



6. Özel tüketim vergisi

6.1 Özel tüketim vergisinin konusunu teşkil eden işlemler

Özel tüketim vergisinin konusunu, ÖTV kapsamına giren malların teslimi, ilk iktisabı veya ithali olmaktadır. ÖTV kapsamına giren mallar, Kanun'a ekli (I), (II), (III) ve (IV) sayılı listelerde Türk Gümrük Tarife Cetvelinde yer alan Gümrük Tarife Statistik Pozisyon (GT P) numaraları itibarıyla tespit edilmiş olup, bu malların tarife numaralarında veya tanımlarında ÖTV Kanunu'na ekli listelerde yer alan işlemler ÖTV Kanunu'nun uygulanmasında hüküm ifade etmemektedir.

ÖTV Kanunu'nun 1. maddesinde, verginin konusuna giren malların bir defaya mahsus olmak üzere vergiye tabi tutulacağı hükme bağlanmıştır. Bu nedenle tesliminde, ilk iktisabında veya ithalinde ÖTV ödenen malların daha sonraki teslimlerinde vergi uygulanmayacaktır.

(I) sayılı listedeki mallar için verginin konusu, bu malların ithalatçıları veya rafineriler de dahil olmak üzere imalatçıları tarafından teslimi veya ÖTV uygulanmadan önce müzayede yoluyla satışlarıdır. Petrol ürünleri ve doğalgaz türevlerinden oluşan (I) sayılı liste, (A) ve (B) cetvellerinden meydana gelmektedir.

(II) sayılı listede, ÖTV Kanunu'nun yürürlüğe girmesinden önce ilk iktisaplarında taşıt alım vergisi ve ek taşıt alım vergisi uygulanan motorlu taşıtlar (traktör hariç) ile bahsi geçen vergilere tabi olmamakla birlikte bu Kanun'un yürürlüğe girmesinden önce yükseltmiş oranda katma değer vergisi uygulanan taşıtlar yer almaktadır. Bu araçların aksam ve parçaları ise ÖTV'ye tabi değildir.

Kanun'a ekli (II) sayılı listede yer alan motorlu taşıt araçları, kayıt ve tescile tabi olanlar ile olmayanlar şeklinde iki gruba ayrılmaktadır. Verginin konusuna kayıt ve tescile tabi olan araçların ilk iktisabı, olmayanların ise ithali veya imalatçıları tarafından teslimi ile ÖTV uygulanmadan önce müzayede yoluyla satışları girmektedir.

(III) sayılı listede yer alan mallar için verginin konusu, bunların ithali, imalatçıları tarafından teslimi veya ÖTV uygulanmadan önce müzayede yoluyla satışlarıdır. Bu listede; kolalı gazoz, alkollü içkiler, sigara, sigarillo, puro gibi tütün mamulleri ile içilen, çiğnenen veya enfiye olarak kullanılan tütün mamulleri yer almaktadır.

(IV) sayılı listedeki malların ithali veya imalatçıları tarafından teslimi ile ÖTV uygulanmadan önce müzayede yoluyla satışları verginin konusunu olmaktadır. Bu listedeki mallar; havyar ve havyar yerine kullanılan ürünler, itriyat ve parfümeri ürünleri, kürkten giyim eşyası ve aksesuarlar, kristal sofralar ve mutfak eşyaları, deri tasarımlar ve bunlardan mamul ziynet eşyaları, beyaz eşyalar, ses ve görüntü cihazları, telsiz-telefon cihazları, kristal avizeler, fildişi, kemik, bal, boynuz gibi hayvansal maddelerden mamul eşya, silahlar, oyun makine ve aletleri ile muzır ne riyat kapsamında bulunan yayınlar olarak sayılabilir.

6.2 Vergiyi doğuran olay

Özel tüketim vergisinde, vergiyi doğuran olay, işlemlerin özelliklerine göre ayrı ayrı tayin ve tespit edilmiştir.

Daha açık bir ifade ile vergiyi doğuran olay; (I) sayılı listedeki malların imalatçıları ve ithalatçıları tarafından teslimi; (III) ve (IV) sayılı listelerdeki mallar ile (II) sayılı listedeki mallardan kayıt ve tescile tabi olmayanların ithali veya bunları imal edenler tarafından teslimidir.



Generated by Foxit PDF Creator © Foxit Software
http://www.foxitsoftware.com For evaluation only.

özdoğrular
serbest muhasebeci mali müşavirlik Ltd. ti.
"Chartered Accountants & Auditors Ltd."



Ayrıca (I), (III) ve (IV) sayılı listelerdeki mallar ile (II) sayılı listedeki mallardan kayıt ve tescile tabi olmayanların ÖTV uygulanmadan önce müzayede yoluyla satılmasında da vergiyi doğuran olay malın teslimidir.

(II) sayılı listedeki mallardan kayıt ve tescile tabi olanlar için vergiyi doğuran olay, bu malların ilk iktisabıdır.

Bunun yanında, malın tesliminden önce fatura veya benzeri belgeler verilmesi hallerinde, bu belgelerde gösterilen miktarla sınırlı olmak üzere vergiyi doğuran olayın fatura veya benzeri belgelerin düzenlenmesi anında meydana geleceği hüküm altına alınmıştır.

Kısmi kısmi mal teslim edilmesinin mutad olduğu veya bu hususta mutabık kalındığı hallerde vergiyi doğuran olay, her bir kısmın teslimidir.

Komisyoncular vasıtasıyla veya konsinyasyon suretiyle yapılan satışlarda vergiyi doğuran olay, malların alıcıya teslimidir.

thalatta vergiyi doğuran olay, 4458 sayılı Gümrük Kanunu'na göre gümrük yükümlülüğünün (vergi ödeme mükellefiyetinin) doğması, ithalat vergilerine tâbi olmayan işletmelerde ise gümrük beyannamesinin tescilidir.

6.3 Özel tüketim vergisinin mükellefi

ÖTV Kanunu'na ekli (II) sayılı listedeki mallardan kayıt ve tescile tabi olanlarda ÖTV'nin mükellefi, motorlu araç ticareti yapanlar, kullanmak üzere ithal edenler veya müzayede yoluyla satışını gerçekleştirenlerdir. Buna göre Türkiye'de kayıt ve tescil edilmemiş olan araçların satışını yapan fabrika, ana bayi, bölge bayii, bayi, yetkili satıcı ve acenteler ile Maliye Bakanlığı'nca motorlu araç ticaretiyle uğraşmasına dair belge verilenler ÖTV mükellefidir. Kayıt ve tescile tabi araçların ithalinde mükellef, bu araçları kullanmak, aktive almak veya kayıt ve tescil ettirmek üzere ithal edenlerdir.

(II) sayılı listede yer alan kayıt ve tescile tabi olmayan araçlar ile (I), (III) ve (IV) sayılı listelerdeki mallarda verginin mükellefi; bu malları imal edenler veya ithal edenler ya da ÖTV uygulanmadan önce bu malların müzayede suretiyle satışını gerçekleştirenlerdir.

6.4 Vergi sorumlusu

ÖTV mükelleflerinin Türkiye'de ikametgahının, iş yerinin, kanuni ve iş merkezinin bulunmaması halleri ile gerekli görülen diğer hallerde, verginin konusuna giren malları mükelleften teslim alanlar veya adına hareket edenler, ÖTV'nin beyanı ve ödenmesiyle ilgili ödevlerin yerine getirilmesinden mükellef gibi sorumlu olacaklardır.

ÖTV Kanunu'nun 4. maddesi uyarınca, belgesiz mal bulundukları veya hizmet satın aldıkları tespit edilen mükelleflerin de maddede belirtilen şartlarla bu mallara ilişkin ÖTV'yi ödeme zorunlulukları bulunmaktadır.

Bunun dışında, ÖTV Kanunu'nun 13. maddesinin 1 numaralı fıkrası ile rafineriler, kendilerine fason olarak rafine ettirilen ham petrolden elde edilen (I) sayılı listedeki petrol ürünlerinin tesliminde doğacak olan ÖTV'nin ödenmesinden, ham petrolü ithal edenlerle birlikte müteselsilen sorumlu tutulmuşlardır.



Aynı maddenin 2 numaralı fıkrasına göre, (I) sayılı listedeki malları teslim alanlar, bu malları daha yüksek tutarda vergiye tabi bir mal olarak kullanmak veya üçüncü kişilere satmak suretiyle vergi ziyasına sebebiyet verilerse, ziyada kullanılan vergi kendilerinden vergi ziyası cezası uygulanmak suretiyle tahsil edilecektir.

Kanun'un 13. maddesinin 3 numaralı fıkrası, vergi güvenliğinin sağlanması amacıyla (II) sayılı listedeki malların ilk iktisabı, teslimi veya ithaline ilişkin işlemleri gerçekleştirenlerin, bu işlemlerden önce ÖTV'nin ödendiğini gösteren belgeleri aramak zorunda olduklarını hükme bağlamıştır. Bu sorumluluğu yerine getirmemek suretiyle gerekli verginin ödenmesinden önce işlem yapan gümrük memurları, kayıt ve tescile yetkili memurlar, motorlu araç ticareti yapanlar, bu malların müzayede yoluyla satışını gerçekleştiren kişiler ile icra memurları ziyada kullanılan vergi, vergi cezası ve gecikme faizinden mükellefle birlikte müteselsilen sorumlu tutulacaktır. Bu kişiler ödemek zorunda oldukları vergi, ceza ve faizler için mükellefe rücu hakkına sahip bulunmaktadır.

Kanun'un 13. maddesinin 4 numaralı fıkrasında ise ihraç edilmek üzere üretilenler hariç olmak üzere, Vergi Usul Kanunu uyarınca kullanma zorunluluğu getirilen özel etiketi veya işareti olmayan veya Petrol Piyasası Kanunu uyarınca kullanma zorunluluğu getirilen ulusal markeri bulunmayan yada standartlara uygun olmayan ÖTV'ye tabi malları bulundurduğu tespit edilen işyeri sahibi adına, tespit tarihindeki malların emsal bedeli veya miktarı üzerinden re'sen ÖTV tarh edileceği hükümü bulunmaktadır. Tarh edilen bu vergi asgari maktu vergi tutarına göre hesaplanacak vergiden az olamayacaktır. Bu tarihyata ayrıca vergi ziyası cezası da kesilecektir.

6.5 Özel tüketim vergisinin matrahı

ÖTV Kanunu'nun 11. maddesinde verginin matrahının; ÖTV Kanunu'na ekli (II), (III) (tütün mamulleri hariç) ve (IV) sayılı listelerdeki malların ithalinde, ilk iktisabında veya tesliminde hesaplanacak ÖTV hariç olmak üzere, KDV matrahını oluşturan unsurlardan tekdükül edeceği hükme bağlanmıştır.

ÖTV matrahına esas alınacak olan KDV matrahının tespitinde, 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 20 ila 27. maddeleri hükümleri ile bu hükümlere ilişkin Katma Değer Vergisi Genel Tebliğlerinde yapılan açıklamaların dikkate alınacağı tabiidir. KDV matrahı, teslim veya ithal edilen malın bedeli ile birlikte vergi, resim, harç, pay ve fon gibi unsurları da kapsadığından, yukarıda açıklandığı şekilde tespit edilen KDV matrahına ÖTV de dahil olacaktır.

(III) sayılı listedeki mallardan tütün mamullerinde ise ÖTV'nin matrahı, bu mamullerin nihai tüketicilere perakende satış fiyatı olarak belirlenmiştir.

(III) sayılı listedeki mallar için asgari maktu vergi tutarlarına göre hesaplanacak vergi tutarından az olmamak kaydıyla yalnızca nispi vergi uygulanmaktadır.

Anılan maddede, (I) sayılı listedeki mallar için maktu vergi tutarları belirleneceği açıklanmıştır.

6.6 Vergi oranı / tutarı

ÖTV Kanunu'nun 12. maddesinin 1 numaralı fıkrasında, ÖTV Kanunu'na ekli listelerde yer alan mallardan karışılarda belirtilen tutar ve/veya oranlarda ÖTV alınacağı hükme bağlanmıştır olup, (I) sayılı listedeki mallar için litre, kilogram veya metreküp birimleri itibarıyla maktu vergi tutarları, (II) ve (IV) sayılı listelerdeki mallar için nispi vergi oranları, (III) sayılı listedeki mallar için de (belirlenen asgari maktu vergi tutarlarından az olmamak kaydıyla) nispi vergi oranları belirlenmiştir.



6.6.1 Taahhüt araçlarında vergi matrahının hesabı

5677 sayılı Kanun ile Özel Tüketim Vergisi Kanunu'nun 12. maddesine 1 Temmuz 2008 tarihinden itibaren geçerli olmak üzere bir paragraf eklenmiştir. Bu paragrafta taahhüt araçlarında vergi matrahının hesaplanması hakkında hüküm yer almaktadır.

Buna göre (II) sayılı listedeki mallardan alınacak vergi, mükellefin bu malı alması bedeli üzerinden, malın tabii olduğu orana göre hesaplanan vergi tutarından az olamayacaktır. İthalatçıların alması bedeli olarak, ithalatta hesaplanan katma değer vergisi matrahı esas alınacaktır. Verginin alması bedeli üzerinden hesaplanması durumlarda, mükellefin malı teslim tarihine kadar bu malı mükellefe teslim eden tarafından yüzde 10'a kadar yapılan indirimler alması bedelinden de indirilebilecektir.

Bu hükmün uygulanmasına ilişkin açıklamalar ise 14 seri numaralı Özel Tüketim Vergisi Genel Tebliği'nde yapılmıştır. Buna göre, mükelleflerin teslim ettikleri (II) sayılı listedeki mallara ilişkin hesapladıkları (varsa ticari teamüllere uygun iskonto tutarının da dikkate alınması sonucu oluşan) ÖTV'nin matrahı alması bedelinden daha düşük ise, ÖTV alması bedeli üzerinden hesaplanacaktır. Bu malların mükellef tarafından teslimi tarihine kadar, malları mükellefe satanların satış bedeli üzerinden indirim yapması halinde, mükellefin alması bedelinin %10'unu aşmamak üzere yapılan indirim tutarının düşülmesi sonucu kalan tutar ÖTV'nin matrahının tespitinde dikkate alınacaktır. Mükellefin satış bedelinin ÖTV matrahının tespitinde dikkate alınacak olan bu tutardan düşük olması halinde, ÖTV matrahının tespitinde dikkate alınan bu tutar üzerinden ÖTV hesaplanacaktır.

Örnek

Otomobil bayii (A), distribütör (B)'den KDV hariç 20.000 TL'ye motor silindir hacmi 1600 cm³'ün altında olan bir otomobil satın almıştır. (A) bu otomobili satmadan önce, distribütör (B) bu otomobil için 3.000 TL'lik indirim yapmıştır. Daha sonra (A) bu otomobili müşterisi (C)'ye ÖTV ve KDV hariç 17.000 TL'ye satmıştır. Bu durumda otomobil bayii (A), alıcı (C) adına düzenleyeceği satış faturasında ÖTV ve KDV'yi aşağıdaki şekilde hesaplayacaktır.

- Otomobilin vergisiz satış bedeli	17.000,00 TL
- (B)'nin (A)'ya yaptığı indirim tutarı	3.000,00 TL
- Alması bedelinden indirilebilecek tutar (20.000 x %10)	2.000,00 TL
- ÖTV matrahının tespitinde dikkate alınacak tutar	18.000,00 TL
(20.000 – 2.000)	
- Hesaplanan ÖTV (18.000 x % 37)	6.660,00 TL
- KDV matrahı (17.000 + 6.660)	23.660,00 TL
- KDV (23.660 x %18)	4.258,80 TL
- Toplam satış bedeli	27.918,80 TL

6.6.2 (I) sayılı listenin (B) cetvelindeki malların (I) sayılı listeye dahil olmayan malların



imalinde kullanılmasında vergi tutarı

Özel Tüketim Vergisi Kanunu'nun 8/1. maddesinde, Kanun'a ekli (I) sayılı listenin (B) cetvelindeki malların, (I) sayılı listeye dahil olmayan malların imalinde kullanılmak üzere mükellefler tarafından tesliminde, tarh ve tahakkuk ettirilen ÖTV'nin Bakanlar Kurulu tarafından belirlenecek kısmının teminat alınmak suretiyle tecil edileceği hükmü yer almaktadır.

6.6.3 hraç edilecek elektrik üretiminde kullanılacak fuel oilde vergi oranı

26.06.2006 tarih ve 2006/10798 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı'nın 1. maddesinde 1 Temmuz 2008 tarihinden itibaren geçerli olmak üzere 2008/13672 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile de iklilik yapılmıştır.

Buna göre Özel Tüketim Vergisi Kanunu'na ekli (I) sayılı listenin (A) cetvelinde yer alan 2710.19.61.00.11, 2710.19.61.00.19, 2710.19.63.00.11, 2710.19.63.00.19, 2710.19.65.00.11, 2710.19.65.00.19, 2710.19.69.00.11 ve 2710.19.69.00.99 GT P numaralı malların (fuel oil), ihraç edilecek elektrik üretiminde kullanılmak üzere tesliminde özel tüketim vergisi tutarı sıfıra indirilmiştir.

6.7 Vergilendirme dönemi ve beyan

Kanun'un 14. maddesinde, mal grupları itibarıyla farklı vergilendirme dönemleri tespit edilmiştir. Buna göre (I) sayılı listede yer alan malların teslimlerinde vergilendirme dönemi, her ayın ilk 15 günlük birinci ve kalan günlerinden oluşan ikinci dönemlerden oluşmaktadır. (III) ve (IV) sayılı listelerdeki mallar ile (II) sayılı listede yer alan mallardan kayıt ve tescile tabi olmayanların tesliminde vergilendirme dönemi, faaliyette bulunulan takvim yılının birer aylık dönemleri olarak belirlenmiştir.

(II) sayılı listedeki kayıt ve tescile tabi mallarda ise vergilendirme dönemi söz konusu olmayıp, ilk iktisap ile ilgili işlemlerin tamamlanmasından önce verginin beyanı ve ödenmesi gerekmektedir.

ÖTV mükelleflerin yazılı beyanları üzerine tarh olunur. (II) sayılı listedeki kayıt ve tescile tabi olan malların mükellefleri hariç olmak üzere ÖTV mükellefleri, bir vergilendirme döneminde vergiye tabi işlemleri bulunmasa dahi bu dönemle ilgili olarak beyanname vermek zorundadırlar. Ancak müzayede suretiyle satış yapanlar ile kendisine Kanun'un 4. maddesi uyarınca vergi sorumluluğu yüklenen kimselerin, vergiye tabi işlemlerin bulunmadığı vergilendirme dönemlerine ilişkin olarak beyanname verme zorunlulukları yoktur.

Malın ithalinde ÖTV, ilgili gümrük idaresince hesaplanarak gümrük mevzuatına göre kabul edilen beyanname veya diğer belgeler üzerine imza alınmak suretiyle mükellefe, kanuni temsilcisine veya gümrük müşavirine tebliğ edilir. Bu vergi ithalat vergileri ile aynı zamanda ödenir.

Kanun'a ekli (I) sayılı listedeki mallara ait (1) numaralı ÖTV beyannamesi, vergilendirme dönemini izleyen **10. günü** akşamına kadar; (II) sayılı listedeki mallardan kayıt ve tescile tabi olmayanlara ait (2B) numaralı, (III) sayılı listedeki mallara ait (3) numaralı ve (IV) sayılı listedeki mallara ait (4) numaralı ÖTV beyannameleri ise vergilendirme dönemini izleyen ayın **15. günü** akşamına kadar, KDV yönünden bağlı bulunulan vergi dairesine verilir.

(II) sayılı listedeki mallardan kayıt ve tescile tabi olanların ilk iktisabında düzenlenecek (2A) numaralı ÖTV beyannamesi, ilk iktisaptan önce, bu işlemlerin yapıldığı yerde tek vergi dairesi varsa bu vergi dairesine, birden fazla vergi dairesi varsa motorlu taşıtlar vergisi ile görevli vergi dairesine verilir. Bu mallar için ilk iktisap işleminden sonra vade farkı uygulanması halinde, vade farkı



üzerinden hesaplanacak vergi, ilk iktisaptaki beyannameye atıfta bulunularak, bu beyanname bilgilerine göre düzenlenecek beyanname ile aynı vergi dairesine beyan edilecek ve ödenecektir. Vade farkı için düzenlenen beyanname matrah olarak tahakkuk ettirilen vade farkının yazılacağı tabiidir.

Öte yandan, ÖTV Kanunu'nun 14. maddesinin 5 numaralı fıkrasının Maliye Bakanlığı'na verdiği yetkiye dayanılarak, sürekli ÖTV mükellefiyeti gerektiren faaliyeti olmayan kişi veya kurumların müzayede suretiyle yaptıkları satışlardan doğan vergiyi, satış bedelini tahsil ettikleri gün mesai saati bitimine kadar beyan etmeleri ve vergiyi de bu süre içinde ödemeleri uygun görülmüştür. Ayrıca, Tasfiye İleri Döner Sermaye İletmeleri Genel Müdürlüğü'nün (II) sayılı listedeki mallardan kayıt ve tescile tabi olanları Gümrük Kanunu'nun 177 ile 180. maddeleri uyarınca satışından doğan verginin, takvim yılının birer aylık dönemleri itibarıyla, takip eden ayın 15. günü akşamına kadar ibalemlerin yapıldığı yerde tek vergi dairesi varsa bu vergi dairesine, birden fazla vergi dairesi varsa motorlu taşıtlar vergisi ile görevli vergi dairesine (2B) numaralı ÖTV beyannamesi ile beyan etmesi ve vergiyi de bu süre içinde ödemesi uygun görülmüştür. Anılan kuruluş, bu kapsamda satışını yaptığı her bir motorlu taşıt aracı için "ÖTV Ödeme Belgesi" düzenleyerek alıcıya verecektir. Taşıt aracının kayıt ve tescilinde bu belgeye göre ibalem yapılacak, ayrıca vergi dairesince düzenlenmiş "ÖTV Ödeme Belgesi" aranılmayacaktır. Düzenlenen ÖTV ödeme belgelerinin birer örneği, ilgili döneme ait (2B) numaralı beyanname ile birlikte vergi dairesine verilecektir.

Özel tüketim vergisi beyannamelerinin (2/a beyannamesi hariç), elektronik ortamda gönderilmesi mecburidir.

Maliye Bakanlığı'nca hazırlanarak, 30 Haziran 2007 tarihli Resmi Gazete'de yayımlanan (1) sıra numaralı Mali Tatil Uygulaması Hakkında Genel Tebliği'de, ilgili Kanunla verilen yetki kullanılarak, özel tüketim vergisine ilişkin olarak verilmesi gereken beyannamelerin verilme ve ödeme sürelerinin mali tatil uygulaması kapsamında sınırlandırılmasına karar verilmiştir. Daha açık bir ifadeyle, ÖTV beyannamelerinin verilme sürelerinde ve ödeme tarihlerinde mali tatil uygulaması dolayısıyla herhangi bir uzatma söz konusu olmayacaktır.

6.8 ÖTV'nin fatura ve benzeri belgelerde gösterilmesi

ÖTV Kanunu'nun 15. maddesi hükmü uyarınca, vergiye tabi ibalemlere ait ÖTV, düzenlenecek fatura veya benzeri belgelerde ayrıca gösterilecektir. Örneğin vergisiz satış fiyatı 260,00 TL ve % 6,7 oranında ÖTV'ye tabi olan bir malın faturası aşağıdaki şekilde düzenlenecektir.

Satış bedeli	260,00 TL
ÖTV (% 6,7)	17,42 TL
Toplam	277,42 TL
KDV (% 18)	49,94 TL
Genel toplam	327,36 TL

Öte yandan 22 seri numaralı Katma Değer Vergisi Genel Tebliği'nde, perakende mal satışı yapanlar ile hizmet ifa edenlerin mal satışlarına ve hizmetlerine ait etiket ve listelerdeki fiyatların KDV dahil tek tutar olarak ifade edileceği, yapılan teslim veya hizmetler için düzenlenecek fatura ve benzeri vesikalarda KDV'nin ayrıca gösterilmeyip, bedelin KDV dahil tek tutar olarak ifade edileceği,



belgede "KDV dahildir" ibareli olarak bulunacaktır. belirtilmiştir.

Ancak ÖTV uygulanmamış olan malların perakende tesliminin söz konusu olduğu hallerde, mükellefçe düzenlenen fatura veya benzeri vesikalarda ÖTV'nin ve KDV'nin ayrıca gösterilmesi gerekmektedir.

Diğer taraftan ÖTV kapsamına giren malların ÖTV uygulanmadan önce müzayede suretiyle satışlarında düzenlenecek olan belgelerde de ÖTV'nin ayrıca gösterilmesi tabiidir.

Özel Tüketim Vergisi Kanunu'nun 15. maddesinin 1. fıkrasında, vergiye tabi bir işlem söz konusu olmadığı veya ÖTV'yi fatura veya benzeri belgelerde göstermeye hakkı olmadığı halde, düzenlediği belgelerde ÖTV'yi gösterenlerin söz konusu vergiyi beyan ve ödemekle mükellef oldukları hükmü yer almaktadır. Maddenin devamında ise bu hükmün borçlu oldukları vergi tutarından daha yüksek bir tutarı gösteren mükellefler için de geçerli olduğu belirtilmektedir.

(II) sayılı listedeki mallardan kayıt ve tescile tâbi olanların, veraset yoluyla intikaller hariç ilk iktisabında istisna uygulanan malların istisnadan yararlananları oldukları takdirde, ilk iktisabındaki matrah esas alınarak adına kayıt ve tescil işlemi yapıldıktan, kayıt ve tescil tarihinde geçerli olan oran üzerinden, bu tarihte özel tüketim vergisi alınır.

13 seri nolu Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği'nde, mal ve hizmet teslimlerine ilişkin olarak düzenlenecek fatura ve fatura yerine geçen belgelerde aynı orana tabi birden fazla mal veya hizmet bedeli gösterildiğinde KDV'nin aynı orana tabi mal ve hizmetlerin matrah toplamı dikkate alınarak hesaplanacaktır; farklı orana tabi mal ve hizmetlerin aynı faturada gösterilmesi halinde ise KDV'nin her bir oranının matrah toplamı dikkate alınarak hesaplanacaktır. hüküm altına alınmıştır.

Ancak ÖTV kapsamına giren mallar için düzenlenen fatura veya fatura yerine geçen belgelerde KDV uygulamasından farklı olarak her bir mal için ayrı ayrı ÖTV hesaplanması gerekmektedir.

6.9 Özel tüketim vergisinde istisnalar

Özel tüketim vergisine ilişkin istisna ve muafiyetler ÖTV Kanunu ile ilgili mevzuat çerçevesinde düzenlenmiş olup, bahsi geçen istisna ve muafiyetler ancak ÖTV Kanunu'na hüküm eklenmek veya ÖTV Kanunu'nda deklare edilmiş suretiyle düzenlenmektedir. Dolayısıyla diğer Kanunlarda yer alan istisna ve muafiyet hükümleri özel tüketim vergisi bakımından geçersizdir. Uluslararası anlaşma hükümleri saklıdır.

6.9.1 Mal ihracı

ÖTV kapsamına giren malların ihracat teslimleri, Kanun'un 5. maddesinin 1 numaralı fıkrasının (a) ve (b) bentlerinde belirtilen mallar dahilinde vergiden istisna edilmiştir.

ÖTV Kanunu'na ekli (II) sayılı listedeki kayıt ve tescile tabi olan araçlardan Türkiye'de kayıt ve tescil edilmemiş olanların ihracı halinde Türkiye'de ilk iktisap söz konusu olmayacağından, bu araçların ihracı ÖTV'nin konusuna girmemekte ve dolayısıyla ÖTV'den muafimdir. Bu nedenle ihraç edilen araçlar için beyanname verilmeyecektir.

6.9.1.1 ÖTV mükelleflerinin ihracat teslimleri

Yurtdışındaki ülkelere teslim edilen ve Türkiye Cumhuriyeti gümrük bölgesinden çıkan mallar ÖTV'den istisna edilmiştir. Bu maddenin uygulanmasında yurtdışındaki mükellefleri tabii;



ikametgahı, i yeri, kanuni ve i merkezleri yurt dı nda olan alıcılar ile yurt içinde bulunan bir i letmenin yurt dı nda faaliyet gösteren ubelerini ifade etmektedir.

ÖTV kapsamına giren malları imal veya in a edenler, sözü edilen malları yurt dı ndaki büro, temsilcilik, acente veya benzeri kurulu larına buralarda kullanılmak veya satılmak üzere tesliminde de ihracat istisnasından yararlanacaktır. Yabancı bayraklı gemilere, yabancı hava yolu firmalarının hava ta ıma araçlarına ve uluslararası sefer yapan yerli deniz ve hava ta ıma araçlarına yapılan teslimler de ihracat teslimi olarak de erlendirilecektir. hraç edilmeden önce yurt dı ndaki alıcı adına hareket eden Türkiye'deki ki i ya da kurulu lara veya bizzat alıcıya i lenmek ya da herhangi bir ekilde de erlendirilmek üzere Türkiye'de teslim edilen mallar için ihracat istisnası uygulanması mümkün de ildir.

Yukarıdaki artlara uygun olarak yapılacak ihracat teslimlerine ili kin düzenlenecek faturada ÖTV hesaplanmayacaktır. Ancak ihraç konusu malların yurt dı na çıktı ı, gümrük beyannamesinin aslı veya ilgili gümrük idaresi, noter ya da Yeminli Mali Mü avir tarafından onaylı örne i, ihracatın gerçekleşti i dönemdeki ÖTV beyannamesine eklenmek suretiyle tevsik edilecektir. hraç edilen mallarla ilgili olarak KDV istisnası nedeniyle gümrük beyannamesinin KDV beyannamesine eklenmi olması halinde, ÖTV beyanı için mükelleften ayrıca gümrük beyannamesi istenilmeyecek, vergi dairesine ibraz edilen bu beyannamenin ef ve müdür yardımcısı tarafından onaylı fotokopileri kullanılacaktır.

6.9.1.2 ÖTV ödenerek satın alınan malların ihracı

ÖTV Kanunu'nun 5. maddesinin 2 numaralı fıkrasında, ihraç edilen mallara ait alı faturaları veya benzeri belgelerde gösterilen ve beyan edilen ÖTV'nin ihracatçıya iade edilmesine ili kin usul ve esasların belirlenmesi konusunda Maliye Bakanlı ı'na yetki verilmi tir. Bu hükme göre, ÖTV uygulanan malların ihraç edilmesi halinde bu verginin iadesi, sadece ÖTV mükelleflerinden satın alınan mallar için söz konusudur. ÖTV uygulanan safhadan sonraki satıcılardan alınan malların ihraç edilmesi halinde, alı belgelerinde görünmeyen ve malın fiyatına dahil edilmi olan ÖTV iade edilmeyecektir.

Aynı ekilde ÖTV ödenerek ithal edilen malların ithalatçısı tarafından ihraç edilmesi halinde, gümrü e ödenen ÖTV ithalatçı-ihracatçıya iade edilebilecek, ÖTV'yi gümrü e ödeyen ithalatçıdan satın alınan malların ihraç edilmesi halinde ise ÖTV'nin iadesi söz konusu olmayacaktır.

hraç edilen mallara ait ÖTV'nin iadesinin talep edilmesi halinde, a a daki belgelerin ihracatçının KDV yönünden ba lı oldu u vergi dairesine ibrazı gerekmektedir.

a. hracatçı adına düzenlenen ve üzerinde ÖTV'nin gösterildi i fatura veya benzeri belge, ihraç edilen malların ithal edilmi olması halinde ise ithalatta düzenlenen gümrük beyannamesi ve verginin ödendi ini gösteren gümrük makbuzu,

b. hraç edilen mala ait gümrük beyannamesi,

c. hraç edilen mala ili kin yurt dı ndaki mü teri adına düzenlenen fatura.

İlgili belgelerin asılları veya gümrük beyannamesi ile gümrük makbuzlarının ilgili gümrük idaresi noter ya da Yeminli Mali Mü avir tarafından tasdikli örne i, di er belgelerin ise aslının aynı oldu una dair bir erh verilerek ka e tatbiki ve imzalanması suretiyle firma yetkililerince onaylı fotokopisi vergi dairesine ibraz edilecektir. Bu belgelerin vergi dairesine ibrazı üzerine, ilgili vergi dairesince ihraç edilen mala ait ÖTV'nin, mükellefi tarafından ba lı oldu u vergi dairesine



(ithalatta gümrük idaresine) ödendiğinin teyidi alınacaktır. Bu tespitten sonra ihraç edilen mallara ait ÖTV, ihracat istisnasından dolayı KDV idareleri ile ilgili 84 Seri numaralı Katma Değer Vergisi Genel Tebliğinin (I) bölümünde belirlenen genel esaslar çerçevesinde nakden veya mahsuben iade edilecektir. İhraç edilen mallarla ilgili olarak ÖTV'nin yanı sıra nakden veya mahsuben KDV iadesi de talep edilmesi halinde, yukarıda belirtilen belgelerden KDV iadesi için ibraz edilmiş olanlar mükelleften ayrıca istenilmeyecek, vergi dairesine ibraz edilen belgelerin şef ve müdür yardımcısı tarafından onaylı fotokopileri kullanılacaktır.

6.9.2 Diplomatik istisna

ÖTV Kanunu'nun 6. maddesi ile Kanun'a ekli (I), (II) ve (III) sayılı listelerde yer alan malların, karlılık olmak kaydıyla yabancı devletlerin Türkiye'deki diplomatik temsilciliklerine, konsolosluklarına, uluslararası anlaşmalarla vergi muafiyeti tanınan uluslararası kuruluşlara ve bu kuruluşların diplomatik haklara sahip mensuplarına kendi ihtiyaçları için teslimi ve bunlar tarafından ithali veya ilk iktisabı ÖTV'den istisna edilmiştir.

6.9.3 Diğer istisnalar

6.9.3.1 (I) sayılı listeye ilişkin istisnalar

6.9.3.1.1 Askeri amaçlı istisna

ÖTV Kanunu'nun 7. maddesinin 1 numaralı fıkrasının (a) bendi ile (I) sayılı listede yer alan malların Milli Savunma Bakanlığı, Jandarma Genel Komutanlığı, Sahil Güvenlik Komutanlığı ve Milli İstihbarat Teşkilatı Müsteşarlığı'nın ihtiyacı için bu kuruluşlara veya bunların gerek göstermeleri üzerine ve işlemlerin bunlar adına yapılması koşuluyla akaryakıt ikmalini yapanlara teslimi ÖTV'den istisna edilmiştir.

Bu hüküm uyarınca, ÖTV mükellefleri ile akaryakıt dağıtım ve pazarlama kuruluşları, anılan kurumların istisna kapsamında satın almak istedikleri malların cinsi ve miktarının belirtildiği yazısı üzerine bu kurumlara veya bunların akaryakıt ikmalini yapan kuruluşlara yapacağı teslimlerde ÖTV hesaplamayacaklardır. Akaryakıt dağıtım ve pazarlama kuruluşlarının rafineriden aldığı malları istisnadan yararlanan kuruma tesliminde ise teslim tarihinde geçerli olan ÖTV tutarı teslim bedeline dahil edilmeyecektir. Akaryakıt dağıtım ve pazarlama kuruluşlarının bu suretle yaptığı teslimlere ilişkin tahsil etmediği ÖTV tutarı, rafinerilerden aldığı mallar için hesaplanacak ÖTV tutarından mahsup edilecektir. Mahsup için, istisnadan yararlanan kurumun verdiği yazının, aslının aynı olduğu akaryakıt dağıtım ve pazarlama kuruluşunca kağıda tatbik edilip imzalanmak suretiyle onaylanmış fotokopilerinin rafineriye verilmesi şarttır. ÖTV mükellefleri bu kapsamda istisna uyguladıkları dönem beyannamesine, yukarıda bahsi geçen yazıların fotokopileri ile söz konusu teslimlere ait faturalardaki bilgileri gösteren ve işleme yetkililerince imzalanarak ve kağıda tatbik edilerek onaylanan listeyi ekleyeceklerdir.

6.9.3.1.2 Petrol arama ve istihsal faaliyetlerinde istisna

(I) sayılı listede yer alan malların, Petrol Kanunu hükümlerine göre petrol arama ve istihsal faaliyetinde bulunan kuruluşlara teslimi, Kanun'un 7. maddesinin 1 numaralı fıkrasının (b) bendi ile ÖTV'den istisna edilmiştir. Bu istisna; (I) sayılı listedeki malların mükellefleri veya akaryakıt dağıtım ve pazarlama kuruluşları tarafından Kanunda belirtilen; bir petrol hakkı sahibine ya da onun adına hareket eden temsilcisi veya Petrol İşleri Genel Müdürlüğü'nce kabul edilmiş müteahhidine yapılacak teslimlerde uygulanacaktır. İstisna uygulanacak olan ürünlerin bu kişi veya kuruluşlar tarafından münhasıran petrol arama ve istihsal faaliyetlerinde kullanılması gerekmektedir.



İstisnadan yararlanmak isteyenler, satın almak istedikleri ürünlere ilişkin listeyi bir yazı ekinde Petrol İleri Genel Müdürlüğü'ne vererek onaylanmasını talep edeceklerdir. Petrol İleri Genel Müdürlüğü, satın alınmak istenen malların petrol arama ve istihsal faaliyetinde kullanılacak ürünler olup olmadığını kontrol ederek bu listeyi onaylayacaktır. Onaylı listenin aslı veya noter onaylı bir örneği ÖTV mükelleflerine verilmek suretiyle satın alınacak ürünler için ÖTV hesaplanmaması veya akaryakıt dağıtım ve pazarlama kurullarına verilmek suretiyle ÖTV tutarının teslim bedelinden indirilmesi sağlanacaktır. ÖTV mükellefleri, istisnadan yararlananlara veya onlara bu kapsamda mal teslim eden akaryakıt dağıtım ve pazarlama kurullarına onaylı listede yer alan malları tesliminde ÖTV hesaplamayacak, sözü edilen onaylı listenin bir fotokopisini, teslimin yapıldığı döneme ait beyannameye ekleyecek ve bu listeleri 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun muhafaza ve ibrazla ilgili hükümlerine uygun olarak saklayacaklardır.

6.9.3.1.3 Bazı bedelsiz teslimlerde istisna

4458 sayılı Gümrük Kanunu uyarınca tasfiyelik hale gelenlerinin tabii afetler, bulaşıcı hastalıklar ve benzeri olağanüstü durumlarda genel ve katma bütçeli dairelere, il özel idarelerine, belediyelere, köylere ve bunların teşkil ettikleri birliklere bedelsiz teslimi vergiden istisnadır.

6.9.3.1.4 Motorin ve fuel oil teslimlerinde istisna

a. Yurtdışına çıkarılacak e yayıtılan kamyonlara motorin teslimine ilişkin istisna

4760 sayılı Özel Tüketim Vergisi Kanunu'na 27.04.2006 tarihli ve 5493 sayılı Kanun'la eklenen 7/A maddesi ile Özel Tüketim Vergisi Kanunu'na ekli (I) sayılı listenin (A) cetvelinde yer alan; 2710.19.41.00.11, 2710.19.41.00.19, 2710.19.45.00.11 ve 2710.19.49.00.11 GT P numaralı motorinlerin, Rekabetin Korunması Hakkında Kanun ile Petrol Piyasası Kanunu hükümleri çerçevesinde, Bakanlar Kurulu'nca belirlenen sınır kapılarında, 4458 sayılı Gümrük Kanunu'nun ihracat rejimi kapsamında yurtdışına çıkarılacak e yayıtılan kamyon, çekici ve soğutucu ünitesine sahip yarı römorkların depolarına (araçların ve soğutucu ünitelerin standart yakıt deposu miktarlarını aşımamak kaydıyla) yalnızca yurtdışına çıkışlarında teslimi özel tüketim vergisinden istisna edilmiştir.

Ayrıca, bu maddede düzenlenen istisnaya ilişkin usul ve esasları belirleme, istisnayı bu maddeye göre işlem yapanlara verginin iadesi yöntemi ile uygulama konusunda Maliye Bakanlığı'na yetki verilmiştir. Kanun'un 7/A maddesine ilişkin olarak yayımlanan 26.06.2006 tarih ve 2006/10784 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı'nın 1. maddesi ile söz konusu istisnanın; Ambarlı, Gürbulak, Çanakkale Kepez, Çeşme, Pendik, İpsala, Tekirdağ, Kapıkule ve Hamzabeyli sınır kapılarındaki gümrüklü sahalarda uygulanacağı belirtilmiştir.

4 Kasım 2008 tarihli Resmi Gazete'de yayımlanan 16 seri numaralı Özel Tüketim Vergisi Genel Tebliği ile standart yakıt deposunun tanımı değiştirilmiştir. Ancak 22 Kasım 2008 tarihli Resmi Gazete'de yayımlanan 17 seri numaralı Özel Tüketim Vergisi Genel Tebliği ile 16 seri numaralı ÖTV Genel Tebliği, 22 Kasım 2008 tarihinden itibaren yürürlükten kaldırılmıştır.

Buna göre, 22 Kasım 2008 tarihinden itibaren "standart yakıt deposu" 11 seri numaralı ÖTV Genel Tebliğinin "Tanımlar" başlıklı 1. bölümünde yer aldığı ekliyle, yani 16 seri numaralı ÖTV genel tebliği ile değiştirilmeden önceki haliyle dikkate alınacaktır.

11 seri numaralı ÖTV Genel Tebliği'nde standart yakıt deposu; 4458 sayılı Gümrük Kanunu'nun 167. maddesinin 9 numaralı fıkrasının (c) bendi hükmü kapsamında gümrük vergisi istisnası



uygulanan standart depolar olarak tanımlanmaktadır.

b. Elektrik üretiminde kullanılan motorin ve fuel oil teslimine ilişkin istisna

5784 sayılı "Elektrik Piyasası Kanunu ve Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun"un 10. maddesiyle Özel Tüketim Vergisi Kanunu'na geçici 5. madde eklenmiştir.

Söz konusu hüküm uyarınca, 31.12.2012 tarihine kadar;

- Kanun'a ekli (I) sayılı listenin (A) cetvelinde yer alan fuel oillerin (2710.19.61.00.11, 2710.19.61.00.19, 2710.19.63.00.11, 2710.19.63.00.19, 2710.19.65.00.11, 2710.19.65.00.19, 2710.19.69.00.11 ve 2710.19.69.00.99 GT P numaralı mallar)

- Birincil yakıtı doğalgaz ve ikincil yakıtı akaryakıt olan santrallere Enerji ve Tabii Kaynaklar Bakanlığı talimatı veya onayı ile Kanun'a ekli (I) sayılı listenin (A) cetvelinde yer alan motorinlerin (2710.19.41.00.11, 2710.19.41.00.18, 2710.19.45.00.11, 2710.19.45.00.12 ve 2710.19.49.00.11 GT P numaralı mallar)

yalnızca elektrik üretiminde kullanılmak üzere teslimi özel tüketim vergisinden istisna edilmiştir.

15 seri numaralı Özel Tüketim Vergisi Genel Tebliği'nde bu istisna uygulamasına ilişkin açıklamalar yer almaktadır. Tebliğde istisna kapsamında yalnızca elektrik üretiminde kullanılmak üzere fuel oil satın alacak olan üreticiler tarafından "istisna kapsamında fuel oil satın alma izin belgesi" alınması gerektiği belirtilmektedir. Bu belge ilgili vergi dairesi tarafından verilecektir.

Tebliğde, elektrik arz güvenliğinin sağlanması amacıyla birincil yakıtı doğalgaz ve ikincil yakıtı motorin olan santrallere Enerji ve Tabii Kaynaklar Bakanlığı talimatı veya onayı ile "istisna kapsamında motorin satın alma izin belgesi"nin verileceği belirtilmektedir.

istisna kapsamındaki fuel oil ve motorini yalnızca, ÖTV mükellefiyetinin bulunduğu yer vergi dairesinden alınan ve geçerlilik süresi dolmamış olan "Dağıtım İzin Belgesi"ni haiz dağıtıcılar teslim edebileceklerdir.

6.9.3.2 (II) sayılı listeye ilişkin istisnalar

6.9.3.2.1 Malul ve engellilere mahsus taşıt araçları istisnası

Kanun'un 7. maddesinin 2 numaralı fıkrası ile (II) sayılı listedeki kayıt ve tescile tabi mallardan,

a. 87.03 (motor silindir hacmi 1.600 cm³'ü aşanlar hariç), 87.04 (motor silindir hacmi 2.800 cm³'ü aşanlar hariç) ve 87.11 GT P numaralarında yer alanların, sakatlık derecesi % 90 veya daha fazla olan malul ve engelliler tarafından,

b. 87.03 (motor silindir hacmi 1.600 cm³'ü aşanlar hariç), 87.04 (motor silindir hacmi 2.800 cm³'ü aşanlar hariç) ve 87.11 GT P numaralarında yer alanların, bizzat kullanma amacıyla sakatlığına uygun hareket ettirici özel tertibat yaptıran malul ve engelliler tarafından,

c. 87.03 (motor silindir hacmi 1.600 cm³'ü aşanlar hariç), 87.04 (motor silindir hacmi 2.800 cm³'ü aşanlar hariç) ve 87.11 GT P numaralarında yer alanların, yukarıda belirtilen malul ve engelliler tarafından ilk iktisabından sonra deprem, heyelan, sel, yangın veya kaza sonucu kullanılamaz hale



gelmesi nedeniyle hurdaya çıkarılmasında, bu GT P numaralarında yer alan malları hurdaya çıkaran malul ve engelliler tarafından,

5 yılda bir defaya mahsus olmak üzere ilk iktisabı vergiden istisna edilmiştir.

6.9.3.2 Türk Hava Kurumu'nun alımlarında istisna

Kanun'un 7. maddesinin 3 numaralı fıkrasına göre, (II) sayılı listede yer alan uçak ve helikopterlerin Türk Hava Kurumu tarafından ilk iktisabı ÖTV'den müstesnadır. İstisna kapsamında bu araçları anılan Kuruma teslim edecek kişi veya kuruluşlar ile ithalatı gerçekleştirecek gümrük idaresi ÖTV uygulamaksızın işlem yapacaktır.

6.9.3.3 (IV) sayılı listeye ilişkin istisnalar

6.9.3.3.1 Güvenlik kuruluşlarının silah alımlarına ilişkin istisna

(IV) sayılı listede yer alan mallardan revolverler ve tabancalar ile ateşli ve sürgülü diğer silahların, tüfeklerin, diğer cihazlar ve benzerlerinin; Milli Savunma Bakanlığı, Jandarma Genel Komutanlığı, Sahil Güvenlik Komutanlığı, Milli İstihbarat Teşkilatı, Emniyet Genel Müdürlüğü ve Gümrükler Muhafaza Genel Müdürlüğü'ne teslimi veya bu kuruluşlar tarafından ithali, ÖTV Kanunu'nun 7. maddesinin 4 numaralı fıkrası ile vergiden istisna edilmiştir.

6.9.3.3.2 Kamu kurumlarına bedelsiz teslimlerde istisna

Kanun'un 7. maddesinin 5 numaralı fıkrası ile (IV) sayılı listede yer alan malların; genel ve katma bütçeli dairelere, il özel idarelerine, belediyeler ve köyler ile bunların teşkil ettikleri birliklere bedelsiz olarak teslimi ile bu kuruluşlar tarafından bedelsiz olarak ithali ÖTV'den istisna edilmiştir.

İstisna uygulamasında, sözü edilen malların bu maddede sayılan kurumlara bedelsiz olarak teslimi veya bu kurumlar tarafından bedelsiz olarak ithali esastır. Sözü edilen mallar için emsal bedelinin altında olsa dahi nakdi veya aynı herhangi bir bedel ödenmesi halinde ÖTV istisnası geçerli olmayacaktır.

6.9.4 İthalat istisnaları

ÖTV Kanunu'nun 7. maddesinin 6 numaralı fıkrasında, Gümrük Kanunu'nun 167. maddesi ile (5 numaralı fıkrasının (a) bendi ile 7 numaralı fıkrası hariç olmak üzere) geçici ithalat, hariçte işlem rejimleri ve geri gelen emyaya ilişkin hükümler kapsamında gümrük vergisinden muaf veya müstesna olan malların ithali ÖTV'den de istisna edilmiştir.

Aynı maddenin 7 numaralı fıkrası gereğince, Gümrük Kanunu'nun transit, gümrük antrepo, dahilde işlem, gümrük kontrolü altında işlem rejimlerine tabi tutulan mallar ile serbest bölgeler ve geçici depolama yerleri hükümlerinin uygulandığı mallar ÖTV istisnasından yararlanacaktır. (I) sayılı listedeki malların ithali verginin konusuna girmemekte olup, dahilde işlem rejimi kapsamında ÖTV istisnası yalnızca (II), (III) ve (IV) sayılı listelerde yer alan malların ithal edilmesi durumunda uygulanacaktır.

6.10 Özel tüketim vergisinin tecil-terkini

ÖTV Kanunu'nda iki farklı tecil-terkin uygulaması öngörülmüştür. Bunlardan biri, (I) sayılı listenin (B)



çetvelinde yer alan malların aynı listedeki malların üretiminde kullanılması dilerse ihraç kayıtlı teslimlerdir.

6.10.1(I) sayılı listenin (B) çetvelindeki mallara ait verginin tecili ve terkinin

Kanun'un 8. maddesinin 1 numaralı fıkrası ile Kanun'a ekli (I) sayılı listenin (B) çetvelindeki malların (I) sayılı listedeki malların üretiminde kullanılacak olması halinde (sonradan damıtma veya benzeri yöntemlerle ayrıştırılması dahil, söz konusu malların temizlik, test, iyileştirme ve benzeri amaçlarla imal edilen ürünün bünyesine girmeksizin yardımcı madde veya sarf malzemesi olarak kullanılması hariç), ödenmesi gereken ÖTV'den Bakanlar Kurulu tarafından belirlenen tutarın tecil edilmesi, vergisi tecil edilen malların tecil tarihini takip eden ay başından itibaren 12 ay içinde bu amaçla kullanıldığının tespiti üzerine tecil edilen verginin terkin edilmesi öngörülmüştür. Buna göre sözü edilen malların (I) sayılı listenin (A) veya (B) çetvelindeki malların üretiminde kullanılması veya bu ürünlere karıştırılması halinde tecil-terkin uygulanması söz konusu değildir.

Diler taraftan Maliye Bakanlığı'nın 03.04.2007 tarih ve ÖTV-1/2007-1 sayılı sirkülerinde sanayi sicil belgesi sahibi imalatçıların, fason imalatçılıkta verdikleri hizmetler için, Kanun'un 8/1. maddesinde yer alan tecil-terkin uygulaması kapsamında 1. Seri No.lu ÖTV Genel Tebliğinde belirtilen diler usul ve esaslara uymak kaydıyla mal satın alabilecekleri veya ithal edebilecekleri hüküm altına alınmıştır. Aynı zamanda Tebliğinde belirtilen diler usul ve esaslara uymak suretiyle, tecil-terkin uygulaması kapsamında kendi imalatlarında kullanmak üzere mal satın alan veya ithal eden sanayi sicil belgesi sahibi imalatçılar, imalatı fason olarak yaptırımları halinde de ÖTV Kanunu'nun 8/1. maddesinde yer alan tecil-terkin uygulamasından yararlanabileceklerdir.

ÖTV Kanunu'nun 10. maddesinin 2 numaralı fıkrasının Maliye Bakanlığı'na verdiği yetki uyarınca, tecil-terkin uygulamasının aşağıdaki esaslara göre yapılması uygun görülmüştür.

a. Tecil-terkin uygulamasından "sanayi sicil belgesi"ni haiz imalatçılar yararlanacaktır. Bu uygulamadan yararlanmak isteyen imalatçılar, (I) sayılı listenin (B) çetvelindeki malları ithalatçılardan veya rafineriler dahil imalatçılardan alımında, 1 seri no'lu ÖTV Genel Tebliği'nin ekinde bir örneği bulunan "Talep ve Taahhütname" ile birlikte sanayi sicil belgesinin noter veya Yeminli Mali Mü avir tarafından onaylanmış bir örneğini ÖTV mükellefine vereceklerdir.

b. ÖTV mükellefleri, bu kapsamda teslim ettikleri mallar için, Bakanlar Kurulu'nun ürünün bu amaçla kullanılmasına ilişkin olarak belirlediği tutara göre ÖTV hesaplayarak beyannamelerinin ilgili bölümünde beyan edecektir. Beyan edilen verginin Bakanlar Kurulu Kararı'na göre tecil edilmesi öngörülen kısmı; bu tutar ile 12 aylık gecikme faizi tutarı toplamı kadar teminat verilmesi üzerine tecil edilecek, kalan kısmı tahsil edilecektir. Genel ve katma bütçeli idareler ile il özel idareleri ve sermayesinin % 51'i veya daha fazlası bunlara ait olan kuruluşlar ile özelleştirme kapsam ve programına alınmış olup hisselerinin yarısından fazlası kamuya ait olan kuruluşların bu kapsamda yaptıkları mal teslimlerinde veya mal alımlarında teminat aranmayacaktır.

Öte yandan, son iki takvim yılında düzenlenen vergi inceleme veya Yeminli Mali Mü avir üretim raporlarında tecil-terkin uygulaması kapsamında kullanılanı belirtilen mal miktarları esas alınmak suretiyle tespit edilecek azami miktar ile sınırlı olmak üzere, yukarıda belirlendiği şekilde hesaplanan teminat tutarının % 5'i kadar teminat verilmek suretiyle tecil işlemi yaptırılacaktır. İndirimli teminattan yararlananlara bu kapsamda mal teslim eden mükelleflerin, teslim ettikleri mal miktarı için % 5 oranında teminat verilmek suretiyle tecil işlemi gerçekleştirilecektir. (I) sayılı listenin (B) çetvelindeki malları, (I) sayılı listede yer almayan malların üretiminde kullanılanı tevsik edemeyen imalatçılara tecil-terkin uygulaması kapsamında yapılan mal teslimlerinde % 5 oranında



Generated by Foxit PDF Creator © Foxit Software
http://www.foxitsoftware.com For evaluation only.

özdoğrular
serbest muhasebeci mali müşavirlik Ltd. ti.
"Chartered Accountants & Auditors Ltd."



DIN EN ISO 9001:2000
Sertifika Tescil no:
01 100 042822

indirimli teminat uygulamasından yararlanılması mümkün bulunmamaktadır.

imalatçılar, indirimli teminattan yararlanabilmek amacıyla bir dilekçe ekine ekleyecekleri söz konusu raporların birer örnekleri ile birlikte buldukları vergi dairelerine başvuracaklardır. Bu başvurular üzerine, vergi dairesi ÖTV mükellefi satıcıların vergi dairelerinden söz konusu raporlar uyarınca tecil-terkin uygulaması kapsamında gerçekleştirilen kullanım miktarlarına dair teyit alarak, imalatçıların indirimli teminattan yararlanabilecekleri azami miktarı bu raporlara istinaden hesaplayacak ve 1 seri no'lu ÖTV Genel Tebliği'nin ekinde bir örnek bulunan "Tecil-Terkin Kapsamında %5 Oranındaki İndirimli Teminattan Yararlanana İlişkin Bilgi Formu"nu düzenleyerek imalatçılara verecektir.

imalatçılar, ÖTV mükelleflerine bu formu ibraz ederek işlem yaptırmak suretiyle indirimli teminattan yararlanabileceklerdir. Söz konusu formun ilgili bölümleri mal teslimi sırasında teslim yapılan miktarla sınırlı olmak üzere, ÖTV mükelleflerince doldurulup kağıda tatbik edilerek imzalanacaktır. Bu şekilde kayıt altına alınan belgenin imalatçı tarafından kağıda ve imza ile onaylanmış bir nüshası ÖTV mükellefine verilecektir.

Diğer taraftan, indirimli teminattan yararlanabilecek olan imalatçıların, tecil-terkin kapsamında kullanacakları malları doğrudan ithal etmeleri halinde, vergi dairesinden alınan formu gümrük idaresine ibraz etmek suretiyle ithal ettikleri mal miktarı için % 5 oranında teminat vererek ithalat işlemi gerçekleştirilebileceklerdir. Söz konusu formun ilgili bölümleri ithalat sırasında ithal edilen miktarla sınırlı olmak üzere, gümrük idaresince doldurulup mühür tatbik edilerek onaylanacaktır. Bu şekilde kayıt altına alınan belgenin imalatçı tarafından kağıda ve imza ile onaylanmış bir nüshası gümrük idaresine verilecektir.

Bilgi formundaki indirimli teminattan yararlanılabilecek azami miktarın açıklanması halinde, açıklanan kısım için indirimli teminattan yararlanılamayacaktır.

c. Tecil edilen tutar için 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun'un 48. maddesinde öngörülen tecil faizi hesaplanmayacaktır. Bu kapsamda malın teslim edildiği dönem beyannamesine alıcının verdiği "Talep ve Taahhütname" ile sanayi sicil belgesi ve indirimli teminattan yararlanılan dönemler için "Tecil-Terkin Kapsamında %5 Oranındaki İndirimli Teminattan Yararlanana İlişkin Bilgi Formu"nun satıcı tarafından aslının aynı olduğu kağıda tatbik edilip imzalanmak suretiyle onaylanmış fotokopileri eklenecektir.

d. Vergisi tecil edilerek satın alınan malların, tecil tarihini takip eden ay başından itibaren 12 ay içinde imalatçı tarafından (I) sayılı listedeki mallardaki malların üretiminde kullanılması zorunludur.

Bu kullanım, üretimin gerçekleştirildiği takvim yılını takip eden yılın Mart ayı sonuna kadar YMM tarafından düzenlenen üretim raporu ile tevsik edilmesi üzerine, tecil edilen vergi terkin edilecek ve teminat çözülecektir. Aynı yıl içerisinde farklı dönemlerdeki kullanımların, takip eden yılın Mart ayı sonuna kadar YMM tarafından düzenlenen tek bir üretim raporu ile tevsik edilmesi de mümkün bulunmaktadır.

(I) sayılı listenin (B) cetvelindeki malları tecil-terkin uygulaması kapsamında satın alan veya ithal eden genel ve katma bütçeli idareler ile il özel idareleri ve sermayesinin % 51'i veya daha fazlası bunlara ait olan kuruluşlarla özelleştirme kapsam ve programına alınmış olup hisselerinin yarısından fazlası kamuya ait olan kuruluşların, bu malları, tecil tarihini takip eden ay başından itibaren 12 ay içinde (I) sayılı listedeki mallardaki malların imalinde kullandıklarına dair kuruluş yetkililerince imzalanan bir yazıyı vergi dairesine ibraz etmeleri halinde, YMM üretim raporu

14



aranmaksızın tecil edilen vergi terkin edilecektir.

e. (I) sayılı listenin (B) cetvelindeki malların ithalinin doğrudan imalatçılar tarafından yapılması ve imalatçının bu ürünleri (I) sayılı listedeki mallar dı ndaki malların imalinde kullanacağını, 1 seri no'lu ÖTV Genel Tebli i'nde 14 numaralı ek olarak yer alan formu vermek suretiyle beyan etmesi halinde, gümrük idaresi tarafından, Bakanlar Kurulu'nun ürünün bu amaçla kullanılmasına ili kin olarak belirledi i ÖTV tutarı kadar teminat alınacaktır. Teminat alınmaması veya indirimli oranda teminat verilmesine dair yukarıda (b) bölümünde belirlenen uygulama ithalde alınacak teminat için de geçerlidir.

thal edilen malların ithal tarihini takip eden ay ba ndan itibaren 12 ay içinde (I) sayılı listede yer almayan malların imalinde kullanılması halinde, kullanımın gerçekleşti i vergilendirme dönemine ait beyanname ile vergi tahakkuk ettirilecektir. Bu döneme ili kin olarak vergi dairesine verilecek ÖTV beyannamesine yukarıda belirtilen "Talep ve Taahhüname" ile sanayi sicil belgesi ve indirimli teminattan yararlanan dönemler için "Tecil -Terkin Kapsamında % 5 oranındaki ndirimli Teminattan Yararlananlara li kin Bilgi Formu" nun onaylı örne i eklenecektir. Bu beyan üzerine Bakanlar Kurulu Kararı'na göre tecil edilmesi gereken kısım tecil edilecek, kalan kısım tahsil edilecektir. Tecil i leminin yapıldı ı takvim yılını takip eden yılın Mart ayı sonuna kadar YMM tarafından düzenlenen üretim raporunun ibrazı üzerine de terkin i lemi yapılacaktır. Aynı yıl içerisinde farklı dönemlerde yapılan tecillerle ilgili olarak, takip eden yılın Mart ayı sonuna kadar YMM tarafından düzenlenen tek bir üretim raporunun ibrazı halinde de terkin i leminin yapılması mümkün bulunmaktadır. thal edilen malların üretimde kullanıldı ı dönemde YMM tarafından düzenlenen üretim raporunun da ibraz edilmesi suretiyle verginin tahakkuk, tahsil, tecil ve terkin i leminin aynı anda yaptırılması mümkündür. thal edilen malların kullanımı sonucu tecil-terkin i lemlerinin yapıldı ına dair vergi dairesi tarafından düzenlenecek olan, 1 seri no'lu ÖTV Genel Tebli i'nde 12 numaralı ek olarak yer alan formun gümrük idaresine gönderilmesi üzerine gümrükte alınan teminat çözülecektir.

f. Tecil-terkin uygulaması kapsamında satın alınan malların tecil tarihini veya bu kapsamda ithal edilen malların ithal tarihini takip eden ay ba ndan itibaren 12 ay içinde imalatta kullanıldı ının yukarıda belirtilen sürelerde YMM üretim raporuyla tevsik edilmemesi halinde, vergi dairelerince bu alıcı veya ithalatçılar vergi incelemesine sevk edilecek ve inceleme raporu sonucuna göre i lem yapılacaktır.

g. Alıcı veya ithalatçıların i i bırakmaları halinde, YMM üretim raporlarının i i bırakma tarihini takip eden ay ba ndan itibaren 2 ay içinde verilmesi gerekmektedir. Bu süre içerisinde sözü edilen raporları vergi dairesine vermeyen mükellefler de vergi dairelerince vergi incelemesine sevk edilecek ve inceleme raporu sonucuna göre i lem yapılacaktır.

h. YMM üretim raporlarının yukarıdaki bölümlerde belirtilen sürelerde verilmemesi nedeniyle vergi incelemesine sevk edilen mükelleflerin, incelemeye sevkten sonra ibraz edecekleri raporları i leme konulmayacak, incelemeye sevki gerektiren tecil i lemlerinin terkin i lemlerini incelemeye sonuçlanmadan yerine getirilmeyecektir. YMM üretim raporlarını süresinde vermeyen mükelleflerin, haklarında vergi incelemesi ba latılmadan önce söz konusu raporları ilgili vergi dairelerine vermeleri halinde de bu raporlar i leme konulmayacak ve inceleme raporu sonucuna göre i lem tesis edilecektir.

6.10.2 Hraç kaydıyla teslimlerde verginin tecili ve terkinini

ÖTV kapsamına giren malların ihraç edilmek üzere ihracatçılara tesliminde hesaplanan ÖTV'nin ihracatçıdan tahsil edilmemesi artıyla, mükelleflerin talebi üzerine tecil edilmesi mümkün bulunmaktadır. Bu uygulama, ihracatçının doğrudan ÖTV mükelleflerinden satın aldıkları mallar için



söz konusudur. hraç kaydıyla yapılacak teslimler için cins, nitelik veya miktar konusunda bir sınırlama yoktur.

hraç kaydıyla teslimde bulunan ÖTV mükellefleri tarafından düzenlenecek faturada, mal bedeli üzerinden hesaplanan ÖTV ayrıca gösterilecek ve faturaya: "ÖTV Kanunu'nun 8. maddesinin 2 numaralı fıkrası hükmüne göre ihraç edilmek üzere teslim edilmiş olup ÖTV tahsil edilmemiştir." ibaresi yazılacaktır. Bu döneme ait ÖTV beyannamesinde, ihraç kaydıyla yapılan teslim bedeli ve bu bedel üzerinden hesaplanan, ancak ihracatçıdan tahsil edilmeyen ÖTV de beyan edilecektir. Vergi daireleri mükellefin bu beyanına göre gerekli tarhiyat işlemi yaptıktan sonra, ihraç kaydıyla teslimlere ait ÖTV tutarını tecil edecektir.

hraç kaydıyla teslim edilen malların, ihracatçıya teslim tarihini takip eden ay başından itibaren 3 ay içinde ihracının gerçekleşmesi halinde, tecil edilen vergi, malın ihraç edildiğini gösteren gümrük çıkış beyannamesinin aslı veya ilgili gümrük idaresi, noter ya da Yeminli Mali Müşavir tarafından onaylanmış örneği vergi dairesine verilmek suretiyle terkin edilecektir.

ihracatın yukarıdaki şartlara uygun olarak gerçekleşmesi halinde tecil edilen vergi, vade tarihinden itibaren 6183 sayılı Kanun'un 51. maddesine göre belirlenen gecikme zammı ile birlikte ÖTV mükellefinden tahsil edilecektir. Ancak ihracatın Vergi Usul Kanunu'nda belirtilen mücbir sebepler nedeniyle süresinde gerçekleşmemesi halinde, tecil edilen vergi, tecil edildiği tarihten itibaren 6183 sayılı Kanun'un 48. maddesine göre ilgili dönemler için geçerli tecil faizi ile birlikte tahsil edilecektir.

6.11 Özel tüketim vergisinin indirimi

ÖTV Kanunu'nun 9. maddesiyle, vergiye tabi malların, yer aldığı listedeki başka bir malın imalinde kullanılması halinde ödenen verginin, ödenecek vergiden indirilmesi suretiyle ÖTV'nin her mal için bir kez uygulanması öngörülmüştür. Örneğin; (I) sayılı listede yer alan bazı ürünlerin ÖTV mükellefinden satın alınmasında ödenen vergi, bundan imal edilen madeni ürünün teslimi dolayısıyla vergi dairesine beyan edilip ödenecek olan vergiden indirilecektir. İthal edilen bazı ürünlerin madeni ürün imalinde kullanılması halinde ise, ÖTV Kanunu'nun 2. maddesinin 3 numaralı fıkrasının (a) bendi hükmü uyarınca ÖTV hesaplanmayacağından, imal edilen madeni ürünün tesliminde ödenecek ÖTV'den bir indirim yapılması söz konusu olmayacaktır.

6.12 Özel tüketim vergisi matrahında dedektirlik

Kanun'un 15. maddesi gereğince, (II) sayılı listedeki kayıt ve tescile tabi olan malların kayıt ve tescil edildikten sonra iade edilmesi hali hariç, malların iade edilmesi, işlemi gerçekleştiren memesi, işlemden vazgeçilmesi veya diğer nedenlerle ÖTV matrahında dedektirlik meydana geldiği ya da yersiz veya fazla vergi hesaplandıysa hallerde, vergiye tabi işlemi yapmış olan mükellefler, bu işlem dolayısıyla vergi dairesine borçlandıysa veya ödemiş oldukları vergiler için dedektirlik mahiyetine uygun bir şekilde ve dedektirlik meydana geldiği dönem içinde düzeltme yapabilecek, bu döneme ait ödeyecek vergiden mahsup edebilecek, ödenecek verginin olmaması halinde iade talebinde bulunabilecektir. (II) sayılı listedeki kayıt ve tescile tabi olan mallar için dönem artışı aranmaz.

Ancak Kanun'un bahsi geçen hükmüne göre iade edilen malların fiilen işletmeye girmediği ve bu girişin defter kayıtlarında gösterilmesi zor olması arttırıcı etki doğurabilir. İthalat sırasında fazla veya yersiz uygulanan ÖTV, Gümrük Kanunu'na göre bu vergiye muhatap olana iade edilecektir.