



**Prof. Dr. Ersan ÖZ - Arş. Gör. Baki YEĞEN PAU İ.İ.B.F.**

**Maliye Bölümü Mali Hukuk A.B.D.**

**Vergi Raporu Dergisi – Sayı 179 - 2014**

Günümüzde en büyük ekonomik topluluklardan birisi olarak kabul edilen Avrupa Birliği, zaman içerisinde büyüme göstermiş ve bünyesine yeni ülkeler katmıştır. Bu noktada Türkiye'nin öncelik verdiği hedeflerden birisi de Avrupa Birliği'ne tam üye olarak katılmaktır. Katılım sürecine bakıldığında söz konusu sürecin yarım asırdan daha fazla zamandır sürdüğü görülmektedir. Diğer bir ifade ile yarım asırdan fazla süredir Türkiye, Avrupa Birliği'ne katılma isteğini açıkça ifade etmekte ve bu yönde çalışmalar yapmaktadır. Aday ülke olarak kabul edildiğinden bu yana Türkiye tam üye olabilmek için Avrupa Birliği'nin istediği ekonomik, siyasi ve üyelik yükümlülüklerini üstlenebilme konularıyla ilgili şartları sağlamaya çaba göstermektedir. Üyelik yükümlülüklerini üstlenebilme konusunda çaba gösterilen alanlardan birisi de vergilendirme alanıdır. Çalışmada Avrupa Birliği tarihi, Avrupa Birliği-Türkiye ilişkileri, Avrupa Birliği vergi hukuku ve vergilendirme ilkeleri ve Avrupa Birliği vergi hukukunun kaynaklarından kısaca bahsedildikten sonra Avrupa Birliği Komisyonu tarafından her yıl yayımlanan ilerleme raporlarının vergilendirme alanı ile ilgili olan kısımlarında ifade edilen istek, görüş ve gerçekleştirilen düzenlemelere yer verilmiştir.

### **1. Avrupa Birliğinin Kısa Tarihçesi**

Avrupa Birliği'nin kuruluşu Avrupa Kömür ve Çelik Topluluğu'na dayanmaktadır. İkinci Dünya Savaşı sonrası oluşan ortama paralel olarak ülkeler arasında birlikte hareket etme yönünde bir anlayış hâkim olmuştur. Ve bunun neticesinde altı Avrupa ülkesi olan Almanya, Belçika, Fransa, İtalya, Hollanda ve Lüksemburg arasında 18 Nisan 1951 tarihinde imzalanan Paris Antlaşması ile Avrupa Kömür ve Çelik Topluluğu (AKÇT) kurulmuştur (Bilici, 2007: 38). Kurulan topluluğun birkaç yıl içerisinde başarılı olması, katılımcı ülkelerin kömür ve çelik endüstrilerinden başka sektörlerin de birleştirilmeleri yönündeki ortak düşüncelere sahip olmalarına neden olmuş ve 25 Mart 1957 tarihinde Avrupa Atom Enerjisi Topluluğu (AAET) ve Avrupa Ekonomik Topluluğunu (AET) kuran Roma Antlaşması imzalanmış ve antlaşma 1 Ocak 1958'den itibaren yürürlüğe girmiştir (Erkan, 2009: 7). Süreç 8 Nisan 1965 tarihinde imzalanan Brüksel Antlaşması (Diğer ismi Füzyon Antlaşması) ile devam etmiştir. Brüksel Antlaşması ile bu tarihe kadar mevcut olan AKÇT, AET ve AAET birleşerek tek bir topluluk halini almış ve Avrupa Topluluğu olarak adlandırılmıştır. 1 Temmuz 1987 tarihinde yürürlüğe giren Avrupa Tek Senedi ile Avrupa Birliği'ne üye ülkeler arasında var olan ekonomik engelleri ortadan

kaldırmak, uyumu arttırmak ve böylece Avrupa Birliği üyesi ülkelerde rekabet alanı oluşturmak amaçlanmış ve 1992 yılında Tek Pazar'ın bütün yönleriyle tamamlanması karara bağlanmıştır. 1 Kasım 1993'de ise birlik açısından önemli antlaşmalardan birisi olan Maastricht Anlaşması yürürlüğe girmiştir. Maastricht diğer adı ile Avrupa Birliği Antlaşması ile Avrupa Topluluğu "Avrupa Birliği" adını almış ve antlaşmayla, ekonomik ve parasal birliğin aşamaları, bu aşamalarda izlenecek ekonomik ve parasal politikalar ve bu politikaların uygulanması için gerekli kurumsal değişiklikler ayrıntılı olarak düzenlenmiştir (Dilekli ve Yeşilkaya, 2002: 1). 2 Ekim 1997'de imzalanan ve 1 Mayıs 1999'da yürürlüğe giren Amsterdam Antlaşması ile Avrupa Birliği Hukuku bütünleştirilmeye çalışılmıştır (Pehlivan ve Öz, 2011: 159). 1 Şubat 2003 tarihinde 15 üye ülkenin onayıyla yürürlüğe giren Nice Antlaşması ile birliğin genişlemesini sağlamaya yönelik olarak Avrupa Birliği'ni oluşturan kurumlar üzerinde reformlar yapılmış, üye sayıları ve karar verme mekanizması üzerindeki etkileri yeniden düzenlenmiştir (Hajdar, 2006: 4). Birliğe üye ülkeler tarafından 13 Aralık 2007 tarihinde imzalanan ve 1 Aralık 2009 tarihi itibarıyla yürürlüğe giren Lizbon Antlaşması ile AB'nin temelini oluşturan kurucu antlaşmalar ile onları değiştiren tüm antlaşmaları tek ve yeni bir metinde birleştirerek birliğin kurumsal işleyişini kolaylaştırmak ve demokratik meşruiyetini güçlendirmek amaçlanmıştır. Bu kapsamda Avrupa Topluluğu'nu Kuran Antlaşmanın (ATKA) adı Avrupa Birliği'nin İşleyişi Hakkında Antlaşma (ABİHA) olarak değiştirilmiştir. Ayrıca bu antlaşma ile Avrupa Topluluğu yerine Avrupa Birliği adı kullanılması resmen kabul edilmiştir (Bayram, 2010: 78-79).

AKÇT'nin kurulmasıyla başlayan Avrupa Birliği sürecinde kurucu antlaşmalar üzerinde yıllar itibarıyla köklü değişiklikler yapılmıştır. Altı üye ülkenin katılımıyla başlayan birliğe 1 Temmuz 2013 tarihinde son olarak Hırvatistan'ın katılması, bugün itibarıyla birliğin 28 üye ülkeden oluştuğunu göstermektedir. Sürekli gelişen ve büyüyen bir yapıya sahip olan birliğe katılabilmek için hâlihazırda içlerinde Türkiye'nin de bulunduğu 5 ülkenin aday ülke statüsünde oldukları ve 3 ülkenin de olası aday statüsünde oldukları görülmektedir.

## **2. Türkiye-Avrupa Birliği İlişkileri**

Avrupa Birliği, I. ve II. Dünya Savaşlarının Avrupa'daki ekonomik kökenli çıkar çatışmalarından doğduğu tezine dayanarak, bu ülkelerin çıkarlarının çatışmasının tersine, uyumlaştırılmaya gitmek; hem bu bölgedeki askeri gerilimleri ortadan kaldıracak, hem de toplumun refahını ilk duruma göre daha da artıracığı düşüncesi ile ortaya konmuş siyasal, ekonomik, sosyal ve hatta askeri bir bütünleşme projesidir (Çelen ve Bali, 2002: 71). Dünyada bölgesel bütünleşmelerin yaşanması ile birlikte Türkiye ekonomik, coğrafi ve siyasi şartları göz önünde bulundurarak Avrupa Birliği'ne girebilmek için girişimlerde bulunmuştur. Bu girişimlerden ilki 1959 yılında AET'ye yapılan başvuru ile başlamıştır. Fakat yapılan başvuru neticesinde Türkiye'nin ekonomik gelişmişlik düzeyinin yeterli olmadığı gerekçe gösterilmiş ve uygun şartlar sağlanıncaya kadar bir ortaklık antlaşmasının

imzalanması teklif edilmiştir. Bu bağlamda 12 Eylül 1963 tarihinde Ankara Antlaşması imzalanmış, böylece Türkiye'nin AET'ye katılım süreci, 01/12/1964 tarihinde yürürlüğe giren anlaşma ile resmen başlamıştır (Hamzaçebi, 2002: 9). Katılım süreci ile ilgili olarak 01/01/1973 tarihinde Ankara Antlaşması ile paralellik gösteren ve tam üyelik öncesi dönemi düzenleyen bir anlaşma olarak Katma Protokol yürürlüğe girmiştir. Katma Protokol ile Türkiye'nin Ankara Antlaşması'nda belirlenen hazırlık aşaması, geçiş aşaması ve son aşama olarak belirlenen aşamalardan hazırlık aşamasını tamamladığı belirtilerek, geçiş döneminin gerçekleşme şartları, usulleri, sıra ve süreleri ile ilgili hükümlere yer verilmiştir. Protokol'de yer alan ilkelerden "Türkiye ile Topluluk arasında bir gümrük birliğinin giderek yerleştirilmesi" ilkesi ise ilerleyen yıllarda taraflar arasında gümrük birliğinin sağlanacağını dolaylı olarak göstermiştir (DPT, 1993: 50). Nitekim 06/03/1995 tarihinde alınan 1/95 Sayılı Ortaklık Konseyi Kararı gereğince Türkiye Gümrük Birliği'ne geçiş yapmıştır. Ülkemiz Gümrük Birliği'ne girerek önemli bir mesafe kat etmiştir. Böylelikle ülkemiz tam üyelik ile ilgili yükümlülükleri de yerine getirebileceğinin mesajını vermiştir. Gümrük Birliği'ne katılım tarihine kadar çok yavaş ilerleyen Türkiye-Avrupa Birliği ilişkileri, bu tarihten sonra hızla gelişme kaydetmiştir. 10-11 Aralık 1999 tarihlerinde yapılan Helsinki Zirvesi'nde ise Türkiye Avrupa Birliği'ne 13. aday ülke olarak kabul ve ilan edilmiştir. Türkiye'nin aday ülke olarak kabul edilmesi ulusal mevzuatın Topluluk müktesebatıyla uyumlu olma zorunluluğunu ortaya çıkarmıştır. Bu çerçevede, 24/03/2001 tarihli Resmi Gazetede yayımlanan 19/03/2001 tarihli Bakanlar Kurulu kararı ile "*Avrupa Birliği Müktesebatının Üstlenilmesine İlişkin Türkiye Ulusal Programı*" kabul edilmiştir. Bu programda Avrupa Birliği mevzuatına uyum ile ilgili taahhütler kısa ve orta vadeli takvime bağlanarak AB-Türkiye ilişkileri daha net ve somut hale gelmiştir. 17 Ekim 2004 tarihinde Brüksel Zirvesinde ise AB-Türkiye ilişkileri adına önemli bir gelişme yaşanmıştır. Zirve'de Türkiye'nin siyasi kriterleri sağladığı belirtilerek 3 Ekim 2005'te müzakerelere başlanması kararı alınmıştır. 3 Ekim 2005 tarihinde Lüksemburg'da yapılan Hükümetlerarası Konferans ile Türkiye resmen AB'ye katılım müzakerelerine başlamıştır (Taylar, 2010: 436, Ay, 2004: 194).

### **3. Avrupa Birliği Vergi Hukukunun Kaynakları**

Avrupa Birliği'nde vergi hukuku kaynakları birincil, ikincil ve diğer kaynaklardan oluşmaktadır. Birincil kaynaklar Avrupa Topluluğunu kuran antlaşmalar ile planlar, bunların ekleri ve protokollerdir. En önemli birincil kaynak ise Roma Antlaşmasıdır. Roma Antlaşmasında yer alan vergi ile ilgili hükümlerin Avrupa Birliği vergi hukukunun temelini oluşturdukları görülmektedir (Yıldız, 2006: 552).

Roma Antlaşması'nın 249. maddesi AB vergi hukukunun ikincil kaynakları ile ilgilidir. Söz konusu maddeye göre Konsey ve Komisyona tüzük, direktif, karar, tavsiye ve görüş şeklinde hukuki düzenlemeler yapma yetkisi verilmiştir. Maddeye göre tüzükler ilk sırada yer almakta ve ulusal yasalara eş tutulmaktadır. Yani bu tüzüklerin üye devletin milli parlamentosundan çıkmış gibi

uygulanma zorunlulukları bulunmaktadır. Bir tür çerçeve yasa olarak kabul edilen ve tüzüklerden sonra ikinci sırada yer alan direktiflere de üye ülkelerin uyma zorunlulukları bulunmaktadır. Direktifler ortak politikaya ulaşmak için amacı tespit ederek amaca ulaşmak için gerekli yöntem ve biçimlerin seçimini üye devletlere bırakan metinlerdir. Direktifler tüzüklerden farklı olarak doğrudan yürürlüğe girmeyip, üye devletlerin çıkaracakları bir yasa veya kararname ile yürürlüğe girmektedirler. Üçüncü olarak kararlar uygulanması zorunlu olan hukuk kaynakları olarak belirlenmişlerdir. Kararlar bireysel olarak birkaç devlete, kişiye ya da işletmeye özel çıkarılabilmektedirler. Son sırada yer alan tavsiye ve görüşlere ise uyma zorunluluğu bulunmamaktadır. Tavsiyeler temenni niteliğine sahip metinlerken, görüşler çeşitli konuların değerlendirilerek bu konularla ilgili düşüncelerin açıklandıkları metinlerdir.

Birincil ve ikincil vergi hukuku kaynaklarına ek olarak yer verilen diğer kaynaklar ise uluslararası antlaşmalar ve yargı kararları gibi metinlerden oluşmaktadır. Uluslararası antlaşmalar ortaklık antlaşması ve işbirliği antlaşması şeklinde olabilirken, yargı kararları Avrupa Toplulukları Adalet Divanı'nın (ATAD) kararlarından oluşmaktadır (Bilici, 2007:159-161).

#### **4. AB Uyum Sürecinde Vergisel Düzenlemelerin İlerleme Raporları Işığında Analizleri**

1959 yılında Avrupa Ekonomik Topluluğu'na yapılan başvuru ile başlayan Türkiye-Avrupa Birliği ile ilişkilerinde pek çok gelişme yaşanmıştır. Bu gelişmelerin neticesinde Türkiye günümüzde aday ülke sıfatı ile birliğe kabul edilmek için müzakerelere devam eden bir ülke konumuna gelmiştir. Türkiye'nin AB'ye aday ülke olarak kabul edilmesi ile birlikte diğer aday ülkeler gibi İlerleme Raporu belgesi hazırlanmaya başlanmıştır. Bu bağlamda Türkiye'ye yönelik ilk ilerleme raporu 1998 yılında yayımlanmış, bunu yıllık olarak yayımlanan raporlar izlemiştir. En güncel ilerleme raporu ise 16 Ekim 2013 tarihinde yayımlanmış olan ilerleme raporudur. İlerleme raporları ile komisyon, aday ülkenin müktesebata uyum alanında gerçekleştirdiği ilerlemeleri ya da bu alanda gözlemlediği eksiklikleri değerlendirmektedir. Bu nedenle ilerleme raporları bir anlamda AB'nin hukuki çerçevesi olan müktesebatına uyumlaştırma çalışmalarında yol gösterici özelliğe sahip olan metinlerdir (Ay, 2004: 194). İlerleme raporları hazırlanırken aday ülke nezdindeki AB Delegasyonu'ndan, sivil toplum kuruluşlarından ve aday ülkenin kamu kurumlarından resmi olarak elde edilen bilgilerden yararlanılmaktadır ([www.ab.gov.tr](http://www.ab.gov.tr)).

Aday ülkeler ile katılım müzakerelerinin başlatılması ve aday ülkenin Birliğe katılımının sağlanması kararlarında Komisyon'un hazırladığı ilerleme raporları kilit rol oynamaktadırlar. Hazırlanan ilerleme raporu bir önceki ilerleme raporundan sonra gelişen mevcut durum hakkında bilgi vermektedir. Bir nevi öğrenci karnesine benzeyen ilerleme raporları ile aday ülkelerin birliğe kabul edilmelerine engel teşkil eden zayıf yönleri gösterilmekte ve gelecek dönemlerde bu zayıf yönlerin giderilmesi arzu edilmektedir. İlerleme raporları içerik olarak çok yönlü belgelerdir. Yani raporlar

siyasi kriterler, ekonomik kriterler ve üyelik yükümlülüklerini üstlenebilme yeteneği başlıkları altında sınıflandırılmış, bu başlıkların altında da pek konu başlıklarına ayrılmışlardır. Üyelik yükümlülüklerini üstlenebilme yeteneği başlığı altında yer alan en önemli başlıklardan bir tanesi de vergilendirme ile ilgili olanıdır. Vergilendirme konusu AB müktesebatının en önemli konularından birisidir. Çünkü AB'nin amacı ortak bir vergi politikası oluşturmak değil; temel hedefler doğrultusunda üye ve aday ülkelerin vergi politikalarının malların serbest dolaşımını etkilemeyecek şekilde yönlendirilmesi ve düzenlenmesidir (Saraçoğlu, 2003: 180). Vergi politikalarına yönelik bu yönlendirme ve düzenlemeler üye ülkeler için tüzük ve direktiflerle sağlanırken, ülkemiz gibi aday ülkelerde ilerleme raporları ışığında sağlanmaktadır. Bu yüzden AB'ye kabul edilmenin şartlarından birisi olan vergilendirme konusu ve bu konu ile ilgili yayımlanan ilerleme raporları ülkemiz açısından hayati önem taşımaktadır. Bu nedenle aşağıda ülkemiz için 1998'den bu güne kadar yayımlanan ilerleme raporlarının vergilendirme ile ilgili olan kısımları tek tek incelenecektir.

**1998 İlerleme Raporu:** AB Komisyonu tarafından hazırlanan Türkiye'ye ilişkin ilk ilerleme raporunda vergilendirme başlığı altında dolaylı vergiler ilgili ifadelerin yoğunlukta oldukları görülmektedir. 1985'te sekiz dolaylı verginin yerine getirilen Katma Değer Vergisi bağlamında KDV sisteminin topluluk yaklaşımına uygun olduğu belirtilmesine rağmen, sistemde yer alan istisnalar kapsam olarak geniş oldukları için topluluk yaklaşımına uygun görülmemişlerdir. KDV sistemi ile ilgili diğer bir farklılığın vergi iadesi konusunda olduğu ifade edilmiştir. Buna göre Türk KDV yasasında, ülkede yerleşik olmayan vergi mükellefi yabancılara, girdiler üzerine ödenen KDV'nin iadesine imkân veren hükümler bulunmadıkları gerekçesiyle bu konuda topluluk müktesebatı ile uyum sağlanamadığı görüşü bildirilmiştir. Ayrıca raporda Türk mevzuatının tüketim vergisi alanındaki hükümlerinin topluluk müktesebatına uygun olmadıkları, özellikle Türk sisteminin çok yüksek ad valorem vergi oranlarına dayalı olduğundan bahsedilmiştir. Bunun yanında tüketim vergilerinin Türkiye'de pek çok ürün üzerinden alındığı, toplulukta ise vergiye tabi eşya listesinde yer alan ürünler üzerinden alındığı noktasında ayrılık yaşandığı belirtilmiştir.

Söz konusu rapor ile vergilendirme konusunda Türk mevzuatı ile Avrupa Birliği mevzuatı arasında olan bir takım uyumsuzlukların varlığına dikkat çekilmiştir. KDV'nin kabul edilmesinin topluluk vergi politikasına uygun bir hareket olduğu fakat istisna, oran ve vergi iadesi konularında ayrılıkların yaşandıkları üzerinde durulmuştur.

**1999 İlerleme Raporu:** Bu raporda bir önceki yıl yayımlanan raporla ilgili bilgilere yer verilmiştir. 1998 yılında yayımlanan ilerleme raporunda KDV sistemindeki farklılıklara dikkat çekilmesine rağmen 1999 ilerleme raporunda mevcut farklılıkları gidermeye yönelik herhangi bir uyum çalışması yapılmadığı ifade edilmiştir. Özel tüketim vergileriyle ilgili olarak Türkiye'nin sisteminin topluluk sisteminden büyük ölçüde farklı olduğu belirtilmiştir. Dolaylı vergiler konusunda

başlangıç olarak Türkiye'nin umut vaat ettiği fakat mevcut haliyle özellikle özel tüketim vergilerinde önemli düzenlemeler yapılmasının gerekliliğinden bahsedilmiştir. İthal malların yurt içinde üretilen benzer ürünlerle aynı oranda vergilenmesinin sağlanmasına ve bazı ithal mallar (örneğin röntgen filmleri) için ek verginin kaldırılmasına öncelik verilmesi gerektiği de raporda ifade edilmiştir.

**2000 İlerleme Raporu:** Raporda Türkiye'nin 1999 düzenli raporundan beri, kendi vergi mevzuatını topluluk müktesebatı ile uyumlaştırmak için çok az gayret gösterdiği belirtilmiştir. KDV ile ilgili olarak oranlar ve muaf tutulan işlemler konularında uyumlaştırma çalışmalarının yapılması gerektiği, tüketim vergileri alanında da vergi yapısı ve vergi oranları konularında halen büyük uyumsuzlukların var oldukları ifade edilmiştir. Türk mevzuatında vergiye tabi malların eşit vergilendirilmesi ilkesiyle ilgili olarak ilave açıklamaların bulunması gerektiği noktasına dikkat çekilerek Türkiye'nin vergi mevzuatını müktesebat ile uyumlaştırmaya yüksek öncelik vermesi hususu üzerinde durulmuştur. Ayrıca raporda mevzuata özgü bir aktarım programı gibi daha stratejik bir yaklaşım tavsiye edilmiş ve idari kapasitenin güçlendirilmesi önceliği konusunda ısrarlı davranılması takdir edilmiştir.

**2001 İlerleme Raporu:** Raporda ilk olarak Türkiye'nin özel tüketim vergisi alanında ilerleme kaydettiği vurgulanmıştır. Bu bağlamda motor yakıtı olarak kullanılan LPG üzerinden alınan asgari özel tüketim vergisi oranlarının asgari topluluk oranlarının üzerine çıkarılarak Türkiye'deki bütün akaryakıt tüketim vergilerinin oran açısından AT oranının üzerinde belirlenmesine yol açması hususu olumlu bir gelişme olarak karşılanmıştır. Doğrudan vergilendirme konusunda ise kurumlar vergisi ile ilgili olarak yapılan düzenlemelerle ilerleme sağlandığı belirtilmiştir. Şirketlerin birleşme, bölünme ve hisse değişimlerinden kaynaklanan sermaye iratları üzerinden alınan kurumlar vergisine, Topluluğun iç işlemlerindeki birleşme, bölünme, varlıkların transferi ve hisse değişimi konusundaki ilgili müktesebatına uygun olarak muafiyet tanınmıştır. Şirketlerin sermaye artışları üzerinden alınan dolaylı vergi oranlarında da, ilgili müktesebat uyarınca indirimine gidildiği ifade edilmiştir. Ayrıca vergi tahsilâtında etkinliğinin artırılmasını amacıyla getirilen vergi kimlik numarası uygulamasının çeşitli mali işlemlerde yaygınlaştırılması komisyon tarafından olumlu bir gelişme olarak değerlendirilmiştir.

Raporun değerlendirme kısmında, ulusal mevzuatın müktesebat ile uyumlaştırılması için daha çok yol kat edilmesi gerektiği ifade edilmiştir. KDV ve ÖTV alanlarında yapılan çalışmaların olumlu yönde oldukları fakat halen önemli düzenlemelere ihtiyaç duyulduğu te spitinde bulunulmuştur. Vergi tahsilâtını artırabilmek için vergi idaresinin yapısının güçlendirilmesi ve modernize edilmesi gerekliliği üzerinde durularak, sanayi ve ticarete yoğun olarak var olan vergi kaçakları sorunu ile ilgili somut sonuçlar elde edilemediğine dikkat çekilmiştir.

**2002 İlerleme Raporu:** Raporda Türkiye'nin bir önceki ilerleme raporundan sonraki dönemde dolaylı vergilendirme alanında önemli ilerlemeler kaydettiği belirtilmiştir. KDV'de yapılan bir düzenleme ile hizmet bedelinin vergilendirilebilir miktara dâhil olduğu ithalat ile bağlantılı hizmet sunumunda, çifte vergilendirme kaldırılarak müktesebata uyum sağlanmıştır. Yine KDV konusunda yapılan başka bir düzenleme ile Türkiye'de yerleşik olmayan vergiye tâbi yabancıların KDV iadesi alabilmesine imkân verilmiştir. Ayrıca müktesebata uygun olarak, %26 ve %40'lık KDV oranları kaldırılmıştır. ÖTV konusunda ise yapılan düzenleme ile ÖTV'nin kapsamı uyumlaştırılmış, madeni yağlara spesifik ve tütün ürünleri ile alkollü içkilere advalorem vergi getirilmiştir. Madeni yağlar konusunda, bu düzenleme, müktesebat ile kayda değer bir uyumu ifade etmesine rağmen, alkollü içkilerle ilgili olarak yapılan düzenlemenin bir iyileştirme gerektirdiği ifade edilmiştir. ÖTV'nin belirli ürünler için önemli oranlarda artırılabilmesinin bu ürünler aleyhine ayırmacığa yol açabileceği hususuna dikkat çekilmiş ve doğrudan vergilendirme, idari kapasite ve karşılıklı yardım alanlarında ilerleme kaydedilmediği belirtilmiştir.

Yapılan genel değerlendirmede dolaylı vergilendirme alanında önemli bir ilerleme kaydedildiği, fakat ÖTV ve KDV alanlarında vergilerin kapsamı ve vergi oranları bakımından daha fazla uyumlaştırma gayreti gösterilmesi gerekliliği ifade edilmiştir. Kişisel vergi numarası sisteminin getirilmesi ve bunun kullanımının yaygınlaştırılması, olumlu bir düzenleme olarak takdir edilmiştir. Doğrudan vergilendirmeye ilişkin olarak, 2000 yılında getirilen değişiklikler ile Türk mevzuatının, Topluluk müktesebatına kısmen uyumlu hale getirildiği fakat müktesebata tam uyumun sağlanabilmesi için daha fazla gayret gösterilmesi gerektiği ifade edilmiştir.

**2003 İlerleme Raporu:** Rapora göre dolaylı vergilendirme alanında sınırlı ilerlemeler kaydedilmiş, doğrudan vergilendirme alanında herhangi bir ilerleme kaydedilmemiştir. Dolaylı vergiler alanındaki gelişmelerden ilki sigara üzerindeki ÖTV oranı artırılarak sağlanmıştır. Toplam ÖTV oranı, KDV oranı hariç, satış fiyatının %55,3'üne yükseltilerek, AB müktesebatında öngörülen %57'lik orana daha da yaklaşmıştır. ÖTV ile ilgili diğer bir düzenlemede ise Türk bandıralı gemiler tarafından Türk kara sularında yapılan ticari nitelikli deniz taşımacılığında ve özel amaçlar için kullanılan yakıt, ÖTV kapsamı dışında tutulmuştur. İdari kapasite ve karşılıklı yardım alanında ise sınırlı gelişme sağlandığı belirtilmiştir. Kişisel vergi numarası kullanımının yaygınlaşması ve vergi idaresindeki ve vergi toplamadaki etkinlik ve verimliliğinin artırılmasını amaçlayan bir bilgi teknolojisi projesinin (VEDOP) uygulanmaya başlanması olumlu gelişmeler olarak yorumlanmıştır.

Genel değerlendirme kısmında dolaylı vergilendirme alanında uyumlaştırmanın henüz tamamlanmadığı; KDV'de özellikle muafiyetlerin kapsamı, uygulanmakta olan indirimli vergilerin kapsamı ve indirim oranları ile özel uygulamalar konularında farklılıkların bulunduğu ifade edilmiştir. ÖTV'de ise, özellikle alkollü içkiler ve tütün ürünlerinden alınan verginin yapısı ve muafiyetlerin

kapsamı açısından farklılıkların bulunduğu ifade edilmiştir. ÖTV oranlarında yapılan düzenlemelere rağmen alkollü içkiler ve sigaradan alınan vergilerin hâlâ AB asgari vergi oranlarının altında kaldıkları belirtilmiştir. Tütün Fonu çerçevesinde ithal tütün ve sigaralardan özel vergi alınması ayrımcı bir uygulama olarak değerlendirilmiş ve bu uygulamanın kaldırılması istenmiştir. Doğrudan vergilendirme alanında ise uyumun sağlanması için daha fazla çaba gösterilmesi ve işletmeler için vergilendirme usul ve esaslarına özel önem verilmesi gerektiği tespitinde bulunulmuştur.

**2004 İlerleme Raporu:** Dolaylı vergilerden KDV ile ilgili herhangi bir ilerlemenin kaydedilmemiş olduğunun altını çizen raporda ÖTV ile sigaralara şark tipi tütün içeriğine göre değişen maktu vergi uygulanması ithal ürünlere karşı ayrımcılığa sebep olduğu için müktesebata aykırı olduğu ifade edilmiştir. Tütün Fonu uygulamasının kaldırılması yönündeki görüş yinelenmiştir. Benzer alkol içeriğine sahip yerli ürünlere nazaran daha yüksek oranda vergilendirilen ithal ürünler konusu ayrımcılığa neden olan bir diğer konu olarak belirtilmiştir. Devam eden KDV uygulamasının hala muafiyetlerin kapsamı, uygulanan indirimli oranların kapsam ve düzeyi ve özel düzenlemeler gibi birçok alanda müktesebat ile uyumlu olmadığı bu alanlarda uyumlaştırma çalışmalarının gerekli olduğuna değinilmiştir. Dolaylı vergilerde olduğu gibi doğrudan vergilendirme konusunda da ilerleme kaydedilmediği hususuna dikkat çekilmiştir. İdari kapasite açısından, vergi dairelerine bilgi teknolojisinin getirilmesi çabalarının sürdürüldüğü bu amaçla vergi mükelleflerinin ve ri tabanını tüm vergi dairelerine yayma ve işlevselliğini artırma konusunda yeni bir projenin başlamış olması komisyon tarafından olumlu karşılanmıştır.

Raporun sonuç kısmında dolaylı ve dolaysız vergi alanlarında yapılmış uyumlaştırma çalışmalarının yeterli olmadıkları, özellikle sigara ve alkollü içecekler alanında uygulanmakta olan ayrımcı vergi rejiminin terk edilmesi gerektiği konusunda görüş bildirilmiştir. Bir önceli raporda olduğu gibi bu raporda da vergi kaçağı ve kayıt dışı ekonomi sorunları gündeme getirilmiş ve başta denetim kapasitesi artırılmak üzere çeşitli tedbirlerin alınması gerektiği vurgulanmıştır.

**2005 İlerleme Raporu:** Raporda Türkiye'nin vergilendirme alanında sınırlı gelişme kaydettiği ileri sürülmektedir. KDV sistemi konusunda AB müktesebatına tam uyum sağlanması için gözle görülür çalışmaların yapılması gerektiğinin üzerinde durulmuştur. Örneğin Türkiye'de bazı ürünler için uygulanan %1 KDV oranının birlikçe belirlenmiş minimum oran olan %5 oranının altında olduğu, dolayısıyla %1'lik KDV oranı konusunda uyum çalışmalarının yapılması gerektiği ifade edilmiştir. Raporda ÖTV alanında sınırlı da olsa ilerleme kaydedildiği belirtilmiştir. Buna göre 2005 Temmuz ayında kabul edilen mevzuat değişiklikleri ile ithal sigaralara yönelik ayrımcı vergilerin kaldırılması olumlu karşılanmış, fakat Türkiye'de üretilen bazı alkollü içeceklere (örneğin rakı), alkol içeriği aynı olmasına rağmen, ithal içkilere (viski, rom, vb) göre, daha düşük vergi uygulanması uyumlaştırmaya aykırı bir durum olarak karşılanmıştır. Bunun yanı sıra ithal tütün ürünlerine ve sigaralara uygulanan



özel gümrük vergilerinin de ayrımcı vergilendirmeye yol açtıkları ifade edilmiştir. Raporda dolaylı vergilendirme alanında da bir takım ilerlemeler kaydedildiği belirtilmiştir. Bu bağlamda serbest bölgelere ilişkin mevzuatta 2008 yılına kadar kademeli olarak vergi teşviklerine son verilmesi ve mevcut durumdan geri gidilmesine engel olan hükmü içeren değişikliklerin getirilmesi olumlu gelişmeler olarak yorumlanmışlardır. İdari kapasite alanında ise merkez ile yerel birimler arasında doğrudan bir sorumluluk bağı kuran yarı özerk Vergi İdaresi'nin kuruluşuna ilişkin bir Yasa yürürlüğe girmesi olumlu bir gelişme olarak karşılanmıştır. Bu alanda olumlu karşılanan diğer gelişmeler de toplam 300 vergi dairesinin bilgisayar ağına dâhil edilmesi ve 38 milyon vergi mükellefine vergi kimlik numarası verilmesi konusunda olmuştur.

Raporda sonuç olarak Türk vergilendirme rejiminin birlik vergilendirme rejimi ile sınırlı sayılabilecek düzeyde uyumlu olduğu ifade edilmiştir. KDV ile ÖTV alanlarında müktesebatla olan farklılıkları giderebilmek için yasal düzenlemelerin yapılması gerekliliğinden ve Gümrük Birliği ile Dünya Ticaret Örgütü'nün temel kurallarına aykırı olan mevcut ayrımcı unsurların kaldırılmaları gerekliliğinden bahsedilmiştir. Vergi idaresinin etkinliği ve verimliliği ile vergi tahsilâtını iyileştirme ve vergi mükellefi uyumunu artırma kapasitesinin yeterli görülmemesi ise idari kapasite konusunda var olan eksiklikler olarak yorumlanmışlardır.

**2006 İlerleme Raporu:** Raporda önceki ilerleme raporuna göre çok fazla ilerleme kaydedilmediği ifade edilmiştir. KDV alanındaki muafiyetler, özel düzenlemeler ve indirimli oranlardaki mevcut farklılığın devam ettiği, buna ek olarak tekstil ürünlerine %8'lik indirilmiş oran uygulamasının getirilmesinin aradaki farklılığı daha da açtığı belirtilmiştir. Özel Tüketim Vergileri alanında hiçbir ilerleme olmadığı rapor edilmekle birlikte ithal edilmiş tütün ve sigaralara uygulanan vergi ile ilgili ayrımcı uygulamanın devam ettirildiği noktaya dikkat çekilmiştir. Benzer şekilde alkollü içeceklerle ilgili olarak alkolün içeriğine göre değil, ürünün çeşidine göre vergilendirilmesinin yerli ürünlere avantaj sağlayarak ayrımcı vergilendirmeye yol açtığı, bu nedenle de söz konusu uygulamanın müktesebata aykırı olduğu ifade edilmiştir. Kurumlar Vergisi Kanunu'nda (KVK), şirket bölünmesi ve şirket ayrılması gibi konularda yapılan düzenlemeler doğrudan vergilendirme alanında sınırlı ilerlemeler olarak yorumlanmışlardır. Hiyerarşi katmanlarının azaltılması ve yerel vergi dairelerinin merkeze karşı sorumluluklarının artırılması için kurulan yeni Gelir İdaresi'nin faaliyete geçirilmesinin yanı sıra 41 milyon vergi mükellefine vergi kimlik numarası verilmesi ve vergi gelirlerinin yaklaşık %75'inin elektronik olarak dosyalanması olumlu gelişmeler olarak karşılanmıştır.

Raporun sonuç kısmında önceki raporlarda olduğu gibi gerek dolaylı gerekse doğrudan vergilendirme alanlarında Türk mali rejiminin Birlik müktesebatıyla uyumunun sınırlı olduğu ifade edilerek, KDV ve ÖTV ile ilgili yapı ve oran farklılıkları hususundaki uyumsuzluklar dile getirilmiştir. Bu

kapsamda özellikle alkol ve tütün ürünlerinin vergilendirilmesine yönelik tüm ayrımcı uygulamaların acil olarak kaldırılmaları istenilmiştir.

**2007 İlerleme Raporu:** Rapora dolaylı vergilendirme konusunda hiçbir ilerleme sağlanmadığı ifade edilerek başlanılmıştır. KDV alanında yapılmış olan uyumlaştırma çalışmaları yeterli görülmemekle halen yapı, oran, muafiyet ve özel düzenlemelerle ilgili farklılıkların devam ettiklerine dikkat çekilmiştir. Ayrıca genişletilen kapsam neticesinde tanen şalgam, meyan kökü ve diğer tohumlar gibi bazı tarımsal ürünler için müktesebata aykırı oran olan %1 indirimli KDV oranının uygulanması olumsuz bir gelişme olarak değerlendirilmiştir. ÖTV konusunda sınırlı ilerlemenin kaydedildiğine değinilmiştir. Tütün ürünlerindeki asgari tüketim vergisi oranının artırılması olumlu karşılanmış fakat tütün ve tütün ürünlerindeki tüketim vergisinin yapısı konusunda farklılıkların bulunduğu belirtilmiştir. Tütün, sigara ve alkollü içkiler konusunda ayrımcı vergilendirmenin devam ettiği hususu üzerinde durulmuştur. Bu bağlamda ithal edilen tütün ve sigaraya uygulanan özel gümrük vergisinin kaldırılması ve alkollü içkilere ad valorem yerine spesifik vergi uygulanması önerileri sunulmuştur. KVK'ya şirket bölünmesi, şirket ayrılması ve transfer fiyatlandırması gibi kavramların getirilmeleri ise doğrudan vergilendirme alanında sınırlı ilerleme kaydedilmesi olarak yorumlanmıştır. İdari işbirliği ve karşılıklı yardım alanı kapsamında Gelir İdaresi Başkanlığı (GİB) tarafından daha fazla şeffaflık sağlayan faaliyet raporları yayımlanması, elektronik vergi denetimi yazılımı geliştirme aşamasında olunması ve tüm illerdeki vergi dairelerinin bilgisayar ortamına geçirilmeleri gelişmeleri vergi idaresinin etkinliğini artıran gelişmeler olarak değerlendirilmiştir. Ayrıca vergi kaçakçılığını önlemek için getirilen Tütün Mamulleri ve Alkollü İçkilerde Bandrollü Ürün İzleme Sistemi'nden bahsedilmiş, sistemin bazı unsurları sektör temsilcileriyle yeterince istişare edilmediği gerekçe gösterilerek sistemin başarısından endişe duyulduğu ifade edilmiştir.

Raporda sonuç olarak bir miktar ilerleme kaydedilmesine rağmen özellikle KDV yapısı ve oranları, gümrük vergilerinin yapısına ilişkin özel tüketim mevzuatı ve muafiyetlerle ilgili olan uyum farklılıkların ortadan kaldırılmaları gerektiği ifade edilmiştir. Alkol ve tütün ürünlerinin vergilendirilmeleri konusunda ise ayrımcı uygulamaların devam ettirildiklerine dikkat çekilmiştir.

**2008 İlerleme Raporu:** Raporda KDV ile ilgili yapı, muafiyetler, özel uygulamalar ve indirimli oran uygulamaları alanlarındaki uyumsuzluğun devam ettiği hususu yinelenmiştir. ÖTV ile ilgili olarak tütün ürünleri üzerindeki asgari seviyelerin artırılmaları olumlu karşılanmış fakat tütün ve tütün ürünleri üzerindeki ÖTV'nin yapısına dair değişiklik yapılmaması eksiklik olarak görülmüştür. Tütün ve sigaraya, yerli ürünlere uygulanmayan özel bir vergi uygulanması ve yerli alkollü içeceklerin ithal içceklere kıyasla daha düşük özel vergi düzeyine tabi tutulmaları ayrımcı vergi uygulamaları olarak yorumlanmıştır. Doğrudan vergilendirme alanında bir miktar ilerleme kaydedildiği ifade edilmiştir. Bu bağlamda Gelir Vergisi Kanunu (GVK), gözden geçirilmiş KVK ile uyumlaştırmak için değiştirilmesinden

bahsedilmiştir. Söz konusu değişiklik ve transfer fiyatlandırması gibi alanlardaki uygulama mevzuatının kabulü, zararlı vergi uygulamalarının giderilmesi ve ticari vergilendirme alanındaki uygulama kurallarına dair ilkelere saygı gösterilmesi bakımından olumlu gelişmeler olarak yorumlanmıştır. İdari işbirliği ve karşılıklı yardım alanlarında da bir miktar ilerle sağlandığı rapor edilmiştir. GİB ve Gelir Politikaları Genel Müdürlüğü gibi kuruluşların idari kapasitelerini geliştirdikleri belirtilmiştir. Ayrıca mükellefleri gönüllü vergi uyumuna teşvik etmek amacıyla mükellef hizmetleri biriminin, mükellef çağrı merkezinin ve mükellef hizmetleri merkezinin kurulması önemli gelişmeler olarak değerlendirilmiştir. Raporda gelir idaresinin elektronik vergi veritabanı ve risk değerlendirme sistemi geliştirmesinin yanı sıra tütün ve alkol ürünlerinde bandrol izleme sisteminin tamamen çalışması da takdir edilmiştir.

Sonuç kısmında Türkiye'nin mevzuat uyumunu geliştirmeye yönelik sınırlı ilerleme kaydettiği belirtilmiştir. Alkol ve tütün ürünleri üzerindeki ayırıcı vergilendirmenin devam ettiği hususu hatırlatılmıştır. Bunun yanında mükelleflere verilen hizmetlerin geliştirilmesi ve vergi gelirlerinin artmasına neden olan olumlu bir gelişme olarak ifade edilmiştir.

**2009 İlerleme Raporu:** Rapora dolaylı vergilendirme konusunda düzensiz ilerleme sağlanıldığından bahsedilerek başlanılmıştır. Toptan ve perakende satışlarda farklı KDV oranlarının uygulanması konusu başta olmak üzere, yapı, muafiyetler, özel uygulamalar ve indirimli oran uygulamalarında daha fazla uyuma yönelik çalışma yapılması gerekliliği vurgulanmıştır. 18 Mayıs 2009 tarihinde kabul edilen Eylem Planı ile ÖTV konusunda ilerleme sağlanıldığı belirtilmiştir. Söz konusu plan ile alkollü içecekler ve ithal tütün üzerindeki ayırıcı vergilendirmenin aşamalı olarak tamamen kaldırılmasının amaçlanması olumlu bir gelişme olarak yorumlanmıştır. Bu gelişmeye rağmen tütün ve tütün ürünleri üzerindeki özel tüketim vergisinin yapısına ilişkin farklılıkların giderilmesine yönelik herhangi bir gelişmenin sağlanmadığı ve Tütün Fonu'nun Türkiye'de ayırıcı bir uygulama olarak devam ettirildiği konularına dikkat çekilmiştir. Eylem Planı ile bağlantılı olarak, 6 Nisan 2009 tarihinde kabul edilen Bakanlar Kurulu Kararı ile 14 Nisan 2009 tarihinden itibaren nispi vergilendirmenin tümüyle kaldırılması ve kalan diğer ayırıcı vergi uygulamalarının tamamen kaldırılmasına yönelik, AB tarafının da kabul ettiği açık hedefler çerçevesinde, yeni spesifik vergi oranlarının belirlenmesi alkollü içecekler konusunda ilerleme sağlanmasına neden olan önemli gelişmeler olarak tanımlanmıştır. Asgari ücret üzerindeki vergi yükünün azaltılması ve gelir vergisi dilimlerinin artırılması konusunda yapılan çalışmalar ise doğrudan vergilendirme konusunda sağlanan gelişmeler olarak ifade edilmişlerdir. İdari işbirliği ve karşılıklı yardım konusunda önceki ilerlemelerden daha fazla ilerleme kaydedilmediği belirtilmiştir. 2010 yılına kadar faaliyete geçmesi planlanan kayıt dışı ekonomiyle mücadele Eylem Planı çıkarılması ise olumlu bir gelişme olarak değerlendirilmiştir. Ayrıca vergi

idaresinin Türkiye ile AB ve üye ülkeler arasında bilgi alışverişi sağlanmasına yönelik bilgi teknolojisi sistemleri geliştirme çalışmaları da olumlu karşılanan bir diğer gelişme olarak değerlendirilmiştir.

Sonuç kısmında alkollü içecekler üzerindeki ayırıcı vergilendirmenin azaltılmasına yönelik gelişmelerin neticesinde mevzuatların birbirlerine yaklaştıkları ifade edilmiştir. İlk defa "Türk vergi sistemi KDV, ÖTV ve doğrudan vergilendirme konularında AB müktesebatında öngörülen yapıyla büyük ölçüde uyumludur" ifadesine yer verilmiştir. Öte yandan Gelir İdaresinin mükelleflere verilen hizmetlerin geliştirilmesini ve gelir artışını sağlayan çalışmaları ve kayıt dışı ekonomi ile mücadelede kaydedilen gelişmeler komisyon tarafından takdirle karşılanmıştır.

**2010 İlerleme Raporu:** Raporda dolaylı vergilendirme alanında kısıtlı ilerleme kaydedildiği ifade edilmiştir. KDV ile ilgili olarak önceki raporlarda yer verilen yapı, muafiyetler ve özel uygulamalar gibi farklılıklar konusunda herhangi bir gelişme sağlanmadığı belirtilmişken, ÖTV ile ilgili olarak bazı ilerlemelerin kaydedildiği belirtilmiştir. Bu ilerlemelerin başında 18 Mayıs 2009 tarihinde kabul edilen eylem planı doğrultusunda, işlenmiş tütüne uygulanan tütün fonu vergisinin 1 Ocak 2010 tarihi itibarıyla kaldırılması gösterilmiştir. Ancak, AB müktesebatı ile Türk mevzuatı arasında tütün ve tütün ürünlerindeki özel tüketim vergisinin yapısı bakımından uyumsuzlukların devam ettikleri hususu da hatırlatılmıştır. 18 Mayıs 2009 tarihli Eylem Planı'nın bir parçası olarak alkollü içkilere ad valorem yerine spesifik vergi uygulanmasının hayata geçirilmesine örnek olarak şaraba uygulanan ad valorem vergilerin kaldırılması verilmiş ve bu gelişme müktesebata uyum konusunda atılmış olumlu bir adım olarak yorumlanmıştır. Fakat eylem planına aykırı olarak Ocak ve Ekim aylarında, alkollü içeceklerle uygulanan ÖTV oranının sırasıyla %10 ve %30 artırılması, yerli alkollü içeceklerle ithal içeceklerle uygulanan vergiler arasındaki rakamsal farkı artırdığı için müktesebata uyum konusunda olumsuz bir gelişme olarak yorumlanmıştır. Doğrudan vergilendirme konusunda ise herhangi bir ilerlemenin kaydedilmediği ifade edilmiştir. İdari işbirliği ve karşılıklı yardım konusunda bazı ilerlemeler kaydedildiği belirtilmiştir. Bu bağlamda GİB'in kayıt dışı ekonomi ile mücadele eylem planı doğrultusunda dokuz kurum tarafından yürütülen faaliyetleri denetlemesi ve eylem planının sonuçlarına ilişkin genel değerlendirmenin kamu ile paylaşılması, şeffaflığın sağlanması için gerçekleştirilen önemli gelişmeler olarak değerlendirilmişlerdir. Öte yandan gönüllü uyumun artırılmasına yönelik çalışmalara devam edilmesi, mükelleflere sunulan hizmetlerin geliştirilmesi ve VEDOP'un bir uzantısı olarak elektronik veritabanı (VERIA) ve Risk Yönetimi Sistemi (VEDOS) gibi bir dizi bilgi işlem altyapı projesi geliştirilmesi olumlu gelişmeler olarak değerlendirilmişlerdir.

Sonuç olarak tütün ürünlerinde ayırıcı vergilendirmeye yol açan tütün fonu uygulamasının kaldırılması uyumlaştırma konusunda atılmış olumlu bir adım olarak görülmesine rağmen alkollü içecekler konusunda eylem planına aykırı olarak hareket edilmesi olumsuz bir gelişme olarak nitelendirilmiştir. Bu gelişmelerin yanı sıra vergi idaresinin güçlendirilmesi, kayıt dışı ekonomi ile

mücadele ve gönüllü uyumun arttırılmasına yönelik çalışmalar konusunda istikrarlı davranılması komisyon tarafından takdirle karşılanmıştır.

**2011 İlerleme Raporu:** Rapora dolaylı vergilendirme konusunda sınırlı ilerleme kaydedildiği ifade edilerek ile başlanılmıştır. KDV ile ilgili olarak yapı, muafiyetler, özel planlar ve indirimli oranlara ilişkin müktesebata uymayan uygulamaların devam ettirildikleri noktasına tekrar değinilmiştir. ÖTV ile ilgili ise uyum konusunda bir takım ilerlemelerin kaydedildiği ifade edilmiştir. 18 Mayıs 2009 tarihinde kabul edilen Eylem Planı doğrultusunda, ithal işlenmemiş tütün üzerinden alınan tütün fonunun 1 Ocak 2010 tarihi itibarıyla %25 oranında indirilmesi tütünün vergilendirilmesinde ayrımcı uygulamaların tamamen kaldırılması yönünde olumlu bir adım olarak görülmüştür. Buna rağmen Türk mevzuatı ile AB müktesebatı arasında tütün ve tütün ürünleri üzerindeki ÖTV'nin yapısı bakımından farklılıkların halen var oldukları hususuna da dikkat çekilmiştir. Alkollü içecekler konusunda ise ilerleme kaydedilmediği belirtilmiştir. İthal ürünlere yerli ürünlerden daha yüksek vergi oranı uygulanması noktasındaki uyumsuzluğun Eylem Planına aykırı olarak devam ettiği rapor edilmiştir. Doğrudan vergilendirme konusunda ise herhangi bir ilerlemenin sağlanmadığından söz edilmiştir. İdari işbirliği ve karşılıklı yardım konusunda 10 Temmuz 2011 tarihinde vergi denetimlerinin planlanması ve uygulanmasında tutarlılığın sağlanması amacıyla vergi denetim birimlerinin "Vergi Denetim Kurulu" nun çatısı altında birleştirilmesi kaydedilen olumlu bir gelişme olarak yorumlanmıştır. Uygulama kapasitesi ve bilgisayar ortamına geçiş konularında sınırlı ilerleme kaydedildiği belirtilmiştir. Bununla ilgili olarak 25 Şubat 2011 tarihinde yürürlüğe giren kamu alacaklarına ilişkin kanunun kısa vadede vergi tahsilâtını artırarak sorunların çözümünde faydalı olabileceğinin belirtilmesinin yanı sıra bu yola sık sık başvurulmasının sürdürülebilir vergi tahsilâtı mekanizmasını zayıflatabileceğine ve orta vadede gönüllü vergi ödenmesi üzerinde olumsuz etkiler yaratabileceğine dikkat çekilmiştir.

Raporun sonuç kısmında tütün vergilendirmesine ilişkin ayrımcı uygulamaların kaldırılmasına yönelik çalışmaların mevzuat farklılıklarının giderilmesi açısından umut vaat edici oldukları ifade edilmiştir. Fakat alkollü içecekler konusunda ayrımcı uygulamalara devam edilmesi yönündeki tutum Eylem Planına aykırı bir hareket olarak tanımlanmıştır. Bu nedenle komisyon tarafından vergilendirmede ayrımcı uygulamaların biran önce kaldırılmaları önerilmiştir.

**2012 İlerleme Raporu:** Raporda dolaylı vergilendirme konusunda ilerleme kaydedilmediği, aksine dolaylı vergilerden KDV konusundaki gelişmelerin gerilemeye yol açtıkları belirtilmiştir. KDV'de indirimli oran olan %1 oranına tabi mal ve hizmetlere bazı mal ve hizmetlerin eklenmesi<sup>1</sup> uyum

---

<sup>1</sup>27/11/2011 Tarih ve 28125 Sayılı Resmi Gazetede yayımlanan 2011/2466 Sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile toptan et teslimleri ve toptan bulgur teslimleri %1 KDV oranının uygulandığı (I) sayılı listede yer alan teslim ve hizmetler arasına eklenmişlerdir.

konusunda geriletici bir gelişme olarak yorumlanmıştır. Öte yandan KDV ile ilgili olarak yapı, muafiyetler, özel planlar ve indirimli oranlara ilişkin uygulamalardaki farklılıkların giderilmeleri yönünde daha fazla uyumlaştırma çalışması yapılması gerektiği hususu üzerinde durulmuştur. Uyum konusunda KDV alanında olumsuz durumlardan bahsedilmesine rağmen ÖTV alanında bazı olumlu durumlardan bahsedilmiştir. 2009 Eylem Planı doğrultusunda, Aralık 2011’de ithal tütüne uygulanan tütün fonu vergisinin daha fazla indirilmesi ayırımı uygulamaların kaldırılmaları yolunda atılmış önemli bir adım olarak karşılanmıştır. Fakat Haziran 2012’de ÖTV’de yapılan değişiklikler tütüne uygulanan özel tüketim vergisinin yapısı ve vergilendirilmiş miktarların belirlenmesine yönelik hesaplama sistemi farklılıkları barındırdıkları için AB müktesebatı ile uyumlu görülmemişlerdir. Alkollü içeceklerin vergilendirilmesi konusunda ise ithal ürünlere benzer yerli ürünlere uygulanan özel tüketim vergisine kıyasla daha yüksek vergi uygulanması durumunun sürdürüldüğü ifade edilmiştir. Raporda doğrudan vergilendirme alanında ilerleme kaydedilmediği belirtilmiştir. Ekim 2011’de Vergi Denetim Kurulu Yönetmeliği ile Vergi Denetim Kurulunun çalışma yapısının belirlenmesi İdari işbirliği ve karşılıklı yardım konusunda kaydedilen iyi düzeyde bir ilerleme olarak nitelendirilmiştir. Uygulama kapasitesi ve bilgisayar ortamına geçiş konusunda da ilerleme kaydedildiği ifade edilerek, GİB’in mükelleflere sunulan hizmetleri geliştirmeye devam etmesi ve kayıt dışı ekonomiyle mücadele Eylem Planı doğrultusunda mükelleflerin elektronik kayıt işlemlerine Nisan 2012’de başlanması gelişmeleri olumlu gelişmeler olarak görülmüşlerdir.

Sonuç kısmında tütün vergilendirmesine ilişkin ayırımı uygulamaların kaldırılması ve idari işbirliği ve uygulama kapasitesi konusundaki gelişmeler takdir edilmişlerdir. Bu gelişmelere rağmen mevzuat farklılıklarının devam ettiğine dikkat çekilerek başta alkollü içeceklere uygulanan ÖTV konusunda Eylem Planı uyarınca daha fazla çaba sarf edilmesi gerektiği vurgulanmıştır.

**2013 İlerleme Raporu:** 16 Ekim 2013 tarihinde yayımlanması itibarıyla en güncel ilerleme raporu olan 2013 raporunda ilk olarak dolaylı vergilendirme konusunda KDV mevzuatının AB müktesebatı ile kısmen uyumlu olduğu ifade edilmiştir. Mevzuatın kısmen uyumlu olması ise yapı, muafiyetler, özel planlar ve indirimli oranlar gibi konularda farklılıkların bulunmasına bağlanmıştır. ÖTV konusunda 2009 Eylem Planı uyarınca ithal tütüne uygulanan Tütün Fonu’nun 1 Ocak 2013 tarihi itibarıyla %50 oranında azaltılması ayırımı uygulamaların kaldırılmalarına yönelik olumlu bir gelişme olarak yorumlanmıştır. Tütün ve tütün ürünlerine uygulanan özel tüketim vergilerinin üretici fiyat endeksinde göre yılda iki kez güncellendiğinin ifade edildiği raporda tütün ve tütün ürünlerine uygulanan özel tüketim vergisinin yapısı ve vergi miktarını belirleme yöntemi bakımından Türk mevzuatı ve AB müktesebatı arasında hâlâ farklılıkların bulunduğu dikkat çekilmiştir. Alkollü içeceklerle ilgili olarak uyumlaştırma adına herhangi bir ilerlemenin kaydedilmediği

belirtilmiştir. İthal alkollü ürünlere benzer yerli ürünlere uygulanan ÖTV'den daha fazla ÖTV uygulanması durumunun devam ettiği hususu hatırlatılarak, bu uygulamanın ayrımcı uygulamaların aşamalı olarak kaldırılmasını ön gören 2009 Eylem Planına aykırı olduğu açıklanmıştır. Uygulama kapasitesi ve bilgisayar ortamına geçiş konusunda ilerleme kaydedildiği belirtilmiştir. Vergi denetiminin tek çatı altında birleştirilmesiyle uygulama kapasitesinin daha etkin hale getirilmesi vergi denetiminde planlama ve uygulama safhasında tutarlılık sağlanmasına yol açtığı için olumlu bir gelişme olarak yorumlanmıştır. Ayrıca GİB'in Avrupa Kalite Yönetimi Vakfından "mükemmellikte kararlılık" sertifikası alması ve bütün vergi beyannamelerinin elektronik ortamda verilmeleri de komisyonca takdirle karşılanmıştır.

Sonuç olarak mevzuat uyumu bakımından sınırlı ilerleme kaydedildiği belirtilmiştir. Tütün konusundaki ayrımcı vergilendirmeyi kaldırma çalışmalarının iyi yönde ilerlediği buna rağmen halen AB müktesebatı ile farklılıkların devam ettiği ifade edilerek, alkollü içeceklerin vergilendirilmesi konusunda ayrımcı vergilendirmeyi kaldırma çalışmalarına daha fazla ağırlık verilmesi gerektiği hususu üzerinde durulmuştur.

## **5. Vergilendirme Konusunda AB Tarafından İstenilen ve Gerçekleştirilen Düzenlemeler**

AB malların, kişilerin, hizmetlerin ve sermayenin birliğe üye ülkeler içerisinde serbest olarak dolaşmalarını sağlamak üzere kurulmuş ekonomik bir birliktir. Söz konusu unsurların hareketleri esnasında bir ülkenin diğer ülkeye karşı avantaj sağlamaması yani eşit şartlara sahip olunması ilke olarak benimsenmiştir. Bu nedenle birlik, üye ülkelerin uymaları için ortak bir vergilendirme politikası belirlemiştir. Üye ülkeler için son derece önemli olan ortak vergilendirme politikası üyeliğe aday ülkeler için de bir o kadar önem arz etmektedir. Çünkü gelecekte birliğe tam üye olunmasının yolu bütün alanlarda olduğu gibi vergilendirme alanında da uyum sağlanmasına bağlıdır.

AB tarafından her yıl düzenli olarak yayınlanan ilerleme raporlarında vergilendirme konusunda yapılması istenilen ve gerçekleştirilen düzenlemeler hakkında bilgi verilmektedir. AB tarafından vergi ile ilgili yapılması istenilen düzenlemelere bakıldığında söz konusu düzenlemelerin dolaylı vergilendirme, doğrudan vergilendirme, idari işbirliği-karşılıklı yardım ve uygulama kapasitesi-bilgisayar ortamına geçiş alanlarında oldukları görülmektedir.

### **5.1. KDV Alanında İstenilen ve Gerçekleştirilen Düzenlemeler**

Dolaylı vergilerden KDV'nin yapı, istisnalar, özel düzenlemeler ve indirimli oran uygulamalarında AB müktesebatı ile olan farklılıkları konusunda ilerleme sağlanması yayımlanan ilk

ilerleme raporundan itibaren 2013 yılında yayımlanan da dâhil olmak üzere hemen hemen her yıl istenilmiştir.

Söz konusu farklılıkları biraz açmak gerekirse Türkiye’de KDV konusuna giren işlemler 3065 sayılı KDV Kanunu’nun 1. maddesinde ayrıntılı olarak belirtilmelerine rağmen, Avrupa Birliği Katma Değer Vergisi Mevzuatının<sup>2</sup> 2. Bölümünde bu işlemler sade bir şekilde mal teslimi ve hizmet ifası kavramları olarak tanımlanmaktadır. Örneğin Türkiye’de banka ve sigorta muameleleri vergisi KDV’nin dışında bırakılmakta iken, AB’de KDV kapsamına girmektedir.

İstisna farklılıkları konusunda, resmi posta idarelerinin hizmetleri ve kamu kuruluşu niteliğinde çalışan radyo ve televizyon kuruluşlarının teslim ve hizmetleri, kamu yararına çalışan hastaneler ve benzeri kuruluşlar tarafından ifa edilen tıbbi teşhis ve tedaviler, müşterek bahis ve piyango tertiplenmesi, kamu yararının ön planda olduğu müze hayvanat bahçesi gibi kuruluşların hizmetleri ve sağlık alanındaki bazı hizmet ve teslimler (hasta ve yaralıların uygun araçlarla taşınması hizmetleri, dış teknisyenlerinin mesleki sınırları içinde kalan hizmetleri ve dış doktoru ve teknisyenlerince yapılan protez teslimleri gibi) AB KDV mevzuatının 10. bölümünün 13. maddesinde yer alan istisnalar olmalarına karşın, Türk KDV’sinde yer almamaktadırlar. 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu’nun 13. maddesinde belirtildiği şekilde deniz, hava ve demir yolu taşıma araçları teslimleri, askeri amaç taşıyan teslim ve hizmetler, kıymetli maden ve petrol arama faaliyetleri de Türk mevzuatında yer almalarına rağmen AB mevzuatında yer almayan KDV istisnaları olarak karşımıza çıkmaktadırlar.

Ülkemizde 3065 sayılı Katma Değer Kanunu’nun 28. maddesine göre KDV oranı %10’dur ve Bakanlar Kurulu bu oranı 4 katına kadar artırmaya ve %1’e kadar indirmeye yetkilidir. Bakanlar Kurulu tarafından yapılan değişiklikle birlikte 2002 yılından bu yana ülkemizde %1, %8 ve %18 olmak üzere üç farklı KDV oranı uygulandığı görülmektedir. Avrupa Birliği’nde mevcut KDV oran yapısına bakıldığında ise %15’ten az olmamak şartıyla standart oranın ve %5’ten az olmamak şartıyla en fazla iki tane indirilmiş oranın uygulanmasına izin verildiği görülmektedir. Ülkemizde AB standart oranının üzerinde bir oranın ve iki tane indirilmiş oranın var olması, KDV oran sayısı bakımından ülkemizin AB ile uyumlu olduğu göstermektedir. Fakat Avrupa Birliği indirilmiş oran ya da oranların en az %5 olmalarını istediği için ülkemizde uygulanan indirilmiş oranlardan %1 oranı bu koşula uymamakta, dolayısıyla KDV oranları arasında uyumsuzluğa neden olmaktadır.

Türk KDV yasasında, ülkede yerleşik olmayan vergi mükellefi yabancılara, girdiler üzerine ödenen KDV’nin iadesine imkân veren hükümlere yer verilmesi istenilmiş, bu bağlamda 2002 yılında

---

<sup>2</sup> Avrupa Birliği Katma Değer Vergisi Mevzuatı (Son değişikliklerle 6 numaralı konsey direktifi), bkz. [www.gib.gov.tr](http://www.gib.gov.tr)



yapılan bir düzenleme ile Türkiye’de yerleşik olmayan vergiye tâbi yabancıların KDV iadesi alabilmesine imkân verilmiştir.

Türkiye’de bazı ürünler için uygulanan %1 KDV oranının birlikçe belirlenmiş minimum oran olan %5 oranın altında olduğu, dolayısıyla %1’lik KDV oranı konusunda uyum çalışmalarının yapılması istenilmiştir.

Tekstil ürünlerine %8’lik indirilmiş oran uygulamasının getirilmesi ile minimum %15 olarak belirlenen standart oranın altında kalınması aradaki farklılığı daha da açtığı için %8 oranının düzenlenmesi istenilmiştir.

Genişletilen kapsam neticesinde tanen şalgam, meyan kökü ve diğer tohumlar gibi bazı tarımsal ürünler için müktesebata aykırı oran olan %1 indirimli KDV oranının düzenlenmesi istenilmiştir.

Müktesebata aykırı indirimli oran olan %1 oranına tabi mal ve hizmetlere bazı mal ve hizmetlerin eklenmesi uyum konusunda geriletici bir gelişme olarak yorumlanarak oranın düzenlenmesi istenilmiştir.

## **5.2. ÖTV Alanında İstenilen ve Gerçekleştirilen Düzenlemeler**

ÖTV konusunda AB tarafından yapılması istenilen ve gerçekleştirilen düzenlemelerin ayrımcı uygulama alanları olarak ifade edilen tütün ve tütün ürünleri ile alkollü içecekler alanlarını kapsadıkları görülmüştür. AB öncelikli olarak alkollü içecekler ve ithal tütün üzerindeki ayrımcı vergilendirmenin tamamen kaldırılmasını istemiştir.

Sigara üzerindeki ÖTV oranı artırılarak toplam ÖTV oranı, KDV oranı hariç, satış fiyatının %55,3’üne yükseltilerek, AB müktesebatında öngörülen %57’lik orana daha da yaklaşmıştır.

Tütün Fonu çerçevesinde ithal tütün ve sigaralardan özel vergi alınması ayrımcı bir uygulama olarak değerlendirilmiş ve bu uygulamanın kaldırılması istenmiştir. İthal işlenmemiş tütün üzerinden alınan tütün fonu 1 Ocak 2010 tarihi itibarıyla %25 oranında, 1 Ocak 2012 tarihi itibarıyla %40 oranında, 1 Ocak 2013 tarihi itibarıyla %50 oranında indirilmiştir.

18 Mayıs 2009 tarihinde alkollü içecekler ve ithal tütün üzerindeki ayrımcı vergilendirmenin aşamalı olarak tamamen kaldırılmasını amaçlayan Eylem Planı’nın kabul edilmesi ÖTV konusunda sağlanan önemli bir gelişme olarak tanımlanmıştır. 18 Mayıs 2009 tarihinde kabul edilen Eylem Planı doğrultusunda, işlenmiş tütüne uygulanan tütün fonu vergisi 1 Ocak 2010 tarihi itibarıyla kaldırılmıştır. 1 Ocak 2010 tarihi AB’nin ayrımcı vergilendirmeye neden olduğu gerekçesiyle kaldırılmasını istediği işlenmiş ve işlenmemiş tütün konularında önemli gelişmelerin sağlandığı bir tarih olmuştur. Bu tarihten itibaren işlenmiş tütüne uygulanan tütün fonu vergisi tamamen

kaldırılmış, işlenmemiş tütüne uygulanan tütün fonu vergisi ise %25 oranında azaltılarak uyumlaştırma adına önemli bir ilerleme kaydedilmiştir.

Benzer alkol içeriğine sahip yerli ürünlere nazaran daha yüksek oranda vergilendirilen ithal ürünler konusu ayrımcılığa neden olan bir diğer konu olarak belirtilmiş ve söz konusu ayrımcı uygulamanın ortan kaldırılması istenmiştir. Alkollü içeceklerle ilgili olarak alkolün içeriğine göre değil, ürünün çeşidine göre vergilendirilmesinin yerli ürünlere avantaj sağlayarak ayrımcı vergilendirmeye yol açtığı, bu nedenle de söz konusu uygulamanın müktesebata aykırı olduğu ifade edilerek alkollü içkilere ad valorem yerine spesifik vergi uygulanması istenmiştir. 14.4.2009 tarih ve 2009/14882 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile alkollü içkilerde uygulanan ÖTV ile ilgili önemli değişiklikler yapılarak alkollü içkilerin alkol derecesine göre maktu olarak vergilendirilmeleri sağlanmıştır. Yani alkollü içeceklerle spesifik vergi uygulanması hayata geçirilmiştir. Fakat yüksek alkollü içkilerde alkol derecesine göre değil de ürünün cinsine göre asgari maktu vergi uygulamasına devam ediyor olması istenmeyen bir durum olarak ifade edilmiştir. Ayrıca Eylem Planı'na aykırı olarak Ocak ve Ekim aylarında, alkollü içeceklerle uygulanan ÖTV oranının sırasıyla %10 ve %30 artırılması yerli alkollü içeceklerle ithal içeceklerle uygulanan vergiler arasındaki rakamsal farkı artırdığı için AB tarafından istenmeyen bir gelişme olarak yorumlanmıştır.

### **5.3. Doğrudan Vergilendirme Alanında İstenilen ve Gerçekleştirilen Düzenlemeler**

AB uyum sürecinde dolaylı vergilendirme alanı üzerinde, doğrudan vergilendirme alanına göre daha çok durulduğu görülmektedir. Doğrudan vergilendirme ile ilgili olarak şirketlerin birleşme, bölünme ve hisse değişimlerinden kaynaklanan sermaye iratları üzerinden alınan kurumlar vergisine, Topluluğun iç işlemlerindeki birleşme, bölünme, varlıkların transferi ve hisse değişimi konusundaki ilgili müktesebatına uygun olarak muafiyet tanınmıştır.

Kurumlar Vergisi Kanunu'na şirket bölünmesi, şirket ayrılması ve transfer fiyatlandırması gibi kavramlar getirilerek AB müktesebatına uyum sağlanmaya çalışılmıştır.

GVK gözden geçirilmiş, KVK ile uyumlaştırmak için değişiklik yapılmıştır. Bu değişiklik ve transfer fiyatlandırması gibi alanlardaki uygulama mevzuatının kabulü, zararlı vergi uygulamalarının giderilmesi ve ticari vergilendirme alanındaki uygulama kurallarına dair ilkelere saygı gösterilmesi bakımından olumlu gelişmeler olarak yorumlanmıştır.

Asgari ücret üzerindeki vergi yükünün azaltılması ve gelir vergisi dilimlerinin artırılması konusunda yapılan çalışmalar doğrudan vergilendirme konusunda sağlanan gelişmeler olarak ifade edilmişlerdir.

Doğrudan vergilendirme alanında uyumun sağlanması için daha fazla çaba gösterilmesi ve işletmeler için vergilendirme usul ve esaslarına özel önem verilmesi istenmiştir.

#### **5.4. İdari İşbirliği-Karşılıklı Yardım Alanında İstenilen ve Gerçekleştirilen Düzenlemeler**

AB idari işbirliği-karşılıklı yardım alanında Türkiye'den vergi tahsilâtını yükseltmesini, bunun için de vergi idaresi yapısını güçlendirmesini ve modernize etmesini ve gönüllü vergi uyumunun artırılmasına yönelik düzenlemeler üzerine yoğunlaşmasını istemiştir. Ayrıca sanayi ve ticarete yoğun olarak var olan vergi kaçakları sorunu ile ilgili somut çalışmalar yapmasını da istemiştir. Bu bağlamda,

Vergi tahsilâtında etkinliği artırmak için vergi kimlik numarası uygulaması getirilmiştir. 2014 yılı itibariyle yaklaşık 45 milyon (45.180.182) vergi mükellefine vergi kimlik numarası verilmiştir.<sup>3</sup>

Kişisel vergi numarası kullanımının yaygınlaşması ve vergi idaresindeki ve vergi toplamadaki etkinlik ve verimliliğinin artırılmasını amacıyla Vergi Dairesi Otomasyon Projesi (VEDOP) uygulanmaya başlanmıştır. 1 Ekim 2004 tarihi itibariyle VEDOP 2 ile e-beyanname uygulamasına geçilerek, 2007 yılında vergi beyannamelerinin %85'inin, 2009 yılında %99'unun ve 2013 yılında %100'ünün elektronik ortamda verilmeleri sağlanmıştır.

Hiyerarşi katmanlarını azaltılmak ve yerel vergi dairelerinin merkeze karşı sorumluluklarının artırmak amacıyla Gelir İdaresi Başkanlığı kurulmuştur. Gelir İdaresi Başkanlığı (GİB) tarafından daha fazla şeffaflık sağlayan faaliyet raporları yayımlanmaktadır.

Vergi idaresinin etkinliğini artırmak için tüm illerdeki vergi daireleri bilgisayar ortamına geçirilmişlerdir. Etkinliği artırmak için yapılan bir diğer çalışma ise elektronik vergi denetimi yazılımının geliştirilmesine yönelik çalışmadır. GİB ve Gelir Politikaları Genel Müdürlüğü gibi kuruluşların idari kapasitelerini geliştirdikleri belirtilmiştir.

Vergi kaçakçılığını önlemek için Tütün Mamulleri ve Alkollü İçkilerde Bandrollü Ürün İzleme Sistemi getirilmiştir.

AB'nin isteğiyle mükelleflerin vergilerini gönüllü olarak ödemeleri için mükellef hizmetleri birimi, mükellef çağrı merkezi ve mükellef hizmetleri merkezi kurulmuştur.

10 Temmuz 2011 tarihinde vergi denetimlerinin planlanması ve uygulanmasında tutarlılığın sağlanması amacıyla vergi denetim birimleri "Vergi Denetim Kurulu" çatısı altında birleştirilmiştir.

#### **5.5. Uygulama Kapasitesi-Bilgisayar Ortamına Geçiş Alanında İstenilen ve Gerçekleştirilen Düzenlemeler**

AB ve üye ülkeler ile bilgi alışverişi sağlanmasına yönelik bilgi teknolojisi sistemleri geliştirme çalışmaları sürdürülmektedir.

---

<sup>3</sup> 07 Haziran 2014 itibariyle verilen toplam vergi kimlik numarası, bkz. [www.gib.gov.tr](http://www.gib.gov.tr)

VEDOP'un bir uzantısı olarak elektronik veri ambarı (VERIA) ve Risk Yönetimi Sistemi (VEDOS) gibi bir dizi bilgi işlem altyapı projesi geliştirilmiştir.

25 Şubat 2011 tarihinde yürürlüğe giren kamu alacaklarına ilişkin kanunun kısa vadede vergi tahsilâtını artırarak sorunların çözümünde faydalı olabileceği fakat vergi tahsilâtı mekanizmasını zayıflatabileceği ve orta vadede gönüllü vergi ödenmesi üzerinde olumsuz etkiler yaratabileceği için bu yola sıklıkla başvurulmaması istenilmiştir.

Kayıt dışı ekonomiyle mücadele Eylem Planı doğrultusunda 2012 yılında mükelleflerin elektronik kayıt işlemlerine başlanılmıştır.

GİB'in Avrupa Kalite Yönetimi Vakfından "mükemmellikte kararlılık" sertifikası alması komisyonca takdirle karşılanmıştır.

## SONUÇ

Günümüzde en önemli ekonomik topluluklardan birisi olarak kabul edilen Avrupa Birliği'ne aday ülke olarak kabul edilmemiz ülkemize bir takım sorumlulukları da beraberinde getirmiştir. Çünkü Avrupa Birliği'ne tam üye olabilmek için aday ülkelerin siyasi ve ekonomik kriterleri sağlamaları ve topluluk mevzuatını benimsemeleri gerekmektedir. Topluluk mevzuatı içerisinde yer alan konulardan birisi de vergilendirmedir. Ortak Pazar oluşturulmasının temeli vergilendirme konusunda uyum sağlanmasına bağlı olduğu için aday ülke vergi mevzuatının AB vergi mevzuatı ile uyumu çok önemlidir. Bu açıdan baktığımızda ülkemiz vergi mevzuatı ile AB vergi mevzuatı arasında bir takım farklılıklar olduğu, 1998 yılından beri AB komisyonu tarafından yayımlanan ilerleme raporlarının vergilendirme ile ilgili olan fasıllarında açıkça ifade edilmektedir. İlerleme raporlarında farklılıkların yanı sıra sağlanan gelişmeler ve sağlanması istenen gelişmelere de yer verilmektedir.

İlerleme raporlarına genel olarak bakıldığında vergilendirme konusunda daha çok dolaylı vergilendirme alanına ilişkin ifadeler yer verildiği görülmektedir. Bu kapsamda hemen hemen her ilerleme raporunda AB, ülkemizden KDV'nin yapı, istisnalar, özel düzenlemeler ve indirimli oran konularında kendi müktesebatı ile olan farklılıkları gidermesini istemiştir. Çalışmada değinildiği üzere yıllar itibariyle bu konuda ülkemiz tarafından farklılıkların giderilmesine yönelik düzenlemelerin yapıldığı görülmekle birlikte KDV mevzuatı uyumsuzluğunu artırıcı düzenlemelere de yer verildiği görülmektedir. AB tarafından dolaylı vergilerden ÖTV ile ilgili olarak yapılması istenilen ve gerçekleştirilen düzenlemelerin ayrımcı uygulama alanları olarak ifade edilen tütün ve tütün ürünleri ile alkollü içecekler alanlarını kapsadıkları görülmektedir. AB hemen hemen her ilerleme raporunda ithal tütün ve sigaralardan alınan Tütün Fonu'nu ayrımcı bir uygulama olarak görerek uygulamanın

kaldırılması istemiştir. Bu istek doğrultusunda ülkemiz ithal işlenmemiş tütün üzerinden aldığı tütün fonunu 2013 yılında % 50 oranında indirmiş ve ayrımcı vergilendirmenin aşamalı olarak tamamen kaldırılmasını amaçlayan Eylem Planı doğrultusunda, ithal işlenmiş tütüne uygulanan tütün fonu vergisini 1 Ocak 2010 tarihi itibarıyla kaldırmıştır. AB ÖTV'nin yürürlüğe girdiği 2002 yılından beri alkollü içeceklerde ad valorem vergi uygulanmasının yerli ürünlere avantaj sağlayarak ayrımcı vergilendirmeye yol açtığını ifade ederek alkollü içeceklere spesifik vergi uygulanması istemiştir. Bu istek doğrultusunda Türkiye 2009 yılında alkollü içkilere alkol derecelerine göre spesifik vergi uygulamaya başlamıştır.

Dolaylı vergilendirme alanında uyumlaştırma çalışmaları adına ülkemizde birçok düzenleme yapılmış olmasına karşın doğrudan vergilendirme alanında çok fazla düzenleme yapılmadığı görülmektedir. Transfer fiyatlandırması ile ilgili olarak AB uygulama mevzuatının kabul edilmesi, asgari ücret üzerindeki vergi yükünün azaltılması ve gelir vergisi dilimlerinin artırılması doğrudan vergilendirme konusunda sağlanan ilerlemeler olarak ifade edilmelerine rağmen, AB bu alanda uyum sağlanması için daha fazla çaba gösterilmesini istemektedir.

Vergilendirme konusundaki idari işbirliği ve karşılıklı yardımlaşma alanı ile ilgili olarak AB'nin Türkiye'den vergi idaresinin etkinliğini, gönüllü vergi uyumunu ve vergi tahsilâtlarını artırmasını istediği, vergi kaçaklarını ise azaltmasını istediği görülmektedir. Türkiye'nin ise bu görüş çerçevesinde istenilenleri fazlasıyla yerine getirmiş olduğu ve bu yüzden AB tarafından takdir edildiği görülmektedir.

Teknolojiden uzak kalmanın mümkün olmadığı günümüzde, teknolojinin gelişme gösterdiği alanlardan birisi olan vergilendirme alanında da ülkemizde AB mevzuatına uygun gelişmeler yaşanmıştır ve yaşanmaktadır. 2013 yılı itibarıyla tüm illerdeki vergi dairelerinin bilgisayar ortamına geçtikleri ve bütün vergi beyannamelerinin elektronik ortamda verildikleri görülmektedir.

Özetle AB'ye tam üye olabilmemiz için diğer konularda olduğu gibi vergilendirme konusunda da AB mevzuatına uyum sağlamamız şarttır. Uyum sağlama konusunda AB'nin isteği üzerine Türkiye olarak önemli gelişmeler sağlamamıza rağmen halen AB tarafından özellikle dolaylı vergiler konusunda eksiklerimiz bulunduğu ifade edilmektedir. Oysaki 2009 yılı ilerleme raporunda "Türk vergi sistemi KDV, ÖTV ve doğrudan vergilendirme konularında AB müktesebatında öngörülen yapıyla büyük ölçüde uyumludur" ifadesine yer verilmesine rağmen sonraki yıllarda yayımlanan ilerleme raporlarında vergilendirme alanında Türkiye'nin AB mevzuatı ile uyum sağlamak adına yapması gereken pek çok ciddi düzenleme olduğunun ifade edilmesi AB'nin kendisi ile çeliştiğini ve ilerleme raporlarının çok da objektif yazılmadıklarını açıkça göstermektedir. İlerleme raporlarında Türkiye'nin vergilendirme alanındaki önemli başarılarına çok fazla değinilmemesi ve küçük mevzuat farklılıklarının

büyütülerek Türkiye'nin bu alandaki başarısının göz ardı edilmesi AB'nin Türkiye'ye karşı bir tutum sergilediğini göstermektedir. Nitekim Türkiye olarak vergilendirme alanında pek çok AB üyesi ülkeden gerek idari yapı gerekse teknoloji entegrasyonu ve kullanımı bakımından ileri olduğumuz ve özellikle dolaylı vergi sistemimizin AB mevzuatı baz alınarak hazırlandığı düşünüldüğünde ülkemizin aday ülke statüsünde olmasına rağmen pek çok üye ülkeye göre vergilendirme alanında AB mevzuatı ile uyum içerisinde olduğu rahatlıkla söylenebilmektedir.

## **Kaynakça**

### Kitaplar:

Bilici N. (2007), *Avrupa Birliği- Türkiye İlişkileri (Temel Bilgiler, İktisadi-Mali Konular)*, Seçkin Yayıncılık, Ankara.

Dilekli S. ve Yeşilkaya K. (2002), *Maastricht Kriterleri*, T.C. Başbakanlık Devlet Planlama Teşkilatı Yayınları, Ankara.

Erkan F. (2009), *Avrupa Birliği'nde Dolaysız Vergilerin Uyumlaştırılması ve Avrupa Birli Mahkemesi'nin Bu Konudaki Rolü (Tam Üyelik Yolundaki Türkiye Açısından Bir Değerlendirme)*, T.C. Maliye Bakanlığı Strateji Geliştirme Başkanlığı Yayınları, Yayın No: 2009/399, Ankara.

Pehlivan O. ve Öz E. (2011), *Uluslararası Vergilendirme*, Celepler Matbaacılık, Trabzon.

### Dergiler:

Ay H. (2004), Avrupa Birliği'ne Üyelik Türki Ekonomisi Üzerine Muhtemel Etkileri, *Mali Çözüm*, Sayı: 66, ss. 193-198.

Bayram M. H. (2010), Lizbon Antlaşması: Parlamentoların Avrupa Birliği Karar Alma Sürecindeki Yeni Rolü, *Uluslararası Hukuk ve Politika*, Cilt: 6, Sayı: 24, ss. 77-89.

Saraçoğlu F. (2003), Vergilendirme Yetkisi ve Türkiye-Avrupa Birliği İlişkileri, *Gazi Üniversitesi İ.İ.B.F. Dergisi*, Cilt: 5, Sayı: 3, ss. 175-189.

Taylar Y. (2010), Vergi Teorisi Açısından Özel Tüketim Vergileri ve Türk Özel Tüketim Vergisi Uygulaması, *Dokuz Eylül Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi*, Cilt: 12, Özel S., s.ss. 435-467.

Yıldız H. (2006), Avrupa Birliği Vergi Politikası ve Vergi Uyumlaştırma Çalışmaları, *Erzincan Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi*, Cilt: 10, Sayı: 3-4, ss. 549-569.

### Diğer Kaynaklar:

Avrupa Topluluklarına İlişkin Temel Belgeler (1993), Ankara Antlaşması ve Katma Protokol, T.C. Başbakanlık Devlet Planlama Teşkilatı Yayınları, Cilt: 2, Ankara.

Avrupa Birliği Antlaşması ve Avrupa Birliği'nin İşleyişı Hakkında Antlaşma (ABİHA)  
<http://www.abgs.gov.tr/files/pub/antlasmalar.pdf>

Çelen M. ve Bali B. (2002), Parasal Birlik Kısıtı Altında Maliye Politikalarının Etkinliği: Avrupa Para Birliği (EMU), *17. Maliye Sempozyumu*, 22-25 Mayıs Fethiye/MUĞLA, Avrupa Birliği'ne Geçiş Süreci ve Türk Kamu Maliyesi'nin Uyumunu, s. 71-102.

Avrupa Birliği Katma Değer Vergisi Mevzuatı (Son değişikliklerle 6 numaralı konsey direktifi),  
<http://www.gib.gov.tr/index.php?id=629>

Güncel KDV Oranları, <http://www.gib.gov.tr/index.php?id=830>

Hajdar E. A. (2006), Avrupa Birliği'nde Dolaylı Vergilerin Uyumunu ve Türkiye'nin Etkileşimi, (Basılmamış Yüksek Lisans Tezi), Uludađ Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Bursa.

Hamzaçebi M. A. (2002), AB Vergi Yapısı ve Türkiye Ulusal Programı ve 2001 İlerleme Raporu, *17. Maliye Sempozyumu*, 22-25 Mayıs Fethiye/MUĞLA, Avrupa Birliği'ne Geçiş Süreci ve Türk Kamu Maliyesi'nin Uyumunu, s. 9-27.

İlerleme Raporları, <http://www.ab.gov.tr/index.php?p=46224&l=1>

Toplam Vergi Kimlik Numarası Sayısı [http://www.gib.gov.tr/fileadmin/user\\_upload/VI/VKNS/vergi\\_no.xls.htm](http://www.gib.gov.tr/fileadmin/user_upload/VI/VKNS/vergi_no.xls.htm)

Türkiye AB İlişkilerinin ve Avrupa Birliğinin Temel Belgeleri,  
<http://www.bumko.gov.tr/TR,1173/aetatab-antlasmalari-ve-temel-belgeleri.html>

3065 Sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu.