SİRKÜLER

SAYI : 2014 / 26 İstanbul,21.04.2014

KONU : Özel Tüketim Vergisi 34 Seri Nolu Genel Tebliğ yayımlandı.

19 Nisan 2014 tarihli Resmi Gazete'de yayımlanan Özel Tüketim Vergisi Genel Tebliği Seri No:34 ile, Özel Tüketim Vergisi Kanunu'na ekli (I) sayılı listenin (B) cetvelinde yer alan 38.11. tarife pozisyonundaki malların ÖTV sinin satıcı yerine bu malın alıcısı tarafından ödenmesi zorunluluğu getirilmiştir.

Buna göre;

38.11. tarife pozisyonundaki malların ÖTV mükellefleri tarafından (5015 sayılı Petrol Piyasası Kanunu'nda tanımlanan rafinericiler hariç) tesliminde, yalnızca sanayi sicil belgesini haiz olan KDV mükellefi imalatçılar tarafından satın alınması halinde tevkifata tabi tutulmak suretiyle bu alıcılarca beyan edilerek ödenecektir.

38.11. tarife pozisyonunda;"vuruntuyu önleyici müstahzarlar, oksidasyonu durdurucu maddeler, peptizan katkılar, akışkanlığı düzenleyici maddeler, aşınmayı önleyici katkılar ve mineral yağlar (benzin dâhil) veya mineral yağlar gibi aynı amaçla kullanılan diğer sıvı yağlar için diğer müstahzar katkılar" sayılmıştır.

Anılan listedeki mallara ait vergilendirme dönemleri her ayın ilk 15 günü için 1., kalan günleri için ise 2. vergilendirme dönemi şekildedir. Beyannameler her bir vergilendirme dönemini izleyen 10. gün akşamına kadar verilmektedir.

Vergi sorumlusu alıcılar da tevkif ettikleri vergileri aynı dönemler ve sürelerde internet ortamında 6. No'lu ÖTV beyannamesi ile beyan ederek ödeyeceklerdir. Burada önem arz eden bir konu ise, verginin faturanın düzenlendiği değil teslimin gerçekleştiği vergilendirme dönemi dikkate alınarak beyan edilmesi gerekliliğidir. Öte yandan, alıcının ÖTV mükellefiyetinin bulunup yada bulunmaması tevkifat uygulamasını engellemeyecektir.

Özel Tüketim Vergisi 34 Seri No'lu Genel Tebliği aşağıda sunulmuştur.

Saygılarımızla,

RANDIMAN DENETİM YEMİNLİ MALİ

MÜŞAVİRLİK VE BAĞIMSIZ DENETİM A.Ş.

ÖZEL TÜKETİM VERGİSİ GENEL TEBLİĞİ SERİ NO: 34

Resmi Gazete No 28977
Resmi Gazete Tarihi 19/04/2014
Kapsam

4760 sayılı Özel Tüketim Vergisi Kanununun[1] 4 üncü maddesinin 2 numaralı fıkrasının Maliye Bakanlığına verdiği yetkiye istinaden, adı geçen Kanuna ekli (I) sayılı liste uygulamasına ilişkin olarak bu Tebliğin (1.) bölümünde belirtilen mallarla sınırlı olmak üzere tevkifat uygulamasına geçilmesi uygun görülmüştür.

Bu uygulamanın usul ve esasları ise Özel Tüketim Vergisi Kanununun 4 üncü maddesinin 2 numaralı fıkrası, 9 uncu maddesi, 14 üncü maddesinin 5 numaralı fıkrası, 15 inci maddesinin 1 numaralı fıkrası ve 213 sayılı Vergi Usul Kanununun[2] 120 nci maddesi ile Mükerrer 257 nci maddesinin Maliye Bakanlığına verdiği yetkiler çerçevesinde aşağıda belirlenmiştir.

1. TEVKİFAT UYGULAMASININ KAPSAMI VE NİTELİĞİ

Özel Tüketim Vergisi Kanununun 4 üncü maddesinin 2 numaralı fıkrasına göre, mükellefin Türkiye içinde ikametgâhının, işyerinin, kanuni ve iş merkezlerinin bulunmaması halleri ile gerekli görülen diğer hallerde Maliye Bakanlığı, vergi alacağının emniyet altına alınması amacıyla vergiye tâbi işlemlere taraf olanları verginin ödenmesinden sorumlu tutma yetkisine sahiptir.

Bu yetkiye istinaden, Özel Tüketim Vergisi Kanununa ekli (I) sayılı listenin (B) cetvelinin 38.11 tarife pozisyon numarasında yer alan malların, özel tüketim vergisi (ÖTV) mükellefleri (4/12/2013 tarihli ve 5015 sayılı Petrol PiyasasıKanununda[3] tanımlanan rafinericiler hariç) tarafından teslimine ilişkin ÖTV, yalnızca sanayi sicil belgesini haiz olan KDV mükellefi imalatçılar tarafından satın alınması halinde tevkifata tabi tutulmak suretiyle beyan edilerek ödenecektir.

ÖTV tevkifatı uygulaması ihtiyari bir uygulama olmayıp, imalatçılar tarafından tevkifat yapılması zorunludur.

Tevkifat uygulaması yukarıda belirtilen tarife pozisyon numarasında sınıflandırılan mallarla sınırlı olup, bunun dışında kalan ÖTV'ye tabi malların teslimlerinde imalatçılar tarafından tevkifat uygulaması kapsamında işlem yapılmayacaktır.

2. TEVKİFAT UYGULAMASINDA VERGİNİN BEYANI

2.1. Satıcı ÖTV Mükelleflerinin ÖTV Tevkifatına Tabi Mal Teslimlerinin Beyanı

Satıcı ÖTV mükelleflerinin tevkifata tabi mal teslimleri, söz konusu teslimlerin yapıldığı vergilendirme döneminde (1) numaralı ÖTV beyannamesinin "Tecil ve Tevkifat" bölümünün "Tevkifat" kısmındaki bilgiler doldurulmak suretiyle beyan edilecektir. Ayrıca, bu ÖTV beyannamesinin "Ekler" bölümünde yer alan "Tevkifata Tabi Mal Teslimleri" kısmı da doldurulacaktır.

Tevkifat uygulaması kapsamında teslim edilen malların ÖTV mükellefleri tarafından ithal edilmiş olması halinde, bu malların ithalinde, ödenecek ÖTV'ye karşılık olmak üzere gümrük idaresince alınan teminatın çözümü işlemleri, bu teslimlerle ilgili tevkif edilen ÖTV'nin beyan edilerek ödendiğine dair alıcı imalatçının bağlı olduğu vergi dairesinden teyit alınması üzerine 1 Seri No.lu ÖTV Genel Tebliğinin[4] (16.3.5.2./d) bölümünde yapılan açıklamalar çerçevesinde yerine getirilecektir.

2.2. Alıcı İmalatçılar (Vergi Sorumluları) Tarafından Tevkifata Tabi Tutulan ÖTV'nin Beyanı veÖdenmesi

Bu Tebliğ kapsamında teslim alınan mallar üzerinden hesaplanan ÖTV'nin tamamı, vergi sorumluları tarafından tevkifata tabi tutulacaktır. Tevkifata tabi tutulan ÖTV tutarı, vergi sorumlularınca teslimin gerçekleştiği vergilendirme dönemine ilişkin olarak KDV yönünden bağlı olunan vergi dairesine elektronik ortamda verilecek (6) numaralı ÖTV beyannamesi ile beyan edilerek ödenecektir.

Vergi sorumlularının Özel Tüketim Vergisi Kanununa ekli (I) sayılı liste kapsamındaki diğer mal teslimleri nedeniyle ÖTV mükellefiyetinin bulunması veya bulunmaması bu uygulama uyarınca (6) numaralı ÖTV beyannamesinin verilmesine engel değildir.

Alıcı imalatçılar tarafından verilmesi gereken (6) numaralı ÖTV beyannamesi sadece tevkifata tabi alımların olduğu vergilendirme döneminde verilecektir.

Tevkifat uygulaması kapsamındaki işlemlerde ÖTV'nin beyan dönemi Özel Tüketim Vergisi Kanununun 14üncü maddesine göre tespit edilecektir.

Söz konusu uygulama kapsamındaki teslimlere ait fatura veya benzeri belgeler, izleyen ÖTV vergilendirme dönemi içinde düzenlenmiş olsa dahi sorumlu sıfatıyla beyan, teslimin gerçekleştiği vergilendirme döneminin beyan süresi içerisinde yapılacaktır.

Örnek: Sanayi sicil belgesini haiz imalatçı (A), ÖTV mükellefi (B)'den 14/5/2014 tarihinde Özel Tüketim Vergisi Kanunu eki (I) sayılı listede yer alan ve ÖTV tutarı 2,2985 TL/Kg. olan 38.11 tarife pozisyon numarasındaki 1.000 Kg. müstahzar katkı isimli malı vergi hariç 3.000 TL karşılığında satın almıştır. ÖTV mükellefi (B) tarafından bu teslime ilişkin fatura 17/5/2014 tarihinde düzenlenmiştir.

Buna göre söz konusu teslim 14/5/2014 tarihinde gerçekleştiğinden tevkif edilen 2.298,50 TL tutarındaki ÖTV'nin, imalatçı (A) tarafından 16-25/5/2014 tarihleri arasında (teslime ilişkin fatura 17/5/2014 tarihinde düzenlenmiş olsa dahi) (6) numaralı ÖTV beyannamesi ile beyan edilerek aynı süre içinde ödenmesi gerekmektedir.

Ayrıca tevkifat, bu Tebliğ kapsamındaki malları satın alan ve adına fatura veya benzeri belge düzenlenen vergi sorumluları tarafından yapılarak, tevkif edilen bu vergi yukarıda yapılan belirlemeler çerçevesinde (6) numaralı ÖTV beyannamesi ile beyan edilerek ödenecektir.

Vergi sorumlularınca yapılan işlemlerin tespit ve tevsikinde Gelir İdaresi Başkanlığı/Vergi Dairesi Başkanlığı-Defterdarlık/vergi dairesi kayıtları esas alınacaktır.

3. TEVKİFATA TABİ TUTULAN ÖTV'NİN İNDİRİMİ

Tevkifata tabi tutulan ÖTV'nin beyanına ilişkin (6) numaralı ÖTV beyannamesinde, beyan edilen ÖTV'den herhangi bir surette indirim yapılması mümkün bulunmamaktadır.

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 tutarının, bu Kanunun 9 uncu maddesi uyarınca, yalnızca üretilen malın tesliminin yapıldığı vergilendirme döneminde, bu teslimlere ilişkin beyanı da içeren (1) numaralı ÖTV beyannamesinde indirimi mümkündür.

Söz konusu uygulama kapsamında tevkif edilerek ödenen ÖTV tutarı, (1) numaralı ÖTV beyannamesinin "İstisnalar ve İndirimler" bölümünün "İndirimler (Aynı Listedeki Malın İmalatta Kullanılması)" kısmında beyan edilmek suretiyle indirilebilecektir.

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 geçemeyecektir.

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

Tevkifata tabi tutulan ancak beyan edilmeyen veya beyan edilmesine rağmen ödenmeyen ÖTV indirim konusu yapılamayacaktır.

Ayrıca tevkifat uygulaması kapsamında olmayan mallar için alıcı imalatçılar tarafından tevkifat uygulanmak suretiyle beyan edilerek ödenen ÖTV'nin de indirim konusu yapılmayacağı tabiidir.

Örnek: ÖTV mükellefi (B), sanayi sicil belgesini haiz imalatçı (A)'ya 28/4/2014 tarihinde Özel Tüketim Vergisi Kanununa ekli (I) sayılı listede yer alan ÖTV tutarı 2,2985 TL/Kg. olan 38.11 tarife pozisyon numarasındaki 1.000 Kg. müstahzar katkı isimli malı vergi hariç 3.000 TL karşılığında teslim etmiş ve bu teslime ilişkin faturayı 4/5/2014 tarihinde düzenlemiştir. İmalatçı (A), ÖTV'sini tevkif ederek ödediği bu mal ile ithal ettiği aynı listedeki baz yağı kullanmak suretiyle yine aynı listede yer alan ÖTV tutarı 1,3007 TL/Kg. olan 2.000 Kg. madeni yağ üretmiş ve ürettiği bu malın tamamını 17/5/2014 tarihinde satmıştır.

Buna göre, imalatçı (A) tarafından 38.11 tarife pozisyon numaralı müstahzar katkı isimli mala ilişkin tevkif edilerek 1-10/5/2014 tarihleri arasında (6) numaralı ÖTV beyannamesi ile beyan edilerek aynı süre içinde ödenmiş olan ÖTV'nin, bu malın girdi olarak kullanılması suretiyle üretilen malın teslimine ilişkin yine imalatçı (A) tarafından 1-10/6/2014 tarihleri arasında verilmesi gereken (1) numaralı ÖTV beyannamesinde indirim konusu yapılması mümkün olabilecektir.

Bu durumda imalatçı (A) tarafından verilecek;

a- 2014/Nisan II. vergilendirme dönemine ait (6) numaralı ÖTV beyannamesinde

Tevkif edilen ÖTV tutarı = 1.000 x 2,2985 = 2.298,50 TL,

b- 2014/Mayıs II. vergilendirme dönemine ait (1) numaralı ÖTV beyannamesinde

Hesaplanan ÖTV tutarı = 2.000 x 1,3007 = 2.601,40 TL,

İndirilecek ÖTV = 1.000 x 2,2985 = 2.298,50 TL,

Ödenecek ÖTV = 2.601,40 - 2.298,50 = 302,90 TL

olarak hesaplanacaktır.

Bununla birlikte, ÖTV mükellefi (B) tarafından bu teslime ilişkin faturanın süresinden sonra (örneğin 15/5/2014tarihinde) düzenlenmiş olması, vergi sorumlusu sıfatıyla tevkif edilen verginin 1-10/5/2014 tarihleri arasında beyan edilerek aynı süre içerisinde ödenmesine engel değildir.

4. TEVKİFAT UYGULAMASINDA BELGE DÜZENİ

Tevkifata tabi teslimler dolayısıyla satıcı ÖTV mükellefleri tarafından düzenlenecek belgelerde; Özel Tüketim Vergisi Kanununun 15 inci maddesi hükmü uyarınca "Teslim Miktarı, Teslim Bedeli, Hesaplanan ÖTV, Alıcı İmalatçı Tarafından Tevkif Edilecek ÖTV, KDV Matrahı, Hesaplanan KDV, Tevkifat Dâhil Toplam Tutar ve Tevkifat Hariç Toplam Tutar" ayrıca gösterilecektir. Bu belgelere, tevkifat hariç toplam tutarın rakam ve yazı ile yazılması gerekmektedir.

Örnek: Satıcı ÖTV mükellefi tarafından tevkifat uygulaması kapsamında ÖTV ve KDV hariç 3.000 TL bedelle teslim edilen ve ÖTV tutarı 2,2985 TL/Kg. olan 1.000 Kg. 38.11 tarife pozisyon numarasındaki müstahzar katkı isimli malın faturası aşağıdaki bilgileri içerecek şekilde düzenlenecektir.

Teslim Miktarı :	1.000 Kg.
Teslim Bedeli (ÖTV ve KDV hariç) :	3.000 TL
Hesaplanan ÖTV (1.000 x 2,2985 =) :	2.298,50 TL
Alıcı İmalatçı Tarafından Tevkif Edilecek ÖTV :	2.298,50 TL

KDV Matrahı (3.000 + 2.298,50 =)	:	5.298,50 TL
Hesaplanan KDV (5.298,50 x 0,18 =)	:	953,73 TL
Tevkifat Dahil Toplam Tutar (5.298,50 + 953,73 =)	:	6.252,23 TL
Tevkifat Hariç Toplam Tutar (6.252,23 - 2.298,50 =)	:	3.953,73 TL
Yalnız Üçbindokuzyüzelliüç Türk Lirası Yetmişüç Kuruştur.		

Bu belgeler, satıcı açısından teslimlere ilişkin ÖTV'ye tevkifat uygulandığını tevsik eden belge mahiyetini de taşımaktadır.

Satıcı ÖTV mükellefleri tarafından tevkifata tabi olan ve olmayan malların teslimlerine ilişkin fatura ve benzeri belgeler ayrı ayrı düzenlenebileceği gibi, tevkif edilen ÖTV'nin bu belgelerde ayrıca gösterilmesi koşuluyla tek bir belgenin düzenlenebilmesi de mümkündür.

5. TEVKİFAT UYGULAMASINDA DÜZELTME İŞLEMLERİ

Özel Tüketim Vergisi Kanununun 15 inci maddesinin 1 numaralı fıkrası gereği, tevkifata tabi işlemlerde değişiklik olması (malların iade edilmesi, işlemin gerçekleşmemesi, işlemden vazgeçilmesi, fazla veya yersiz ÖTV tevkifatı yapılması) halinde, vergiye tabi işlemleri yapmış olan mükellefler tarafından bunlarla ilgili borçlanılan ya daödenen vergiler için değişikliğin mahiyetine uygun şekilde ve değişikliğin meydana geldiği dönem içinde düzeltme yapılabilir, bu vergiden mahsup edilebilir veya iade talebinde bulunulabilir.

5.1. Malların İade Edilmesi, İşlemin Gerçekleşmemesi ve İşlemden Vazgeçilmesi Hallerinde Düzeltme İşlemleri

Tevkifat uygulaması kapsamındaki teslimlerle ilgili olarak malların iadesi, işlemin gerçekleşmemesi veya işlemden vazgeçilmesi durumunda, mallar alıcı imalatçıya teslim edilmişse iade edilen malların ÖTV mükellefinin işletmesine girmesi ve bu işlemlerin defter kayıtları ve belgelerde gösterilmesi şartıyla düzeltme işlemi; bu durumun ortaya çıktığı döneme ait satıcının beyannamesinin "İstisnalar ve İndirimler" bölümünün "Diğer İndirimler" kısmında yer alan "Tevkifata Tabi Teslimlerden İadeler" açıklaması seçilmek ve buna ilişkin "İndirilecek ÖTV Tutarı" sıfır (0) yazılmak suretiyle yapılacaktır. Ayrıca bu beyannamenin "Ekler" bölümünün "Tevkifata Tabi Teslimlerden İadeler" kısmının da doldurulması gerekmektedir.

Bu durumda, tevkifata tabi tutulan ÖTV, alıcı imalatçılar tarafından ödendiğinden söz konusu ödenen ÖTV'nin iadesi alıcı imalatçılara yapılacaktır.

Alıcı imalatçılar söz konusu ÖTV'nin, internet vergi dairesi üzerinden KDV yönünden bağlı oldukları vergi dairelerine elektronik ortamda verecekleri dilekçe ile bu dönemdeki veya gelecek dönemlerdeki (ÖTV dâhil) vergi borçlarına mahsuben veya nakden iadesi için talepte bulunabileceklerdir.

Vergi dairesince, bu dilekçe ekinde satıcının malın iadesine ilişkin düzeltmeyi yaptığını gösterir ilgili vergi dairesi yazısının ibraz edilmiş olması ve iadesi talep edilen verginin alıcı imalatçılar tarafından beyan edilip ödendiğinin tespit edilmesi halinde, söz konusu iade talepleri yerine getirilecektir. ÖTV'nin alıcı imalatçılar tarafından beyan edilmiş ancak ödenmemiş olması halinde, sorumlu sıfatıyla beyan edilen bu vergi sadece tahakkuktan terkin edilecek, alıcı imalatçıya iade söz konusu olmayacaktır.

Yapılacak iadelerde teminat, yeminli mali müşavir raporu ve vergi inceleme raporu aranmayacaktır.

5.2. Fazla veya Yersiz Uygulanan Tevkifata İlişkin Düzeltme İşlemleri

Tevkifat işlemine ilişkin fazla veya yersiz ödenen verginin bulunması halinde, gerek alıcı imalatçıların gerekse satıcı ÖTV mükelleflerinin beyanlarının düzeltilmesi gerekmektedir.

Fazla veya yersiz tevkif edilen vergi öncelikle tevkifatı yapan alıcı imalatçı tarafından satıcıya iade edilecektir. Bu durumda alıcı imalatçının, fazla veya yersiz tevkif ettiği ÖTV tutarını satıcıya iade ettiğini gösterir belge ve satıcının düzeltmeyi yaptığını gösterir vergi dairesi yazısı ile birlikte başvurması halinde, fazla veya yersiz tevkif edilen vergi, bu vergiyi vergi dairesine beyan ederek ödeyen alıcı imalatçıya iade edilecektir.

Tevkifata tabi olmadığı halde tevkifat uygulanan ve satıcı tarafından da verginin beyan edildiği durumlarda, satıcının düzeltmeyi yaptığını gösterir vergi dairesi yazısının ibrazı aranmayacaktır.

Tevkifata tabi olan ve tevkifata tabi tutulan ÖTV'nin satıcı tarafından da beyan edildiği durumda, satıcının düzeltmeyi yapmasından sonra, varsa önceki beyanı üzerine ödenen ÖTV'nin, söz konusu işlemle sınırlı kısmı satıcıya iade edilecektir. Dolayısıyla bu durumda alıcı imalatçıya iade söz konusu olmayacaktır.

Yapılacak iadelerde teminat, yeminli mali müşavir raporu ve vergi inceleme raporu aranmayacaktır.

Fazla veya yersiz tevkifata tabi tutulan ÖTV'nin alıcı imalatçı tarafından beyan edilmiş ancak ödenmemiş olmasıhalinde, sorumlu sıfatıyla beyan edilen bu vergi sadece tahakkuktan terkin edilecek, alıcı imalatçıya iade söz konusu olmayacaktır.

6. DİĞER HUSUSLAR

6.1. Tevkifat Uygulaması Kapsamında İşlem Yapılmaması veya Tevkifata Tabi Tutulan Verginin Beyan Edilmemesi

Özel Tüketim Vergisi Kanununun 4 üncü maddesinin 2 numaralı fıkrası uyarınca bu Tebliğ kapsamında sorumlu tayin edilenler tarafından beyan edilip ödenmesi gereken vergilerin beyan edilmemesi veya eksik beyan edilmesi halinde, söz konusu vergi tutarının 213 sayılı Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre ikmalen veya re'sen tarh edilerek bu tarhiyata vergi ziyaı cezası kesilmesi ve gecikme faizi hesaplanması gerekmektedir.

Sorumlu sıfatıyla beyan edilmeyen tutarın (1) numaralı ÖTV beyannamesinde indirim konusu yapılmamış olması bu şekilde işlem tesis edilmesine engel değildir.

Sorumlu sıfatıyla beyan edilmeyen veya eksik beyan edilen ÖTV tutarının, satıcı tarafından beyan edilmiş olması halinde sorumlu adına yapılacak tarhiyatta vergi aslı aranmayacaktır.

Sorumlu tarafından beyan edilip ödenmesi gerekirken 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 tarhiyatın tahakkuk tarihine kadar gecikme faizi uygulanacaktır.

6.2. Tevkifat Uygulamasında Müteselsil Sorumluluk

ÖTV mükellefleri, tevkifata tabi mal alımları nedeniyle ÖTV tevkifatı uygulayanların tevkifat tutarını ödememeleri halinde, tevkifat kapsamındaki teslimlere ilişkin ÖTV ile sınırlı olmak üzere Hazineye intikal etmeyen vergiden dolayı 213 sayılı Vergi Usul Kanunu hükümleri uyarınca müteselsilen sorumludurlar.

Tebliğ olunur.

[1] 12/6/2002 tarihli ve 24783 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanmıştır.

[2] 10/1/1961 tarihli ve 10703-10705 sayılı Resmî Gazeteler'de yayımlanmıştır.

[3] 20/12/2003 tarihli ve 25322 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanmıştır.

[4] 30/7/2002 tarihli ve 24831 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanmıştır.