

Özel Tüketim Vergisi (1) Sayılı Uygulama Genel Tebliğinde Yer Alan Bazı Konulara Yönelik Açıklamalar

Duyuru No: 2015/16
İstanbul, 20/03/2015

Özel Tüketim Vergisi (1) Sayılı Liste Uygulama Genel Tebliği 05.03.2015 tarihinde Resmi Gazete’de yayımlanmış olup, söz konusu Tebliğ 16.03.2015 tarihinde yürürlüğe girmiştir. Tebliğin tam metnini 2015/11 sayılı Sirkülerimiz ile duyurmuştuk.

Anılan Tebliğde önem arz ettiğini düşündüğümüz bazı konulara ilişkin açıklamalara bu Sirkülerimizde yer verilmiş olup, söz konusu Tebliğin uygulanmasında yaşanabilecek olası aksaklıklar ve yorum farklılıkları daha sonra yayımlayacağımız Sirkülerlerde açıklanacaktır.

1. ÖTV Tevkifat Uygulamasının Kapsamı Genişletilmiştir

1.1 Tevkifat Uygulayacak Mükellefler ve İşleme Konu Mallara İlişkin Açıklamalar

Daha önce yayımladığımız Sirkülerimizde de bildirdiğimiz üzere, 34 Seri No.lu Özel Tüketim vergisi Genel Tebliği’nde; Kanununa ekli (I) sayılı listenin (B) cetvelinin 38.11 tarife pozisyon numarasında yer alan malların, özel tüketim vergisi (ÖTV) mükellefleri (5015 sayılı Petrol Piyasası Kanununda tanımlanan rafinericiler hariç) tarafından teslimine ilişkin ÖTV’nin, yalnızca sanayi sicil belgesini haiz olan KDV mükellefi imalatçılar tarafından satın alınması halinde tevkifata tabi tutulmak suretiyle beyan edilerek ödeneceği düzenlenmiştir.

Özel Tüketim Vergisi (1) Sayılı Uygulama Genel Tebliği’nin I/Ç.2.2.1 bölümünde, tevkifatı yapmakla sorumlu tutulan mükellefler yönünden önceki düzenlemelerle kıyaslandığında bir değişiklik bulunmasa da; teslimi tevkifat kapsamında olan mallara eklemeler yapılmıştır.

Yeni düzenlemeye göre; sanayi sicil belgesini haiz olan KDV mükellefi imalatçılar, 5015 sayılı Petrol Piyasası Kanununda tanımlanan rafinericiler hariç ÖTV mükelleflerinden, aşağıdaki GTİP numaralı malları satın alırken tevkifat uygulayacaktır:

GTİP Numarası	Malın Adı
2710.12.90.00.11	Diğer solventler (Çözücüler)
2710.12.90.00.19	Diğerleri
2710.19.29.00.00	Diğerleri
2710.20.90.00.00.	Diğer Yağlar [Yalnız; 2710.12.90.00.11, 2710.12.90.00.19 ve 2710.19.29.00.00 G.T.İ.P. numaralı malların biodizel ihtiva edenleri]
38.11	Vuruntuyu önleyici müstahzarlar, oksidasyonu durdurucu maddeler, peptizan katkıları, akışkanlığı düzenleyici maddeler, aşınmayı önleyici katkıları ve mineral yağlar (benzin dâhil) veya mineral yağlar gibi aynı amaçla kullanılan diğer sıvı yağlar için diğer müstahzar katkıları

Böylece, tevkifat uygulaması yalnızca sanayi sicil belgesine haiz KDV mükellefi imalatçılara hasredilmiştir. Öte yandan, sanayici imalatçıların rafinericilerden mal alımları ÖTV tevkifatı kapsamı dışında tutulmuştur. Rafinericiler, Petrol Piyasası Kanunu'nun 2'nci maddesinin 36'ncı sırasında, "*Lisansı gereği rafinaj faaliyeti yapma hakkı verilmiş, petrol ticareti yapan sermaye şirketi*" olarak tanımlanmıştır.

Tevkifata tabi tutulan ÖTV tutarı, vergi sorumlularınca teslimin gerçekleştiği vergilendirme dönemini izleyen 10 uncu günü akşamına kadar KDV yönünden bağlı olunan vergi dairesine elektronik ortamda verilen (6) numaralı ÖTV beyannamesi ile beyan edilerek ödenecektir. Bu beyanname, sadece tevkifata tabi alımların olduğu vergilendirme döneminde verilecektir.

Sanayi sicil belgesini haiz olan KDV mükellefi imalatçıların, ÖTV mükellefiyetinin bulunup bulunmaması, tevkifat sorumluluğu açısından önem arz etmemektedir. Yani, sanayici şirketler, ÖTV mükellefiyeti bulunmasa da, ÖTV mükelleflerinden yapacağı yukarıdaki tabloda belirtilen mal alımlarında tevkifat sorumluluğunu yerine getirecektir.

1.2 Tevkif Edilen ÖTV'nin İndirimine Yönelik Açıklamalar

Özel Tüketim Vergisi (1) Sayılı Uygulama Genel Tebliği'nin I/Ç.2.2.3 bölümünde yapılan düzenlemelere göre, tevkifata tabi tutulan ÖTV'nin beyanına ilişkin (6) numaralı ÖTV beyannamesinde, beyan edilen ÖTV'den herhangi bir surette indirim yapılmaz.

Ancak tevkifat uygulaması kapsamında satın alınan malların Özel Tüketim Vergisi Kanununa ekli (I) sayılı listede yer alan başka bir malın imalinde kullanılmış olması halinde, vergi sorumlularınca beyan edilip ödenen ÖTV tutarı, bu Kanunun 9 uncu maddesi uyarınca, yalnızca üretilen malın tesliminin yapıldığı vergilendirme döneminde, bu teslimlere ilişkin beyanı içeren (1) numaralı ÖTV beyannamesinde indirim konusu yapılabilir.

Dolayısıyla (6) numaralı ÖTV beyannamesinde beyan edilerek vergisi ödenen malların kısım kısım imalatta kullanılması halinde de imalatta kullanılan kısımların ödenen ÖTV'leri indirime konu edilebilir.

Bu şekilde indirim konusu yapılabilecek azami ÖTV tutarı, tevkifat uygulaması kapsamında satın alınan malların girdi olarak kullanılması suretiyle üretilen malın teslimine ilişkin hesaplanan ÖTV tutarını geçemez.

İndirim konusu yapılamayan tutar ise tevkifatı yapan alıcı imalatçılar açısından ilgili mevzuat çerçevesinde gider veya maliyet unsuru olarak dikkate alınabilir.

Buna göre, indirim konusu yapılabilecek ÖTV tutarı, üretilen malın teslimine ilişkin hesaplanan ÖTV'yi geçemeyecektir. Ayrıca, tevkif edilen ÖTV'nin indirim konusu yapılamayan kısmı gider veya maliyet unsuru olarak dikkate alınabilecektir.

1.3 Tevkifat Uygulamasının Zorunluluğuna İlişkin Açıklamalar

Özel Tüketim Vergisi (1) Sayılı Uygulama Genel Tebliği'nin I/Ç.2.2.1 bölümünde yapılan düzenlemelere göre, tevkifat uygulaması ihtiyari bir uygulama olmayıp, rafinericiler hariç ÖTV mükelleflerinden bu malları satın alan imalatçılar tarafından tevkifat yapılması zorunludur.

Tevkifat uygulaması yukarıda belirtilen mallarla sınırlı olup, bunun dışında kalan ÖTV'ye tabi malların teslimlerinde imalatçılar tarafından tevkifat uygulanmaz.

Özel Tüketim Vergisi Kanunu'nun 4'üncü maddesinin (2) numaralı fıkrası uyarınca bu uygulama kapsamında sorumlu tayin edilenler tarafından beyan edilip ödenmesi gereken vergilerin beyan edilmemesi veya eksik beyan edilmesi halinde, söz konusu vergi tutarının Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre ikmalen veya re'sen tarh edilerek bu tarihyata vergi ziyai cezası kesilmesi ve gecikme faizi hesaplanması gerekir.

Sorumlu sıfatıyla beyan edilmeyen tutarın (1) numaralı ÖTV beyannamesinde indirim konusu yapılmamış olması, bu şekilde işlem tesis edilmesine engel değildir. Ancak sorumlu sıfatıyla beyan edilmeyen veya eksik beyan edilen ÖTV tutarının, satıcı tarafından beyan edilmiş olması halinde, sorumlu adına yapılacak tarihyatta vergi aslı aranmaz.

Bununla birlikte, sorumlu tarafından beyan edilip ödenmesi gereken ÖTV'nin satıcı tarafından beyan edilerek süresinden sonra ödenmiş olması halinde, normal vade tarihinden ödendiği tarihe kadar; söz konusu verginin ödenmemiş olması halinde ise normal vade tarihinden yapılacak tarihyatın tahakkuk tarihine kadar gecikme faizi uygulanır.

Böylece, alıcı tarafından tevkifatın yapılmaması ancak satıcı tarafından işleme konu ÖTV'nin beyan edilmesi halinde; alıcı adına yapılacak tarihyatta vergi aslı aranılmayacak ve verginin normal vade tarihinden ödendiği tarihe kadar, söz konusu vergi ödenmemiş ise normal vade tarihinden yapılacak tarihyatın tahakkuk tarihine kadar gecikme faizi hesaplanacaktır.

2. ÖTV (I) Sayılı Listeye İlişkin Müttesilsil Sorumluluk Uygulamasına Dair Düzenlemelere Yer Verilmiştir

2.1 ÖTV İstisnasına Tabi Olan Veya İndirimli ÖTV Uygulanan Mallarla İlgili Müttesilsil Sorumluluk Uygulaması

ÖTV (I) Sayılı Liste Uygulama Genel Tebliğinin muhtelif bölümlerinde yapılan düzenlemelerle, ÖTV istisnasına tabi olan veya indirimli ÖTV uygulanan mallarla ilgili olarak aşağıda belirtilen kişi ve kuruluşlar, ÖTV mükellefleri ile birlikte müttesilsilen sorumlu tutulmuşlardır:

- Alıcıların ÖTV tevkifatı uygulaması öngörülen malların satıcıları,
- Diplomatik istisnadan yararlananlara teslimde bulunanlar,
- Askeri amaçlı istisnadan yararlananlara teslimde bulunanlar,
- Petrol arama ve istihsal faaliyetinde bulunanlara teslim yapanlar,
- Elektrik üretiminde kullanılacak fuel-oil ve motorini istisna uygulayarak teslim edenler, ÖTV'siz deniz yakıtı dağıtıcıları ve kullanıcıları,
- Bioetanol üreticileri ve harmanlayıcıları,
- Biodizel üreticileri ve harmanlayıcıları

2.2 ÖTV'ye Tabi Malları Satın Alanlara İlişkin Mütteselsil Sorumluluk Uygulaması

ÖTV (I) Sayılı Liste Uygulama Genel Tebliğinin (III-Ç/4.) bölümüne göre, Özel Tüketim Vergisi Kanununa ekli (I) sayılı liste kapsamındaki malları ÖTV mükelleflerinden teslim alanlar, bu Kanunda ve Tebliğin diğer bölümlerinde belirlenen mütteselsil sorumluluklar dışında, söz konusu malların teslimine ait ÖTV'nin Hazine'ye intikal ettirilmediğinin tespiti halinde, intikal ettirilmeyen ÖTV'den ÖTV mükellefi ile birlikte mütteselsilen sorumlu olacaklardır.

Öte yandan, ÖTV (1) Sayılı Liste Uygulama Genel Tebliği'nin III/Ç.4.2 bölümünde mütteselsil sorumluluğu kaldıran hallere yer verilmiştir. Buna göre;

ÖTV mükelleflerinden mal teslim alanlar, ÖTV dâhil toplam işlem bedelini;

- Bankalar Kanunu hükümlerine göre faaliyette bulunan bankalar vasıtasıyla ödemeleri ve bankaya yapılacak ödeme sırasında düzenlenecek belgede satıcının (veya adına hareket edenlerin) adı-soyadı (tüzel kişilerde unvanı) ile bankadaki hesap numarasını ve vergi kimlik numarasını doğru olarak yazdırmaları,

- Çekle ödemiş olmaları halinde, çekin Türk Ticaret Kanununun 785 inci maddesinin (1) numaralı fıkrası kapsamında düzenlenmiş olması,

- Kredi kartı (faturada yer alan kişi veya kuruma ait), tapu devri, kamu kurum ve kuruluşları aracılığıyla (ön ödeme avansı şeklinde kamu kurum ve kuruluşlarının veznesine ödeme gibi) ile ödemiş olmaları,

- PTT yoluyla ödemiş olmaları halinde, ödeme sırasında düzenlenecek belgenin ibrazı (satıcının veya adına hareket edenlerin adı-soyadı (tüzel kişilerde unvanı) ile banka hesap numarası ve vergi kimlik numarası doğru olarak yazılmış olmalıdır)

kaydıyla mütteselsil sorumluluk uygulaması ile muhatap tutulmazlar. Bu çerçevede herhangi bir hesaba bağlı olmaksızın, örneğin kasadan ödeme yapılması şeklinde gönderilen havaleler sorumluluğu kaldırmaz.

Ancak alıcı ile satıcı arasında muvazaaya dayanan bir işlem yapıldığının veya menfaat sağlayan doğrudan bir ilişkinin veya hısmılık, sermayesine katılma, organizasyon veya yönetimi içinde yer alma şeklinde dolaylı bir ilişkinin bulunduğu vergi incelemesine yetkili olanlarca düzenlenmiş raporlarla tespit edilmesi halinde ödeme yukarıdaki şekilde tevsik edilmiş olsa bile mütteselsil sorumluluk kalkmaz.

Aynı şekilde, bir mükellefin, daha önceki safhalarda, Hazine'ye intikal ettirilmemiş ÖTV nedeniyle mütteselsil sorumluluk uygulaması ile muhatap tutulabilmesi için, sözü edilen mükellef ile vergiyi Hazine'ye intikal ettirmeyen ÖTV mükellefi arasında; menfaat sağlayan doğrudan bir ilişkinin veya hısmılık, sermayesine katılma, organizasyon veya yönetimi içinde yer alma şeklinde dolaylı bir ilişkinin mevcudiyetinin vergi incelemesine yetkili olanlarca düzenlenmiş raporlarda açıkça belirtilmiş olması zorunludur.

Diğer yandan genel ve özel bütçeli idareler, il özel idareleri, belediyeler ve sermayelerinin %51'i veya daha fazlası bunlara ait olan kuruluşlar ile özelleştirme kapsam ve programına alınmış olup hisselerinin yarısından fazlası kamuya ait olan kuruluşların verginin doğduğu safhada taraf olduğu işlemlerde mütteselsil sorumluluk uygulanmaz.

3. Erken Teminat Çözümü Sertifikası (ETÇS) Temin Etmedeki Şartlar Kolaylaştırılmıştır

35 Seri No.lu ÖTV Genel Tebliği'nde yapılan düzenlemelerle 1 Seri No.lu ÖTV Genel Tebliği'nin 16.3.5.3. bölümüne bir takım eklemeler yapılmıştır. Buna göre; Özel Tüketim Vergisi Kanunu eki (I) sayılı listede yer alan mallar için gümrük idaresince alınan teminatların çözümü, "Erken Teminat Çözümü Sertifikası (ETÇS)" sahibi mükellefler bakımından, bahse konu teminatlarının %80'inin çözümü işlemleri ÖTV iade alacaklarına ilişkin devam eden vergi incelemesi sonucu beklenilmeksizin, kalan %20'sinin çözümü işlemleri ise devam eden vergi incelemesinin sonucuna göre yerine getirilmektedir.

Yani, ETÇS sahibi ithalatçı imalatçıların, Özel Tüketim Vergisi Kanunu eki (I) sayılı listede yer alan mallar için gümrük idaresince alınan teminatlarının %80'inin çözümü işlemleri vergi inceleme sonucu beklenmeksizin yerine getirilmektedir.

Öte yandan, Özel Tüketim Vergisi (I) Sayılı Uygulama Genel Tebliğinde yapılan düzenlemelerle ithalatçı imalatçıların Erken Teminat Çözümü Sertifikası temin etmesinde aranılan şartlar önceki düzenlemelere nazaran hafifletilmiştir. Şöyle ki;

- Başvuru tarihi itibariyle imalat işinde **en az 35 işçi çalıştırma zorunluluğu 25 işçiye,**
- Başvuru tarihinden önceki son üç takvim yılı itibariyle, **aylık ortalama en az çalıştırılan kişi sayısı 35'te 30 kişiye,**
- Başvuru tarihinden önceki son üç takvim yılı itibariyle, **aylık çalıştırılmış olması gereken en az kişi sayısı 30'dan 20 kişiye** indirilmiştir.

Bilgilerinize sunulur,

Arkan & Ergin Yeminli Mali Müşavirlik A.Ş.
Member of JPA International