelirleri” adı altında esasında (I) sayılı cetvel gelirlerinin tamamı kastedilmiştir.

2. AKARYAKIT ÜZERİNDEN ALINAN VERGİLERİN TÜRK MALİ SİSTEMİ İÇİNDEKİ YERİ

Akaryakıt ürünleri üzerinden vergi alınması hususunu fiskal ve ekstra fiskal amaçlar çerçevesinde ayrı ayrı değerlendirmek mümkündür. Genellikle fiskal (mali) amaç, kamusal finansman için gerekli olan kaynağın sağlanması olarak düşünülmektedir. Gerek KDV ve gerekse ÖTV öncelikle fiskal amacı gerçekleştirmeye yönelik olarak uygulanmaktadır. Ancak, KDV ülkemizde belge düzeyinin yerleştirilmesi ve kayıtlı ekonominin yaygınlaştırılması açısından da önemli bir amaca hizmet etmektedir. ÖTV ise fiskal amacı yanında; özellikle serbest ticaret anlaşmaları marifetiyle dış ekonomik tehditlere maruz kalan yerli üretimi korumaya yönelik önemli işlevlere sahiptir.

Akaryakıt ürünlerindeki talep esnekliğinin düşüklüğü, akaryakıt fiyatlarında meydana gelen ani dalgalanmalara karşı tüketicinin korunması ihtiyacını ortaya çıkarmaktadır. Ayrıca akaryakıt maliyetleri pek çok üretim sürecinde temel maliyet unsurudur. Dolayısıyla bu maliyetlerde meydana gelecek ani değişiklikler pek çok mal ve hizmetin fiyatlarında da zincirleme değişikliğe yol açacak ve ekonomideki fiyat istikrarını bozacaktır. Fiyat üzerinde doğrudan etkisi olan ve düşük talep esnekliği dolayısıyla tam olarak yansıtılabilen esnek bir vergi uygulaması marifetiyle ani dalgalanmalara karşı fiyat seviyesi korunabilecektir. İşte akaryakıt ürünlerinde uygulanan maktu bir tarife vasıtasıyla akaryakıt fiyatlarındaki artışa bağlı olarak maktu tarife düşürülecek ya da ya da fiyatlardaki düşüşe bağlı olarak tarife artırılacak ve böylece yurt içinde akaryakıt fiyatı istikrarlı bir seyir izleyecektir.

5 Petder Petrol Sanayi Derneği (PETDER) Sektör Raporları, 2017, s.35.

6 Petder Petrol Sanayi Derneği (PETDER) Sektör Raporları, 2017, s.43-45.

7 Akaryakıt ürünlerinden elde edilen dolaylı vergilerin tutarı yaklaşık 70.200 milyon TL olup; bu tutarın aşağı yukarı 53.700 milyon TL’sini motorin tüketiminden tahsil edilirken vergiler oluştururken; kalan tutarı ise hemen hemen eşit payda olmak üzere benzin ve LPG’den elde edilen vergiler teşkil etmektedir (PETDER Sektör Raporu, 2015, s.6).

8 Petder Petrol Sanayi Derneği (PETDER) Sektör Raporları, 2017, s.5-8.

Vergiler nedeniyle akaryakıt fiyatlarında meydana gelen artışlar, bu malın düşük talep esnekliğinden ötürü, kısa dönemdeki akaryakıt tüketimini uzun dönemdekine göre çok daha az etkilemektedir⁹. Bütçe açıklarının bir baskı unsuru haline dönüştüğü dönemlerde ise düşük talep esnekliği nedeniyle akaryakıt basit ve hızlı vergilendirilebilecek bir kaynak olarak görüldüğü için bütçenin vazgeçilemez gelir kaynağı haline gelecektir. Nite-

kim son dönemde Türkiye’de böyle bir konjonktür mevcuttur.

Türkiye’de son 25 yıllık dönem dikkate alınarak akaryakıt tüketiminin vergilendirilmesinde gelinen nokta ele alınmıştır. 1992 yılından ÖTV uygulamasının başlangıcına kadar olan sürede uygulanan akaryakıt tüketim vergisi ile ilgili olarak aşağıdaki tablo düzenlenmiştir.

Tablo: 1

Akaryakıt Tüketim Vergilerinin Payı

Yıllar	Genel Bütçe Vergi Gelirleri içindeki Payı (%)	GSMH Payı (%)	Bütçe Payı (%)
1992	4,78	0,6	3,8
1993	4,84	0,6	3,6
1994	7,93	1,2	6,2
1995	9,52	1,3	7,3
1996	13,54	2,0	11,1
1997	13,43	2,2	11,0
1998	11,59	2,0	9,1
1999	15,19	2,9	11,8
2000	12,33	2,6	9,8
2001	14,24	3,2	11,0

Kaynak: www.bumko.gov.tr

Tablo 1’de de görüldüğü üzere, yıllar itibariyle artan bir seyir izleyen akaryakıt tüketim vergilerinin toplam vergi gelirleri içindeki payı 1995 yılından sonra %10’ın altına düşmezken; 1992-2001 yılları arasında akaryakıt tüketim vergilerinin bütçe içerisindeki payı ile vergi gelirleri içerisindeki payı neredeyse üç kat artış göstermiştir. Söz konusu vergi gelirlerinin, aynı zaman dilimi içerisinde gayri safi milli hasıladaki (GSMH) payının artış oranı ise beş kattan fazladır. Ayrıca ilgili yıllarda akaryakıt tüketim vergisinde yapılan artışlar düşük talep esnekliğinden ötürü vergi hasılatının geneli üzerinde etkili olamamıştır¹⁰.

Özel tüketim vergisinin uygulamaya girmesiyle akaryakıt tüketim vergisi uygulaması son bulurken; akaryakıt ürünleri üzerinden alınan vergiler ÖTV ve KDV olarak dizayn edilmiştir. Uygulamada

KDV matrahının içerisinde ÖTV de yer almaktadır.

Akaryakıt ürünlerindeki ÖTV uygulamasında A ve B cetvellerinden oluşan I sayılı liste, petrol ve petrol ürünlerini göstermektedir ve ÖTV gelirlerinin önemli kısmı bu listedeki ürünlerden oluşmaktadır (Bkz. Tablo: 2).

ÖTV’den elde edilen gelirlerin, cetveller bazında dağılımının gösterildiği Tablo: 2’de, 2002 yılından bu yana ÖTV gelirleri sürekli artış seyri izlese de ÖTV gelirlerini oluşturan unsurların oransal dağılımlarının farklılaştığı anlaşılmaktadır. Tablo 2’de yer alan bilgiler ışığında, ÖTV’nin yürürlüğe girmesinden itibaren günümüze kadar olan süreçte, 2015 ve 2016 yılları hariç petrol ve doğalgaz ürünlerinden sağlanan gelirler, ÖTV gelirlerinin en az %50’sini oluşturarak bu vergi türündeki en önemli hasılat kaynakları olmuşlardır.

⁹ Robert Pindyck & Daniel Rubinfeld. Microeconomics, Upper Saddle River, NJ: Pearson/Prentice Hall, 2009, s.41

¹⁰ Selim Karadeniz, Parlayan Bir Yıldız: Akaryakıt Tüketim Vergisi, Vergi Dünyası Dergisi, Sayı 238, Haziran, 2001, s.62

Tablo: 2

ÖTV Gelirleri

Yıllar	Petrol ve Doğalgaz Ürünleri	Motorlu Taşıtlar	Alkollü İçkiler	Tütün Mamulleri	Kolalı Gazozlar	Dayanıklı Tüketim ve Diğer Mallar
2002	76,81%	5,04%	2,95%	13,92%	0,64%	0,64%
2003	66,80%	6,84%	4,24%	20,02%	0,91%	1,18%
2004	59,11%	10,32%	4,87%	22,98%	1,05%	1,67%
2005	58,17%	12,82%	4,53%	21,36%	0,97%	2,15%
2006	55,65%	11,21%	5,14%	24,15%	1,21%	2,64%
2007	56,38%	10,98%	4,83%	24,66%	0,47%	2,67%
2008	57,23%	9,10%	4,75%	26,03%	0,49%	2,40%
2009	58,52%	7,69%	4,89%	26,47%	0,49%	1,95%
2010	55,33%	10,81%	5,01%	25,81%	0,39%	2,66%
2011	52,30%	13,35%	6,01%	24,69%	0,44%	3,21%
2012	50,11%	11,73%	6,47%	27,86%	0,39%	3,44%
2013	52,84%	12,36%	6,08%	24,95%	0,35%	3,41%
2014	50,09%	14,11%	6,46%	25,28%	0,34%	3,72%
2015	48,00%	16,08%	6,42%	25,46%	0,33%	3,72%
2016	47,03%	15,63%	6,53%	26,59%	0,29%	3,91%

Kaynak: www.bumko.gov.tr ve www.gib.gov.tr adresleri üzerinden elde edilen verilerle hesaplanmıştır.

KDV ve ÖTV dışında akaryakıtta pompa fiyatı oluşumunda göz önüne alınacak diğer unsurlar rafineri fiyatı, Enerji Piyasası Düzenleme Kurulu (EPDK) payı, nakliye bedeli, depo ve bayi kârlarıdır¹¹. Pompa fiyatı tespit edilirken, rafineri satış fiyatı üzerine depo ve bayi kârları ile KDV eklenmektedir.

Tablo: 3'de akaryakıt ürünlerinden elde edilen vergi gelirlerinin merkezi yönetim gelirleri içindeki payı, toplam vergi gelirleri içindeki payı ile KDV ve ÖTV gelirleri içindeki payı yıllar itibarıyla gösterilmektedir.

Tablo: 3

Akaryakıt Üzerinden Toplanan Vergilerin Payları

Yıllar	Akaryakıt Gelirleri/ Merkezi Yönetim Gelirleri	Akaryakıt Gelirleri/ Toplam Vergi	Akaryakıt Gelirleri/ KDV+ÖTV
2002	14,15%	18,62%	33,90%
2003	14,94%	18,30%	32,77%
2004	12,81%	15,69%	27,51%
2005	12,70%	16,22%	28,66%
2006	11,85%	14,95%	26,26%
2007	11,58%	14,43%	26,76%
2008	11,42%	14,24%	27,02%
2009	11,85%	14,80%	28,17%

¹¹ KDV hariç rafineri fiyatı oluşurken gümrüksüz rafineri fiyatı üzerine ÖTV ve EPDK payı eklenmektedir. (Gümrüksüz rafineri fiyatı + ÖTV + EPDK payı = Rafineri Satış Fiyatı [KDV hariç]) (kaynak: <https://www.opet.com.tr/pompa-fiyatlari-nasil-olusur>) (Erişim Tarihi:16.11.2017)

2010	12,47%	15,05%	26,45%
2011	11,31%	13,23%	23,51%
2012	10,81%	12,89%	23,44%
2013	11,59%	13,85%	24,25%
2014	10,73%	12,94%	23,56%
2015	10,52%	12,47%	19,76%
2016	9,09%	10,76%	19,67%

Kaynak: www.bumko.gov.tr ve www.gib.gov.tr adresleri üzerinden elde edilen verilerle hesaplanmıştır.

Tablo: 3’de görüleceği üzere akaryakıt ürünlerinden elde edilen gelirler, merkezi yönetim gelirlerinin %10’undan daha fazlasını oluştururken; söz konusu ürünlerin toplam vergi gelirleri içerisindeki payı %15’e tekabül etmektedir. Elde edilen veriler dâhilinde akaryakıt ürünlerinden sağlanan vergi hasılatı, KDV ve ÖTV gelirlerinin dörtte birinden daha fazlasını oluşturmaktadır. Bu tür bir oransal

dağılım, akaryakıt ürünlerinden sağlanan vergi gelirlerinin vazgeçilemez bir gelir kaynağı olduğunu göstermektedir. Nitekim akaryakıt kaçakçılığı sonucu oluşan vergi kaybı da dikkate alındığında, akaryakıt üzerinden elde edilen ve kaçakçılığa konu edildiği için mahrum kalan gelirlerin bütçe dengesi açısından ne kadar önemli olduğu daha belirgin hale gelmektedir¹².

Tablo: 4

Gelir Vergisi, Akaryakıttan Sağlanan Vergi Gelirleri ve Kurumlar Vergisinin Toplam Vergi Gelirleri İçerisindeki Payları

Yıllar	Gelir Vergisi/ Toplam Vergi	Akaryakıttan Sağlanan Vergi Gelirleri/ Toplam Vergi	Kurumlar Vergisi/ Toplam Vergi
2002	23,00%	18,62%	9,35%
2003	20,24%	18,30%	10,25%
2004	19,49%	15,69%	9,52%
2005	20,35%	16,22%	10,29%
2006	20,97%	14,95%	8,23%
2007	22,25%	14,43%	9,19%
2008	23,39%	14,24%	9,82%
2009	23,44%	14,80%	10,55%
2010	20,95%	15,05%	9,7%
2011	21,05%	13,23%	10,28%
2012	21,96%	12,89%	10,12%
2013	21,42%	13,85%	8,55%
2014	22,67%	12,94%	8,75%
2015	22,65%	12,47%	7,96%
2016	23,37%	10,76%	8,86%

Kaynak: www.bumko.gov.tr ve www.gib.gov.tr adresleri üzerinden elde edilen verilerle hesaplanmıştır.

¹² Kaçakçılık ve Organize Suçlarla Mücadele 2016 Raporu’na göre Türkiye’nin, akaryakıt üreticisi konumundaki ülkelere komşu olması ve söz konusu ülkelerdeki akaryakıt fiyatlarının Türkiye’deki fiyatlara nazaran çok düşük kalması, hem satıcıları hem de alıcıları kayıt dışılığa sevk etmiştir. Nitekim 2016 yılında tespit edilen kaçak akaryakıt miktarı 3,4 milyon litre olup; vergilendirmenin (ÖTV) de litre başı ve vergili fiyat üzerinden ayrıca oransal (KDV) yapıldığı dikkate alındığında; vergilendirilemeyen akaryakıt miktarı için potansiyel vergi hasılatının; akaryakıttan elde edilen vergi hasılatı kadar çarpıcı olduğu sonucuna ulaşılmaktadır.

Yıllar itibarıyla gelir vergisi, kurumlar vergisi ve akaryakıttan sağlanan vergi gelirlerinin toplam vergi gelirleri içindeki payının gösterildiği Tablo: 4'de görüldüğü üzere, akaryakıt ürünlerinden sağlanan vergi hasılatı, toplam vergi gelirleri içerisinde, gelir vergisi hasılatından düşük kurumlar vergisi hasılatından ise yüksektir. Böyle bir karşı-

laştırma sonucunda akaryakıt ürünlerinden elde edilen vergi hasılatının vazgeçilemez bir gelir kaynağı haline geldiği söylenebilir.

Tablo 5'de, Türk Lirası bazında vergili ve vergisiz akaryakıt fiyatları ve değişim oranları gösterilmektedir.

Tablo: 5

Vergili - Vergisiz Akaryakıt Fiyatları ve Fiyat Değişimleri

Yıllar, TL/LT	2010	Δ 2011/2010	2011	Δ 2012/2011	2012	Δ 2013/2012	2013	Δ 2014/2013	2014	Δ 2015/2014	2015
Vergili Benzin (95 Oktan)	3,68	13,90%	4,19	7,40%	4,5	6,20%	4,78	2,70%	4,91	-8,76%	4,48
Vergisiz Benzin	1,23	35,20%	1,66	11,40%	1,85	1,08%	1,87	5,90%	1,98	-18,19%	1,62
Vergili Motorin (Standart 10 ppm)	3,1	17,30%	3,64	8,00%	3,93	8,39%	4,26	2,10%	4,35	-12,64%	3,8
Vergisiz Motorin	1,32	34,40%	1,78	9,60%	1,95	3,07%	2,01	4,00%	2,09	-22,00%	1,63
Vergili Otogaz (LPG)	2,02	14,60%	2,32	8,20%	2,51	7,56%	2,7	3,00%	2,78	-12,94%	2,42
Vergisiz Otogaz	1	25,10%	1,25	9,60%	1,37	14,59%	1,57	4,30%	1,64	-28,65%	1,17

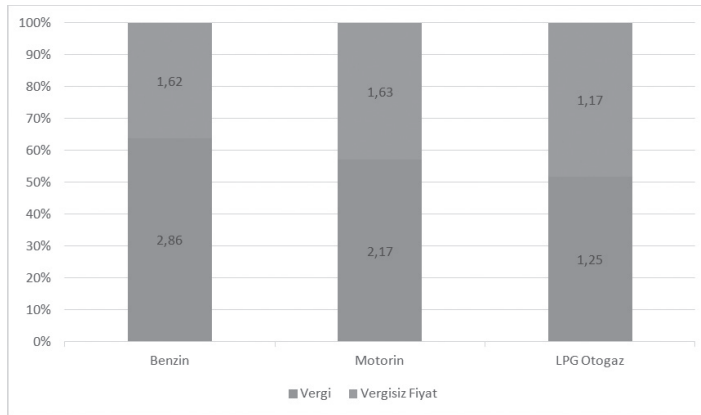
Kaynak: Petrol Sanayi Derneği (PETDER) Sektör Raporlarından elde edilen verilerle hesaplanmıştır.

PETDER tarafından yayımlanan sektör raporlarına göre, 2014 yılı için akaryakıttaki vergi yükünün ağırlığı benzin, motorin ve LPG olarak sıralanmaktadır. Rapora göre benzinde, litre başı pompa fiyatı olan 4,91 TL'nin %59,67'si; motorinde, litre başı pompa fiyatı olan 4,35 TL'nin %51,95 ve LPG'de (otogaz), litre fiyatı olan 2,78 TL'nin %47,12'si vergilerden oluşmaktadır. 2015 yılında üç akaryakıt türünde de fiyatlarda düşüş olmasına

rağmen benzinde vergi yükü %63,83; motorinde %57,10 ve otogazda %51,65 olarak gerçekleşmiştir. Akaryakıt türlerindeki vergi yükünün ağırlıkları, fiyatlarda yaşanan azalışa rağmen değişmemiştir. Dolayısıyla en yüksek vergi yükünün benzer şekilde benzinden otogaza doğru sıralandığı söylenebilir. Fiyatlarda yaşanan düşüşe rağmen vergi yükleri artmıştır. Grafik: 1'de 2015 yılı için akaryakıt fiyatlarındaki vergisel dağılım görülmektedir.

Grafik: 1

Akaryakıtlar içerisindeki Vergi Payları



Kaynak: PETDER 2016 Sektör Raporu'ndan sağlanan verilerle hesaplanmıştır.

3. TÜRKİYE'DE AKARYAKIT ÜZERİNDEN ALINAN VERGİLERİN AB VE OECD ÜLKELE- RİYLE KARŞILAŞTIRILMASI

Avrupa Birliği'nin küresel düzeyde artan politik ve ekonomik kaygılarının yanında, çevre kirliliğine dair endişeleri, hali hazırda ortak enerji politikasıyla hareket eden Birliğin¹³ söz konusu politikasının ötesine geçerek; ülkeler üstü enerji politikası oluşturmayı hedeflemesi sonucunu doğurmuştur¹⁴. Bu bağlamda, akaryakıtın vergilendirilmesi, çevre ile ilgili negatif dışsallıkların vergilendirilmesi şeklinde düşünülmektedir. AB üyesi ülkeler için ortak kabul görmüş bir çevre vergisi tanımı olmasa da; enerji mamullerinin durağan kullanımlarında veya taşımacılıkta kullanılmaları durumlarında enerji vergileri adı altında vergiler alınmakta¹⁵ ve bunun yanında tüketici davranışları da daha temiz enerji kullanımına sevk edilmeye çalışılmaktadır¹⁶.

Avrupa Birliği üyesi ülkeler ile birlikte Türkiye'de benzin, motorin ve LPG için uygulanmakta olan KDV oranlarının ve ortalamalarının gösterildiği Tablo 6'da da görüleceği üzere AB üyesi ülkeler her üç ürüne de aynı oranda KDV uygulamakla birlikte; Lüksemburg ve Kıbrıs Rum Kesimi LPG'yi farklı bir KDV oranından vergilendirmektedir. Uygulanan en yüksek KDV oranı %27 ile Macaristan'da iken; AB'nin son üye ülkesi Hırvatistan %25 KDV oranı ile Macaristan'ı takip etmektedir. Türkiye uygulamasında da AB üyesi ülkelerdeki genel görünüme benzer şekilde üç ürüne de aynı KDV oranı uygulanmakta olup bu oran %18'dir. Türkiye'de uygulanan KDV oranı Malta ile birlikte ve Lüksemburg'dan sonra uygulanan en düşük orandır. Bu haliyle Türkiye'de uygulanan KDV oranı AB'ye üye 28 ülke ortalamasından ve birçok üye ülkenin uyguladığı orandan daha düşüktür.

Tablo: 7

AB28¹⁷ ve Türkiye için Akaryakıtta KDV Oranları (%)

AB28 Ülkeleri	BENZİN	MAZOT	LPG (otogaz)
Almanya	19	19	19
Avusturya	20	20	20
Belçika	21	21	21
Bulgaristan	20	20	20
Çekya	21	21	21
Danimarka	25	25	25
Estonya	20	20	20
Finlandiya	24	24	24
Fransa	20	20	20
Hırvatistan	25	25	25
Hollanda	21	21	21
İngiltere	20	20	20
İrlanda	23	23	23
İspanya	21	21	21
İsveç	25	25	25
İtalya	22	22	22
Kıbrıs R.K.	19	19	5
Letonya	21	21	21
Litvanya	21	21	21
Lüksemburg	17	17	8
Macaristan	27	27	27
Malta	18	18	18
Polonya	23	23	23
Portekiz	23	23	23
Romanya	20	20	20
Slovakya	20	20	20
Slovenya	22	22	22
Yunanistan	23	23	23
Ortalama	21,46	21,46	20,64
Türkiye	18	18	18

Kaynak: Excise Duty Tables, Part II – Energy products and Electricity, European Commission http://ec.europa.eu/taxation_customs/index_en.htm# (Erişim Tarihi: 16.11.2017)

¹³ Susanna Horn, Angelina Korsunova, Trends in EU Energy Policy 1995-2007, Marja Jarvela and Sirkku Juhola (Ed.), Energy, Policy, and the Environment, Modelling Sustainable Development for the North, Springer, New York, 2011, s. 45.

¹⁴ İsmail Orçun Gündüz, Bir Çevre Vergisi Türü Olarak Enerji Vergisi: Fosil Yakıtların Vergilendirilmesi-II, Ç.Ü. Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi, Cilt 22, Sayı 2, s. 127.

¹⁵ Emrah Ferhatoglu, Avrupa Birliği Ortak Çevre Politikası Çerçevesinde Çevre Vergileri", E-Yaklaşım, 2003, 130 http://www.yaklasim.com/mevzuat/dergi/read_result.asp?file_name=/mevzuat/dergi/makaleler/2003103939.htm. (30.10.2017)

¹⁶ Birol Ubay, Avrupa Birliği'nde Enerji Ürünlerinin Vergilendirilmesinde Güncel Tartışmalar. Vergi Dünyası, yıl 31, Mart, 2012, Sayı 367, s. 191.

¹⁷ "AB28" ibaresi ile AB'ye üye olan ülkelerin tamamı (28 adet) kastedilmektedir.

ÖTV uygulanmasında AB, akaryakıt ürünlerinin kullanımında daha çevreci alternatiflerin ikame edilmesini özendirmek, enerji ürünlerinin daha rasyonel kullanımının teşvik etmek ve dolayısıyla tüketici davranışlarını etkilemek adına vergilerin kullanılmasını esas almaktadır. AB’de beş başlık altında değerlendirilen ÖTV uygulamasında, vergi uyumlaştırmasının doğurduğu bir sonuç olarak 2003 yılında, petrolde asgari vergi oranları kabul edilmiş; ortak oran/tutar uyumlaştırılması yoluna gidilememiştir. Zira birlik ülkelerinin ÖTV oranları birbiriyle benzerlikten uzak oluşu, ÖTV oranının/tutarının uyumlaştırmasına gidilmesi halinde kimi üye ülkeler için yeni bir kamu geliri kaynağı ortaya çıkmasına; kimileri için de vergi kayıplarına sebebiyet vererek ciddi sorunların zuhur etmesine neden olabilecektir¹⁸. Bu sebeplerden dolayı AB ülkelerinde ÖTV uygulamasında asgari oranların kabul edilmesi yoluyla vergi uyumlaştırmasına gidilmiştir. AB’de enerji ürünleri üzerindeki ÖTV uygulamasında, hammadde olarak kullanım veya kimyasal kullanım vergi dışında tutulurken; akaryakıt ve ısınma amacıyla kullanımda vergi uygulanmaktadır. Asgari ÖTV tutarı/oranı uygulaması sonrasında, AB ülkeleri ve Türkiye için akaryakıt tüketiminden elde edilen avro cinsinden ÖTV gelirlerinin gösterildiği Tablo: 8 aşağıdadır. (Kur değeri Avrupa Komisyonu’nun kullandığı tarihe göre 1 avro = 3,3796 TL olarak alınmıştır.)

Tablo: 8

AB28 ve Türkiye için ÖTV Gelirleri (€)

AB28 Ülkeleri	BENZİN	MAZOT	LPG (otogaz)
	1000L	1000L	1000 KG
Almanya	654,50	470,40	180,32
Avusturya	482,00	397,00	261,00
Belçika	619,10	464,83	0
Bulgaristan	363,02	330,29	173,83
Çekya	472,53	402,97	144,74
Danimarka	611,35	416,06	519,29
Estonya	422,77	392,92	125,26
Finlandiya	681,30	506,10	249,00
Fransa	673,90	498,10	139,79
Hırvatistan	505,24	400,52	13,09
Hollanda	769,90	484,47	336,34
İngiltere	674,15	674,15	367,72

İrlanda	587,71	479,02	176,32
İspanya	424,69	331,00	57,47
İsveç	482,11	592,93	359,45
İtalya	728,40	617,40	267,77
Kıbrıs R.K.	479,00	450,00	125,00
Letonya	436,00	341,00	206,00
Litvanya	434,43	330,17	304,10
Lüksemburg	462,09	335,00	101,64
Macaristan	383,63	352,78	306,27
Malta	549,38	472,40	*
Polonya	429,12	343,00	195,41
Portekiz	617,21	402,01	265,65
Romanya	461,92	429,60	137,62
Slovakya	514,50	386,40	182,00
Slovenya	545,25	462,40	127,50
Yunanistan	670,00	330,00	330,00
Ortalama	540,54	431,89	209,35
Türkiye	644,01	471,80	466,91

Kaynak: http://ec.europa.eu/taxation_customs/resources/documents/taxation/excise_duties/energy_products/rates/excise_duties-part_ii_energy_products_en.pdf (Erişim Tarihi: 21.05.2016).

Tablo: 8’de görüleceği üzere Türkiye, ÖTV tutarları bakımından AB ortalamasının üzerindedir. Türkiye akaryakıt üzerinden önemli bir vergi geliri sağlarken vergi yükleri de artmaktadır. Söz konusu tabloda oluşan görünüme göre benzin üzerine salınan ÖTV tutarları hususunda Almanya, Finlandiya, Fransa, Hollanda, İngiltere, İtalya ve Yunanistan Türkiye’yi geride bırakmaktadır. Mazot söz konusu olduğunda Türkiye’den daha yüksek litre başı ÖTV tutarı tespit eden ülkeler: Finlandiya, Fransa, Hollanda, İngiltere, İrlanda, İsveç, İtalya ve az bir farkla Malta’dır. LPG’de ise sadece Danimarka’nın sağladığı gelirler Türkiye’ninkinden yüksektir. Tablodan da görüleceği üzere, Türkiye’nin LPG’ye uyguladığı ÖTV tutarı AB üyesi ülkelerde uygulanan miktar ortalamasının iki katından fazlaya denk gelmektedir. Bu hesaplanmada Malta ortalamaya dâhil edilmemiştir. Ayrıca Belçika’da ÖTV’nin sıfır olarak uygulanmasının Türkiye ortalamasının AB28 ortalamasının iki katından daha yük-

¹⁸ Nurettin Bilici, Avrupa Birliği ve Türkiye, Ankara: Seçkin Yayınları, 2013, s. 155-162

sek çıkmasında bir etkisi yoktur; keza Belçika'da uygulanan ÖTV, en yüksek uygulamanın olduğu Danimarka kadar olsa dahi, bu sonucu değiştiremeyecektir. Netice itibarıyla Türkiye, akaryakıtı uygulanan ÖTV tutarları hususunda birlik üyesi olan 28 ülke ortalamasının üzerindedir. Tablodan elde edilen sonuca göre söz konusu fazlalık benzinde yaklaşık %20, mazotta %9 ve LPG'de %123 olarak gerçekleşmiştir.

Elde edilen veriler ışığında Türkiye'deki vergi yükünün OECD'ye üye ülkelerin çoğuna göre de yüksek olduğu görülmektedir. Enerji kaynakları açısından kıt rezervlere sahip olan Türkiye'de motorlu kara taşıt sayısında sürekli bir artış yaşanmaktadır¹⁹. Ortaya çıkan bu durum ise en çok ulaşımda kullanılan petrol ürünlerinin ithalatını etkilemektedir.

OECD ülkelerinin vergi yapısından kaynaklanan dağılımdan ötürü, gerçek kişi gelirleri üzerinden alınan vergiler, yıllar itibarıyla üye ülkeler için her daim sosyal sigorta katkılarıyla birlikte en büyük gelir kaynağını oluşturmaktadır. 2007 ile 2015 yılları dikkate alındığında, genel tüketim vergilerinden elde edilen gelirler, toplam vergi gelirleri içerisinde %20'lik payla önemli bir yer tutar hale gelmiş; ÖTV gelirlerinin, toplam vergi gelirleri içerisindeki payı ise %10'u bulur olmuştur²⁰. OECD ülkeleri için önemli bir gelir kaynağı olan akaryakıt, kamu harcamalarına bir finansman kaynağı olmanın yanında ekstra fiskal amaçlarla da vergilendirilmektedir. Aşağıdaki tabloda OECD ülkeleri için benzin üzerindeki vergi yükleri oransal olarak gösterilmektedir.

Tablo: 9

OECD Ülkeleri için Benzindeki Oransal Vergi Yüğü (%)

Ülkeler	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	Ülke Ortalamaları
ABD	17,0	15,1	19,5	17,0	13,8	13,6	14,0	14,6	20,6	22,6	16,8
Almanya	64,8	62,6	66,6	62,2	57,9	55,6	56,9	58,6	62,7	66,2	61,4
Avustralya	38,6	34,6	36,7	37,0	33,9	33,7	33,5	33,3	37,0	39,0	35,7
Avusturya	56,7	56,8	63,1	57,5	55,3	52,9	53,1	53,3	57,8	61,1	56,8
Belçika	60,7	58,6	63,5	59,5	55,6	53,3	54,5	55,8	60,3	63,4	58,5
Çekya	56,1	55,0	59,4	57,0	53,8	51,7	52,8	52,9	58,3	62,3	55,9
Danimarka	61,4	59,8	63,9	59,5	55,7	54,3	54,9	57,1	61,2	64,1	59,2
Estonya	48,0	49,7	57,0	54,7	50,8	47,8	48,9	50,0	55,0	56,6	51,9
Finlandiya	63,3	62,1	66,9	62,2	58,9	57,9	59,3	61,4	66,2	69,1	62,7
Fransa	63,7	61,1	66,6	61,5	57,1	54,9	56,3	57,9	63,3	66,4	60,9
Güney Kore	..	..	52,9	50,1	45,7	44,1	44,4	45,3	50,8	53,6	48,4
Hollanda	63,1	61,3	68,8	64,1	60,1	58,2	60,8	62,4	67,0	70,0	63,6
İngiltere	66,7	61,9	67,8	63,8	60,3	59,5	59,9	62,1	68,8	69,9	64,1
İrlanda	57,1	54,8	63,6	59,0	54,1	55,0	55,6	57,2	61,7	66,2	58,4
İspanya	52,1	49,5	55,9	52,2	48,8	48,0	49,8	50,9	55,0	57,5	52,0
İsrail	51,3	50,5	58,4	56,5	52,7	51,9	57,8	56,2	62,7	64,7	56,3
İsveç	63,4	62,0	65,3	62,2	57,4	56,2	57,3	57,8	62,2	66,2	61,0
İsviçre	50,7	48,6	56,8	52,4	49,8	48,1	48,9	51,0	57,8	60,8	52,5
İtalya	60,1	57,4	62,4	58,0	55,3	57,5	59,2	60,7	65,4	68,5	60,5
Japonya	..	..	..	..	..	..	..	..	..	..	..
Kanada	31,2	27,6	31,7	31,6	29,8	29,2	28,7	28,4	33,0	34,3	30,6
Lüksemburg	54,2	52,3	57,7	52,8	48,9	46,5	47,6	49,0	53,9	56,9	52,0
Macaristan	55,2	53,0	56,7	56,5	52,2	50,2	50,8	51,6	55,7	58,1	54,0
Meksika	13,0	13,0	13,0	13,8	13,8	13,8	13,8	13,8	13,8	13,8	13,6
Norveç	62,5	60,9	64,6	62,6	60,2	57,5	58,6	59,3	62,4	64,0	61,3

19 <http://www.tuik.gov.tr/PreHaberBultenleri.do?id=24598> (Erişim Tarihi: 16.11.2017).

20 <http://www.oecd.org/ctp/tax-policy/revenue-statistics-19963726.htm> (Erişim Tarihi: 16.11.2017)

Polonya	57,2	56,4	58,1	54,5	51,1	47,9	49,2	50,4	54,8	57,0	53,7
Portekiz	61,3	59,0	63,9	59,5	56,4	54,3	55,8	57,1	61,8	67,2	59,6
Slovakya	56,7	56,0	62,0	57,1	52,1	49,8	50,8	51,3	56,0	58,6	55,0
Slovenya	54,5	50,4	61,6	57,5	51,2	52,3	55,4	56,9	62,0	65,2	56,7
Şili	43,0	32,6	40,9	43,9	42,2	41,6	41,8	41,4	46,6	49,8	42,4
Türkiye	62,6	59,7	63,0	55,3	60,3	58,7	60,7	59,1	63,5	64,0	60,7
Yeni Zelanda	42,1	38,6	43,0	42,2	40,5	40,3	41,2	42,6	45,0	46,9	42,2
Yunanistan	48,6	47,5	55,5	61,5	59,3	57,4	58,7	59,8	64,5	67,4	58,0
Ortalama	52,8	50,6	55,8	53,0	49,8	48,6	49,7	50,6	55,2	57,9	52,4

Kaynak: Energy Prices and Taxes Quarterly Statistics First Quarter 2017, s. 303.

Tablo: 9'da OECD ülkelerindeki benzin tüketimi üzerindeki vergi yükü gösterilmektedir. Bu tabloya göre, OECD ülkelerinin küresel düzeydeki gelişmelerden etkilenecek vergi yüklerinin farklılaştığı özellikle 2008-2012 yıllarına bakılarak söylenebilir. Ayrıca, ülke ortalamalarına göre en düşük vergi yükü sırasıyla %13,6 ve %16,8 olmak üzere Meksika ve ABD'de ortaya çıkmaktadır. Ülke ortalamaları nazarında Almanya, Fransa, Finlandiya, Hollanda, İngiltere, İsveç ve Türkiye'de %60'ın üzerinde bir vergi yükü söz konusudur. Tablonun ihtiva ettiği yıl aralığı dikkate alındığında, Türkiye'nin vergi yükünün OECD ortalamasının üzerinde seyrettiği görülmektedir. Türkiye'deki vergi yükü Meksika'dan 4,4 kat, ABD'den ise 3,6 kat daha yüksektir.

OECD ülkeleri için motorin tüketimi üzerindeki vergi yükünün oransal yapısı Tablo: 10'da yer almaktadır. Genel itibarıyla benzer şekilde küresel etkilerin gözüktüğü tablodan da anlaşılacağı üzere, motorin tüketimi üzerindeki vergi yükü benzine kıyasla İngiltere hariç tüm üye ülkelerde daha düşüktür. Mazot üzerindeki vergi yükü kıyaslamasında en düşük vergi yükleri sırasıyla %12,6, %13,6 ve %17,1 ile Yeni Zelanda, Meksika ve ABD'de görülmektedir. İngiltere'deki vergi yükü yıllar itibarıyla %60'ın üzerinde kalırken; Almanya, Avusturya, Danimarka, Fransa, Hollanda, İrlanda, İsveç, İtalya, Norveç ve Türkiye'deki vergi yükü %50'nin üzerindedir.

Tablo: 10

OECD Ülkeleri için Mazottaki Oransal Vergi Yükü (%)

Ülkeler	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	Ülke Ortalamaları
ABD	17,4	14,0	20,9	17,6	13,7	13,4	13,7	14,2	21,0	24,6	17,1
Almanya	56,2	51,3	59,1	54,3	49,0	47,5	48,9	50,5	55,5	58,7	53,1
Avustralya	38,2	33,0	37,4	38,9	34,8	34,5	34,1	33,7	39,4	42,7	36,7
Avusturya	51,5	47,8	56,3	51,6	49,5	47,6	47,7	48,2	53,2	56,4	51,0
Belçika	46,9	42,7	51,5	49,5	46,8	45,3	46,3	47,6	52,6	57,7	48,7
Çekya	50,6	47,3	53,9	52,3	48,6	46,7	47,7	47,5	52,5	57,3	50,4
Danimarka	53,1	48,8	56,4	52,2	47,9	46,8	46,6	48,7	53,5	56,2	51,0
Estonya	43,6	44,1	54,5	52,2	47,6	45,3	46,4	47,7	53,1	54,7	48,9
Finlandiya	49,4	46,9	54,8	50,7	45,4	49,1	50,5	53,0	58,5	62,0	52,0
Fransa	55,4	50,1	59,1	53,8	49,1	47,2	48,9	50,9	58,5	62,9	53,6
Güney Kore	49,1	38,8	46,7	43,6	38,8	38,4	39,7	41,4	49,8	53,8	44,0
Hollanda	50,1	48,1	58,1	52,6	47,8	46,6	48,9	51,9	57,2	60,5	52,2
İngiltere	65,3	57,8	65,4	62,8	58,6	57,5	57,9	60,1	67,1	69,3	62,2
İrlanda	51,4	46,3	56,5	53,5	49,3	49,5	50,3	51,6	56,9	62,0	52,7
İspanya	45,3	40,5	49,6	46,3	42,5	42,4	44,6	45,8	50,3	53,6	46,1
İsrail	37,9	39,4	49,8	51,7	50,5	50,0	52,9	54,6	61,0	64,5	51,2
İsveç	53,8	51,1	57,6	54,8	50,8	50,1	51,8	52,1	56,8	60,5	53,9
İsviçre	50,7	45,3	55,5	52,0	49,0	47,4	48,4	50,2	57,5	61,3	51,7
İtalya	52,8	48,0	55,8	51,5	48,5	52,9	54,8	56,5	61,9	66,2	54,9

Japonya	32,2	27,0	36,3	33,7	30,6	30,4	29,1	29,6	35,0	39,1	32,3
Kanada	25,8	21,2	27,2	26,6	24,4	24,5	24,5	24,0	28,9	31,7	25,9
Lüksemburg	44,1	40,3	48,8	44,1	40,4	39,3	40,6	41,8	47,4	51,0	43,8
Macaristan	50,1	45,2	52,1	51,3	47,0	47,4	47,9	48,6	53,0	55,6	49,8
Meksika	13,0	13,0	13,0	13,8	13,8	13,8	13,8	13,8	13,8	13,8	13,6
Norveç	54,4	51,8	58,0	55,2	53,2	52,4	53,1	53,9	56,4	59,1	54,8
Polonya	49,7	45,2	49,4	48,1	44,3	44,2	45,3	46,7	51,3	54,0	47,8
Portekiz	51,0	45,8	53,0	48,6	45,2	44,0	45,2	47,0	52,6	58,7	49,1
Slovakya	54,3	50,8	59,5	49,3	44,0	42,1	42,9	43,8	48,7	51,6	48,7
Slovenya	49,3	43,6	59,4	54,3	45,7	45,8	49,7	52,0	58,7	63,3	52,2
Şili	24,8	20,3	26,7	25,5	23,8	24,2	24,2	24,3	27,5	28,7	25,0
Türkiye	51,5	46,0	51,3	45,8	50,7	49,5	51,9	51,9	56,3	57,8	51,3
Yeni Zelanda	11,5	11,4	11,5	11,9	13,3	13,3	13,3	13,3	13,4	13,5	12,6
Yunanistan	42,9	40,3	47,4	49,4	47,0	44,6	42,7	43,6	47,2	50,0	45,5
Ortalama	44,6	40,7	48,3	45,4	42,2	41,6	42,6	43,7	48,7	51,9	45,0

Kaynak: Energy Prices and Taxes Quarterly Statistics First Quarter 2017, s. 300.

Motorin üzerindeki vergi yükü Türkiye açısından değerlendirildiğinde, Türkiye'deki vergi yükü oranının OECD ortalamasının üzerinde olduğu görülmektedir. Türkiye; motorin üzerinde en düşük vergi yüküne sahip Yeni Zelanda ile kıyaslandığında 4, Meksika ile 3,7 ve ABD ile 3 kat daha fazla vergi yüküne sahiptir.

OECD ülkeleri için LPG üzerindeki vergi yüklerinin gösterildiği Tablo: 11'de, LPG'nin diğer akaryakıt ürünlerine nazaran vergi yükünün daha düşük olduğu görülmektedir. Söz konusu farkın, çevresel etkilerin ön planda tutulmasından kaynaklandığı

düşünülmektedir. Tablodan da görüleceği üzere LPG kullanımının yaygın olduğu ülkelerde en düşük vergi yükü %15,7'lik bir ortalamayla Avustralya'ya aittir. OECD ülkeleri arasında yapılan değerlendirmede, LPG üzerindeki vergi yükünün belirgin olarak en yüksek olduğu ülkeler Polonya, Türkiye ve İtalya'dır. Bahsi geçen ülkelerde yıllar itibarıyla vergi yükleri sırasıyla %39,4, %38,3, %37,4 olarak gerçekleşmiştir. Ayrıca Almanya, Çekya, Güney Kore, Macaristan, Portekiz ve Slovakya'da LPG üzerindeki vergi yükleri %30'un üzerinde seyrederken; diğer ülkelerde %30'un altındadır.

Tablo: 11

OECD Ülkeleri için LPG'deki (Otogaz) Oransal Vergi Yükü (%)

OECD Ülkeleri LPG Vergi Yükü	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	Ülke Ortalamaları
ABD	..	..	..	..	..	..	..	..	..	..	..
Almanya	31,8	30,3	31,6	30,7	28,5	27,8	28,4	29,3	32,1	34,3	30,5
Avustralya	9,1	9,1	9,1	9,1	9,1	14,3	17,8	20,3	28,6	30,1	15,7
Avusturya	..	..	..	..	..	..	..	..	..	..	..
Belçika	17,3	17,4	17,4	17,4	17,4	17,4	17,4	17,4	17,4	17,4	17,4
Çekya	31,0	29,6	33,0	33,0	31,4	28,8	29,8	29,7	32,1	43,8	32,2
Danimarka	..	..	..	..	..	..	..	..	..	..	..
Estonya	25,6	26,0	28,8	27,8	25,8	25,7	26,2	27,1	29,6	30,5	27,3
Fransa	24,8	24,2	25,3	24,5	23,4	23,2	23,3	23,7	25,9	27,6	24,6
Güney Kore	38,3	29,8	35,7	32,3	29,6	29,1	29,7	30,1	36,5	39,2	33,0
Hollanda	24,5	25,2	28,2	29,4	28,4	28,5	31,2	41,1	47,2	49,9	33,4
İngiltere	..	..	..	..	..	..	..	..	..	..	..

İrlanda	..	..	..	..	..	..	..	..	..	..	..
İspanya	19,3	19,4	20,5	19,8	19,9	20,2	21,5	21,7	22,4	22,7	20,7
İsrail	..	..	..	..	..	..	..	..	..	..	..
İsveç	..	..	..	..	..	..	..	..	..	..	..
İsviçre	..	..	..	..	..	..	..	..	..	..	..
İtalya	36,7	34,9	39,0	35,6	33,5	35,2	35,8	37,2	42,0	44,2	37,4
Japonya	17,1	15,0	17,5	16,5	..	..	14,9	16,3	18,7	19,9	17,0
Kanada	..	..	..	..	..	..	..	..	..	..	..
Lüksemburg	16,6	15,9	17,9	15,5	14,6	13,9	14,7	15,3	19,4	20,3	16,4
Macaristan	32,1	31,1	34,9	34,1	31,8	31,7	30,7	31,1	33,2	38,9	33,0
Meksika	..	..	..	..	..	..	..	..	..	..	..
Norveç	..	..	..	..	..	..	..	..	..	..	..
Polonya	40,5	38,8	42,8	38,6	36,4	35,4	37,4	36,9	42,4	44,5	39,4
Portekiz	26,4	25,1	26,3	25,3	27,0	27,0	27,4	34,9	41,1	44,0	30,5
Slovakya	36,0	27,0	16,0	16,0	30,4	30,9	32,4	33,2	39,8	41,0	30,3
Slovenya	30,0	27,9	29,8	27,6	27,1	27,0	28,1	30,3	32,6	37,0	29,7
Şili	16,0	16,1	17,1	15,7	16,0	16,0	16,0	16,0	16,0	16,0	16,1
Türkiye	42,0	40,8	41,4	36,6	39,0	38,7	36,0	35,2	37,1	36,5	38,3
Yeni Ze-landa	..	..	..	..	..	..	..	..	..	..	..
Yunanistan	..	..	..	..	..	..	..	..	..	..	..
Ortalama	27,1	25,5	27,0	25,6	26,1	26,2	26,2	27,7	31,3	33,6	27,6

Kaynak: Energy Prices and Taxes Quarterly Statistics First Quarter 2017, s. 305.

SONUÇ

Enerji tüketimi tüm ülkelerde düzenli bir artış seyri içindedir. Ekonomik büyüme dönemlerinde artan enerji ihtiyacı, durgunluk dönemlerinde de düşük oranlı bile olsa, artmaya devam etmektedir. Haliyle enerji kaynakları üzerinde egemenliği bulunan ülkelerin, uluslararası arenada mukayeseli bir üstünlüğü olmaktadır. Enerjinin vazgeçilmez bir tüketim konusu olması nihai tüketici konumunda olan bireyler için de önemli bir yaşam maliyeti olması anlamına gelmektedir. Dolayısıyla aile bütçeleri üzerindeki önemli yüklerden biri de enerji olarak karşımıza çıkmaktadır. Bu maliyetlerden en önemlisi, birkaç yüzyıldan bu yana günlük yaşamımızın ayrılmaz bir parçası olan akaryakıttır.

Bugün için akaryakıt tüketim esnekliğinin düşüklüğü, bu tür tüketimleri cazip bir vergi konusu haline getirmekte ve bu piyasaların kamu gelirleri açısından verimli bir alan olarak düşünülmesine yol açmaktadır. Öte yandan akaryakıt tüketiminin çevreye verdiği olumsuz etkilerin önlenmesi açı-

sından da verginin caydırıcı bir araç olarak kullanıldığı uygulamalara rastlanmaktadır. Hem fiskal hem de ekstra fiskal amaçlarla konulan ve tahsil edilen akaryakıt vergileri Türkiye ve diğer OECD ülkeleri ile AB üyesi ülkeler için önemli bir bütçe kalemi olma özelliği taşımaktadır.

Türkiye’de akaryakıt üzerinden alınan vergilerin AB ve OECD ülkeleri ile mukayese edilmesi sonucu, akaryakıt ürünlerindeki vergi yükünün, AB ve OECD ülke ortalamalarının üzerinde olduğu sonucuna varılmıştır. Zira burada, vergilemeden beklenen amacın etkili olduğu düşünülmektedir. Nitekim amacın fiskal ya da ekstra fiskal niteliğe haiz oluşu; kanun koyucunun, akaryakıtları vergi konusu etmesindeki amacını farklılaştırmaktadır. Bu konuda literatürde başlıca iki teorem mevcuttur: Bunlardan ilki, çevrenin kirletilmesi gibi olumsuz dışsallıkların, sebep olunan kirliliğin maliyetini kirletene yüklemek marifetiyle içselleştirilmesinde vergiyi bir araç olarak kullanma esasına dayanan Pigoucu Vergileme iken; diğeri, akaryakıt ürünleri gibi talep esnekliği düşük olan malların daha çok

vergilendirilmesini esas alan Ramsey Vergisidir. Türkiye'ye has veriler değerlendirildiğinde, akaryakıt ürünlerinden sağlanan vergi gelirleri için esas itibarıyla Ramsey Vergisi niteliğinin ön planda olduğu söylenebilir. Akaryakıttan alınan vergilerin dolaylı vergi oluşu, elde edilen vergi gelirlerinin bütçe içerisinde önemli bir yer tutması ve vergi konusu olarak vazgeçilemez niteliğe sahip olması, söz konusu tespiti destekler mahiyettedir. Türkiye'deki araç sayısının artış hızına paralel olarak, akaryakıt tüketimi de artmaktadır. Petrol rezervleri açısından fakir olan Türkiye'nin artan tüketim talebini de ithalat ile karşılaması cari açık üzerinde bozucu etkilere neden olmaktadır. Ayrıca, akaryakıttaki vergi yükünün fazlalığı, vergi kaçakçılığına ve kayıt dışılığa neden olabilecek bir unsur olarak da değerlendirilebilir.

Nitekim Türkiye'de, akaryakıt ürünlerinin talep esnekliğinin düşüklüğünden yararlanılarak yüksek vergi geliri elde etmek amaçlanırken; diğer gelişmiş ülkelerde başta çevre kirliliğini önleme olmak üzere ekstra fiskal gayeler vergilemede belirleyici olmaktadır.

Benzin, mazot ve LPG için Türkiye'de uygulanan %18'lik KDV oranı AB28 ülke ortalamasının altında kalmaktadır. Lüksemburg'dan sonra Malta ve Türkiye en düşük KDV uygulayan ülkelerdir. Türkiye'de ÖTV uygulamasında ise AB üyesi 28 ülkenin ortalamasının üzerinde bir seyir söz konusudur. Öyle ki Türkiye uygulanan ÖTV tutarlarının, AB28 ülkelerine kıyasla LPG'de %123, benzinde %20, mazotta %9 fazla olduğu tespit edilmiştir. OECD ülkeleri için 2007-2016 yıllarını kapsayan 10 yıllık verilere göre yapılan mukayesede, benzin üzerindeki ortalama vergi yükü %52,4 iken Türkiye'de %60,7; mazotta ortalama vergi yükü %45 iken Türkiye'de %51,3; LPG (otogaz) üzerindeki ortalama vergi yükü %27,6 iken Türkiye için %38,3 olarak gerçekleşmiştir. Bu haliyle Türkiye'deki vergi yükünün söz konusu tüm ürünlerin ortalama vergi yükünün üzerinde olduğu tespit edilmiştir.

Türkiye'deki yüksek akaryakıt vergileri Mali Anestezî yaklaşımını da aşan bir düzeye ulaşmıştır. Yüksek vergi tutarları tüketiciler tarafından hissedilir mahiyettedir. Öyle ki, söz konusu ürünler için oluşan vergi, fiyatın yarısından daha fazladır. Bu durum akaryakıt istasyonlarının da vergi dairesi gibi çalıştığı şeklinde değerlendirmelere yol açmaktadır. Sonuç itibarıyla Türkiye için gelirden bağımsız olarak uygulanan akaryakıt vergilerinin yüksek olması vergilemede adaletin ihmal edildiği anlamına gelmektedir. Nitekim önemli bir maliyet

unsuru olan akaryakıt üzerindeki aşırı vergileme, fiyat mekanizması marifetiyle fiyatlar genel seviyesi üzerinde de olumsuz etkilere yol açabilmektedir. Dolayısıyla akaryakıt nihai tüketiminde kullanan tüketiciler yüksek vergilerden doğrudan etkilenirken, üretim sürecinde akaryakıt kullananlar da buradaki vergiyi fiyat mekanizması marifetiyle nihai tüketiciye yansıtarak yüksek verilerin maliyetini toplum geneline yaymaktadırlar. 

KAYNAKÇA

1718 sayılı Dahilî istihlâk Vergisi Hakkında Kanun, <http://www.resmigazete.gov.tr/default.aspx#>

3065 sayılı KDV Kanunu

3074 sayılı Akaryakıt Tüketim Vergisi Kanunu

Bilici, Nurettin, (2013). Avrupa Birliği ve Türkiye, Seçkin Yayınları, Ankara, s.155-162

European Commission. (2016). Excise duty tables. Brussels, http://ec.europa.eu/taxation_customs/index_en.htm#

Ferhatoğlu, Emrah, (2003). Avrupa Birliği Ortak Çevre Politikası Çerçevesinde Çevre Vergileri, E-Yaklaşım, Yıl: 11, Sayı 130, Ekim, http://www.yaklasim.com/mevzuat/dergi/read_result.asp?file_name=/mevzuat/dergi/makaleler/2003103939.htm

Gündüz, İsmail Orçun, (2013). Bir Çevre Vergisi Türü Olarak Enerji Vergisi: Fosil Yakıtların Vergilendirilmesi-II, Ç.Ü. Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi, Cilt 22, Sayı 2, Sayfa 127- 144

Horn, Susanna, Korsunova, Angelina, (2011). Trends in EU Energy Policy 1995-2007, Marja Jarvela and Sirkku Juhola (Ed.), Energy, Policy, and the Environment, Modelling Sustainable Development for the North, Springer, New York, pp.45- 63.

http://www.gib.gov.tr/fileadmin/user_upload/VI/GBG/Tablo_22.xls.htm

International Energy Agency. (2017). Energy Prices and Taxes, Volume 2017 Issue 1: First Quarter 2017, IEA, Paris. http://dx.doi.org/10.1787/energy_tax-v2017-1-en

Karadeniz, Salim, (2001). Parlayan Bir Yıldız: Akaryakıt Tüketim Vergisi, Vergi Dünyası Dergisi, Sayı 238, Haziran, s.62

Kaçakçılık ve Organize Suçlarla Mücadele Da-

ire Başkanlığı, (2017). Kaçakçılık ve Organize Suçlarla Mücadele 2016 Raporu, Kom Yayınları, Ankara. 2012, s. 16.

Petder Petrol Sanayi Derneği Sektör Raporları, 2015 Sektör Raporu, <http://www.petder.org.tr/wp-content/uploads/2016/09/sector-raporu2015.pdf>

Petder Petrol Sanayi Derneği Sektör Raporları, 2016 Sektör Raporu, <http://www.petder.org.tr/wp-content/uploads/2017/09/Tum-Rapor-compressed.pdf>

Pindyck, Robert, Rubinfeld, Daniel, (2009). Microeconomics. Upper Saddle River, NJ: Pearson/Prentice Hall.

Şenyüz, Doğan, Yüce, Mehmet ve Gerçek, Adnan. (2014). Vergi Hukuku. Ekin Kitapevi: Bursa.

Ubay, Birol, (2012). Avrupa Birliği'nde Enerji Ürünlerinin Vergilendirilmesinde Güncel Tartışmalar. Vergi Dünyası, yıl 31, Mart, 367, s. 190-195.