RANDIMAN
DENETİM YEMİNLİ MALİ
MÜŞAVİRLİK VE BAĞIMSIZ
DENETİM ANONİM ŞİRKETİ

İncirli Caddesi Yeşilada Sok.Erman Apt. B. Blok No. 2/7 Bakırköy / İSTANBUL Tel. (0-212) 570 76 45 Pbx Fax : (0-212) 570 76 47

SİRKÜLER

SAYI : 2015 / 27 İstanbul,21.04.2015

KONU : Özel Tüketim Vergisi (II) sayılı liste Uygulama Genel Tebliği yayımlandı.

18 Nisan 2015 tarihli Resmi Gazetede yayımlanan Özel Tüketim Vergisi (II) Sayılı Liste Uygulama Genel Tebliğinde; (II) sayılı listede yer alan kara, deniz ve hava taşıtlarına ilişkin hükümlere ve bunların uygulanmasına dair usul ve esaslara yönelik açıklamalara yer verilmiştir.

Özel Tüketim Vergisi (II) Sayılı Liste Uygulama Genel Tebliği 01 Mayıs 2015 tarihinde, yürürlüğe girecek ve bu tebliğin yürürlüğe girmesi ile birlikte, daha önce yayımlanmış olan ÖTV Genel Tebliğlerinin (II) sayılı liste uygulamasına ilişkin bölümleri de yürürlükten kalkacaktır.

Özel Tüketim Vergisi (II) Sayılı Liste Uygulama Genel Tebliği aşağıdadır.

Saygılarımızla,

RANDIMAN DENETİM YEMİNLİ MALİ

MÜŞAVİRLİK VE BAĞIMSIZ DENETİM A.Ş.

TEBLİĞ

Maliye Bakanlığından:

ÖZEL TÜKETİM VERGİSİ (II) SAYILI LİSTE UYGULAMA GENEL TEBLİĞİ

6/6/2002 tarihli ve 4760 sayılı Özel Tüketim Vergisi Kanununun[1] 19 uncu maddesinin (c) bendi hükmüne göre, özel tüketim vergisi (ÖTV) 1 Ağustos 2002 tarihinde yürürlüğe girmiştir. Bu Tebliğin konusunu, Özel Tüketim Vergisi Kanununa ekli (II) sayılı listede yer alan mallara ilişkin hükümler ile bu hükümlerle ilgili olmak üzere adı geçen Kanunun uygulanmasına dair usul ve esaslara yönelik açıklamalar oluşturmaktadır.

I- MÜKELLEFİYET

A- VERGİNİN KONUSU

1. (II) Sayılı Liste Kapsamındaki Mallarda Verginin Konusu

Özel Tüketim Vergisi Kanununun 1 inci maddesinin (1) numaralı fıkrası uyarınca, bu Kanuna ekli (II) sayılı listedeki mallardan kayıt ve tescile tabi olanların ilk iktisabı; kayıt ve tescile tabi olmayanların ise ithalatı, imal ya da inşa edenler tarafından teslimi ile ÖTV uygulanmadan önce müzayede yoluyla satışı bir defaya mahsus olmak üzere ÖTV'yetabidir.

ÖTV, konusuna giren her mal için bir kez uygulandığından, verginin kapsamına giren (II) sayılı listedeki malların vergi uygulandıktan sonraki el değiştirmeleri veya iktisapları, vergiye tabi değildir. Örneğin, Türkiye'de henüz kayıt ve tescil edilmemiş panelvan tipi bir taşıtın, bayi tarafından (A) kişisine ilk iktisap kapsamında satışı ÖTV'yetabidir. Ancak, (A) kişisinin söz konusu taşıtı kayıt ve tescilden önce veya sonra (B) kişisine satması aşamasında ÖTV aranmaz.

(II) sayılı liste kapsamındaki mallardan daha önce ÖTV'ye tabi tutulmamış olanların, mahkeme satış memurlukları ve icra daireleri dâhil olmak üzere, resmî veya özel kuruluşlarca müzayede yoluyla satışı ÖTV'ye tabidir. Örneğin, motorlu araç ticareti yapan bir mükellefin satmak üzere elinde bulundurduğu ve henüz Türkiye'de kayıt ve tescil ettirilmemiş binek otomobillerinin icra yoluyla satılması halinde, bu taşıtı kullanmak üzere alan açısından ilk iktisap söz konusu olacağından bu satış vergiye tabidir. Bununla birlikte, bu mükellefin kendi adına kayıt ve tescil edilmiş binek otomobilinin icra yoluyla satılması halinde, ÖTV uygulanmaz.

2. (II) Sayılı Listenin Kapsamı

Özel Tüketim Vergisi Kanununa ekli (II) sayılı listede, yarı römorklar için çekiciler, binek otomobilleri ve esas itibarıyla insan taşımak üzere imal edilmiş motorlu taşıtlar, eşya taşımaya mahsus motorlu taşıtlar, özel amaçlı motorlu taşıtlar, motosiklet, helikopter, uçak, gemi, yat, eğlence ve spor tekneleri gibi taşıtlar yer almaktadır. (II) sayılı listedeki tarife pozisyon numaralarında sınıflandırılan taşıtların aksam ve parçaları, bu liste kapsamında ÖTV'ye tabi değildir.

Mezkûr listeye göre Türk Gümrük Tarife Cetvelinin,

• 87.03 tarife pozisyonunda sınıflandırılan ambulanslar, mahkûm taşımaya mahsus arabalar, cenaze arabaları, itfaiye öncü arabaları gibi özel amaçla yapılmış motorlu taşıtlar,

• 87.04 tarife pozisyonunda sınıflandırılan motorlu taşıtlardan kayıt ve tescile tabi olmayanlar,

• 87.05 tarife pozisyonunda sınıflandırılan itfaiye taşıtları ile bu pozisyonda sınıflandırılan motorlu taşıtlardan kayıt ve tescile tabi olmayanlar,

• 87.11 tarife pozisyonunda sınıflandırılan motosiklet sepetleri,

• 88.02 tarife pozisyonunda sınıflandırılan taşıtlardan uzay araçları (uydular dâhil), uzay araçlarını fırlatıcı araçlar ve yörünge-altı araçları ile askeri, zirai, yangınla mücadelede kullanılan özel yapıdaki helikopterler ve uçaklar,

• 89.03 tarife pozisyonunda sınıflandırılan taşıtlardan şişirilebilir olanlar, birim ağırlığı 100 kilogramı geçmeyenler, kürekli kayıklar ve kanolar

(II) sayılı liste kapsamında değildir. Ancak, (II) sayılı listede, parantez içi hükümlerle ÖTV'ye tabi tutulmamaları sağlanan taşıtların, ÖTV'ye tabi tutulmama amacı dışında, ÖTV'ye tabi diğer taşıtlar gibi kullanıldıklarının tespiti halinde, taşıtın mevcut durumu, teknik özellikleri, kullanım şekli ve benzeri hususlar dikkate alınmak suretiyle bu taşıtlar genel hükümler çerçevesinde vergilendirilir.

Öte yandan Türk Gümrük Tarife Cetvelinin,

• 87.01 tarife pozisyonunda sınıflandırılan traktör,

• 87.16 tarife pozisyonunda sınıflandırılan römork,

• 87.12 tarife pozisyonunda sınıflandırılan bisiklet

gibi (II) sayılı listede yer almayan tarife pozisyonları kapsamındaki mallar ÖTV'ye tabi değildir.

Ayrıca, ÖTV kapsamına hizmetler girmediğinden, yurt dışından kiralanarak geçici ithalat kapsamında yurt içinde kullanılmak üzere ithali yapılan (II) sayılı liste kapsamındaki taşıtlar, kesin ithalleri gerçekleştirilmedikçe ÖTV'ye tabi değildir.

ÖTV'nin konusuna giren malların tanımlanmasında, Türk Gümrük Tarife Cetvelinde yer alan tanımlamalar dikkate alınır. 13/10/1983 tarihli ve 2918 sayılı Karayolları Trafik Kanunu[2], 18/2/1963 tarihli ve 197 sayılı Motorlu Taşıtlar Vergisi Kanunu[3], Karayolları Trafik Yönetmeliği[4], Motorlu Araçlar ve Römorkları Tip Onay Yönetmeliği[5] gibi diğer mevzuatta yer alan tanımlar dikkate alınmaz. Ancak, Türk Gümrük Tarife Cetveli ve İzahnamesinde tanımlama veya açıklama olmadığı durumlarda, Gelir İdaresi Başkanlığınca yapılan belirleme ve açıklamalar doğrultusunda işlem tesis edilir.

3. Gümrük Tarife İstatistik Pozisyon (G.T.İ.P.) Numarasının Tespiti

Özel Tüketim Vergisi Kanununun 1 inci maddesinin (2) numaralı fıkrasında, Kanuna ekli listelerde yer alan malların Türk Gümrük Tarife Cetvelinde tanımlanan eşyalar olduğu hükme bağlanmıştır.

Dolayısıyla, ÖTV'ye tabi mallar, esas itibarıyla, Kanuna ekli listelerde, Türk Gümrük Tarife Cetvelindeki tarife, tarife alt pozisyon açılımları, G.T.İ.P. numaralarına yer verilmek suretiyle ve Türk Gümrük Tarife Cetvelinde tanımlandığı şekilde belirlenmiştir.

Bu bağlamda, ülkemizde bir malın Türk Gümrük Tarife Cetvelinin hangi G.T.İ.P. numarasında sınıflandırıldığının belirlenmesinde yetkili kurum Gümrük ve Ticaret Bakanlığı olup, yükümlülerin bu hususdaki talepleri bu Bakanlığın Bölge Müdürlükleri tarafından ilgili mevzuatı çerçevesinde sonuçlandırılmaktadır.

4. Malın Sınıflandırıldığı G.T.İ.P. Numarasının veya Tanımının Değişmesi

Özel Tüketim Vergisi Kanununun 1 inci maddesinin (2) numaralı fıkrası uyarınca, Kanuna ekli listelerdeki malların tarife numaralarında veya tanımlarında, Kanuna ekli listeler dışında yapılacak değişiklikler ÖTV uygulamasında hüküm ifade etmez.

Buna göre, (II) sayılı listede yer alan bir malın, G.T.İ.P. numarasının veya tanımının değiştirilmek ya da kaldırılmak suretiyle başka bir G.T.İ.P. numarasına taşınması veya bu mal için yeni G.T.İ.P. numarası/numaraları ihdas edilmesi ve benzeri hallerde, Kanuna ekli (II) sayılı listede değişiklik yapılmadığı sürece, Özel Tüketim Vergisi Kanunu ve bu Kanuna dayanılarak çıkarılan Bakanlar Kurulu Kararları ile Özel Tüketim Vergisi Genel Tebliğleri açısından uygulamada değişiklik olmaz.

Öte yandan Maliye Bakanlığı, Kanuna ekli listelerdeki malların tarife numaralarında veya tanımlarındaki değişikliğin mahiyetini, Türk Gümrük Tarife Cetvelinde yapılan değişikliklere bağlı olarak açıklamaya yetkilidir.

B- TANIMLAR

1. İthalat

Özel Tüketim Vergisi Kanununun 2 nci maddesinin (1) numaralı fıkrasının (a) bendinde, verginin konusuna giren malların Türkiye Cumhuriyeti Gümrük Bölgesine girişi "ithalat" olarak tanımlanmıştır.

Bu kapsamda, 27/10/1999 tarihli ve 4458 sayılı Gümrük Kanununun[6] geçici ithalat ve hariçte işleme rejimleri ile geri gelen eşyaya ilişkin hükümleri uyarınca Türkiye Cumhuriyeti Gümrük Bölgesine giren mallar da ithal edilmiş sayılır.

2. İlk İktisap

Özel Tüketim Vergisi Kanununa ekli (II) sayılı listede yer alan mallardan kayıt ve tescile tabi olanlarda verginin konusuna giren işlem, bunların ilk iktisabıdır.

Kanunun 2 nci maddesinin (1) numaralı fıkrasının (b) bendine göre "ilk iktisap", (II) sayılı listedeki mallardan Türkiye'de kayıt ve tescil edilmemiş olanların, kullanılmak üzere ithali veya motorlu araç ticareti yapanlardan ya da müzayede yoluyla satışını gerçekleştirenlerden iktisabını, motorlu araç ticareti yapanlar tarafından kullanılmaya başlanmasını, aktife alınmasını veya adlarına kayıt ve tescil ettirilmesini ifade eder.

Bu çerçevede ilk iktisap, Türkiye'de henüz kayıt ve tescil edilmemiş taşıtların iktisabı ile ilgili bir kavram olup, kapsama giren taşıtların müzayede yoluyla veya motorlu araç ticareti yapanlardan kullanılmak ve/veya kayıt ve tescil ettirilmek üzere edinilmesidir. Taşıtların kullanılmak üzere ithalatı da ilk iktisaptır. Bu taşıtların getirildiği ülkede kayıt ve tescile tabi tutulmuş veya kullanılmış olması, ithalatı sırasında vergi uygulanmasını engellemez.

Ancak taşıtların motorlu araç ticareti yapanlarca satılmak üzere ithal edilmesi halinde bu safhada vergi uygulanmaz.

Örneğin, motorlu araç ticareti yapanlar kapsamındaki ana bayi, bölge bayii, bayi, yetkili satıcı ve acentelerin; bu durumlarını tevsik etmeleri şartıyla, Türkiye'de imal edilen veya satılmak üzere ithal edilen kayıt ve tescile tabi taşıtları satmak amacıyla iktisap etmeleri ilk iktisap sayılmaz. Ayrıca, mülkiyeti devredilmeden ve kayıt ve tescili iptal ettirilmeden/silinmeden tamir, bakım ve onarım amacıyla geçici olarak yurt dışına gönderilen kayıt ve tescil edilmiş bir taşıtın, bu işlemleri takiben geri getirilmesi, bu taşıtın Türkiye'de kayıt ve tescil edilmemiş olmasından bahsedilemeyeceği için ilk iktisap kapsamında değerlendirilmez.

Kayıt ve tescil edilmiş olsa dahi 23/2/1995 tarihli ve 4077 sayılı Tüketicinin Korunması Hakkında Kanun[7]hükümleri gereğince alıcıları tarafından iade edilen taşıtların, aynen veya tamir, onarım gibi bir işlem gördükten sonra motorlu araç ticareti yapanlardan iktisabı ile motorlu araç ticareti yapanlar tarafından kullanılmaya başlanması, aktiflerine alınması veya adlarına kayıt ve tescil ettirilmesi de ilk iktisap sayılır. Öte yandan 4077 sayılı Kanun, 7/11/2013 tarihli ve 6502 sayılı Tüketicinin Korunması Hakkında Kanun[8] ile 28/5/2014 tarihinden itibaren yürürlükten kaldırılmış olup, bu Kanunun 86 ncı maddesinde, diğer mevzuatta 4077 sayılı Kanuna yapılan atıfların 6502 sayılı Kanuna yapılmış sayılacağı hükme bağlanmıştır.

3. Kayıt ve Tescil

Özel Tüketim Vergisi Kanununun 2 nci maddesinin (1) numaralı fıkrasının (c) bendinde "kayıt ve tescil", motorlu taşıtların ilgili mevzuat gereğince trafik, belediye, liman ile Ulaştırma, Denizcilik ve Haberleşme Bakanlığı Sivil Havacılık Genel Müdürlüğünce tutulan sivil hava vasıtaları siciline kayıt ve tescil edilmesi olarak tanımlanmıştır.

3.1. Kayıt ve Tescile Tabi Olanlar

Özel Tüketim Vergisi Kanununun 1 inci maddesinde geçen "kayıt ve tescile tabi olanlar" ifadesi;

i. Kara taşıtları için, Karayolları Trafik Kanunu ve Karayolları Trafik Yönetmeliğine göre trafik tescil kuruluşlarınca,

ii. Deniz taşıtları için, belediyeler veya liman başkanlıklarınca,

iii. Hava taşıtları için, Ulaştırma, Denizcilik ve Haberleşme Bakanlığı Sivil Havacılık Genel Müdürlüğünce kayıt ve tescil edilmesi zorunlu olan taşıtları kapsar.

Deniz taşıtları bakımından, bağlama kütüğüne kaydı zorunlu olanlar da bu kapsamda değerlendirilir.

3.2. Kayıt ve Tescile Tabi Olmayanlar

Özel Tüketim Vergisi Kanununun 1 inci maddesinde geçen "kayıt ve tescile tabi olmayanlar" ifadesi, (II) sayılı listede yer alan taşıtlardan, Tebliğin (I/B/3.1) bölümünde sayılanlar dışında kalanları kapsar. Örneğin; kar üzerinde hareket etmeye yarayan taşıtlar, golf sahalarında insan taşımada kullanılan arabalar, Off Road (trafiğe çıkışı yasaklı)ATV'ler ile tip onayından muaf yol süpürme araçları bu kapsamdadır.

Ayrıca, "kayıt ve tescil" tanımına, Türk Silahlı Kuvvetleri tarafından yapılan kayıt ve tescil işlemi dâhil değildir. Dolayısıyla, Türk Silahlı Kuvvetleri tarafından kayıt ve tescil edilen/edilecek taşıtlar, bu Kanun uygulamasında "kayıt ve tescile tabi olmayanlar" kapsamında değerlendirilir.

Bununla birlikte, (II) sayılı listeye göre 87.04 ve 87.05 tarife pozisyonları sıralarındaki motorlu taşıtlardan, sadece kayıt ve tescile tabi olanlar ÖTV kapsamında olup, Türk Silahlı Kuvvetleri tarafından kayıt ve tescili yapılan söz konusu taşıtların, daha sonra Türk Silahlı Kuvvetlerince ilk iktisap kapsamında satışı veya devri genel hükümler çerçevesinde ÖTV'ye tabidir.

4. Motorlu Araç Ticareti Yapanlar

Özel Tüketim Vergisi Kanununun 2 nci maddesinin (1) numaralı fıkrasının (d) bendine göre, "motorlu araç ticareti yapanlar", kayıt ve tescile tabi olan taşıtları satmak üzere imal, inşa veya ithal edenler ile fabrika, ana bayi, bölge bayii, bayi, yetkili satıcı, acenteler ve Maliye Bakanlığınca bu nitelikte olduğu tespit edilenlerdir.

Bayilik, yetkili satıcılık veya acentelik ilişkisinin noter nezdinde yapılmış sözleşme ile tesis edilmiş olması aranır.

Kayıt ve tescile tabi taşıtları satmak üzere ithal edenlerin, motorlu araç ticareti ile iştigal ettiklerini, ilgili ticaret sicili müdürlüğünden alınan ve faaliyet/işletme konuları arasında motorlu araç ticareti veya benzeri ifadelerin bulunduğuna dair "Sicil Tasdiknamesi"nin veya yazının aslını ya da noter onaylı örneğini gümrük idarelerine ibraz etmek suretiyle tevsik etmeleri halinde, ithal aşamasında ÖTV aranmaksızın işlem tesis edilir. Gümrük ve Ticaret Bakanlığı nezdinde yürütülen Merkezi Sicil Kayıt Sistemi (MERSİS) üzerinden kuruluşu yapılarak tescil işlemi gerçekleştirilenlerden "Sicil Tasdiknamesi" veya yazı ibrazı istenmez. Bu kapsamdakilerin MERSİS numaraları üzerinden sicil kayıtlarındaki faaliyet konularının kontrol edilmesi suretiyle motorlu araç ticareti ile iştigal edip etmedikleri tespit edilir. MERSİS üzerinden bu kontrolün yapılmasının mümkün olmaması halinde, bunlardan da söz

konusu belge veya yazının ibrazı istenir. Bunun yanı sıra, kayıt ve tescile tabi taşıtları satmak üzere ithal edecek olanların, bu kapsamdaki ithalatlarında ÖTV aranmaksızın işlem tesisi için gümrük müdürlüklerince, ilk iktisabı yapılmamış ÖTV'ye tabi motorlu araçların ticaretinin ithalatçılar tarafından icra edildiğine dair bağlı olunan vergi dairesi müdürlüğünden/başkanlığından alınan yazının aslı veya noter onaylı örneği de aranır. Bu yazı, vergi daireleri tarafından en fazla iki yıllık dönemleri kapsayacak şekilde verilir ve yazının geçerlilik süresi içinde yapılan ithalatlar bakımından geçerlidir.

Kanunun 2 nci maddesinin (1) numaralı fıkrasının (d) bendi kapsamında, Maliye Bakanlığınca bu nitelikte oldukları tespit edilenler, Türkiye'de kayıt ve tescil edilmemiş motorlu araçlar üzerinde tadilat veya ek imalat yapmak suretiyle motorlu araç ticaretiyle uğraşanlardır. Bunların, taşıtların tadilatını veya bu taşıtlarla ilgili ek imalat yaptıklarını gösteren sanayi sicil belgesine sahip olmaları gerekir. Bu mükellefler, durumlarını tevsik eden sanayi sicil belgesinin aslı veya noter onaylı örneğiyle birlikte Gelir İdaresi Başkanlığına başvururlar. Yapılacak yoklama ve değerlendirme sonucuna göre başvuru sahibi mükelleflere, kayıt ve tescile tabi olan motorlu taşıtların tadilatı veya ek imalatını yaparak bunları satmak üzere yurt içinden alımında veya ithalinde, ÖTV uygulanmaması gerektiğine dair bir örneği Tebliğ ekinde (EK:1) olarak yer alan yazı verilebilir. Ayrıca, sanayi sicil belgesinin yenilenmesi veya değişikliği, unvan, adres, vergi kimlik numarası değişikliği gibi durumlarda, Gelir İdaresi Başkanlığına başvurularak, yeni bir yazı verilmesi talep edilir. Sanayi sicil belgesinin yenilenmesi veya değişikliği halinde, yeni sanayi sicil belgesinin aslı veya noter onaylı örneğiyle birlikte başvurulması gerektiği tabiidir.

Gelir İdaresi Başkanlığından söz konusu yazıyı alan mükellefler, kayıt ve tescil edilmemiş taşıtları tadilat veya ek imalat yaparak satmak üzere yurt içinden alımında veya ithalinde, bu yazının aslını veya noter onaylı örneğini satıcıya veya gümrük idaresine vermek suretiyle ÖTV ödemeksizin işlem yaptırabilir. İthalde bu yazıyı ibraz edenlerden, ayrıca vergi dairesi yazısı aranmaz.

Söz konusu yazıya istinaden ÖTV uygulanmaksızın satın alınan Kanuna ekli (II) sayılı liste kapsamındaki taşıtların, tadilat veya ek imalat yapılarak mezkûr Kanunun 1 inci maddesi kapsamında tesliminde, tadilat veya ek imalat yapanlar tarafından ÖTV beyan edilip ödeneceği tabiidir. Ayrıca, yazı sahibi mükellefler tarafından, tadilat veya ek imalat sonrası kayıt ve tescile tabi taşıtların satılmak üzere bayileri veya acentelerine teslimi ÖTV'ye tabi değildir. Ancak, bu taşıtların söz konusu bayi veya acenteler tarafından ilk iktisap kapsamında satışı ÖTV'ye tabidir.

Kamu kurum ve kuruluşlarına taşıt temin eden Devlet Malzeme Ofisi Genel Müdürlüğü yukarıda belirtilen nitelikler aranmaksızın, motorlu araç ticareti yapanlar kapsamındadır.

5. Teslim ve Teslim Sayılan Haller

Özel Tüketim Vergisi Kanununun 2 nci maddesinin (1) numaralı fıkrasının (e) bendinde "teslim", bir mal üzerindeki tasarruf hakkının malik veya adına hareket edenlerce, alıcıya veya adına hareket edenlere devredilmesi olarak tanımlanmıştır.

Ayrıca aynı maddenin,

• (2) numaralı fıkrasında, bir malın alıcı veya onun adına hareket edenlerin gösterdiği yere veya kişilere tevdiinin teslim hükmünde olduğu, malın alıcıya veya onun adına hareket edenlere gönderilmesi halinde, malın nakliyesinin başlatılması veya nakliyeci ya da sürücüye tevdi edilmesinin de mal teslimi olduğu, trampanın iki ayrı teslim hükmünde olduğu,

• (3) numaralı fıkrasında, vergiye tabi malların, vergiye tabi olan malların imali dışında her ne suretle olursa olsun kullanılması, sarfı, işletmeden çekilmesi veya işletme personeline ücret, prim, ikramiye, hediye, teberru gibi namlarla verilmesi ile mülkiyeti muhafaza kaydıyla yapılan satışlarda zilyetliğin devrinin teslim sayılacağı

hükme bağlanmıştır.

Dolayısıyla, teslim işleminde satılan taşıtın gönderildiği yere varmış olması şart değildir. Satılan taşıtın nakliyesine başlanması veya nakliyeci ya da sürücüye tevdi edilmesi de teslimdir. Trampa iki ayrı teslim sayıldığından, vergiye tabi bir taşıtın karşılığının yine vergiye tabi bir taşıt olması halinde, her iki teslim ayrı ayrı ÖTV'ye tabidir.

Vergiye tabi taşıtların her ne suretle olursa olsun işletmeden çekilmesi veya işletme personeline ücret, prim, ikramiye, hediye, teberru gibi namlarla verilmesi teslim olarak kabul edilir. Bu şekilde vergiye tabi taşıtların üçüncü şahıslara satılması ile personele ücret, prim, ikramiye, hediye, teberru gibi namlarla verilmesi ya da özel amaçlarla işletmeden çekilmesi arasında, vergilendirme açısından bir fark yoktur.

Mülkiyeti muhafaza kaydıyla yapılan satışlarda, malın zilyetliği alıcıya geçmekle birlikte, mülkiyet satıcıda kalmaktadır. Bu şekilde yapılan taşıt satışlarında, zilyetliğin devri ile teslim gerçekleşmiş sayılır.

Teslim ve teslim sayılan haller, Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliğinin[9] (I/A/2 ve 3) bölümlerinde

yapılan açıklamalara göre değerlendirilir.

C- VERGİYİ DOĞURAN OLAY

Özel Tüketim Vergisi Kanununun 3 üncü maddesinde vergiyi doğuran olay, işlemlerin özelliklerine göre ayrıayrı tayin ve tespit edilmiştir.

Buna göre;

i. Kayıt ve tescile tabi olan taşıtlarda vergiyi doğuran olay, bu taşıtların ilk iktisabı anında,

ii. Kayıt ve tescile tabi olmayan taşıtlarda vergiyi doğuran olay, bunların imal edenler tarafından teslimi ile ÖTV uygulanmadan önce müzayede yoluyla satışını gerçekleştirenler tarafından teslimi anında,

iii. Taşıtın tesliminden önce fatura veya benzeri belgeler verilmesi hallerinde, bu belgelerde gösterilen miktarla sınırlı olmak üzere vergiyi doğuran olay, fatura veya benzeri belgelerin düzenlenmesi anında,

iv. Kısım kısım mal tesliminin mutad olduğu veya bu hususta mutabık kalındığı hallerde vergiyi doğuran olay, her bir kısmın tesliminde,

v. Komisyoncular vasıtasıyla veya konsinyasyon suretiyle yapılan satışlarda vergiyi doğuran olay, imalatçı veya ithalatçı tarafından taşıtın komisyoncuya veya konsinyi işletmelere verildiği anda değil, taşıtların komisyoncular veyakonsinyi işletmeler tarafından alıcıya tesliminde,

vi. Kayıt ve tescile tabi taşıtların kullanılmak üzere ithali ile kayıt ve tescile tabi olmayan taşıtların ithalinde vergiyi doğuran olay; Gümrük Kanununa göre gümrük yükümlülüğünün doğması, ithalat vergilerine tabi olmayan işlemlerde ise gümrük beyannamesinin tescili anında

meydana gelir.

Ç- MÜKELLEF VE VERGİ SORUMLUSU

1. Mükellef

1.1. Kayıt ve Tescile Tabi Olan Taşıtlarda

Özel Tüketim Vergisi Kanununun 4 üncü maddesinin (1) numaralı fıkrasının (b) bendinde, (II) sayılı listedeki mallardan kayıt ve tescile tabi olanlar bakımından mükellefler sayılmaktadır.

Buna göre, kayıt ve tescile tabi olmakla birlikte henüz kayıt ve tescil edilmemiş taşıtların;

• Motorlu araç ticareti yapanlardan kullanılmak üzere alımında, motorlu araç ticareti yapanlar,

• Kullanılmak üzere ithalinde, ithalatı yapanlar,

• Kullanılmak üzere müzayede yoluyla alımında, müzayede yoluyla satışını gerçekleştirenler

ÖTV'nin mükellefidir.

Bu çerçevede, Türkiye'de kayıt ve tescil edilmemiş olan taşıtların kullanılmak üzere satışını yapan fabrika, ana bayi, bölge bayi, bayii, yetkili satıcı ve acenteler, Maliye Bakanlığınca motorlu araç ticareti yapanlar kapsamında değerlendirilenler ile bu taşıtların müzayede yoluyla satışını gerçekleştirenler ÖTV mükellefidir. Örneğin; bayinin, Türkiye'deki distribütörden satmak üzere taşıt alımında, distribütörün ÖTV mükellefiyeti söz konusu olmaz. Bu durumda mükellef, taşıtı kullanıcıya satan bayidir. Ancak taşıtın satışının bayi aracılığı olmaksızın doğrudan distribütör tarafından yapılması halinde, distribütörün mükellef olacağı tabiidir.

Kayıt ve tescile tabi taşıtların kullanılmak üzere ithalinde ise mükellef, bu taşıtları kullanmak, aktife almak veya adlarına kayıt ve tescil ettirmek üzere ithal edenlerdir.

İmal veya inşa ettiği ya da satmak üzere ithal ettiği/yurt içinden satın aldığı taşıtı kullanan, aktifine alan veya kendi adına kayıt ve tescilini yaptıran motorlu araç ticareti yapanlar da ilk iktisap kapsamındaki bu işlemleri nedeniyle ÖTV mükellefidir.

1.2. Kayıt ve Tescile Tabi Olmayan Taşıtlarda

Özel Tüketim Vergisi Kanununun 4 üncü maddesinin (1) numaralı fıkrasının (a) bendi uyarınca ÖTV mükellefi, (II) sayılı listedeki mallardan kayıt ve tescile tabi olmayanları imal, inşa, ithal edenler veya ÖTV uygulanmadan önce müzayede yoluyla satışını gerçekleştirenlerdir.

Bu malların imalatçılarına ilişkin ÖTV mükellefiyeti, imalat faaliyetine başlanmasından önce tesis ettirilir.

1.3. ÖTV Mükellefiyetinin Sona Ermesi

4/1/1961 tarihli ve 213 sayılı Vergi Usul Kanununun[10] 153 üncü maddesi uyarınca ÖTV mükellefiyeti tesis ettiren mükellefler, ÖTV'ye tabi işlemleri bulunmaması nedeniyle ÖTV mükellefiyetlerinin sona erdirilmesini, bir dilekçe ile bağlı bulundukları vergi dairesine başvurmak suretiyle isteyebilir. Bu dilekçe üzerine mükellefiyet kaydı ilgili vergi dairesince terkin edilir.

Ancak Vergi Usul Kanununun 160 ıncı maddesi hükmü uyarınca, mükellefin ÖTV'ye ilişkin mükellefiyet kaydının terkin edilmesi, mükellefin işi bırakmasından önceki döneme ilişkin yükümlülüklerini ortadan

kaldırmayacağı gibi, bu tarihten sonra faaliyette bulunduğunun tespiti halinde, bu dönemlere ilişkin vergilendirmeye ve sahte belge düzenleme fiilini işleyenler hakkında kovuşturma yapılmasına ve ceza uygulanmasına da engel teşkil etmez.

2. Vergi Sorumlusu

2.1. Mükellefin Türkiye İçinde İkametgâhının, İşyerinin, Kanuni ve İş Merkezlerinin Bulunmaması Halinde Sorumluluk

Özel Tüketim Vergisi Kanununun 4 üncü maddesinin (2) numaralı fıkrası kapsamında, ÖTV mükellefinin Türkiye içinde ikametgâhının, işyerinin, kanuni ve iş merkezlerinin bulunmaması halinde, verginin konusuna giren malları mükelleften teslim alanlar veya adına hareket edenler, ÖTV'nin beyanı ve ödenmesiyle ilgili ödevlerin yerine getirilmesinden mükellef gibi sorumludur.

2.2. Belgesiz Mal Bulundurulması Halinde Sorumluluk

Özel Tüketim Vergisi Kanununun 4 üncü maddesinin (3) numaralı fıkrasına göre, fiilî veya kaydî envantersırasında Kanuna ekli listelerdeki malların belgesiz olarak bulundurulduğunun tespiti halinde, belgesiz mal bulunduran mükelleflere, bu malların alış belgelerinin ibrazı için tespit tarihinden itibaren 10 günlük bir süre verilir. Bu süre içinde alış belgelerinin ibraz edilememesi halinde, belgesi ibraz edilemeyen malın, tespit tarihindeki emsal bedeli üzerinden hesaplanan ÖTV, alışını belgeleyemeyen mükellef adına re'sen tarh edilir. Bu tarhiyata vergi ziyaı cezası uygulanır.

Dolayısıyla, bu kapsamda işlem tesis edilebilmesi için, mükellefiyetin veya mükellefiyeti gerektirecek faaliyetin bulunması ve söz konusu malların belgesiz olarak bulundurulduğunun fiili veya kaydi envanter neticesinde tespit edilmesi gerekmekte olup, bu yönde herhangi bir tespit bulunmadığı sürece mezkûr düzenleme kapsamında ÖTV tarhiyatı yapılmaz.

Öte yandan, belgesiz mal bulunduran mükelleflere bu malları satanlara, bu satışları ile ilgili vergi inceleme raporuna dayanılarak ÖTV tarhiyatı yapıldığı takdirde, bu kapsamda ayrıca alıcıdan ÖTV ve buna ilişkin ceza aranmaz.

Kayıt ve tescile tabi olan taşıtların ilk iktisapları vergilendirildiğinden, henüz Türkiye'de kayıt ve tescil ettirilmemiş taşıtları belgesiz olarak bulundurduğu tespit edilen motorlu araç ticareti yapan mükellefler hakkında, taşıtları ilk iktisap kapsamında kullanmaya başladıklarına veya aktiflerine aldıklarına ilişkin ayrıca bir tespit olmadığı sürece bu kapsamda işlem tesis edilmez.

II- İSTİSNALAR VE VERGİ İNDİRİMİ

Özel Tüketim Vergisi Kanununun 10 uncu maddesinin (2) numaralı fıkrasında, Maliye Bakanlığının, bu Kanunda yer alan istisna ve muafiyetlerin uygulanması ile verginin tecilinde alınacak teminatların türü ve miktarları ile tecil edilen verginin terkinine ilişkin usul ve esasları belirlemeye yetkili olduğu hükme bağlanmıştır.

Söz konusu yetkiye dayanılarak, mezkûr Kanunda yer alan, Kanuna ekli (II) sayılı listedeki mallara ilişkin istisna ve ihraç kayıtlı teslim uygulamalarının usul ve esasları aşağıda belirlenmiştir.

A- İHRACAT İSTİSNASI

1. ÖTV Mükelleflerinin İhracat Teslimleri

Özel Tüketim Vergisi Kanununa ekli (II) sayılı liste kapsamına giren malların ihracat teslimleri, Kanunun 5 inci maddesinin (1) numaralı fıkrasının (a) ve (b) bentleri uyarınca;

• Teslimin yurt dışındaki müşteriye yapılması,

• Teslim konusu malın Türkiye Cumhuriyeti Gümrük Bölgesinden çıkmış olması

şartlarının birlikte gerçekleşmesi halinde ÖTV'den istisnadır.

1.1. Kayıt ve Tescile Tabi Olan Taşıtların İhracat Teslimleri

Kayıt ve tescile tabi olan taşıtlardan Türkiye'de kayıt ve tescil edilmemiş olanların ÖTV mükellefleri tarafından ihracında Türkiye'de ilk iktisap söz konusu olmadığından, bu malların ihracı ÖTV'nin konusuna girmez, ihraç edilen bu taşıtlara ilişkin beyanname de verilmez.

1.2. Kayıt ve Tescile Tabi Olmayan Taşıtların İhracat Teslimleri

Kayıt ve tescile tabi olmayan taşıtların, imalatçıları (ÖTV mükellefleri) tarafından yurt dışındaki müşterilere teslim edilmesi ve Türkiye Cumhuriyeti Gümrük Bölgesinden çıkması halinde bu teslim ÖTV'den müstesnadır.

"Yurt dışındaki müşteri" tabiri; ikametgâhı, işyeri, kanuni ve iş merkezleri yurt dışında olan alıcılar ile yurt içinde bulunan bir işletmenin yurt dışında faaliyet gösteren şubelerini ifade eder.

Taşıtların, imal veya inşa edenler tarafından, yurt dışındaki büro, temsilcilik, acente veya benzeri kuruluşlarına buralarda kullanılmak veya satılmak üzere tesliminde de ihracat istisnası uygulanır.

İhraç edilmeden önce yurt dışındaki alıcı adına hareket eden Türkiye'deki kişi ya da kuruluşlara veya bizzat alıcıya işlenmek ya da herhangi bir şekilde değerlendirilmek üzere Türkiye'de teslim edilen taşıtlar için ihracat istisnası uygulanmaz.

İhracat teslimine ilişkin yurt dışındaki müşteri adına düzenlenen faturada, ÖTV hesaplanmaz.

İhracata konu taşıtların yurt dışına çıktığı, gümrük beyannamesinin ilgili gümrük idaresi, noter ya da yeminli mali müşavir (YMM) tarafından onaylı örneği ile yurt dışındaki müşteri adına düzenlenen faturanın firma yetkililerince aslının aynı olduğuna dair bir şerh verilerek kaşe ve imza tatbik edilmek suretiyle onaylı fotokopisi, ihracatın gerçekleştiği döneme ait ÖTV beyannamesinin verilme süresi içinde bir dilekçe ekinde ÖTV yönünden bağlı olunan vergi dairesine ibraz edilmek suretiyle tevsik edilir.

2. ÖTV Ödenerek Satın Alınan Taşıtların İhracat Teslimleri

Özel Tüketim Vergisi Kanununun 5 inci maddesinin (2) numaralı fıkrasında, ihraç edilen mallara ait alış faturaları veya benzeri belgelerde ayrıca gösterilen ve beyan edilen ÖTV'nin ihracatçıya iade edilmesine imkân tanınmış olup, bu iadeye ilişkin usul ve esasları belirleme hususunda Maliye Bakanlığına yetki verilmiştir.

Bu kapsamda, ÖTV'ye tabi taşıtların ihraç edilmesi halinde bu verginin iadesi, sadece ÖTV mükelleflerinden satın alınan taşıtlar için söz konusudur. ÖTV uygulanan safhadan sonraki satıcılardan alınan taşıtların ihraç edilmesi halinde, alış belgelerinde görünmeyen ve taşıtın fiyatına dâhil edilmiş olan ÖTV iade edilmez.

Örnek: İmalatçı (A)'nın ürettiği taşıtı ÖTV ödeyerek satın alan (B), bu taşıtı ihraç ettiği takdirde, (A)'nın satış faturasında gösterilen ve yine (A) tarafından beyan edilerek vergi dairesine ödenen ÖTV, (B) tarafından iade konusu yapılabilir. Ancak (B)'nin imalatçı (A)'dan satın aldığı söz konusu taşıtı (C)'ye satması ve (C)'nin bu taşıtı ihraç etmesi halinde, (A) tarafından beyan edilen ve (C)'nin satın aldığı taşıtın fiyatına dâhil edilmiş olan ÖTV, iade edilmez.

Aynı şekilde ÖTV ödenerek ithal edilen taşıtın, ithalatçısı tarafından ihraç edilmesi halinde, gümrük idaresine ödenen ÖTV ithalatçı-ihracatçı tarafından iade konusu yapılabilir. Ancak, ÖTV ödenerek ithal edilen taşıtın, ithalatçısından satın alınarak ihraç edilmesi halinde ise ÖTV iade konusu yapılmaz.

ÖTV ödenerek ithal edilen veya yurt içinden ÖTV mükellefinden satın alınan taşıtın ihracatında, ödenenÖTV'nin iadesi için taşıtın, ithalatçısı veya yurt içinden satın alan tarafından, olduğu gibi (aynen) ihraç edilmiş olması şartı aranır.

ÖTV'si ödenerek iktisap edilen kayıt ve tescile tabi bir taşıtın, kayıt ve tescilden önce veya sonra, yukarıda belirtilen şartlar dâhilinde aynen ihracında, alımda ödenen ÖTV'nin iadesi mümkündür. Kayıt ve tescili yapılmış olan taşıtın, ancak kayıt ve tescili iptal edilerek ihraç edilmesi halinde ödenen ÖTV iade edilebilir.

İhraç edilen taşıtlara ait ÖTV'nin iadesi, 429 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinde[11] belirlenen usul ve esaslar çerçevesinde Standart İade Talep Dilekçesi ile talep edilir. Söz konusu ÖTV'nin iadesinin talep edilmesi halinde,

• İhracatçı adına düzenlenen ve üzerinde ÖTV'nin ayrıca gösterildiği fatura veya benzeri belge (ihraç edilen taşıt ithal edilmiş ise ithalatta düzenlenen gümrük beyannamesi ve verginin ödendiğini gösteren gümrük makbuzu),

• İhraç edilen mala ait gümrük beyannamesi,

• İhraç edilen mala ilişkin yurt dışındaki müşteri adına düzenlenen fatura

ihracatçının katma değer vergisi (KDV) yönünden bağlı olduğu vergi dairesine verilir. Gümrük beyannamesi ile gümrük makbuzunun ilgili gümrük idaresi, noter ya da YMM tarafından onaylı örneği, diğer belgelerin ise aslının aynı olduğuna dair bir şerh verilerek kaşe tatbiki ve imzalanması suretiyle firma yetkililerince onaylı fotokopisi vergi dairesine verilir.

Bu belgelerin vergi dairesine ibrazı üzerine ilgili vergi dairesince, ihraç edilen taşıtın alımına ait ÖTV'nin, mükellefi tarafından bağlı olduğu vergi dairesine (ithalatta gümrük idaresine) ödendiği teyit edilir. Bu teyitten sonra ihraç edilen taşıtlara ait ÖTV, talebe göre, gümrük beyannameli mal ihracından doğan KDV iadesi ile ilgili olarak Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliğinde (IV/E bölümü hariç) belirlenen usul ve esaslar çerçevesinde nakden ve/veya mahsuben iade edilir. İhraç edilen taşıtlarla ilgili olarak ÖTV'nin yanı sıra KDV iadesi de talep edilmiş olması halinde, yukarıda belirtilen belgelerden KDV iadesi için ibraz edilmiş olanlar mükelleften ayrıca istenilmez, vergi dairesine ibraz edilen belgelerin şef ve müdür yardımcısı tarafından onaylı fotokopileri kullanılır.

3. İhraç Edilen Taşıtların Geri Gelmesi

Özel Tüketim Vergisi Kanununun 7 nci maddesinin birinci fıkrasının (6) numaralı bendi uyarınca, ÖTV mükelleflerince ihracat istisnası uygulanarak ihraç edilen malların, Gümrük Kanunu hükümlerine göre geri gelmesi halinde ithalatta ÖTV uygulanmaz.

Ancak, ihracatçıların ÖTV iadesinden yararlandığı ihracat işlemine konu malların veya ÖTV ödemeksizin ihraç kaydıyla satın alarak ihraç ettiği malların geri gelmesi halinde, gümrük idaresince geri gelen mallar için ithalatın yapıldığı tarih itibariyle ÖTV uygulanır. Bu nedenle, geri gelen taşıtlar için gümrük idaresi tarafından, ihracatçının ÖTV iadesinden veya tecil-terkin uygulamasından yararlanıp yararlanmadığı, yararlanmışsa yararlandığı tutar ihracatçının bağlı olduğu vergi dairesinden tespit edilir ve buna göre işlem yapılır. Bu tespit, ithalatçının adı-soyadı/unvanı, vergi kimlik numarası/T.C. kimlik numarası, geri gelen taşıtın markası, tipi, şasi ve motor numarası, ilgili bulunduğu gümrük beyannamesinin tarih ve sayısı ile diğer gerekli bilgiler ilgili vergi dairesine aktarılmak suretiyle yapılır.

İhraç kaydıyla yapılan teslimlere ilişkin olarak, ihraç kaydıyla teslimde bulunan mükellefin tecil edilen vergisi henüz terkin edilmemişse, ihracatçının ÖTV'yi gümrük idaresine ödediğinin tevsiki üzerine, vergi dairesince tecil edilen vergi gecikme zammı uygulanmaksızın terkin edilir.

Öte yandan, (II) sayılı listedeki mallardan kayıt ve tescile tabi olanların motorlu araç ticareti yapanlar tarafından satılmak üzere ithali verginin konusuna girmediğinden, bu kapsamdaki malların ihracından sonra geri gelmesi halinde ÖTV uygulanmayacağı tabiidir.

4. Serbest Bölgelere Yapılan Teslimler

Özel Tüketim Vergisi Kanununun 5 inci maddesinin (1) numaralı fıkrasında, Kanuna ekli listelerdeki malların ihracat teslimlerinde ÖTV istisnası uygulanabilmesi için;

• Teslimin yurt dışındaki müşteriye yapılması,

• Teslim konusu malın Türkiye Cumhuriyeti Gümrük Bölgesinden çıkmış olması

şartlarının birlikte gerçekleşmesi gerektiği hükme bağlanmıştır.

Bu hüküm gereğince, yurt içinden serbest bölgelere yapılan teslimlerde, teslimin yurt dışındaki müşteriye yapılması şartı gerçekleşmediğinden, ihracat istisnası uygulanmaz.

Öte yandan, serbest bölgelerden yurt dışına yapılan teslimler ÖTV'den müstesnadır. Serbest bölgelerden yurt dışına yapılan teslimlerde, gümrük beyannamesi düzenlenmemesi nedeniyle, (II) sayılı listedeki taşıtların serbest bölgeden ihracatı, serbest bölgeye giren mallar için düzenlenen gümrük beyannamesi ile birlikte gümrük idaresince onaylı serbest bölge işlem formları ile tevsik edilir. Dolayısıyla, söz konusu belgeler de ihracatın tevsikinde veya iade talebinde, ibrazı gerekli diğer belgelerle birlikte KDV yönünden bağlı olunan vergi dairesine verilir.

5. Yetkili Gümrük Antreposu İşleticisine Yapılan Teslimler

25/10/1984 tarihli ve 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun[12] 12 nci maddesinin (1) numaralı fıkrasındaki, yetkili gümrük antreposu işleticisine yapılan teslimlerin ihracat teslimi sayılacağına dair hükümler, Özel Tüketim Vergisi Kanununda yer almamaktadır.

Dolayısıyla, Özel Tüketim Vergisi Kanununun 5 inci maddesinin (1) numaralı fıkrası gereğince, yetkili gümrük antreposu işleticilerine yapılan teslimlerde ÖTV yönünden ihracat istisnası uygulanmaz.

6. Türkiye'de İkamet Etmeyen Yolculara Yapılan Teslimler

Katma Değer Vergisi Kanununun 11 inci maddesinin (1) numaralı fıkrası kapsamındaki, "Türkiye'de İkamet Etmeyenlere Özel Fatura ile Yapılan Satışlar (Bavul Ticareti)" ile "Yolcu Beraberi Eşya (Türkiye'de İkamet Etmeyenlere KDV Hesaplanarak Yapılan Satışlar)" uygulamalarına ilişkin olarak mezkûr Kanun ve Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliğinde yer alan düzenlemelerin ÖTV uygulaması bakımından geçerliliği bulunmamaktadır.

Bu nedenle Türkiye'de ikamet etmeyen yolculara ÖTV kapsamına giren malların tesliminde ÖTV istisnası uygulanmaz veya tahsil edilen ÖTV iade edilmez.

B- DİPLOMATİK İSTİSNA

1. Kapsam

Özel Tüketim Vergisi Kanununun 6 ncı maddesine göre, Kanuna ekli (II) sayılı listede yer alan malların,

• Karşılıklı olmak kaydıyla yabancı devletlerin Türkiye'deki diplomatik temsilciliklerine, konsolosluklarına ve bunların diplomatik haklara sahip mensuplarına,

• Uluslararası anlaşmalarla vergi muafiyeti tanınan uluslararası kuruluşlara ve bunların diplomatik haklara sahip mensuplarına,

• Ev sahibi hükümet anlaşmaları veya ülkemizin taraf olduğu diğer anlaşmalar çerçevesinde Türkiye'deki uluslararası kuruluşlar ve bunların yönetici kadrolarında görev yapan Türkiye Cumhuriyeti vatandaşı olmayan mensuplarına Türkiye'de görevde bulundukları süre içerisinde

kendi ihtiyaçları için teslimi ve bunlar tarafından ithali veya ilk iktisabı ÖTV'den istisnadır.

2. İstisnadan Yararlanabilecekler

İstisnadan,

• Karşılıklı olmak kaydıyla yabancı devletlerin Türkiye'deki diplomatik temsilcilikleri, konsoloslukları ve bunların diplomatik statüyü haiz bulunan diplomatik misyon şefleri, diplomasi memurları, konsolosluklarda görevli misyon şefleri, meslekten konsolosluk memurları,

• Uluslararası anlaşmalarla vergi muafiyeti tanınan uluslararası kuruluşlar ve bunların diplomatik haklara sahip mensupları,

• Ev sahibi ülke anlaşması veya ülkemizin taraf olduğu diğer anlaşmalar çerçevesinde, Türkiye Büyük Millet Meclisi tarafından onaylanan ya da Bakanlar Kurulu Kararı ile yürürlüğe konulan anlaşmalar kapsamında, Türkiye'deki uluslararası kuruluşlar ile bu kuruluşların yönetici kadrolarındaki Türkiye Cumhuriyeti vatandaşı olmayan mensupları

yararlanabilir.

Bu istisna uygulamasında, istisnadan yararlanacak olanların kapsamı Dışişleri Bakanlığı ve Maliye Bakanlığınca birlikte belirlenir.

3. İstisnadan Yararlananlara Belge Verilmesi

İstisnadan yararlanan kişi ve kuruluşlara Dışişleri Bakanlığınca, ÖTV istisnasından yararlanacakları taşıtları gösteren bir belge verilir. Bu belge ÖTV mükellefine veya ithalde gümrük idaresine verilmek üzere düzenlenir.

4. İstisna Uygulaması

Bu istisna, (II) sayılı listedeki taşıtlardan; kayıt ve tescile tabi olanların ilk iktisabında, kayıt ve tescile tabi olmayanların ise ithalinde veya ÖTV uygulanmadan önce ÖTV mükelleflerinden alımında uygulanır.

İstisna uygulamasından yararlanmak isteyen kişi veya kuruluşlarca, işlemi yapacak olan ÖTV mükelleflerine veya gümrük idaresine, Dışişleri Bakanlığınca verilen belge ibraz edilerek bu işlemde ÖTV uygulanmaması talep edilir. ÖTV mükellefleri veya gümrük idarelerince, kendilerine ibraz edilen belgedeki bilgilere, düzenledikleri faturada veya gümrük makbuzunda yer verilir. Bu suretle yapılan teslimler veya ithalat için ÖTV hesaplanmaz ve tahsil edilmez.

ÖTV mükelleflerince, bu kapsamda teslim edilen taşıta ait bilgiler ile bedeli, teslim tarihi ve alıcıya ait bilgilerin yer aldığı ve yanına kaşe tatbik edilerek imzalanan söz konusu belgenin bir fotokopisi, Vergi Usul Kanununun muhafaza ve ibraz hükümleri gereğince muhafaza edilir ve talep edilmesi halinde ibraz edilir.

ÖTV mükellefleri, diplomatik istisna kapsamındaki teslimlerinde hesaplanan ÖTV tutarını, fatura bedeline dâhil etmez, ancak fatura bedeline dâhil edilmeyen bu tutarı düzenlenen faturada "ÖTV Kanununun 6 ncı Maddesi Kapsamında Hesaplanıp Fatura Bedeline Dâhil Edilmeyen ÖTV Tutarı ..... TL'dir." şerhi ile gösterir.

İstisna uygulanarak teslim edilen kayıt ve tescile tabi taşıtlar için de mükellefler tarafından (2A) numaralı ÖTV Beyannamesi verilir, ancak beyannamede ÖTV hesaplanmaz.

İstisnadan yararlanan kişi veya kuruluşun mükellefe verdiği Dışişleri Bakanlığı yazısının ve işleme ilişkin olarak düzenlenen faturanın, aslının aynı olduğu işletme yetkililerince imzalanarak ve kaşe tatbik edilerek onaylanmış fotokopileri, bu istisna kapsamındaki işleme ilişkin beyanı ihtiva eden (2A) numaralı ÖTV Beyannamesinin verildiği günü takip eden günün mesai saati bitimine kadar, (2B) numaralı ÖTV Beyannamesinin ise verilme süresi içinde, bir dilekçe ekinde vergi dairesine verilir.

5. Sorumluluk

Bu istisna uygulamasında, belirlenen usul ve esaslar çerçevesinde işlem tesis edilmemesi suretiyle istisna kapsamında taşıt teslim edilmesi halinde ziyaa uğratılan vergi, vergi ziyaı cezası ve gecikme faizi ile birlikte, ÖTV mükelleflerinden aranır.

C- DİĞER İSTİSNALAR

1. Malul veya Engellilerin Taşıt Alımlarında İstisna

Özel Tüketim Vergisi Kanununun 7 nci maddesinin birinci fıkrasının (2) numaralı bendinde düzenlenen, Kanuna ekli (II) sayılı listedeki kayıt ve tescile tabi malların malul veya engelliler tarafından beş yılda bir defaya mahsus olmak üzere ilk iktisabında uygulanan istisnaya ilişkin usul ve esaslar aşağıda belirlenmiştir.

1.1. Tanımlar

Özel Tüketim Vergisi Kanununun 7 nci maddesinin birinci fıkrasının (2) numaralı bendi uygulamasında;

Engelli sağlık kurulu raporu: Özürlülük Ölçütü, Sınıflandırması ve Özürlülere Verilecek Sağlık Kurulu Raporları Hakkında Yönetmelik[13] (veya raporun alındığı tarihte yürürlükte olan engelli sağlık kurulu raporu verilmesine yönelik ilgili diğer yönetmelik/mevzuat) çerçevesinde yetkili sağlık kurumlarından alınan engelli sağlık

kurulu raporunu,

Engellilik derecesi (oranı): Engelli sağlık kurulu raporu verilmesine yönelik ilgili yönetmelik/mevzuat ile belirlenen esaslara göre tespit edilen, engellilik durumu itibarıyla tüm vücut fonksiyon kaybı oranını veya bu orana karşılık gelen derecelendirmeyi,

Teknik belge: Bilim, Sanayi ve Teknoloji Bakanlığı veya adı geçen Bakanlık tarafından görevlendirilmiş kuruluşlarca yetki verilen makine mühendisleri tarafından "Araçların İmal, Tadil ve Montajı Hakkında Yönetmelik"[14]hükümlerine uygun ve yapılan tertibatı/tertibatları belirtir şekilde düzenlenen ve Türk Standartları Enstitüsü tarafından onaylanan belgeyi,

Ekspertiz raporu: 3/6/2007 tarihli ve 5684 sayılı Sigortacılık Kanununun[15] 2 nci maddesinin birinci fıkrasının (m) bendinde tanımı yapılan ve ruhsatname sahibi sigorta eksperleri tarafından ilgili mevzuat çerçevesinde düzenlenen raporu

ifade eder.

1.2. Engellilik Derecesi %90 veya Üzerinde Olanların Taşıt Alımlarında İstisna

1.2.1. Taşıtta Tadilat Aranmayan İstisna Uygulaması

Özel Tüketim Vergisi Kanununun 7 nci maddesinin birinci fıkrasının (2) numaralı bendinin (a) alt bendi uyarınca, Kanuna ekli (II) sayılı listedeki kayıt ve tescile tabi mallardan, Türk Gümrük Tarife Cetvelinin,

• 87.03 tarife pozisyonunda yer alan, 1600 cm³ veya altında motor silindir hacmine sahip binek otomobil,panelvan, pick-up, arazi taşıtı, ATV, jeep, steyşın vagon, vb. taşıtların,

• 87.04 tarife pozisyonunda yer alan, eşya taşımaya mahsus, 2800 cm³ veya altında motor silindir hacmine sahipvan, panelvan, kamyonet, pick-up, vb. taşıtların,

• 87.11 tarife pozisyonunda yer alan, motor silindir hacmine bakılmaksızın, motosikletlerin

engellilik derecesi %90 veya daha fazla olan malul veya engelliler tarafından beş yılda bir defaya mahsus olmak üzere ilk iktisabı ÖTV'den müstesnadır. Bu istisnadan yararlanmak için, taşıtın özel tertibatlı olması ve malul veya engellinin taşıtı bizzat kullanması şartı aranmaz.

Yetkili sağlık kurumlarından alınmış, engellilik derecesinin %90 veya daha fazla olduğuna dair engelli sağlık kurulu raporunun aslı veya noter onaylı örneğinin ÖTV mükellefine ibraz edilmesi suretiyle, taşıtın ilk iktisabında ÖTV uygulanmaması talep edilir. ÖTV mükellefleri, bu istisna kapsamındaki taşıt tesliminde hesaplanan ÖTV tutarını, fatura bedeline dâhil etmez, ancak fatura bedeline dâhil edilmeyen bu tutarı düzenlenen faturada "ÖTV Kanununun 7/2 Maddesi Kapsamında Hesaplanıp Fatura Bedeline Dâhil Edilmeyen ÖTV Tutarı ..... TL'dir." şerhi ile gösterir.

İstisna uygulanarak ilk iktisap kapsamında teslim edilen taşıtlar için de mükellefler tarafından (2A) numaralı ÖTV Beyannamesi verilir, ancak beyannamede ÖTV hesaplanmaz.

Satış faturasının, aslının aynı olduğu işletme yetkililerince imzalanarak ve kaşe tatbik edilerek onaylanmış fotokopisi ile engelli sağlık kurulu raporunun aslı veya noter onaylı örneği taşıtların ilk iktisabının yapıldığı motorlu araç ticareti yapanlar tarafından (2A) numaralı ÖTV Beyannamesinin verildiği günü takip eden günün mesai saati bitimine kadar bir dilekçe ekinde beyannamenin verildiği vergi dairesine verilir.

Vergi dairesince, beyanname ve söz konusu belgeler incelenerek istisna uygulandığını gösteren "ÖTV Ödeme Belgesi" mükellefe verilir.

1.2.2. Taşıtta Tadilat Aranan İstisna Uygulaması

Özel Tüketim Vergisi Kanununun 7 nci maddesinin birinci fıkrasının (2) numaralı bendinin (b) alt bendiyle, Kanuna ekli (II) sayılı listede 87.03 tarife pozisyonu kapsamında vergilendirilen;

• Yük taşımasında kullanılıp azami ağırlığı 3,5 tonu aşmayan ve yolcu taşıma kapasitesi istiap haddinin %50'sinin altında olan taşıtların,

• Sürücü dâhil 9 kişilik oturma yeri olan taşıtların

engellilik durumlarının taşıtları bizzat kullanamayacak ve sürekli olarak tekerlekli sandalye veya sedye kullanmalarını gerektirecek nitelikte olduğunu, yetkili sağlık kurumundan alınmış engelli sağlık kurulu raporuyla tevsik eden ve engellilik derecesi %90 veya daha fazla olan malul veya engelliler tarafından, beş yılda bir defaya mahsus olmak üzere ilk iktisabı ÖTV'den istisna edilmiştir. Taşıtta, ilk iktisaptan önce tekerlekli sandalye veya sedye ile binilmesine ve seyahat edilmesine uygun tertibat yaptırılması zorunludur.

(II) sayılı listenin 87.03 tarife pozisyonu sırası kapsamında vergilendirilen; motor silindir hacmi 2.800 cm³'ü aşan taşıtlar, bütün tekerlekleri motordan güç alan veya alabilen taşıtlar, sürücü dâhil 8 kişiye kadar oturma yeri olan binek otomobilleri, yarış arabaları ve arazi taşıtlarının ilk iktisabında bu istisnadan yararlanılamaz.

Dolayısıyla bu istisna kapsamında, 87.03 tarife pozisyonunda sınıflandırılan panelvan, kombi gibi hem yük hem yolcu taşımacılığında kullanılabilen çok amaçlı taşıtlar ile sürücü dâhil 9 kişilik oturma yeri olan taşıtların ilk iktisabı yapılabilir.

Ayrıca, fabrika çıkışı veya ithali sürücü dâhil 9 kişilik oturma yeri olarak yapılan ve taşıtın "Araç Tip Onayı Belgesi"ne uygun, tamamlanmış araç uygunluk belgesinde de bu teknik özelliği belirtilen taşıtlardan, istisnadan yararlanabilen malul veya engellilerce engellilik durumlarına uygun olarak tekerlekli sandalye veya sedye ile binilmesine ve seyahat edilmesine imkân sağlayacak şekilde mezkûr düzenleme kapsamında yaptırılan tadilata bağlı olarak oturma yeri sayısı düşürülen taşıtların ilk iktisabı da bu düzenleme kapsamındadır.

Bunun yanı sıra, 10 veya üstü oturma yerine sahip taşıtların, mezkûr düzenleme çerçevesinde yaptırılan tadilat sonucu, istisna kapsamındaki taşıtlar haline getirilmesi suretiyle ilk iktisaplarının yapılması halinde de diğer şartların sağlanmasına bağlı olarak, söz konusu istisna düzenlemesinden yararlanılabilir.

Mezkûr istisnadan, yalnızca engellilik durumları sürücü olmalarını engelleyecek nitelikte olan, sürekli olarak tekerlekli sandalye veya sedye kullanması gerektiğini ve engellilik derecesinin %90 veya üzeri olduğunu engelli sağlık kurulu raporu ile belgeleyen malul veya engelliler yararlanabilir.

Yukarıda belirtilen mahiyetteki engelli sağlık kurulu raporunun aslı veya noter onaylı örneği ÖTV mükellefine ibraz edilmek suretiyle bu işlemde ÖTV uygulanmaması talep edilir. ÖTV mükellefleri, bu istisna kapsamındaki taşıt tesliminde hesaplanan ÖTV tutarını, fatura bedeline dâhil etmez, ancak fatura bedeline dâhil edilmeyen bu tutarı düzenlenen faturada "ÖTV Kanununun 7/2 Maddesi Kapsamında Hesaplanıp Fatura Bedeline Dâhil Edilmeyen ÖTV Tutarı ..... TL'dir." şerhi ile gösterir.

İstisna uygulanarak ilk iktisap kapsamında teslim edilen taşıtlar için de mükellefler tarafından (2A) numaralı ÖTV Beyannamesi verilir, ancak beyannamede ÖTV hesaplanmaz.

Satış faturasının, aslının aynı olduğu işletme yetkililerince imzalanarak ve kaşe tatbik edilerek onaylanmış fotokopisi ile engelli sağlık kurulu raporunun ve taşıtın yukarıda belirtilen kapsamda tadil edildiğine dair teknik belgenin aslı veya noter onaylı örneği, taşıtların ilk iktisabının yapıldığı motorlu araç ticareti yapanlar tarafından (2A) numaralı ÖTV Beyannamesinin verildiği günü takip eden günün mesai saati bitimine kadar bir dilekçe ekinde beyannamenin verildiği vergi dairesine verilir.

Vergi dairesince, beyanname ve söz konusu belgeler incelenerek istisna uygulandığını gösteren "ÖTV Ödeme Belgesi" mükellefe verilir.

Söz konusu istisna düzenlemesi gereğince yukarıda belirtilen kapsamda yapılan tadilatlar nedeniyle, Tebliğin (IV/Ğ) bölümü çerçevesinde ek ÖTV tarhiyatı yapılmayacağı tabiidir.

1.3. Engellilik Derecesi %90'ın Altında Olanların Taşıt Alımlarında İstisna

Özel Tüketim Vergisi Kanununun 7 nci maddesinin birinci fıkrasının (2) numaralı bendinin (c) alt bendi uyarınca, (II) sayılı listedeki kayıt ve tescile tabi mallardan, Türk Gümrük Tarife Cetvelinin,

• 87.03 tarife pozisyonunda yer alan, 1600 cm³ veya altında motor silindir hacmine sahip binek otomobil,panelvan, pick-up, arazi taşıtı, ATV, jeep, steyşın vagon, vb. taşıtların,

• 87.04 tarife pozisyonunda yer alan, eşya taşımaya mahsus, 2800 cm³ veya altında motor silindir hacmine sahipvan, panelvan, kamyonet, pick-up, vb. taşıtların,

• 87.11 tarife pozisyonunda yer alan, motor silindir hacmine bakılmaksızın, motosikletlerin

bizzat kullanmak amacıyla engelliliğine uygun hareket ettirici özel tertibat yaptıran malul veya engelliler tarafından ilk iktisabı ÖTV'den müstesnadır.

İstisnadan yararlanmak için taşıtın, özel tertibatlı olması ve malul veya engelli tarafından bizzat kullanılabilecek durumda olması şarttır.

Bu uygulamada, taşıtı hareket ettirici aksam olarak debriyaj, fren ve gaz pedalları ile vites kolu kabul edilir. İlk iktisaptan önce hareket ettirici aksamda sabitlenmiş bir şekilde özel tertibat yapılması gerekmekte olup, yapılan özel tertibatın kişinin engelliliğiyle uyumlu olması da zorunludur.

Sol el ve/veya kolda engelliliği bulunanların, taşıtta hareket ettirici aksam sayılan manuel vites kolunu engelliliğe uygun olarak direksiyona monte ettirmesi ve benzeri şekilde tadilat yaptırması veya taşıtın fabrika çıkışında vitesin direksiyonun sağ tarafına sabitlenmiş olması gibi haller hareket ettirici aksamda özel tertibat olarak kabul edilir.

Direksiyona topuz takılması, engelin bulunduğu taraftaki silecek kolu, sinyal, cam silecek kumandası, dörtlüflaşör, ön-arka cam su fıskiyesi, korna ve kontak gibi düzeneklerin diğer tarafa alınması veya direksiyon simidine monte edilmesi ve benzeri tadilatlar taşıtı hareket ettirici aksamda özel tertibat kapsamında değerlendirilmez.

Taşıtın otomatik vitesli olması, engelliliğe uygun hareket ettirici özel tertibat yaptırılması şartının aranmasına engel değildir. Dolayısıyla otomatik vitesli taşıtların hareket ettirici aksamında da kişinin engelliliğine uygun olarak sabitlenmiş özel tertibat yaptırılması gerekmektedir. Örneğin, sağ ayağı ampute olan bir engellinin, fren ve gaz pedalında özel tertibat yaptırmadan otomatik vitesli taşıtı kullanması mümkün olmadığından, ancak anılan tertibatın yaptırılması halinde otomatik vitesli bir taşıt bakımından istisnadan faydalanılabilir.

Öte yandan, manuel vitesli bir taşıtı vites kolunda ve/veya debriyaj pedalında sabitlenmiş özel tertibat yaptırmadan kullanamayacak durumda olan engelliler bakımından, otomatik vitesli taşıtlar, özel tertibatlı taşıt olarak kabul edilir.

Engellilik durumunun tevsikinde ibrazı zorunlu olan engelli sağlık kurulu raporu, maluliyeti veya engelliliği ile sadece özel tertibat yaptırılan taşıtların (veya engelliliği ile başkaca hareket ettirici özel tertibat yapılmasına gerek olmaksızın otomatik vitesli taşıtların) kullanılabileceğine dair değerlendirmeyi içermeli ya da bu hususun anlaşılabilmesini sağlayacak şekilde açık olmalıdır.

Engellilik derecesi %90'ın altında olanlarda, aranan şartları haiz olmak koşuluyla belli bir engellilik derecesine sahip olunması şartı aranmaz.

Öte yandan engellilik durumu, ilk iktisabı yapılacak taşıtın hareket ettirici aksamında tadilat yaptırılmasını gerektirecek nitelikte olmalıdır. Örneğin, sağ veya sol el parmaklardan herhangi bir ya da birkaçının olmamasına rağmen vitesin değiştirilmesine engel, vites kolunda tadilat yaptırılmasını gerektirecek bir durumun bulunmaması halinde manuelveya otomatik vitesli taşıt alımında istisna uygulanmaz.

Özel tertibatlı veya özel tertibat yaptırılan taşıtların maluliyeti veya engelliliği ile kullanabileceğine dair engelli sağlık kurulu raporunun aslı veya noter onaylı örneği ile "H" sınıfı sürücü belgesinin ÖTV mükellefine ibraz edilmesi suretiyle, taşıtın ilk iktisabında ÖTV uygulanmaması talep edilir. ÖTV mükellefleri, bu istisna kapsamındaki taşıt tesliminde hesaplanan ÖTV tutarını, fatura bedeline dâhil etmez, ancak fatura bedeline dâhil edilmeyen bu tutarı düzenlenen faturada "ÖTV Kanununun 7/2 Maddesi Kapsamında Hesaplanıp Fatura Bedeline Dâhil Edilmeyen ÖTV Tutarı ..... TL'dir." şerhi ile gösterir.

İstisna uygulanarak ilk iktisap kapsamında teslim edilen taşıtlar için de mükellefler tarafından (2A) numaralı ÖTV Beyannamesi verilir, ancak beyannamede ÖTV hesaplanmaz.

Beyannamenin verildiği günü takip eden günün mesai saati bitimine kadar bir dilekçe ekinde;

• Alıcının (malul veya engellinin), maluliyeti veya engelliliği ile özel tertibat yaptırılan taşıtları kullanabileceğine dair engelli sağlık kurulu raporunun aslı veya noter onaylı örneği,

• Bizzat kullanım amacıyla, taşıtın hareket ettirici aksamında engelliliğe uygun olarak tadilat yapıldığına dair teknik belgenin aslı veya noter onaylı örneği,

• Alıcının (malul veya engellinin) "H" sınıfı sürücü belgesinin fotokopisi,

• Satış faturasının, aslının aynı olduğu işletme yetkililerince imzalanarak ve kaşe tatbik edilerek onaylanmış fotokopisi

mükellef tarafından, beyannamenin verildiği vergi dairesine verilir. Otomatik vitesli taşıtların özel tertibatlı olarak kabul edildiği hallerde, beyannamenin verildiği vergi dairesine, taşıtın engelliliğe uygun olarak tadil edildiğine dair teknik belge yerine taşıtın otomatik vitesli olduğuna dair uygunluk belgesinin aslı veya noter onaylı örneği verilir. Vites kutusuna ait bilgilere uygunluk belgesinde yer verilmeyen taşıtlarda, uygunluk belgesi yerine taşıtın otomatik vitesli olduğuna dair ÖTV mükellefinden yazılı beyan alınır.

Vergi dairesince beyanname ve söz konusu belgeler incelenerek, taşıtın, ibraz edilen raporda yazılı engelliliğe uygun özel tertibatlı olduğu tespit edilir. Bu tespit üzerine, istisna uygulandığını gösteren "ÖTV Ödeme Belgesi" mükellefe verilir.

1.4. İstisna Kapsamında İlk İktisabı Yapılan Taşıtların Hurdaya Çıkarılması Halinde İstisna

Özel Tüketim Vergisi Kanununun 7 nci maddesinin birinci fıkrasının (2) numaralı bendinin (d) alt bendiyle, söz konusu bendin (a), (b) ve (c) alt bentleri kapsamındaki taşıtların aynı alt bentlerde belirtilen malul ve engelliler tarafından ilk iktisabından sonra beş yıl geçmeden deprem, heyelan, sel, yangın veya kaza sonucu kullanılamaz hâle gelmesi nedeniyle hurdaya çıkarılmasında, bu alt bentler kapsamındaki taşıtları hurdaya çıkaran malul ve engelliler tarafından yeni bir taşıtın ilk iktisabı ÖTV'den istisna edilmiştir.

Bu şekilde istisnadan yararlanmak isteyen malul ve engellinin, istisnadan yararlanarak ilk iktisabını yaptığı taşıtın deprem, heyelan, sel, yangın veya kaza sonucu kullanılamaz hale geldiğini tevsik eden ekspertiz raporu ile "hurdaya çıkarılmıştır" damgası vurularak kayıt konulan tescil belgesinin aslı veya noter onaylı örneğini ibraz etmesi şartıyla, durumuna göre Tebliğin (II/C/1.2 ve 1.3) bölümünde yapılan açıklamalara göre işlem yapılır ve aranan

şartları haiz olması kaydıyla ilk iktisabını yapacağı yeni taşıt için de ÖTV istisnası uygulanır.

Söz konusu belgeler, diğer belgelerle birlikte, taşıtların ilk iktisabının yapıldığı motorlu araç ticareti yapanlar tarafından, (2A) numaralı ÖTV Beyannamesinin verildiği günü takip eden günün mesai saati bitimine kadar bir dilekçe ekinde beyannamenin verildiği vergi dairesine verilir.

Bu kapsamda ÖTV'den istisna olarak ilk iktisabı yapılan ikinci taşıtın ilk iktisap tarihinden itibaren beş yıl geçmedikçe, bir başka taşıtın iktisabında Kanunun 7 nci maddesinin birinci fıkrasının (2) numaralı bendi kapsamında ÖTV istisnası uygulanmaz.

Deprem, heyelan, sel, yangın veya kaza sonucu kullanılamaz hale gelmesi nedeniyle bu bölümdeki şartlar dâhilinde hurdaya çıkarılan taşıt ile taşıtın sahibi malul ve engelliye ilişkin bilgiler (T.C. kimlik numarası, adı-soyadı, ana ve baba adı, doğum yeri ve tarihi, ikametgâh adresi, taşıtın cinsi, markası, tipi, modeli, silindir hacmi, şasi numarası, ilk iktisap tarihi, hurdaya ayrıldığı tarih) ilgili vergi dairesi müdürlüğünce, belgelerin kendilerine ibraz tarihinden itibaren üç iş günü içinde e-vdo sistemine girilir.

1.5. Ortak Hususlar

İlk iktisabında ÖTV istisnası uygulanan taşıtlar için istisnadan yararlanan malul veya engelli adına düzenlenen faturada ÖTV gösterilmez. Bu taşıtların kayıt ve tescilini yapanlar tarafından, taşıt sahibinin faturada ve "ÖTV Ödeme Belgesi"nde alıcı olarak gösterilen malul veya engelli olduğunun tespit edilmesini takiben kayıt ve tescil işlemi yapılır.

Malul veya engellilerin bu istisna kapsamında ithal edeceği taşıtlar için de Tebliğin ilgili bölümlerinde belirtilen belgelerin gümrük idaresine ibrazı üzerine istisna uygulanabilir.

Motorlu araç ticareti yapanlar, istisna kapsamında taşıt almak isteyen malul veya engellinin daha önce bu istisnadan yararlanıp yararlanmadığını, yararlanmış ise istisnadan yararlandığı tarihten itibaren (ay bazında) beş yıl geçip geçmediğini, Gelir İdaresi Başkanlığı web adresinde yer alan ve Gümrük ve Ticaret Bakanlığından temin edilen bilgileri de içerecek şekilde oluşturulan "İnternet Vergi Dairesi/Sorgulamalar/Engellilik İstisnası Bilgileri" bölümünden sorgulayabilirler. Bu kapsamda, istisnadan faydalanarak taşıt ithal edenlerin kimlik bilgileri (T.C. kimlik numarası, adı-soyadı, ana ve baba adı, doğum yeri ve tarihi) ile ithal edilen taşıtın özelliklerini (G.T.İ.P. numarası, cinsi, markası, tipi, modeli, motor silindir hacmi, şasi numarası) ve ithalat tarihini içeren liste Gümrük ve Ticaret Bakanlığı Gümrükler Genel Müdürlüğünce en geç ithalat tarihini takip eden ayın sonuna kadar Gelir İdaresi Başkanlığına gönderilir. Söz konusu sorgulama için motorlu araç ticareti yapan mükellefler tarafından, varsa mevcut kullanıcı kodu, parola ve şifreleri kullanılır; yoksa bağlı bulundukları vergi dairesinden kullanıcı kodu, şifre ve parola alınır. Bu şekilde yapılacak sorgulamalarda, "Sorgulamalar" bölümünden "Engellilik İstisnası Bilgileri" bölümü seçilir. Engellilik istisnasından yararlanma durumu sorgulanacak kişinin T.C. kimlik numarası/yabancı kimlik numarası yazılmak suretiyle sorgulama yapılır. Motorlu araç ticareti yapanlar ile istisnadan yararlanmak isteyen malul veya engelliler arasında sorgulama bilgilerine ilişkin ihtilaf doğması halinde, ilgili vergi dairesinden bilgi alınabilir.

Bu istisnadan yararlanılarak ilk iktisabı yapılan taşıtın ilk iktisap tarihinden itibaren beş yıl geçmeden satışı veya devrinde, ÖTV'sinin ödenmiş olması, söz konusu taşıtın ilk iktisabından itibaren beş yıllık süre içinde ilk iktisabı yapılacak diğer bir taşıt için istisnadan yararlanmayı sağlamaz.

Bu istisna kapsamında ilk iktisap tarihinden itibaren beş yıl geçtikten sonra, istisnadan yararlanan kişinin, Kanunun 7 nci maddesinin birinci fıkrasının (2) numaralı bendi kapsamında iktisap edeceği bir başka taşıt için de ÖTV istisnası uygulanması mümkün olup, bu şekilde istisnadan yararlanılabilmesi için eldeki taşıtın satılması veya devri aranmaz.

İstisna kapsamında ilk iktisabı yapılan taşıtın beş yıllık süre dolmadan Tüketicinin Korunması Hakkında Kanun hükümleri uyarınca ayıplı mal kapsamında iade edilerek, aynı nitelikleri haiz yeni bir taşıtın iktisabı halinde, söz konusu taşıt için de istisna uygulanması mümkündür. Bu durumda, beş yıllık sürenin başlangıcı, yeni alınan taşıtın ilk iktisabı tarihinden itibaren başlar.

Bununla birlikte, malul veya engellinin ölümünden sonra, mirasçılara veraset yoluyla intikal eden taşıtın, ayıplı mal kapsamında olması nedeniyle mirasçılar tarafından satıcıya iade edilmesi ve bunun karşılığında yeni bir taşıtın iktisap edilmek istenmesi halinde, yeni taşıtın mirasçılar tarafından ilk iktisabında istisna kapsamında işlem tesis edilmez.

Malul veya engelli tarafından iktisabı yapılan taşıtın kayıt ve tescil ettirilmeden malul veya engellinin vefat etmesi durumunda, mezkûr istisna uygulamasından yararlanılamaz. Bu durumda, taşıtın mükellefe iade edilmemesi halinde, mirası reddetmeyen varis/varisler tarafından kayıt ve tescilden önce taşıta ait ÖTV beyan edilip ödenir.

Malul veya engelli tarafından ÖTV'den istisna olarak ithal edilen taşıtın, ithalat tarihinden itibaren beş yıllık süre geçmeden Kanunun 7 nci maddesinin birinci fıkrasının (2) numaralı bendinden yararlanılamaz.

Engellilere, engelli sağlık kurulu raporu verilmesine dair ilgili mevzuatın değişmesi halinde, değişiklik tarihinden önce usulüne uygun olarak düzenlenmiş olan engelli sağlık kurulu raporları ÖTV istisnası uygulamasında geçerlidir. Ancak, Özel Tüketim Vergisi Kanununun yürürlüğe girdiği tarihten önce alınmış sağlık kurulu raporlarına dayanılarak bu istisna kapsamında işlem tesis edilmez.

Malul veya engellinin, birden fazla engelli sağlık kurulu raporunun bulunması halinde, en son tarihli rapor bu uygulamada dikkate alınır. Malul veya engelli tarafından geçerli raporun ibraz edilmediğinin tespiti ve ibraz edilmeyen en son tarihli raporun da ilgili istisna uygulamasında aranılan mahiyette olmaması durumunda, ziyaa uğratılan vergi, vergiziyaı cezası ve gecikme faizi ile birlikte malul veya engelliden aranır.

Engelli sağlık kurulu raporunda, raporun süresiz olduğunun belirtilmesi halinde herhangi bir tarihle sınırlı olmaksızın; belirli süre içinde geçerli olduğunun belirtilmesi halinde, raporun süresinin bitimine altı aydan az bir süre kalmaması kaydıyla, bu süre içinde, ilk iktisabı yapılacak taşıtlar bakımından söz konusu raporlara dayanılarak istisnadan yararlanılabilir.

Süreli raporlara dayanılarak istisnadan yararlanılması halinde, raporun süre bitiminde ÖTV istisnasının devamı için yeni rapor ibrazı aranmaz.

Malul veya engelliler tarafından ibrazı zorunlu engelli sağlık kurulu raporunun örneği ile şekli ve içeriğine ilişkin açıklamalar, söz konusu raporun verilmesine dair ilgili mevzuatla belirlenmiş olup, rapor tarihi dikkate alınmak suretiyle bu tarihte geçerli mevzuatla yapılan belirlemeler çerçevesinde raporun uygun olup olmadığı vergi dairesince tespit edilir. Bu kapsamda, engelli sağlık kurulu raporu verebilecek yetkili sağlık kurumlarının kontrolü de Sağlık Bakanlığının resmi internet sitesinden yapılır.

İstisnadan, Türkiye'de ikamet eden ve ikamet tezkeresine sahip yabancı ülke vatandaşları ile yurt dışında ikamet eden Türk uyruklu mavi kart sahipleri de yararlanabilir. Bunların da aranan şartları haiz olmaları ve belgeleri ibraz etmeleri gerektiği tabiidir. Ancak yurt dışından alınan ehliyet ve/veya rapora dayanılarak bu istisna uygulaması kapsamında işlem tesis edilemez.

İstisna kapsamında ilk iktisabı yapılan taşıtın, engelli kişi tarafından bizzat kullanılması; engelli kişinin taşıtı bizzat kullanmasının mümkün olmaması halinde ise sürekli olarak istifadesine sunulması gerekmektedir. Taşıtın, zorunlu sebepler dışında, engelli tarafından bizzat kullanılmadığının veya engellinin taşıtı bizzat kullanamayacak durumda olması halinde taşıtın bariz bir şekilde engellinin istifadesine sunulmadığının tespiti halinde, istisna şartlarının ihlal edildiği kabul edilir ve ilk iktisapta ödenmeyen ÖTV, vergi ziyaı cezası ve gecikme faizi ile birlikte malul veya engelliden aranır. Ayrıca, taşıtın ilk iktisabında yaptırılan hareket ettirici aksamın, sonradan söküldüğünün tespit edilmesi halinde de aynı yönde işlem tesis edilir. Söz konusu durumlara ilişkin tespitlerin, ilk iktisap tarihinden itibaren beş yıl geçtikten sonra yapılması halinde, ilk iktisapta ödenmeyen ÖTV ile ilgili olarak herhangi bir işlem tesis edilmeyeceği açıktır.

1.6. Sorumluluk

Bu istisna uygulamasında, belirlenen usul ve esaslar çerçevesinde işlem tesis edilmemesi suretiyle istisna kapsamında taşıt teslim edilmesi halinde ziyaa uğratılan vergi, vergi ziyaı cezası ve gecikme faizi ile birlikte, Tebliğin (II/C/1.5) bölümünde malul veya engellinin sorumlu tutulduğu durumlar hariç, motorlu araç ticareti yapanlardan aranır.

Öte yandan muvazaaya dayanan bir ilişki içerisinde engelli kişi adına taşıt iktisap edildiğinin tespiti halinde ilk iktisapta ödenmeyen ÖTV, vergi ziyaı cezası ve gecikme faizi ile birlikte müştereken ve müteselsilen işleme taraf olanlardan (adına taşıt iktisap edilen engelli, engelli adına alıp fiilen kendi istifadesine kullanan ile durumdan haberdar olması şartıyla motorlu araç ticareti yapan kişiden) aranır.

2. Türk Hava Kurumunun Alımlarında İstisna

2.1. Kapsam

Özel Tüketim Vergisi Kanununun 7 nci maddesinin birinci fıkrasının (3) numaralı bendinin (a) alt bendine göre, Kanuna ekli (II) sayılı listede yer alan uçak ve helikopterlerin Türk Hava Kurumu tarafından ilk iktisabı ÖTV'denmüstesnadır.

2.2. İstisna Uygulaması

İlk iktisabı yapılmak istenen uçak veya helikopterin istisna kapsamında Türk Hava Kurumuna teslimine yönelik, adı geçen Kurum tarafından ÖTV mükellefine hitaplı bir yazı verilir. ÖTV mükellefleri tarafından, kendilerine verilen ve istisna talebini içeren yazı, Vergi Usul Kanununun muhafaza ve ibraz hükümleri gereğince muhafaza edilir ve talep edilmesi halinde ibraz edilir. Kurum tarafından bu kapsamda ithalat yapılması halinde söz konusu yazı aranmaz.

İstisna kapsamında bu taşıtları Kuruma teslim edenler söz konusu yazıya istinaden, ithalat işlemlerini gerçekleştiren gümrük idareleri ise herhangi bir yazı aramaksızın istisna kapsamında işlem tesis eder.

ÖTV mükellefleri, istisna kapsamındaki teslimlerinde hesaplanan ÖTV tutarını, fatura bedeline dâhil etmez, ancak fatura bedeline dâhil edilmeyen bu tutarı düzenlenen faturada "ÖTV Kanununun 7/3-a Maddesi Kapsamında Hesaplanıp Fatura Bedeline Dâhil Edilmeyen ÖTV Tutarı ..... TL'dir." şerhi ile gösterir.

İstisna uygulanarak ilk iktisap kapsamında teslim edilen uçak ve helikopterler için de mükellefler tarafından ÖTV beyannamesi verilir, ancak beyannamede ÖTV hesaplanmaz. Kurumdan alınan yazı ile satış faturasının aslının aynı olduğuna dair bir şerh verilerek kaşe tatbiki ve imzalanması suretiyle firma yetkililerince onaylı fotokopisi ÖTV mükelleflerince bir dilekçe ekinde beyannamenin verildiği vergi dairesine verilir.

Vergi dairesince, beyanname ve söz konusu belgeler incelenerek, istisna uygulandığını gösteren, kayıt ve tescile tabi taşıtlara ait "ÖTV Ödeme Belgesi" mükellefe verilir.

3. Başbakanlık Merkez Teşkilatının Alımlarında İstisna

3.1. Kapsam

Özel Tüketim Vergisi Kanununun 7 nci maddesinin birinci fıkrasının (3) numaralı bendinin (b) alt bendine göre, Kanuna ekli (II) sayılı listede yer alan taşıtların, Başbakanlık merkez teşkilatı tarafından ilk iktisabı ÖTV'denmüstesnadır.

3.2. İstisna Uygulaması

Taşıtın istisna kapsamında Başbakanlığa teslimine yönelik olarak, Başbakanlık tarafından ÖTV mükellefine hitaplı bir yazı verilir. ÖTV mükellefleri tarafından, kendilerine verilen ve istisna talebini içeren yazı, Vergi Usul Kanununun muhafaza ve ibraz hükümleri gereğince muhafaza edilir ve talep edilmesi halinde ibraz edilir. Başbakanlık tarafından bu kapsamda ithalat yapılması halinde söz konusu yazı aranmaz.

İstisna kapsamındaki taşıtları Başbakanlık merkez teşkilatına ilk iktisap kapsamında teslim edenler ile bu taşıtlara ait ithalat işlemlerini gerçekleştiren gümrük idareleri tarafından ÖTV uygulanmaksızın işlem yapılır. Ancak, söz konusu taşıtların Başbakanlığa bağlı, ilgili, ilişkili kurul, kurum veya kuruluşlar tarafından ilk iktisabı genel hükümler çerçevesinde vergilendirilir.

ÖTV mükellefleri, istisna kapsamındaki teslimlerinde hesaplanan ÖTV tutarını, fatura bedeline dâhil etmez, ancak fatura bedeline dâhil edilmeyen bu tutarı düzenlenen faturada "ÖTV Kanununun 7/3-b Maddesi Kapsamında Hesaplanıp Fatura Bedeline Dâhil Edilmeyen ÖTV Tutarı ..... TL'dir." şerhi ile gösterir.

İstisna uygulanarak teslim edilen taşıtlar için de mükellefler tarafından ÖTV beyannamesi verilir, ancak beyannamede ÖTV hesaplanmaz. Başbakanlıktan alınan yazı ile satış faturasının aslının aynı olduğuna dair bir şerh verilerek kaşe tatbiki ve imzalanması suretiyle firma yetkililerince onaylı fotokopisi ÖTV mükelleflerince bir dilekçe ekinde beyannamenin verildiği vergi dairesine verilir.

Vergi dairesince, beyanname ve söz konusu belgeler incelenerek istisna uygulandığını gösteren, kayıt ve tescile tabi taşıtlara ait "ÖTV Ödeme Belgesi" mükellefe verilir.

4. Petrol Arama Faaliyetinde Kullanılmak Üzere Taşıt Alımlarında İstisna

4.1. Kapsam

Özel Tüketim Vergisi Kanununun 7 nci maddesinin birinci fıkrasının (3) numaralı bendinin (c) alt bendine göre, Kanuna ekli (II) sayılı listedeki mallardan Türk Gümrük Tarife Cetvelinin,

• 8701.20 tarife alt pozisyonunda sınıflandırılan "Yarı römorklar için çekicilerin",

• 87.04 tarife pozisyonunda sınıflandırılan "Eşya taşımaya mahsus motorlu taşıtların",

• 87.05 tarife pozisyonunda sınıflandırılan "Özel amaçlı motorlu taşıtların (insan veya eşya taşımak üzere özel olarak yapılmış olanlar hariç) (Örneğin; kurtarıcılar, vinçli taşıtlar, itfaiye taşıtları, beton karıştırıcı ile mücehhez taşıtlar, yol süpürmeye mahsus arabalar, tohum, gübre, zift, su ve benzerlerini püskürten arabalar, seyyar atölyeler, seyyar radyoloji üniteleri) (İtfaiye taşıtları hariç)",

• 87.09 tarife pozisyonunda sınıflandırılan "Fabrika, antrepo, liman veya hava limanlarında kısa mesafelerde eşya taşımaya mahsus, kaldırma tertibatı ile donatılmamış kendinden hareketli yük arabaları; demiryolu istasyon platformlarında kullanılan türde çekicilerin"

münhasıran petrol arama faaliyetinde kullanılmak üzere ilk iktisabı ÖTV'den müstesnadır.

4.2. İstisna Uygulaması

İstisna, 30/5/2013 tarihli ve 6491 sayılı Türk Petrol Kanununun[16] muhtelif maddelerinde belirtilen bir petrol hakkı sahibi, temsilcisi veya Petrol İşleri Genel Müdürlüğünce kabul edilmiş müteahhidinin hak sahibi adına yaptığı ilk iktisaplarda uygulanır.

Bu uygulama, Enerji ve Tabii Kaynaklar Bakanlığından (Petrol İşleri Genel Müdürlüğünden), petrol arama faaliyetinde bulunduklarına dair belge almış kuruluşlar için geçerlidir.

İstisna kapsamında taşıt alımından önce, bu alımların petrol arama faaliyeti için gerekliliği ve münhasıran petrol arama faaliyetinde kullanılacak nitelikte olduğunun Petrol İşleri Genel Müdürlüğünce uygun görülmesi gerektiğinden, söz konusu taşıtlar için ön izin alınır. Bu kapsamda, Petrol İşleri Genel Müdürlüğü tarafından, talepleri üzerine petrol hakkı sahibine, temsilcisine veya Genel Müdürlükçe kabul edilmiş müteahhide, istisna kapsamına giren taşıt alımlarında kullanılmak üzere örneği Tebliğ ekinde, petrol arama şirketleri için (EK:2A), petrol arama şirketlerinin müteahhitleri için (EK:2B) olarak yer alan "ÖTV İstisna Belgesi" verilir. Adı geçen Genel Müdürlüğe, istisna kapsamında alınmak istenen taşıtın Türk Gümrük Tarife Cetvelinde sınıflandırıldığı tarife pozisyonu veya G.T.İ.P. numarasını tevsik eden belgelerle birlikte başvurulur.

İstisna belgesi sahibi tarafından bu belgenin aslı veya noter onaylı bir örneği ÖTV mükelleflerine verilir ve istisna kapsamına giren alımlarında ÖTV uygulanmaması talep edilir. ÖTV mükellefleri, istisna kapsamındaki teslimlerinde hesaplanan ÖTV tutarını fatura bedeline dâhil etmez, ancak fatura bedeline dâhil edilmeyen bu tutarı düzenlenen faturada "ÖTV Kanununun 7/3-c Maddesi Kapsamında Hesaplanıp Fatura Bedeline Dâhil Edilmeyen ÖTV Tutarı ..... TL'dir." şerhi ile gösterir.

Petrol arama faaliyetlerinde kullanılmak üzere taşıt ithalinde istisna, uygulamadan yararlanan mükellefin ithalat öncesinde Petrol İşleri Genel Müdürlüğüne ithal faturasını ibraz ederek ithalat izni alması suretiyle uygulanır. Bu durumda, münhasıran petrol arama faaliyetinde kullanılmak üzere ithal edilecek taşıtlar için Tebliğ ekinde (EK:2C) olarak yer alan ithal müsaadeleri, Petrol İşleri Genel Müdürlüğünce "ARAMA" ibaresine yer verilmek suretiyle düzenlenir. Her bir ithalatta, ithal edilecek taşıtlara ilişkin bilgileri (marka, model, şasi ve motor numarası, motor hacmi, taşıt türü) içeren faturalar Genel Müdürlükçe onaylanır.

İstisna uygulanarak teslim edilen taşıtlar için de mükellefler tarafından ÖTV beyannamesi verilir, ancak beyannamede ÖTV hesaplanmaz. Satış faturasının aslının aynı olduğuna dair bir şerh verilerek kaşe tatbiki ve imzalanması suretiyle firma yetkililerince onaylı fotokopisi, kendilerine verilen istisna belgesinin onaylı bir örneği ile birlikte ÖTV mükelleflerince bir dilekçe ekinde beyannamenin verildiği vergi dairesine verilir.

Vergi dairesince, beyanname ve söz konusu belgeler incelenerek istisna uygulandığını gösteren, kayıt ve tescile tabi taşıtlara ait "ÖTV Ödeme Belgesi" mükellefe verilir.

ÖTV mükellefleri tarafından, kendilerine verilen istisna belgesi, Vergi Usul Kanununun muhafaza ve ibraz hükümleri gereğince muhafaza edilir ve talep edilmesi halinde ibraz edilir.

4.3. Sorumluluk

Bu istisna uygulamasında, belirlenen usul ve esaslar çerçevesinde işlem tesis edilmemesi suretiyle istisna kapsamında taşıt teslim edilmesi halinde ziyaa uğratılan vergi, vergi ziyaı cezası ve faizlerden teslimi yapan mükellefle birlikte teslim yapılan alıcı da müteselsilen sorumludur.

Şartların baştan taşınmadığının ya da daha sonra ihlal edildiğinin tespiti halinde, ziyaa uğratılan vergi ile buna bağlı ceza, faiz ve zamlar, kendisine istisna kapsamında teslim yapılan alıcıdan aranır.

5. İthalat İstisnaları

5.1. Özel Tüketim Vergisi Kanununun 7 nci Maddesinin Birinci Fıkrasının (6) Numaralı Bendi Uygulaması

Özel Tüketim Vergisi Kanununun 7 nci maddesinin birinci fıkrasının (6) numaralı bendi uyarınca, Gümrük Kanununun;

• 167 nci maddesine [5 numaralı fıkrasının (a) bendi ile 7 numaralı fıkrası hariç olmak üzere],

• Geçici ithalat rejimine,

• Hariçte işleme rejimine,

• Geri gelen eşyaya

ilişkin hükümleri kapsamında gümrük vergisinden muaf veya müstesna olan malların ithali ÖTV'den istisnadır.

Gümrük Kanununun 167 nci maddesinin (5) numaralı fıkrasının (a) bendi uyarınca, gerçek kişiler tarafından serbest dolaşıma sokulacak şahsi eşyadan, yerleşim yerlerini Türkiye Gümrük Bölgesine nakledenlere ait, alındığı tarihte üç yaşından büyük olmayan kullanılmış motorlu veya motorsuz özel nakil vasıtalarının ithali gümrük vergisinden muaftır. Ancak, söz konusu düzenleme, Özel Tüketim Vergisi Kanununun 7 nci maddesinin birinci fıkrasının (6) numaralı bendinde yer alan parantez içi hükümle ithalat istisnalarından hariç tutulduğundan, yerleşim yerlerini Ülkemize nakleden gerçek kişilerin, yanlarında getirdikleri (II) sayılı liste kapsamındaki taşıtlar dolayısıyla,

ilgili gümrük idaresine ÖTV beyan edilmesi ve ödenmesi gerekir.

Kanuna ekli listelerdeki mallardan Gümrük Kanununun geri gelen eşyaya ilişkin hükümleri kapsamında gümrük vergisinden muaf veya müstesna olan eşyanın ithali ÖTV'den de istisnadır. Bununla birlikte, Özel Tüketim Vergisi Kanununun 5 inci maddesinde düzenlenen ihracat istisnası ile 8 inci maddesinin (2) numaralı fıkrasında düzenlenen ihraç kaydıyla teslimlerde verginin tecil ve terkin edilmesi uygulamasından yararlanılarak ihraç edilen, ancak Gümrük Kanununun 168, 169 ve 170 inci maddelerinde belirtildiği şekilde geri gelen eşyanın ithalat istisnasından faydalanabilmesi için, bu eşya ile ilgili olarak ihracat istisnasından veya tecil-terkin uygulamasından faydalanılan miktarın gümrük idaresine ödenmesi veya bu miktar kadar teminat gösterilmesi şarttır.

5.2. Özel Tüketim Vergisi Kanununun 7 nci Maddesinin Birinci Fıkrasının (7) Numaralı Bendi Uygulaması

Özel Tüketim Vergisi Kanununun 7 nci maddesinin birinci fıkrasının (7) numaralı bendi gereğince, Gümrük Kanununun transit, gümrük antrepo, dâhilde işleme, gümrük kontrolü altında işleme rejimlerine tabi tutulan mallar ile serbest bölgeler ve geçici depolama yerleri hükümlerinin uygulandığı mallar ÖTV'den istisnadır.

Bu kapsamda, dâhilde işleme rejimi, ihracatı taahhüt edilen ürünlerin elde edilmesinde kullanılan malların, ithalat vergileri ödenmeksizin ithal edilmesine imkan sağlayan bir rejim olup, (II) sayılı listede yer alan malların dâhilde işleme rejimi kapsamında ithali, ÖTV'den istisnadır. Ancak, dâhilde işleme rejimi kapsamında olsa dahi; imalatta kullanılan malların yurt içinden temin edilmesi ile fiilen ihraç edilmeyen malların imalinde kullanılan malların ithal edilmesi hallerinde bu kapsamda ÖTV istisnası uygulanmaz.

Ayrıca, Kanunun 16 ncı maddesinde; Gümrük Kanunu ve diğer kanunlar gereğince gümrük vergisi teminata bağlanarak işlem gören mallara ait ÖTV'nin de aynı usule tabi tutulacağı hükme bağlanmıştır. Buna göre, başta Gümrük Kanununun 118 inci maddesi olmak üzere ilgili mevzuat hükümleri gereğince, gümrük vergisi teminata bağlanarak ithal edilen mallara ait ÖTV de teminata bağlanır.

Ç- İHRAÇ KAYITLI TESLİMLERDE VERGİNİN TECİLİ VE TERKİNİ

Özel Tüketim Vergisi Kanununun 8 inci maddesinin (2) numaralı fıkrasıyla, ihraç edilmek şartıyla ihracatçılara teslim edilen mallara ait ÖTV'nin, mükelleflerce ihracatçılardan tahsil edilmemesi şartıyla, bu mükelleflerin talebi üzerine vergi dairesince tarh ve tahakkuk ettirilerek tecil edileceği, söz konusu malların ihracatçıya teslim tarihini takip eden aybaşından itibaren üç ay içinde ihraç edilmesi halinde tecil edilen verginin terkin olunacağı hükme bağlanmıştır.

1. Kapsam

(II) sayılı liste kapsamındaki malların ihraç edilmek üzere ihracatçılara tesliminde hesaplanan ÖTV'ninihracatçıdan tahsil edilmemesi şartıyla, ÖTV mükelleflerinin talebi üzerine tecil edilmesi mümkündür.

Bu uygulama, ihracatçının doğrudan ÖTV mükelleflerinden satın aldıkları taşıtların, olduğu gibi (aynen) ihraç edilmesi halinde geçerlidir.

İhraç kaydıyla yapılacak teslimler için cins, nitelik, tutar veya miktar konusunda bir sınırlama yoktur.

Serbest bölgeye yapılan teslimlerde ihracat istisnası uygulanmadığından, serbest bölgeye teslim edilecek taşıtların ÖTV mükelleflerinden satın alınmasında tecil-terkin uygulaması kapsamında işlem tesis edilemez. Ancak, serbest bölgelerden yurt dışına yapılan ihracat teslimleri ÖTV'den müstesna olduğundan, ihraç kaydıyla teslim edilen malların serbest bölgeden ihraç edilmesi durumunda, serbest bölgedeki alıcıya yapılan teslimlerde tecil-terkin uygulaması kapsamında işlem yapılması mümkündür.

Tecil-terkin uygulaması kapsamında satın alınmakla birlikte, taşıtın sonraki aşamada tekrar teslime konu edildikten sonra bu aşama tarafından ihracının yapılmış olması halinde, bu durum tecil-terkin şartlarının ihlal edilmesi sonucunu doğurduğundan buna göre işlem yapılır. Ancak, merkezi yurt içinde bulunan bir firma tarafından yurt içinden tecil-terkin uygulaması kapsamında satın alınıp serbest bölgedeki şubesi aracılığıyla ihraç edilen mallara ilişkin olarak mükellef tarafından beyan edilerek tecil edilen ÖTV, serbest bölgedeki şubenin merkezden ayrı mükellefiyetinin bulunmaması veya kendi adına müstakilen faaliyet göstermiyor olması kaydıyla, terkin edilir. Merkez tarafından serbest bölgedeki şubeye mal gönderimlerinin ilgili diğer mevzuat gereğince şube adına fatura düzenlenmek suretiyle yapılması bu yönde işlem tesisine engel teşkil etmez.

2. Verginin Tecili

İhraç kaydıyla teslimde bulunan ÖTV mükellefleri tarafından düzenlenen faturada, taşıt bedeli üzerinden hesaplanan ÖTV ayrıca gösterilir ve faturaya, "ÖTV Kanununun 8/2 maddesine göre ihraç edilmek üzere teslim edilmiş olup ÖTV tahsil edilmemiştir." ibaresi yazılır.

ÖTV beyannamesinde, ihraç kaydıyla yapılan teslim bedeli gösterilir ve bu bedel üzerinden hesaplanan, ancak ihracatçıdan tahsil edilmeyen ÖTV beyan edilir.

Vergi daireleri mükellefin bu beyanına göre gerekli tarhiyat işlemini yaptıktan sonra, ihraç kaydıyla teslimlere ait ÖTV tutarını tecil eder.

3. Verginin Terkini

İhraç kaydıyla teslim edilen taşıtların, ihracatçıya teslim tarihini takip eden aybaşından itibaren üç ay içinde ihracının gerçekleşmesi halinde, tecil edilen verginin,

• Taşıtın ihraç edildiğini gösteren gümrük beyannamesinin,

• Taşıtın serbest bölgeden ihracında ayrıca örneği Tebliğ ekinde (EK:3) olarak yer alan "Serbest Bölgelerden Yapılan İhracat Teslimlerine İlişkin Bildirim" ile giriş ve çıkışla ilgili serbest bölge işlem formlarının

aslı veya ilgili gümrük idaresi, noter ya da YMM tarafından onaylanmış örneği vergi dairesine verilmek suretiyle terkini sağlanır.

Ancak bu terkin işleminden önce, ihraç edilen taşıtların serbest bölgeye girişi ve serbest bölgeden yurt dışına çıkışıyla ilgili serbest bölge işlem formlarındaki bilgiler, vergi dairelerince ilgili serbest bölge müdürlüğünden teyit edilir.

4. İhraç Kaydıyla Yapılan Teslimlerde İhracatın Süresinde Gerçekleşmemesi

Özel Tüketim Vergisi Kanununun 8 inci maddesinin (2) numaralı fıkrası uyarınca, ihracatın bu uygulama kapsamında belirlenen şartlara uygun olarak gerçekleşmemesi halinde tecil edilen vergi, vade tarihinden itibaren21/7/1953 tarihli ve 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanunun[17] 51 inci maddesine göre belirlenen gecikme zammı ile birlikte ÖTV mükellefinden tahsil edilir. Ancak ihracatın Vergi Usul Kanununda belirtilen mücbir sebepler nedeniyle süresinde gerçekleşmemiş olması halinde, tecil edilen vergi, tecil edildiği tarihten itibaren Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanunun 48 inci maddesine göre ilgili dönemler için geçerli tecil faizi ile birlikte tahsil edilir.

Bu çerçevede, ihraç kaydıyla teslim edilen malların ihracatçıya teslim tarihini takip eden aybaşından itibaren üç ay içinde ihraç edilmemesi halinde, ilgili vergi dairesinden KDV uygulaması açısından ek süre alınmış olsa dahi, tecil edilen ÖTV gecikme zammı (mücbir sebeplerin varlığı halinde tecil faizi) ile birlikte tahsil edilir.

5. İhraç Kayıtlı Teslim Edilen Taşıtın ÖTV Mükellefine İadesi

Özel Tüketim Vergisi Kanununun 8 inci maddesinin (2) numaralı fıkrası kapsamında satın alınan taşıtların, gerek Kanunda belirtilen süre (teslim tarihini takip eden aybaşından itibaren üç ay) içerisinde gerekse bu süre geçtikten sonra iade edilmesi durumu, tecil-terkin şartlarının ihlal edilmesi sonucunu doğurduğundan, bu uygulama kapsamında teslim edilen malların iade edilmesi halinde tecil edilen vergi vade tarihinden itibaren gecikme zammı (mücbir sebep durumunda tecil faizi) ile birlikte ÖTV mükellefinden tahsil edilir.

D- İSTİSNALARIN SINIRI

Özel Tüketim Vergisi Kanununun 10 uncu maddesinin (1) numaralı fıkrasına göre, ÖTV ile ilgili istisna veya muafiyetler, ancak Özel Tüketim Vergisi Kanununa hüküm eklenmek veya bu Kanunda değişiklik yapılmak suretiyle düzenlenir. Diğer kanunlarda yer alan istisna veya muafiyet hükümleri ÖTV bakımından uygulanmaz.

Dolayısıyla, söz konusu düzenleme ile bu Kanunun yürürlüğe girmesinden önce veya sonra diğer kanunlarla, bu Kanun dışında düzenlenmek suretiyle getirilmiş veya getirilecek olan istisnaların ÖTV açısından geçersiz olması sağlanmıştır.

Örneğin; bir kurumun kuruluş kanununda alımlarının her türlü vergi, resim, harç, pay ve fondan muaf olduğuna dair hüküm bulunması, bu kurumun alımlarında ÖTV uygulanmasına engel teşkil etmez.

Öte yandan, mezkûr fıkrada, uluslararası anlaşmalardaki ÖTV'ye ilişkin istisna ve muafiyet hükümleri saklı tutulmuş olup, bu hükümler Özel Tüketim Vergisi Kanunu ile sınırlı olmaksızın uygulanır.

E- VERGİ İNDİRİMİ

Özel Tüketim Vergisi Kanununun 9 uncu maddesiyle, vergiye tabi malların, yer aldıkları listedeki başka bir malın imalinde kullanılması halinde, ödenen verginin, Maliye Bakanlığınca belirlenen esaslara göre, imal edilen mal için ödenecek vergiden indirilmesi suretiyle, ÖTV'nin her mal için bir kez uygulanması öngörülmüştür.

Buna göre, ÖTV mükelleflerinden vergisi ödenerek satın alınan bir malın aynı listede yer alan başka bir malın imalinde kullanılması halinde, kullanılan mala isabet eden ÖTV tutarı, imal edilen malın teslimine ilişkin hesaplanan ÖTV tutarından indirilebilir.

Bu şekilde indirim konusu yapılabilecek azami ÖTV tutarı, satın alınan mala ait ödenen ÖTV tutarını aşamayacağı gibi, bu malın girdi olarak kullanılması suretiyle üretilen malın teslimine ilişkin hesaplanan ÖTV tutarını

da geçemez.

Bununla birlikte, ÖTV ödenerek satın alınan malın aynı listede yer alan vergiye tabi başka bir malın imalinde kullanılması sonucu, ödenen verginin tamamının hesaplanan vergiden indirilememesi durumunda indirilemeyen vergi iade edilmez.

Diğer taraftan, indirim uygulamasından yararlanılabilmesi için imal edilerek teslim edilen malın ÖTV'sinin beyan edilmesi gerekir. Ayrıca imal edilen malın istisna kapsamında teslim edilmesi halinde bu malın imalinde kullanılan mallar için yüklenilen ÖTV'nin indirim konusu yapılamayacağı tabiidir.

Bu kapsamda, (II) sayılı listede yer alan bir taşıtın imalinde kullanılmakla birlikte, Kanuna ekli diğer listeler kapsamında olan mallar dolayısıyla ödenen ÖTV'nin taşıtın teslîminde hesaplanan ÖTV'den indirimi mümkün değildir.

Öte yandan, indirim konusu yapılamayan veya indirim yoluyla telafi edilemeyen ÖTV, ilgili mevzuata göre maliyet veya gider unsuru olarak dikkate alınabilir.

III- MATRAH, ORAN VE MÜTESELSİL SORUMLULUK

A- MATRAH

Özel Tüketim Vergisi Kanununun 11 inci maddesinin (3) numaralı fıkrası uyarınca, Kanuna ekli (II) sayılı listedeki mallar için verginin matrahı; kayıt ve tescile tabi olanların ilk iktisabında, kayıt ve tescile tabi olmayanların ise teslimi ve ithali ile ÖTV uygulanmadan önce müzayede yoluyla satışında, hesaplanan ÖTV hariç KDV matrahını oluşturan unsurlardan teşekkül eder.

Öte yandan Kanunun 12 inci maddesinin (1) numaralı fıkrası uyarınca, (II) sayılı listedeki mallardan alınacak vergi, mükellefin bu malı alış bedeli ile her hâlükârda bu malların imalatçısının satış bedeli veya ithalatta hesaplanan katma değer vergisi matrahı üzerinden malın tabi olduğu orana göre hesaplanan vergi tutarından az olamaz; verginin, mükellefin alış bedeli üzerinden hesaplandığı durumlarda, malı teslim tarihine kadar bu malı mükellefe teslim eden tarafından yüzde 10'a kadar yapılan indirimler alış bedelinden de indirilebilir; ancak bu indirimler sonrası kalan tutar, malın imalatçısının satış bedelinden veya ithalatta hesaplanan katma değer vergisi matrahından düşük olamaz; Maliye Bakanlığı, bu uygulamaya ilişkin usul ve esasları belirlemeye yetkilidir.

1. Yurtiçinde Matrah

ÖTV matrahına esas alınan KDV matrahının tespitinde, Katma Değer Vergisi Kanununun 20 ila 27 ncimaddeleri ile bu maddelere ilişkin Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliğinde yapılan açıklamalar dikkate alınır.

Katma Değer Vergisi Kanununun 20 nci maddesine göre, teslim ve hizmet işlemlerinde matrah, bu işlemlerin karşılığını teşkil eden bedel olup; bedel deyimi, malı teslim alan veya kendisine hizmet yapılan veyahut bunlar adına hareket edenlerden bu işlemler karşılığında her ne suretle olursa olsun alınan veya bunlarca borçlanılan para, mal ve diğer suretlerde sağlanan ve para ile temsil edilebilen menfaat, hizmet ve değerler toplamını ifade etmektedir. Bu Kanunun 23 üncü maddesinin birinci fıkrasının (d) bendine göre ise gümrük depolarında ve müzayede mahallerinde yapılan satışlarda matrah kesin satış bedelidir.

Ayrıca, aynı Kanunun 24 üncü maddesinde belirtilen unsurlar matraha dahil edilmekte, 25 inci maddesinin birinci fıkrasının (a) bendine göre mükellefin düzenlediği fatura veya benzeri vesikalarda gösterilen ticari teamüllere uyguniskontolar ise matrahtan indirilebilmektedir. Bunun yanı sıra, mezkûr Kanunun 26 ncı maddesi uyarınca, bedelin döviz ile hesaplanması halinde döviz, vergiyi doğuran olayın meydana geldiği andaki cari kur üzerinden Türk parasına çevrilmekte, cari kuru belli olmayan dövizlerin Türk parasına çevrilmesine ilişkin esaslar ise Maliye Bakanlığınca belirlenmektedir.

Dolayısıyla, (II) sayılı listede yer alan kayıt ve tescile tâbi taşıtların yurtiçinden ilk iktisabı ile aynı listede yer alan kayıt ve tescile tâbi olmayan taşıtların imal ya da inşa edenler tarafından yurtiçinde tesliminde ÖTV matrahı, işlemin karşılığını teşkil eden bedel olup, teslim edilen taşıt karşılığında her ne nam adı altında olursa olsun müşteriden alınan bedeller, teslim edilen taşıtın ÖTV matrahına dâhildir. Vergiyi doğuran olayın gerçekleştiği teslim veya ilk iktisaba ait faturada ayrıca gösterilen ticari teamüllere uygun iskontolar ÖTV matrahından indirilebilir.

Öte yandan, Özel Tüketim Vergisi Kanununun 12 nci maddesinin (1) numaralı fıkrası uyarınca, (II) sayılı listedeki taşıtlardan alınacak vergi, mükellefin bu taşıtı alış bedeli ile her halükârda bu taşıtın imalatçısının satış bedeli veya Katma Değer Vergisi Kanununun 21 inci maddesine göre ithalatta hesaplanan KDV matrahı üzerinden taşıtın tabi olduğu orana göre hesaplanan vergi tutarından az olamaz.

Buna göre, (II) sayılı listedeki taşıtlar için, mükellefin bu taşıtı satış bedeli ve alış bedeli ile taşıt ithal edilmiş ise ithalatta hesaplanan KDV matrahı, yurt içinde imal edilmiş ise imalatçının satış bedeli üzerinden hesaplanan ÖTV

tutarlarından en fazla olanı beyan edilip ödenir. İthalatçı veya imalatçı firma ile ÖTV mükellefi arasında birden fazla safhanın bulunup bulunmaması ÖTV matrahının yukarıda belirtilen doğrultuda tespitini etkilemez.

Mükellefin taşıtı alıcıya teslim ettiği tarihe kadar, bu taşıtı mükellefe teslim eden tarafından iskonto yapılmış olması halinde, alış bedelinin %10'unu geçmemek üzere yapılan iskonto tutarı indirilmek suretiyle mükellefin alış bedeli hesaplanır. Ancak bu indirimler sonrası kalan tutar da taşıtın imalatçısının satış bedelinden veya ithalatta hesaplanan KDV matrahından düşük olamaz. Alış bedeli üzerinden yapılacak söz konusu iskontonun matrahın tespitinde dikkate alınabilmesi için Vergi Usul Kanunu hükümleri kapsamında belgelendirilmesi zorunludur.

Önceki aşamalarda yapılan ancak ÖTV mükellefine yansıtılmayan/yapılmayan iskontoların alış bedelinin hesabında dikkate alınmayacağı açıktır. Ayrıca taşıtın, ilk iktisap kapsamında satışı tarihine kadar mükellefe satış yapan tarafından iskonto yapılmadığı halde mükellef tarafından, alış bedelinin herhangi bir oranına tekabül eden bir tutarda indirim yapılmak suretiyle alış bedelinden daha düşük bir bedelle satılması durumunda da ÖTV matrahı, taşıtın alış bedeli ile imalatçının satış bedelinden/ithalatta hesaplanan KDV matrahından düşük olamaz.

Örnek 1: Distribütör (A) firmasının ithal ettiği silindir hacmi 1.600 cm³'ün altında olan bir otomobil için ithalattaki KDV matrahı 42.000 TL olup, bu mal (A) tarafından, otomobil bayi olan (B) firmasına KDV hariç 45.000 TL'ye satılmıştır.

a) (A), bu otomobille ilgili olarak (B)'ye %15 iskonto yapmıştır. Daha sonra (B), bu otomobili müşterisi (C)'ye2/2/2015 tarihinde ilk iktisap kapsamında, ÖTV ve KDV hariç 40.000 TL'ye satmıştır. Bu durumda (B), (C) adına düzenlediği satış faturasında göstereceği ÖTV'yi aşağıdaki gibi hesaplar.

Otomobilin vergisiz satış bedeli	: 40.000 TL
Alış bedeli	: 45.000 TL
İskonto tutarı (45.000 x 0,15 =)	: 6.750 TL
Alış bedelinden indirilebilecek iskonto tutarı (45.000 x 0,10 =)	: 4.500 TL
Alış bedelinden %10 iskonto tutarı düşülmüş tutar (45.000 – 4.500 =)	: 40.500 TL
İthalattaki KDV matrahı	: 42.000 TL
ÖTV matrahı	: 42.000 TL
Hesaplanan ÖTV (42.000 x 0,45 =)	: 18.900 TL

b) (A)'nın söz konusu malın ilk iktisap kapsamında satılıncaya kadar mükellef (B)'ye yaptığı iskonto tutarının %5 olması halinde ise (B), (C) adına düzenlediği satış faturasında göstereceği ÖTV'yi aşağıdaki gibi hesaplar.

Otomobilin vergisiz satış bedeli	: 40.000 TL
Alış bedeli	: 45.000 TL
İskonto tutarı (45.000 x 0,05 =)	: 2.250 TL
Alış bedelinden iskonto tutarı düşülmüş tutar (45.000 – 2.250 =)	: 42.750 TL
İthalattaki KDV matrahı	: 42.000 TL
ÖTV matrahı	: 42.750 TL
Hesaplanan ÖTV (42.750 x 0,45 =)	: 19.237,5 TL

Örnek 2: İmalatçı (C) imal ettiği, silindir hacmi 1.800 cm³ olan binek otomobili, pazarlama şirketi (D)'ye KDV hariç 60.000 TL'ye, (D) bu taşıtı bayisi (E) firmasına KDV hariç 65.000 TL'ye satmıştır. (C), bu otomobille ilgili olarak (D)'ye, satıştan sonra, 13/1/2015 tarihinde %15 iskonto yapmıştır. (E), bu otomobili müşterisi (F)'ye 15/1/2015 tarihinde ilk iktisap kapsamında, ÖTV ve KDV hariç 64.000 TL'ye satmıştır. Bu durumda (E), (F) adına düzenlediği satış faturasında göstereceği ÖTV'yi aşağıdaki gibi hesaplar.

Otomobilin vergisiz satış bedeli	: 64.000 TL
İmalatçı satış bedeli	: 60.000 TL
Alış bedeli	: 65.000 TL
ÖTV matrahı	: 65.000 TL
Hesaplanan ÖTV (65.000 x 0,90)	: 58.500 TL

Mükellefin alış bedeli olarak, bu malı mükellefe satanın düzenlediği fatura ve benzeri belge üzerinde gösterilen tutar, fatura ve benzeri belgede ticari teamüllere uygun iskonto varsa bu iskonto tutarı düşüldükten sonraki tutar, esas alınır. Taşıtların bayiler tarafından kullanıcılara teslimi tarihinden sonra, önceki safha tarafından yapılan indirimler alış bedelinin tespitinde dikkate alınmaz.

Bayinin taşıt satışında ticari teamüllere uygun indirimleri sonucunda ortaya çıkan satış bedelinin alış bedeli ile

imalatçı satış bedeli veya ithalatta hesaplanan KDV matrahından yüksek olması durumunda, satış bedeli üzerinden ÖTV beyan edileceği tabiidir.

Satılmak amacıyla döviz üzerinden taşıt alımında alış bedeli, alış tarihindeki Merkez Bankası döviz alış kuru üzerinden Türk Lirasına çevrilerek bu tutar üzerinden belirlenir. Taşıtın ilk iktisap kapsamında döviz üzerinden satışında da satış bedeli, bu tarihteki Merkez Bankası alış kuru üzerinden Türk Lirasına çevrilerek belirlenmekte olup, döviz kurundaki düşüşe bağlı olarak taşıtın alış bedelinden daha düşük bir satış bedelinin ortaya çıkması halinde de ÖTV matrahı, alış tarihindeki alış bedelinin Türk Lirası karşılığını teşkil eden tutar ile imalatçı satış bedeli veya ithalattaki KDV matrahından düşük olamaz.

Satılmak üzere iktisap edilen taşıtların, bayiler tarafından imalatçıya veya distribütöre iade edilmesini takiben tekrar bayilere yeni satış bedeli (ilk satıştan düşük bedel) üzerinden faturalandırılması, esas itibarıyla, bayilerin alış bedelinde indirim yapılması mahiyetindedir. Dolayısıyla, bu kapsamda bayilere satışı yapılan taşıtların ilk iktisap kapsamındaki satışlarında ÖTV matrahının belirlenmesinde dikkate alınacak alış bedeli; ikinci faturada yer alan tutarın, ilk faturada gösterilen tutarın %10'undan daha fazla bir tutarda indirim sağlayacak şekilde düzenlenmiş olması halinde, ilk fatura tutarından bu tutarın %10'una tekabül eden kısım düşüldükten sonra kalan tutardır.

2. İthalatta Matrah

Özel Tüketim Vergisi Kanununun 11 inci maddesinin (3) numaralı fıkrası ile Katma Değer Vergisi Kanununun 21 inci maddesi uyarınca, (II) sayılı listede yer alan kayıt ve tescile tâbi taşıtların kullanılmak üzere ithali ile aynı listede yer alan kayıt ve tescile tâbi olmayan taşıtların ithalinde ÖTV'nin matrahı;

• İthal edilen taşıtın gümrük vergisi tarhına esas olan kıymeti, gümrük vergisinin kıymet esasına göre alınmaması veya taşıtın gümrük vergisinden muaf olması halinde sigorta ve navlun bedelleri dâhil (CIF) değeri, bunun belli olmadığı hallerde taşıtın gümrükçe tespit edilecek değeri,

• İthalat sırasında ödenen her türlü vergi (ÖTV ve KDV hariç), resim, harç ve paylar,

• Gümrük beyannamesinin tescil tarihine kadar yapılan diğer giderler ve ödemelerden vergilendirilmeyenler ile taşıt bedeli üzerinden hesaplanan fiyat farkı, kur farkı gibi ödemelerden

oluşmaktadır.

3. Özellikli Durumlar

Teslimi veya ilk iktisabı yapılan taşıta ilişkin vade farkı, fiyat farkı, faiz, prim gibi çeşitli gelirler ile servis ve benzer adlar altında sağlanan her türlü menfaat, hizmet ve değerler ÖTV matrahına dâhildir.

Bu kapsamda teslimi veya ilk iktisabı yapılan taşıta ilişkin satış anında veya daha sonraki bir tarihte ortaya çıkan vade farkı, fiyat farkı, faiz, vb. gelirler ÖTV matrahına dâhildir. Aynı şekilde satışı yapılan taşıtlara ilişkin olarak, banka kredisi temin edemeyen müşteriler için ÖTV mükellefleri tarafından bankalardan sağlanan kredilerle ilgili olarak mükellefler tarafından müşterilere yansıtılan kredi faiz tutarı da ÖTV matrahına dâhildir.

ÖTV mükellefleri tarafından yapılan ve taşıtın teslimi veya ilk iktisabında alıcıdan ayrıca alınan; aksesuar, boya koruma, kuaför, ek garanti ve benzeri teslim ve hizmetlere ilişkin bedeller de ÖTV matrahına dâhildir.

Ancak, teslimi veya ilk iktisabı yapılan taşıt için, müşterinin vekâlet vermek suretiyle satıcı firmaya yaptırdığı trafik kayıt ve tescil işlemleri ile plaka çıkartılmasına ilişkin hizmet bedelinin müşteriye yansıtılmasında bu bedel, taşıtın ÖTV matrahına dâhil edilmez. Ancak mükelleflerin söz konusu hizmet bedeli için, rayicine göre yüksek bedel göstermek suretiyle taşıt bedelini, dolayısıyla ÖTV matrahını, azaltması halinde bu işlemler Vergi Usul Kanununun 3 üncü maddesi gereğince, işlemlerin gerçek mahiyetinin esas olması prensibinden hareketle muvazaa olarak değerlendirilir ve buna göre işlem tesis edilir.

Aksam, parça veya mütemmim cüzü ile birlikte ithali/imalatçılar tarafından teslimi gerçekleştirilen taşıtların satışında ÖTV matrahı, söz konusu aksam, parça veya mütemmim cüz bedeli dâhil taşıtın ithalattaki KDV matrahından/imalatçı satış bedelinden düşük olamaz. İthalat/imalatçıdan satın alınması sonrasında, bunların taşıttan ayrı olarak satışa sunulması, bu şekilde işlem tesisine engel teşkil etmez. Öte yandan, söz konusu aksam, parça veya mütemmim cüzün, taşıtın ithalatı/imalatçıdan satın alınması sonrasında taşıttan çıkarılmak suretiyle satışı ÖTV'ye tabi olmaz.

4. Emsal Bedel

ÖTV'ye tabi taşıtların satış bedelinin emsal bedeline göre açık bir şekilde düşük olduğu ve bu düşüklüğün mükellefçe haklı bir sebeple açıklanamadığı hallerde matrah olarak emsal bedel esas alınır.

ÖTV'ye tabi taşıtların mükellefler tarafından kullanılması, sarfı, işletmeden çekilmesi veya işletme personeline ücret, prim, ikramiye, hediye, teberru gibi namlarla verilmesi veya (II) sayılı liste kapsamındaki kayıt ve tescile tabi taşıtların motorlu araç ticareti yapanlar tarafından aktife alınması veya adlarına kayıt ve tescil ettirilmesi

durumunda da matrah olarak emsal bedel esas alınır.

B- ORAN

1. Verginin Oranı ve Yetki

Özel Tüketim Vergisi Kanununun 12 nci maddesinin (1) numaralı fıkrasında, Kanuna ekli listelerde yer alan mallardan, karşılarında belirtilen tutar ve/veya oranlarda ÖTV alınacağı hükme bağlanmış olup, (II) sayılı listede bütün mallar için nispi vergi oranı öngörülmüştür.

Dolayısıyla, Tebliğin (III/A) bölümü çerçevesinde tespit edilen matraha, Kanuna ekli (II) sayılı listede belirlenen oran uygulanmak suretiyle ÖTV hesaplanır.

Öte yandan, mezkûr maddenin (2) numaralı fıkrasıyla, Bakanlar Kurulu, topluca veya ayrı ayrı olmak üzere;

• (II) sayılı listedeki mallar için belirlenen oranları bir katına kadar artırmaya, sıfıra kadar indirmeye; uygulanmakta olan oranları EURO normlarını sağlayan katalitik konvertör sistemi ile teçhiz edilmiş taşıtlarda yarısına kadar indirmeye, kanunî oranına kadar çıkarmaya,

• Listede gümrük tarife pozisyonu veya tarife alt pozisyonu olarak yer alan malların her biri için belirlenmiş olan oranların alt ve üst sınırları içinde kalmak suretiyle, bu pozisyonların altında yer alan mallar itibarıyla farklı vergi oranları belirlemeye

yetkili kılınmıştır.

2. Özellikli Durumlar

2.1. On ve Daha Fazla Oturma Yeri Olan Taşıtlar

(II) sayılı listede 87.02 tarife pozisyonu sırasında, "Otobüs", "Midibüs" ve "Minibüs" yer almakta olup, ÖTV uygulamasında söz konusu taşıtlardan;

• Sürücü dâhil 10 ila 15 kişi taşıma kapasitesi olanlar minibüs,

• Sürücü dâhil 16 ila 25 kişi taşıma kapasitesi olanlar midibüs,

• Sürücü dâhil 26 kişi ve üzerinde taşıma kapasitesi olanlar otobüs

olarak değerlendirilir. Dolayısıyla, (II) sayılı listede 87.02 tarife pozisyonu sırasında yer alan otobüs, midibüs ve minibüslerin vergilendirilmesinde yukarıdaki tanımlara göre işlem tesis edilir.

Söz konusu taşıtlar bakımından "taşıma kapasitesi" ifadesinden kasıt, taşıttaki fiilen mevcut koltuk sayısı olup, koltuk montajı için sabit tertibat (açık koltuk bağlantı tertibatı) sayısı ve ayakta taşınabilecek yolcu sayısı, bu taşıtların tabi olduğu vergi oranı bakımından sınıflandırılacağı kategorinin belirlenmesinde dikkate alınmaz.

Bununla birlikte, taşıtın mevcut koltuk sayısının belirlenmesinde, söz konusu taşıtların engellilerin tekerlekli sandalye ile seyahatine imkân verecek şekilde üretimine/tadilatına yönelik olarak, koltuk montajına ilişkin sabit tertibatların korunup korunmadığına bakılmaksızın, tekerlekli sandalyelerin taşıt içerisinde koltuk olarak kullanılmasını sağlayacak şekilde yapılacak her bir sabit tertibat ayrı birer koltuk olarak değerlendirilir.

2.2. 87.03 Tarife Pozisyonu Sırası Kapsamındaki, Yük Taşıma Kapasitesi Yolcu Taşıma Kapasitesinden Fazla Olan Taşıtlar

8 Seri No.lu Gümrük Genel Tebliği (Tarife-Sınıflandırma Kararları)[18] uyarınca;

i. 1+1, 1+3, 1+4 veya 1+7 koltuklu, şoför ve öndeki yolcunun arkasındaki kısımda emniyet kemerleri veya emniyet kemeri montajı için tertibat, koltuk ve emniyet ekipmanı montajı için sabit tertibat, taşıtın iç kısmının her tarafında, araçların yolcu bölümlerinde yer alan konfor özellikleri ve iç döşemeleri (örneğin yer kaplamaları, havalandırma, iç aydınlatma, küllükler), iki yan panel boyunca arka camları bulunan (en arkada yük bölümünün sağ ve sol taraflarında cam bulunsun bulunmasın); şoför ve öndeki yolcuların bölümü ile insan veya eşya taşınması için kullanılan arka bölüm arasında sabit bir panel veya bariyer bulunmayan kapalı kasa motorlu taşıtlar 87.03 tarife pozisyonunda,

ii. 1+1 koltuklu, şoför ve öndeki yolcunun arkasındaki kısımda emniyet kemerleri veya emniyet kemeri montajı için tertibat, koltuk ve emniyet ekipmanı montajı için sabit tertibat, kargo kısmında araçların yolcu bölümlerinde bulunan konfor özellikleri ve iç döşemeleri (yer kaplamaları, havalandırma, iç aydınlatma, küllükler) bulunmayan, iki yan panel boyunca arka camları bulunan (en arkada yük bölümünün sağ ve sol taraflarında cam bulunsun bulunmasın) veya bulunmayan; şoför ve öndeki yolcuların bölümü ile insan veya eşya taşınması için kullanılan arka bölüm arasında sabit bir panel veya bariyer bulunan kapalı kasa motorlu taşıtlar ise 87.04 tarife pozisyonunda

sınıflandırılmaktadır.

(II) sayılı listede, 87.03 tarife pozisyonunda sınıflandırılan söz konusu taşıtlardan,

• Yük taşımasında kullanılan (yük taşıma özelliği esas olan),

• Azami ağırlığı 3,5 tonu aşmayan,

• Yolcu taşıma kapasitesi istiap haddinin % 50'sinin altında olan

çok amaçlı (hem yolcu hem de yük taşımasında) kullanılan taşıtların vergi oranı %15 olarak belirlenmiştir.

Çok amaçlı bir taşıtın bu kapsamda değerlendirilebilmesi için söz konusu kriterlerden birinin veya ikisinin sağlanması yeterli olmayıp, kriterlerin üçünün birden sağlanmış olması gerekir. Dolayısıyla, bu kapsamdaki yolcu taşıma kapasitesi hesabı "yük taşımasında kullanılma" ifadesinin tanımı mahiyetinde olmayıp, ayrı bir kriter mahiyetindedir.

Bu bağlamda, yolcu taşıma kapasitesi istiap haddinin %50'sinin altında olmakla birlikte esas itibarıyla yük taşımasından ziyade yolcu taşıması için imal edilen ve binek otomobillerden farkı bulunmayan, yük taşımasında kullanılma vasfını verecek mahiyette yük taşımasında kullanılabilecek bölümü bulunmayan (istiap haddi kriterinikoltuklar arası boşluklar dolayısıyla sağlayabilen) taşıtlar, istiap haddi kriterine bakılmaksızın, (II) sayılı listenin 87.03 tarife pozisyonu sırasının "- Diğerleri" kategorisi kapsamında vergilendirilir.

Ayrıca, (II) sayılı listeye göre, 87.03 tarife pozisyonunda sınıflandırılan taşıtlardan;

• Yukarıda belirtilen kriterleri sağlamakla birlikte istiap haddi 850 kg'ın altında olup motor silindir hacmi 2000 cm³'ü geçen (sadece elektrik motorlu olanlar hariç),

• Yukarıda belirtilen kriterleri sağlamakla birlikte istiap haddi 850 kg'ı aşıp motor silindir hacmi 2800 cm³'ü geçen (sadece elektrik motorlu olanlar hariç),

• Azami ağırlığı 3,5 tonu aşan (sürücü dâhil 9 kişilik oturma yeri olup motor silindir hacmi 3200 cm³'ü geçmeyenler ile sürücü dâhil 9 kişilik oturma yeri olup sadece elektrik motorlu olanlar hariç)

taşıtlar da "- Diğerleri" kategorisi kapsamında vergilendirilir.

2.3. Çift Sıra Koltuklu ve Çift Kabinli Pick-up Türü Taşıtlar

2 Seri No.lu Gümrük Genel Tebliği (Gümrük Tarife Cetveli Açıklama Notları)'na[19] göre, birden fazla koltuk sırasına sahip, biri insan taşımasına mahsus kapalı bir kabin ve eşya taşınmasına mahsus açık veya kapalı bir alan olmak üzere iki ayrı alandan meydana gelen (çift kabin) araçlardan, ikiden fazla aksı olanlar ile eşya taşımaya mahsus alandaki azami taban uzunluğu aracın dingiller arası mesafesinin %50'sinden fazla olanlar 87.04; eşya taşımaya mahsus alandaki azami taban uzunluğu aracın dingiller arası mesafesinin %50'sinden az olanlar ise 87.03 tarife pozisyonunda sınıflandırılmaktadır.

Buna göre, (II) sayılı liste uyarınca, çift kabinli, iki sıra koltuklu, açık kasalı taşıtlardan, ikiden fazla aksı olmayan ve eşya taşımaya mahsus alanın taban uzunluğu taşıtın dingiller arası mesafesinin %50'sinden az olup,

• Bütün tekerlekleri motordan güç alan veya alabilenler (4x4), 87.03 tarife pozisyonu sırasının "- Diğerleri" kategorisi kapsamında,

• Bütün tekerlekleri motordan güç alan veya alabilenler dışındakiler (4x2) ise yük taşımasında kullanılan taşıtlara ilişkin diğer kriterleri de taşımak koşuluyla %15 oranında, aksi halde 87.03 tarife pozisyonu sırasının "- Diğerleri" kategorisi kapsamında

ÖTV'ye tabidir. Ancak, söz konusu taşıtlardan, ikiden fazla aksı olanlar ile eşya taşımaya mahsus alandaki azami taban uzunluğu taşıtın dingiller arası mesafesinin %50'sinden fazla olanlar, 87.04 tarife pozisyonu sırası kapsamında değerlendirilerek vergilendirilir. 87.04 tarife pozisyonu sırası kapsamında vergilendirilecek taşıtlarda, taşıtın (4x4) veya (4x2) olmasının vergilendirmeye etkisi bulunmamaktadır.

2.4. 87.04 Tarife Pozisyonu Sırası Kapsamındaki, Sürücü Sırasından Başka Oturma Yeri veya Yanda Pencereleri Olan Taşıtlar

Türk Gümrük Tarife Cetvelinin 87.04 tarife pozisyonu kapsamındaki, azami yüklü kütlesi 4700 kilogramı geçmeyip, sürücü sırasından başka oturma yeri veya sürücü sırası dışında yanda pencereleri olan açık veya kapalı kasalı taşıtların çıplak şasileri de Kanuna ekli (II) sayılı listenin 87.04 tarife pozisyon sırasının "- Azami yüklü kütlesi 4700 kilogramı geçmeyip, sürücü sırasından başka oturma yeri veya sürücü sırası dışında yanda pencereleri olanlar (kapalı kasa olmayanlardan motor silindir hacmi 3200 cm³'ü geçmeyenler hariç)" kategorisi kapsamında vergilendirilir.

Diğer taraftan, (II) sayılı listedeki 87.04 tarife pozisyon sırasında yer alan eşya taşımaya mahsus motorlu taşıtlardan azami yüklü kütlesi 4700 kg'ı geçenler ile azami yüklü kütlesi 4700 kg'ı geçmemekle birlikte, sürücü sırasından başka oturma yeri veya sürücü sırası dışında yanda pencereleri olmayan taşıtlar (çıplak şasi dâhil, istiap haddi 620 kilogramın altında olanlar hariç) aynı tarife pozisyon sırasının "- Diğerleri" kategorisinde ÖTV'ye tabidir.

2.5. Üç Tekerlekli Motosikletler

Üç tekerlekli motosikletin sınıflandırılması gereken tarife pozisyonunun tespitine yönelik hükümlere 2 Seri

No.lu Gümrük Genel Tebliği (Gümrük Tarife Cetveli İzahnamesi)[20]'nde yer verilmiştir.

Bahse konu Tebliğin, 87.11 tarife pozisyonuna ilişkin açıklama notlarında "87.03 pozisyonundaki motorlu taşıtların özelliğini taşımamak kaydıyla üç tekerlekli taşıtlar da burada sınıflandırılır." hükmü yer almaktadır.

Ayrıca, Türk Gümrük Tarife Cetveli İzahnamesinin 87.03 tarife pozisyonuna ilişkin kısmında, geleneksel motorlu araba özelliklerine (geri vites, diferansiyel teçhizatı veya motorlu araba tipi direksiyon sistemi gibi) sahip üç tekerlekli motosikletler bu pozisyonda sınıflandırılacak taşıtlar için örnek olarak verilmiştir.

Bu kapsamda, üç tekerlekli motosikletlerden, yukarıda bahsi geçen izahname notlarında yer alan örnekteki özellikleri taşıyanlar 87.03 tarife pozisyonunda; bu özellikleri taşımayanlar ise 87.11 tarife pozisyonunda sınıflandırılmakta olup, (II) sayılı liste kapsamında bu tarife pozisyon sıraları itibarıyla vergilendirilmektedir. Dolayısıyla, bu taşıtlardan 87.03 tarife pozisyonunda sınıflandırılanlar "- Diğerleri" kategorisi kapsamında motor silindir hacimleri (elektrik motorlu olanlar motor gücü) itibarıyla vergilendirilir.

Üç tekerlekli motosikletlerden 87.04 tarife pozisyonunda sınıflandırılanların, Kanuna ekli (II) sayılı liste uygulamasında da bu yönde vergilendirileceği açıktır.

2.6. Elektrik Motorunun Yanı Sıra Başka Bir Motora da Sahip Olan Taşıtlar

(II) sayılı liste uygulamasında, bir taşıtın elektrik motorunun yanı sıra elektrik motoru dışında başka bir motora da sahip olması durumunda, bu taşıt "sadece elektrik motorlu olanlar" kapsamında değerlendirilmez ve elektrik motoru haricindeki motorun silindir hacmi dikkate alınarak vergilendirilir.

Elektrik motoru haricindeki motorun, doğrudan tekerleklere güç verip vermemesi bu yönde işlem tesisini etkilemez.

2.7. Birim Ağırlığı 100 Kilogramı Geçmeyen Deniz Taşıtları ile Şişirilebilir Botlar

Türk Gümrük Tarife Cetvelinin 89.03 tarife pozisyonunda sınıflandırılan, motorlu veya motorsuz birim ağırlığı 100 kilogramı geçmeyen deniz taşıtları, birim ağırlığının 100 kilogramı geçip geçmediğine bakılmaksızın motorlu veya motorsuz şişirilebilir deniz taşıtları ile kürekli kayıklar ve kanolar (II) sayılı listede verginin konusu dışında tutulduğu içinÖTV'ye tabi değildir.

Ayrıca, (II) sayılı listede yer alan taşıtların motorları, Kanuna ekli listelerde yer almadığından taşıttan ayrı olarakÖTV'ye tabi değildir.

Ancak, 100 kilogramın altındaki bir kayığın, sonradan motor eklenmek suretiyle 100 kilogramı geçen motorlu deniz taşıtı haline getirilmesi durumunda, (II) sayılı liste kapsamına giren bir mal imal edilmiş olacağından, söz konusu taşıt için genel hükümler çerçevesinde ÖTV beyan edilip ödenmesi gerekir.

2.8. İlk İktisaptan Önce Taşıtın Tadilatında Vergileme

Motorlu araç ticareti yapanlar tarafından satılmak üzere iktisap edilen, ancak ilk iktisap kapsamında tesliminden önce yapılan/yaptırılan tadilat neticesinde farklı bir taşıta dönüştürülerek ilk iktisap kapsamında satışı yapılan taşıtlar, yeni durumları itibarıyla genel hükümlere göre ÖTV'ye tabi tutulur.

C- MÜTESELSİL SORUMLULUK

1. İlk İktisap, Teslim veya İthalata İlişkin İşlemleri Gerçekleştirenlerin Müteselsil Sorumluluğu

Özel Tüketim Vergisi Kanununun 13 üncü maddesinin (3) numaralı fıkrasında, (II) sayılı listedeki malların ilk iktisabı, teslimi veya ithaline ilişkin işlemleri gerçekleştirenlerin, bu işlemlerden önce ÖTV'nin ödendiğini gösteren belgeleri aramak zorunda oldukları hükme bağlanmıştır.

Ayrıca, ilk iktisabında istisna uygulanan taşıtların istisnadan yararlanamayan kişi veya kuruluşlarca iktisabında da Tebliğin (IV/G) bölümünde açıklandığı şekilde verginin beyan edilip ödenmesi aranır.

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 gerçekleştirenler ile icra memurları ziyaa uğratılan vergi, vergi cezası ve gecikme faizinden mükellefle birliktemüteselsilen sorumludur.

2. İşleme Taraf Olanların Müteselsil Sorumluluğu

2.1. Müteselsil Sorumluluğun Kapsamı

Vergi Usul Kanununun 11 inci maddesinde, mal alım-satımı ile hizmet ifası dolayısıyla vergi kesintisi yapmak ve vergi dairesine yatırmak zorunda olanların, bu yükümlülükleri yerine getirmemeleri halinde verginin ödenmesinden, alım-satıma taraf olanların, hizmetten yararlananların ve aralarında doğrudan veya hısımlık nedeniyle ya da sermaye, organizasyon veya yönetimine katılmak veya menfaat sağlamak suretiyle dolaylı olarak ilişkide bulunduğu tespit olunanların müteselsilen sorumlu olacağı, ancak müteselsilen sorumluluğun nihai tüketiciler için söz konusu olmayacağı, müteselsil sorumluluğun şartları, sınırları ve bu konuya ilişkin usul ve esasların Maliye

Bakanlığınca belirleneceği hükme bağlanmıştır.

Bu yetkiye dayanılarak, ÖTV mükellefinin, Özel Tüketim Vergisi Kanununa ekli (II) sayılı liste kapsamındaki taşıtların ilk iktisabı veya teslimine ait ÖTV'yi Hazine'ye intikal ettirmediğinin tespit edilmesi halinde, satıcı (ÖTV mükellefi) tarafından taşıt teslim edilen nihai tüketici gerçek kişiler dışındaki mükelleflerin, bu işleme ilişkin olarak Hazine'ye intikal etmeyen ÖTV'den, satıcı ile birlikte müteselsilen sorumlu tutulması uygun görülmüştür.

2.2. Müteselsil Sorumluluğu Kaldıran Haller

Alıcıların, ÖTV dâhil toplam işlem bedelini;

• 19/10/2005 tarihli ve 5411 sayılı Bankacılık Kanunu[21] hükümlerine göre faaliyette bulunan bankalar vasıtasıyla ödemeleri ve bankaya yapılan ödeme sırasında düzenlenen 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 13/1/2011 tarihli ve 6102 sayılı Türk Ticaret Kanununun[22] 785 inci maddesinin (1) numaralı fıkrası kapsamında düzenlenmiş olması,

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

• PTT yoluyla ödemiş olmaları halinde, ödeme sırasında düzenlenen belgenin ibrazı [satıcının veya adına hareket edenlerin adı-soyadı (tüzel kişilerde unvanı) ile banka hesap numarası ve vergi kimlik numarası doğru olarak yazdırılmış olması]

kaydıyla müteselsil sorumluluk uygulaması ile muhatap tutulmazlar. Herhangi bir hesaba bağlı olmaksızın yapılan ödemeler, örneğin kasadan ödeme yapılması sorumluluğu kaldırmaz.

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

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

Genel ve özel bütçeli idareler, il özel idareleri, belediyeler, köyler, bunların teşkil ettikleri birlikler, üniversiteler, döner sermayeli kuruluşlar, kanunla kurulan kamu kurum ve kuruluşları, kamu kurumu niteliğindeki meslek kuruluşları, siyasî partiler ve sendikalar, kanunla kurulan veya tüzel kişiliği haiz emekli ve yardım sandıkları, kamu menfaatine yararlı dernekler, Bakanlar Kurulunca vergi muafiyeti tanınan vakıflar, sermayelerinin %51 veya daha fazlası söz konusu idare, kurum ve kuruluşlara ait iktisadi işletmeler ile özelleştirme kapsam ve programına alınmış olup hisselerinin yarısından fazlası kamuya ait olan kuruluşların verginin doğduğu safhada taraf olduğu işlemlerde müteselsil sorumluluk uygulanmaz.

2.3. Müteselsil Sorumlu Nezdinde Verginin Takibi

Müteselsil sorumluluk uygulaması aşağıdaki açıklamalar çerçevesinde yerine getirilir:

i. Vergi, ÖTV mükellefi adına tarh ve tahakkuk ettirilerek öncelikle mükellefinden aranır.

ii. ÖTV mükellefi tarafından eksik beyan edilen veya hiç beyan edilmeyen vergi için yapılacak tarhiyat üzerine tahsil edilebilir hale gelen vergi ve gecikme faizi ile ilgili olarak;

• ÖTV mükellefine, bilinen adreslerinde bulunamadığından ödeme emri tebliğ edilememiş olması veya

• Kendisine ödeme emri tebliğ edilen ÖTV mükellefinin mal beyanında bulunmamış, vergi dairesince de malı tespit olunamamış ya da beyan edilen veya vergi dairesince tespit olunan malların amme alacağını karşılamayacağının anlaşılmış olması

hallerinde ÖTV mükellefi dışındaki mükellef (müteselsil sorumlu) nezdinde ödeme emri ile takibe başlanır.

iii. Müteselsil sorumluluk, satın alınan taşıta ilişkin hesaplanan ÖTV, varsa gecikme faizi ve gecikme zammı ile sınırlıdır. Cezalar sorumluluk kapsamı dışındadır.

IV- VERGİLENDİRME İŞLEMLERİ

A- VERGİLENDİRME DÖNEMİ

Özel Tüketim Vergisi Kanununun 14 üncü maddesine göre, Kanuna ekli (II) sayılı listede yer alan mallardan

kayıt ve tescile tabi olmayanların tesliminde vergilendirme dönemi, faaliyette bulunulan takvim yılının birer aylık dönemleridir.

(II) sayılı listedeki kayıt ve tescile tabi taşıtlarda ise vergilendirme dönemi söz konusu olmayıp, ilk iktisap ile ilgili işlemlerin tamamlanmasından önce vergi beyan edilir ve ödenir.

B- BEYAN ESASI

ÖTV, mükelleflerin yazılı beyanları üzerine tarh olunur.

(II) sayılı listedeki kayıt ve tescile tabi olan taşıtların ilk iktisap kapsamında teslimini yapanlar hariç olmak üzere, ÖTV mükellefleri bir vergilendirme döneminde vergiye tabi işlemleri bulunmasa dahi bu dönemlerle ilgili olarak beyanname vermek zorundadır.

Ancak, müzayede yoluyla satış yapanlar ile kendilerine Özel Tüketim Vergisi Kanununun 4 üncü maddesi uyarınca vergi sorumluluğu yüklenenlerin, vergiye tabi işlemlerin bulunmadığı vergilendirme dönemlerine ilişkin olarak beyanname verme zorunlulukları yoktur.

(II) sayılı listede yer alan taşıtların, ithalatta vergilendirildiği durumlarda 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.

C- VERGİNİN BEYANI

1. Beyanname Verme Zamanı

(II) sayılı listedeki mallardan kayıt ve tescile tabi olanlara ait 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, fiyat farkı ve benzeri matraha dâhil unsurların meydana gelmesi halinde, bu tutarlar üzerinden hesaplanan vergi, ilk iktisaptaki beyannameye atıfta bulunularak, bu beyanname bilgilerine göre düzenlenen beyanname ile aynı vergi dairesine beyan edilir ve ödenir. Bu unsurların beyanı için düzenlenen beyannamede matrah olarak söz konusu tutarlar yazılır.

(II) sayılı listedeki mallardan kayıt ve tescile tabi olmayanlara ait ÖTV beyannamesi ise vergilendirme dönemini izleyen ayın 15 inci günü akşamına kadar, KDV yönünden bağlı bulunulan vergi dairesine verilir.

Sürekli ÖTV mükellefiyeti gerektiren faaliyeti olmayanların müzayede yoluyla yaptıkları satışlara ilişkin vergi, satış bedelinin tahsil edildiği günün mesai saati bitimine kadar beyan edilir ve bu süre içinde ödenir.

(II) sayılı liste kapsamındaki mallardan kayıt ve tescile tabi olanlara ait verginin beyanı (2A) numaralı; kayıt ve tescile tabi olmayanlara ait verginin beyanı ise (2B) numaralı ÖTV Beyannamesi ile yapılır.

2. Beyanname İçeriği Bilgilerin Doğru Olarak Beyan Edilmemesi

Elektronik ortamda veya kâğıt ortamında verilen beyannameler ve eklerinde, matrah ve vergi tutarı dışındaki bilgileri doğru olarak beyan etmeyen mükellefler hakkında Vergi Usul Kanunu hükümleri uyarınca ikinci derece usulsüzlük cezası uygulanır.

3. Beyannamelerin Elektronik Ortamda Gönderilmesi

Vergi Usul Kanununun mükerrer 257 nci maddesinin verdiği yetkiye dayanılarak, Özel Tüketim Vergisi Kanununa ekli (II) sayılı liste kapsamındaki mallara ait ÖTV beyannamelerinin (Tebliğin IV/C/3.1.1 bölümünde belirtilen istisnai durumlar hariç), elektronik ortamda verilmesi mecburiyeti getirilmiştir.

3.1. Kayıt ve Tescile Tabi Olan Taşıtlara Ait ÖTV Beyannamesinin Elektronik Ortamda Gönderilmesi

3.1.1. (2A) Numaralı ÖTV Beyannamesinin Elektronik Ortamda Gönderilmesi

Motorlu araç ticareti yapan mükellefler, merkez veya şubelerinde düzenledikleri (2A) numaralı ÖTV Beyannamesini internet vergi dairesini kullanarak elektronik ortamda gönderebilmeleri için KDV yönünden bağlı bulunulan vergi dairesine, örneği Tebliğ ekinde (EK:4) olarak yer alan "(2A) Numaralı ÖTV Beyannamesini Gönderme Talep Formu" ve ekini düzenleyerek müracaat eder. Mükellef veya kanuni temsilci tarafından imzalanan formun, bunlar tarafından bizzat vergi dairesine teslim edilememesi halinde, ilgili vergi dairesine verilen bir dilekçe ile kendilerine ait kullanıcı kodu, parola ve şifreyi ihtiva eden zarfın vergi dairesince, noterde verilmiş vekâletnameyle yetkili kıldıkları kişiye verilmesi talep edilebilir.

Mükelleflerin talebi üzerine, merkez veya şubelere, işlem hacmi ile mütenasip olmak üzere birden fazla kullanıcı kodu, parola ve şifre verilebilir. (2A) numaralı ÖTV Beyannamesinin elektronik ortamda gönderilebilmesi için merkez ve şubelere ait kullanıcı kodu, parola ve şifre ek talep formu örneği Tebliğ ekinde (EK:5) olarak yer almaktadır. Ayrıca motorlu araç ticareti yapanların farklı yerlerdeki şubelerinin, mükellefiyet kaydının (mükellefiyetsiz şube kaydı dâhil) bulunduğu yerdeki vergi dairesine başvurarak kullanıcı kodu, parola ve şifre almaları da mümkündür.

(2A) numaralı ÖTV Beyannamesini internet vergi dairesini kullanarak elektronik ortamda gönderebilmeleri için kullanıcı kodu, parola ve şifre talep eden mükelleflerin, motorlu araç ticaretini faal olarak icra ettiği hususu vergi dairesince tespit edildikten sonra kullanıcı kodu, parola ve şifre aşağıda belirtildiği şekilde verilir.

"(2A) Numaralı ÖTV Beyannamesini Gönderme Talep Formu" ve eki ile birlikte talepte bulunan mükelleflere vergi dairesince, müracaat anında sistemden üretilecek kullanıcı kodu, parola ve şifreyi ihtiva eden kapalı bir zarf verilir. Şifre zarfının mükellefe veya yetki verilen kişiye tesliminde; "…..... Vergi Dairesinin …..... vergi kimlik numaralı mükellefi ….....'ya beyannamelerini elektronik ortamda gönderebilmesi için kullanıcı kodu, parola ve şifreyi ihtiva eden zarf, kapalı olarak teslim edilmiştir." şeklinde bir "Teslim Tutanağı" tanzim edilir ve söz konusu tutanak mükellef veya noterde verilmiş vekaletnameyle yetki verdiği kişi ile vergi dairesi müdürü veya müdür yardımcısı tarafından tarih konulmak suretiyle imzalanır. Tanzim edilen teslim tutanağı ile talep formu ve ekinin birer örneği mükellefin dosyasında muhafaza edilir.

Mükellefler kendilerine verilen kullanıcı kodu, parola ve şifrenin kullanımından sorumludur. Bu nedenle kullanıcı kodu, parola ve şifrelerini başka amaçlarla kullanamazlar, herhangi bir üçüncü kişiye açıklayamazlar ve kullanımına izin veremezler. İşyerinin satışı, devri ve işi bırakmada üçüncü kişilere devredemezler, kiralayamazlar ve satamazlar. Mükelleflerin, kendi kullanıcı kodu, parola ve şifresinin yetkisiz kişilerce kullanıldığını öğrenmeleri halinde (kullanıcı kodu, parola ve şifrenin kaybedilmesi, çalınması vb. durumlar dâhil) Gelir İdaresi Başkanlığının 444 0 435 telefon numarasından Çağrı Merkezine veya ilgili vergi dairesine derhal bilgi verilmesi zorunludur.

Elektronik ortamda yapılan işlemlerin tespit ve tevsikinde, Gelir İdaresi Başkanlığı/vergi dairesi kayıtları esas alınır.

Mükelleflerce, kullanıcı kodu, parola ve şifre kullanılarak Gelir İdaresi Başkanlığı web adresindeki "İnternet Vergi Dairesi"nde ilgili bölüme giriş yapılır. İnternet vergi dairesi kullanılarak düzenlenen (2A) numaralı ÖTV Beyannamesinde vergi dairesi olarak, işlemin yapıldığı yerdeki (birden fazla vergi dairesi varsa motorlu taşıtlar vergisi ile görevli) vergi dairesi seçilir.

Elektronik ortamdaki (2A) numaralı ÖTV Beyannamesinin,

• "Taşıta İlişkin Bilgiler" bölümündeki "Araç Şasi Numarası" ve "Motor Seri Numarası" bilgileri girildiğinde "Taşıta İlişkin Bilgiler" bölümü, taşıtın imalatçısı veya ithalatçısı tarafından verilen "Taşıt Bildirim Formu"nda yer alan bilgiler itibarıyla ekrana gelir. Mükellefin ÖTV beyannamesi vereceği taşıta ilişkin bu bilgilerin doğruluğunu onaylayarak veya farklı bilgiler girerek bu bölümü oluşturması mümkündür. ÖTV mükellefinin taşıt üzerinde tadilat veya ek imalat yaparak ilk iktisap kapsamında teslimi halinde, taşıt bilgileri yapılan tadilata uygun olarak düzenlenir.

• "Alış Bilgileri" bölümündeki KDV matrahına, alış faturasındaki (varsa alış faturasında gösterilen iskontolardansonra) üzerinden KDV hesaplanan matrah tutarı yazılır. ÖTV mükellefinin, alış faturası ile taşıtı ilk iktisap kapsamında teslim tarihine kadar, taşıtı satın aldığı firmanın kendisine iskonto yapmış olması halinde; bu iskontoya ilişkin belge tarihi, numarası, tutarı ile bu iskontonun düşülmesinden sonra oluşan net alış bedeli de bu bölüme yazılır.

• "Aracın Satın Alındığı Satıcının" bölümüne, ÖTV mükellefinin beyanda bulunduğu taşıtı satın aldığı (imalatçı, ithalatçı, distribütör veya yurt dışındaki satıcı gibi) kişi veya kuruluşa ait bilgiler yazılır.

• "Aracın Satıldığı Alıcının" bölümüne ise beyanda bulunulan taşıtın ilk iktisap kapsamında teslim edildiği kişi veya kuruluşa ait bilgiler girilir.

İstisna kapsamında ÖTV hesaplanmaksızın yapılan teslimlere ilişkin tevsik edici belgeler ile indirilecek ÖTV'yeilişkin tevsik edici belgelerin, beyannamenin verildiği günü takip eden günün mesai saati bitimine kadar, ilgili vergi dairesine tevdi edilmesi zorunludur. Aksi halde, mükellefler adına Vergi Usul Kanununun ilgili hükümleri gereğince ikinci derece usulsüzlük cezası kesilir.

(2A) numaralı ÖTV Beyannamesinin elektronik olarak gönderilmesi işlemini müteakiben, beyannamede gösterilen ve tahakkuk eden ÖTV, aynı gün içerisinde vergi dairesine veya anlaşmalı kurumlara ödenir.

Mükellefin beyanı üzerine tarh ve tahakkuk ettirilerek ödenen vergi için, vergi makbuzunun yanı sıra elektronik ortamda "ÖTV Ödeme Belgesi" oluşturulur. ÖTV mükelleflerince, bu belgenin bir dökümü alınıp, kaşe tatbik edilerek imzalanır ve alıcılara verilir. KDV, ÖTV ve/veya başka bir vergiye ilişkin iade alacağının, kayıt ve tescile tabi taşıtlarla ilgili olarak tahakkuk eden ÖTV borçlarına mahsubunda "ÖTV Ödeme Belgesi", mahsuben iade işlemlerinin tamamlandığı tarih itibarıyla düzenlenir.

Ayrıca, satılmak üzere iktisap edilmekle birlikte taşıtların motorlu araç ticareti yapanlar tarafından ilk iktisabına bağlı olarak bunlar tarafından ÖTV beyanının yapıldığı durumlarda tahakkuk eden ÖTV'nin, KDV iade alacağına mahsubunun talebi halinde iade, KDV iade alacağına dayanak işlem bakımından, Katma Değer Vergisi

Uygulama Genel Tebliğinde belirlenen, nakden iadeye ilişkin usul ve esaslar çerçevesinde sonuçlandırılır.

Gelir İdaresi Başkanlığı web adresindeki "İnternet Vergi Dairesi/Sorgulamalar/ÖTV Ödeme Belgesi" bölümüne, sözü edilen belgede yer alan doküman numarası veya tahakkuk bilgileri ile giriş yapılmak suretiyle, ilk iktisabı yapılan taşıt ve ödenen ÖTV bilgilerinin sorgulanması mümkündür.

Özel Tüketim Vergisi Kanununun 13 üncü maddesinin (3) numaralı fıkrasında, Kanuna ekli (II) sayılı listede yer alan taşıtlar için; gümrük memurlarının, kayıt ve tescile yetkili memurların, motorlu araç ticareti yapanların, icra memurları ile bu malların müzayede yoluyla satışını gerçekleştiren diğer kişi ve kuruluşların, ilk iktisap, teslim veya ithalatla ilgili işlemleri gerçekleştirenlerin, bu işlemlerden önce özel tüketim vergisinin ödendiğini gösteren belgeleri aramak zorunda oldukları hükme bağlanmıştır. Bu nedenle, sözü edilen taşıtların kayıt veya tescil işlemini yapan trafik, belediye ve liman sicil memurları, Ulaştırma, Denizcilik ve Haberleşme Bakanlığı sivil hava vasıtaları sicil memurları kayıt ve tescil işleminden önce yukarıda belirtildiği şekilde veya Gelir İdaresi Başkanlığından elektronik ortamda sorgulama yapmak zorundadır. Söz konusu taşıtların kullanılmak üzere ithalinde ÖTV'nin ödendiğini gösteren gümrük makbuzunun aslının yanı sıra gümrük idaresi veya noter tarafından onaylı örneğine göre de kayıt ve tescil işlemi yapılabilir.

Elektronik ortamda verilen (2A) numaralı ÖTV Beyannamesinde gösterilen verginin aynı gün içerisinde ödenmemesi halinde, süresinde ödenmeyen vergi Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanunun 51 inci maddesine göre hesaplanan gecikme zammıyla birlikte tahsil edilir ve bu tarih itibarıyla ödenen vergi için, vergi makbuzunun yanı sıra elektronik ortamda "ÖTV Ödeme Belgesi" oluşturulur.

Mükelleflerin, beyannamede gösterilen vergi tutarı ödensin veya ödenmesin, beyannameyi elektronik olarak düzeltmesi veya iptal etmesi mümkün değildir. İşlemin gerçekleşmemesi, işlemden vazgeçilmesi veya taşıtın iade edilmesi hallerinde düzeltme, Tebliğin (IV/F/2) bölümündeki açıklamalara göre yapılır. Vergisi bu suretle düzeltilen taşıtların ilk iktisap kapsamında yeniden tesliminde elektronik ortamda beyanda bulunulur.

Mükelleflerin beyanlarını düzeltme talepleri de verilen beyannameye göre yapılan işlemlerin yukarıda belirtildiği şekilde düzeltilmesi, yeni beyanname verilmesi suretiyle gerçekleştirilir. Ancak, taşıtın markası, model yılı, ticari adı, EURO standardı ve katalitik konvertör gibi vergilendirmeyi (matrah, oran, G.T.İ.P. vb.) etkilemeyen alanlara ilişkin düzeltmeler, yanlış veri girişlerinin doğruluğunu tevsik edici belge ve bilgilerle birlikte mükelleflerce ilgili vergi dairesine başvurmaları halinde vergi dairesi müdürünce, mümkün olmaması halinde Gelir İdaresi Başkanlığı ilgili birimince/birimlerince, uygun görülmesine bağlı olarak yapılabilir. Talebin uygun görülmemesi halinde ise yukarıda belirtilen çerçevede yeni beyanname verilmesi suretiyle işlem tesis edilmesi gerekir.

Müzayede yoluyla satışlarda (KDV mükellefiyeti bulunanlar hariç), daha önce ÖTV beyan edilmiş taşıtların tadilatında, ilk iktisaptan sonra vade farkı, fiyat farkı ve benzeri matraha dâhil unsurların meydana gelmesinde ve istisnadan yararlanılarak ilk iktisabı yapılmış olan taşıtların satın alınmasında ÖTV beyan edecek olan kişi ve kuruluşlarca, bu işlemleri için Gelir İdaresi Başkanlığı web adresinde "Formlar ve Yayınlar/Beyanname Örnek Formları" bölümündeki (2A) numaralı ÖTV Beyannamesi örneği kâğıt ortamında düzenlenerek ilgili vergi dairesine beyanda bulunulur ve vergi ödenir. Bu şekilde ödenen vergi için vergi makbuzunun yanı sıra elektronik ortamda oluşturulan "ÖTV Ödeme Belgesi"nin bir çıktısı vergi dairesince mükellefe verilir.

3.1.2. Araç ve Sürücü Bilgi Sistemi (ASBİS) Kapsamındaki Taşıtlarda Beyan

Emniyet Genel Müdürlüğü tarafından oluşturulan ASBİS'e bilgi girişi yapılan taşıtların kayıt ve tescil işlemlerinin elektronik ortamda gerçekleştirilmesini teminen, Vergi Usul Kanununun mükerrer 257 nci maddesinin verdiği yetkiye istinaden aşağıdaki şekilde işlem yapılması uygun görülmüştür.

Kara nakil taşıtlarının kayıt ve tescil işlemlerinin elektronik ortamda yapılması amacıyla, bu taşıtların imalatçı veya ithalatçıları tarafından imal veya ithal edilen taşıtların tesliminde, uygunluk belgesi bilgilerinin yanı sıra, örneği Tebliğ ekinde (EK:6) olarak yer alan, "Taşıt Bildirim Formu"na uygun olarak ASBİS'e bilgi girişi yapılır. İmalatçı veya ithalatçının teslim ettiği taşıtların iade edilmesi ve başkalarına satılması, bilgi girişinin değiştirilmesini veya yeniden bilgi girişi yapılmasını gerektirmez.

ASBİS'e bilgi girişi yapılan taşıtlarla ilgili olarak ÖTV mükellefleri tarafından elektronik ortamda verilecek olan (2A) numaralı ÖTV Beyannamesinin "Taşıta İlişkin Bilgiler" başlıklı bölümündeki bilgiler, ilk iktisabı yapılan taşıtın şasi numarası ve motor seri numarası girildiğinde ASBİS'ten otomatik olarak ekrana gelir. Bu bilgiler, taşıtın ithalatçısı veya imalatçısı tarafından ASBİS'e girilen bilgilerden oluşmaktadır. ÖTV mükelleflerince, bu bilgilerin doğruluğunu teyit etmek üzere "ASBİS kayıtlarındaki taşıta ait bu bilgilerin doğruluğunu onaylıyorum" seçeneği işaretlenir.

Beyan edilen ÖTV ödendiğinde, ödeme bilgisi ASBİS'ten sorgulanabilir. Bu nedenle, (2A) numaralı ÖTV

Beyannamesi elektronik ortamda verilerek ÖTV'si ödenen taşıtların tescilinde ayrıca "ÖTV Ödeme Belgesi" istenilmez. Ancak satıcı, taşıtın ÖTV'sinin ödendiğine ilişkin olarak ödeme bilgisinin bir dökümünü kaşe basıp imzalamak suretiyle onaylayıp alıcıya verir. Bu şekilde ÖTV beyan edilip ödemesi yapılan taşıtların ASBİS kapsamında kayıt ve tescili yapılabilir.

ASBİS'e bilgi girişi yapılmayan veya bilgi girişi yapılmış olsa dahi mükellefçe bilgileri onaylanmayan, kayıt ve tescil öncesi yapılan tadilatlar ya da diğer sebeplerden dolayı sisteme bilgi girişi yapılamayan taşıtlar için Tebliğin (IV/C/3.1.1) bölümündeki açıklamalara göre vergi beyan edilip ödenir. Bu durumda elektronik ortamda ÖTV beyannamesi verilmesine rağmen ASBİS kapsamında kayıt ve tescil yapılamaz.

3.2. Kayıt ve Tescile Tabi Olmayan Taşıtlara Ait ÖTV Beyannamesinin Elektronik Ortamda Gönderilmesi

(2B) numaralı ÖTV Beyannamesinin, 340[23] ve 346[24] Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğleri başta olmak üzere, beyannamelerin elektronik ortamda gönderilmesine ilişkin Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğlerinde belirlenen usul ve esaslar çerçevesinde elektronik ortamda gönderilmesi zorunludur.

(2B) numaralı ÖTV Beyannamesinin,

• "Genel Bilgiler" bölümündeki "İdari Bilgiler" tablosuna, beyanda bulunulan Vergi Dairesi bilgisi ile ay ve yıl belirtmek suretiyle beyanın ait olduğu dönem yazılır. Beyanda bulunan mükellefe ilişkin kimlik ve unvan bilgileri ile iletişim bilgileri bu bölümdeki diğer tabloda gösterilir.

• "Matrah ve Vergi Bildirimi" bölümünde, teslim edilen taşıta ilişkin G.T.İ.P. numarası tablodaki listeden seçilir. "Matrah" alanına taşıtın ÖTV hariç KDV matrahı, "Oran" alanına (II) sayılı listede taşıta isabet eden ÖTV oranı yazılır. Bu bilgilere göre hesaplanan ÖTV tutarı "Hesaplanan ÖTV" kısmında otomatik olarak gösterilir. Teslim edilen taşıtlardan tabi olunan vergi oranı veya sınıflandırılan G.T.İ.P. numarası farklı olanlar ayrı satırlarda beyan edilir. Bu bölümdeki "Fazla ve Yersiz Ödenen ÖTV" kısmına, fatura veya benzeri belgede fazla veya yersiz hesaplanan vergi tutarı yazılır.

• "İstisnalar ve İndirimler" bölümünde teslimin bir istisna uygulaması kapsamında gerçekleştirilmiş olması durumunda doldurulacak "İstisnalar" tablosu ile ÖTV'nin indirim olarak beyan edileceği "İndirim" tablosu yer almaktadır.

"İstisnalar" tablosunda, teslim edilen taşıta uygulanan istisna türü ile taşıtın G.T.İ.P. numarası listelerden seçilir. Satırın ilgili alanlarına taşıtın teslim tarihi ve teslim bedeli bilgileri girilir. Uygulanan istisnanın türüne göre, ibraz edilmesi gereken belgelere ilişkin bilgiler "Ekler" bölümüne yazılır.

"İndirimler" tablosunda, ÖTV indirimine dayanak işlem türü ile taşıtın G.T.İ.P. numarası listelerden seçilir. "Teslim Tarihi" alanına taşıtın teslim edildiği tarih, "Fatura Tarihi" ve "Fatura Numarası" alanlarına bu teslime ilişkin düzenlenen faturanın tarihi ve numarası, "İndirime Esas Belgenin Tarihi" ve "İndirime Esas Belgenin Numarası" alanlarına ÖTV indirimine dayanak işleme ilişkin belgenin tarihi ve numarası, "İndirilecek ÖTV" alanına indirim tutarı yazılır.

ÖTV indirimine dayanak işlem türü olarak "Aynı Listedeki Malın İmalatta Kullanılması" seçeneğinin seçilmesi durumunda, "İndirilecek ÖTV" alanına bu dönemde ÖTV hesaplanmak suretiyle teslim edilen taşıtın imalinde kullanılan taşıt için ödenmiş olan ÖTV tutarı yazılır. İmal edilmeyen veya imal edilmiş olsa dahi, ÖTV uygulanarak teslimi henüz gerçekleşmeyen taşıtların imalinde kullanılan taşıtlar için ödenen ÖTV bu alanda beyan edilen tutara dâhil edilmez.

• "Tecil" bölümünde, Özel Tüketim Vergisi Kanununun 8 inci maddesinin (2) numaralı fıkrası kapsamında ihracatçılara ihraç kaydıyla yapılan taşıt teslimlerine ilişkin bilgilere yer verilir. Bu kapsamda teslim edilen taşıtın G.T.İ.P. numarası listeden seçilir. "Fatura Tarihi" ve "Fatura Numarası" alanlarına ihraç kaydıyla teslime ilişkin faturanın tarihi ve numarası, "Teslim Tarihi" alanına taşıtın ihraç kaydıyla teslim tarihi, "İhraç Kaydıyla Teslim Bedeli" alanına ihraç kaydıyla teslime ilişkin bedel, "Oran" alanına Özel Tüketim Vergisi Kanununa ekli (II) sayılı listede taşıta isabet eden ÖTV oranı yazılır.

• "Sonuç Hesapları" bölümü, mükellef tarafından bilgi girişine izin verilmeyen ve önceki bölümlerde girilen bilgilere göre otomatik olarak gösterilen "Hesaplanan Özel Tüketim Vergisi", "İndirilecek Özel Tüketim Vergisi", "Ödenmesi Gereken Özel Tüketim Vergisi", "İhraç Kaydıyla Satılan Mallara Ait Tecil Edilmesi Gereken Özel Tüketim Vergisi" ile "Ödenecek Özel Tüketim Vergisi" alanlarının yer aldığı bölümdür.

• "Düzenleme Bilgileri" bölümüne, beyannamenin mükellef, mirasçı, kanuni temsilci veya vergi sorumlusu sıfatlarından hangisi kapsamında verildiği ve beyannameyi verene ilişkin kimlik bilgileri yazılır.

ÖTV'ye tabi işlemlerin bulunmaması, ilgili döneme ait (2B) numaralı ÖTV Beyannamesinin verilmesine engel

teşkil etmez. Bu durumda beyannamenin, "Genel Bilgiler" bölümünde yer alan "Beyannamede beyan edilecek bilgim bulunmamaktadır" kutucuğu işaretlenmek suretiyle beyanda bulunulur.

Öte yandan, istisna kapsamında ÖTV hesaplanmaksızın yapılan teslimlere ilişkin tevsik edici belgeler ile indirilecek ÖTV'ye ilişkin tevsik edici belgelerin beyannamenin verildiği günün mesai saati bitimine kadar bir dilekçe ekinde ilgili vergi dairesine tevdi edilmesi zorunludur. Aksi halde, mükellefler adına Vergi Usul Kanununun ilgili hükümleri gereğince ikinci derece usulsüzlük cezası kesilir.

Ç- TARH İŞLEMLERİ

1. Tarh Yeri

Özel Tüketim Vergisi Kanununa ekli (II) sayılı listedeki mallardan kayıt ve tescile tabi olmayanlara ait ÖTV, mükellefin KDV yönünden bağlı bulunduğu vergi dairesi tarafından; kayıt ve tescile tabi olanlara ait ÖTV ise beyannamenin verildiği vergi dairesi (işlemin yapıldığı yerde tek vergi dairesi varsa bu vergi dairesi, birden fazla vergi dairesi varsa motorlu taşıtlar vergisi ile görevli vergi dairesi) tarafından tarh olunur.

Kanuna ekli (II) sayılı listede yer alan malların ithalatta vergilendirildiği durumlarda ÖTV, ilgili gümrük idaresince hesaplanır. Gümrük vergisine tabi olmayan ithalata ait ÖTV, gümrük mevzuatına göre kabul edilen beyannamenin veya diğer belgelerin tescili tarihinde, bu tarihteki oran üzerinden hesaplanarak tahsil edilir.

2. Tarhiyatın Muhatabı

ÖTV, bu vergiye mükellef olan gerçek veya tüzel kişiler adına tarh olunur. Şu kadar ki;

• Adi ortaklıklarda, verginin ödenmesinden ortakların tamamı müteselsilen sorumlu olmak üzere ortaklardan herhangi biri,

• Mükellefin, Türkiye içinde ikametgâhının, işyerinin, kanuni merkezi ve iş merkezinin bulunmaması veya Maliye Bakanlığınca gerekli görülen hallerde ise vergi sorumluları

tarhiyata muhatap tutulur.

3. Tarh Zamanı

Özel Tüketim Vergisi Kanununa ekli (II) sayılı listedeki mallara ait ÖTV, beyannamenin verildiği günde, beyanname posta ile gönderilmişse tarhiyatla görevli vergi dairesine geldiği tarihi takip eden yedi gün içinde tarh edilir.

D- VERGİNİN ÖDENMESİ

ÖTV, beyanname verme süresi içinde ödenir.

Ancak, Tasfiye Hizmetleri Genel Müdürlüğü ve Milli Emlak Genel Müdürlüğü tarafından satılan taşıtlara ait ÖTV, beyannamenin verildiği günü takip eden 15 inci günün akşamına kadar ödenebilir.

Özel Tüketim Vergisi Kanununa ekli (II) sayılı listede yer alan malların ithalatta vergilendirildiği durumlarda ÖTV, ilgili gümrük idaresince hesaplanır ve gümrük mevzuatına göre kabul edilen beyanname veya diğer belgeler üzerine imza alınmak suretiyle mükellefe, kanuni temsilcisine veya gümrük müşavirine tebliğ edilir. Bu tebliğ üzerine ortaya çıkabilecek ihtilaflar için gümrük vergisinin tabi olduğu usul ve esaslar uygulanır. Bu vergi, gümrük vergisi ile aynı zamanda ödenir. Gümrük vergisine tabi olmayan mallara ait ÖTV ise gümrük mevzuatına göre kabul edilen beyannamenin veya diğer belgelerin tescili tarihindeki esaslara göre, bu tarihteki oran üzerinden hesaplanarak tahsil edilir.

E- VERGİNİN BELGELERDE GÖSTERİLMESİ

Özel Tüketim Vergisi Kanununun 15 inci maddesinin (1) numaralı fıkrası uyarınca, vergiye tabi işlemlere ait ÖTV, fatura veya benzeri belgelerde ayrıca gösterilir.

Örnek: Vergi hariç satış fiyatı 50.000 TL, alış bedeli ise 60.000 TL olan 1.400 cm3 motor silindir hacimli bir taşıtın faturasının 4/3/2015 tarihinde düzenlenmesi halinde ÖTV'nin hesabı aşağıdaki şekilde yapılır. (Alış bedelinin, ithalat KDV matrahından/imalatçı satış bedelinden yüksek olduğu varsayılmıştır.)

Satış bedeli (KDV ve ÖTV hariç)	: 50.000 TL
(ÖTV Matrahı 60.000 TL)	
Hesaplanan ÖTV (60.000 x 0,45=)	: 27.000 TL
KDV Matrahı (50.000 + 27.000=)	: 77.000 TL
Hesaplanan KDV (77.000 x 0,18=)	: 13.860 TL
GENEL TOPLAM	: 90.860 TL

Yalnız Doksanbinsekizyüzaltmış Türk Lirasıdır.

Ayrıca, ÖTV kapsamına giren malların ÖTV uygulanmadan önce müzayede yoluyla satışlarında düzenlenen belgelerde de ÖTV'nin ayrıca gösterilmesi zorunludur.

İthalatta uygulanan ÖTV gümrük makbuzunda ayrıca gösterilir. İthalat vergilerinin maktu tutarlarda veya sabit oranlı alındığı hallerde buna ilişkin tarife, ÖTV'yi de kapsayacak şekilde tespit olunur ve ayrıca ÖTV hesaplanmaz.

F- DÜZELTME

Özel Tüketim Vergisi Kanununun 15 inci maddesinin (1) numaralı fıkrası uygulamasında, Kanuna ekli (II) sayılı listedeki mallar için aşağıdaki şekilde işlem yapılır.

1. Fazla veya Yersiz Hesaplanan ÖTV'nin Düzeltilmesi

Özel Tüketim Vergisi Kanununun 15 inci maddesinin (1) numaralı fıkrasına göre, vergiye tabi bir işlem söz konusu olmadığı veya bu Kanun kapsamına giren (II) sayılı listedeki mallara ilişkin vergiyi fatura veya benzeri belgelerde göstermeye hakkı bulunmadığı halde, düzenlediği bu tür belgelerde ÖTV gösterenler, söz konusu vergiyi beyan ve ödemekle mükelleftirler. Aynı şekilde fatura ve benzeri belgelerde Kanuna göre borçlu oldukları vergi tutarından daha yüksek bir tutarı gösteren mükellefler de bu belgelerde gösterilen vergi tutarını beyan etmek ve ödemek zorundadır.

Aynı fıkrada ayrıca, yersiz veya fazla vergi hesaplandığı hallerde vergiye tabi işlemleri yapmış olan mükelleflerin, bunlarla ilgili borçlandığı veya ödediği vergiler için düzeltme yapabilecekleri, ÖTV'den mahsup edebilecekleri veya iade talebinde bulunabilecekleri; (II) sayılı listedeki kayıt ve tescile tabi taşıtlar için dönem şartı aranmayacağı; ancak bu şekilde işlem yapılabilmesi için, yersiz veya fazla ödenen verginin alıcıya iade edilmesi ve bunun defter kayıtları, belgeler ve beyannamede gösterilmesi gerektiği hükme bağlanmıştır.

Bu kapsamda düzeltme işlemi, fazla veya yersiz ödenen ÖTV'nin, en erken bu durumun ortaya çıktığı döneme ait beyannamenin "İndirimler" bölümüne dâhil edilmesi suretiyle yapılır. Bunun mümkün olmaması ya da fazla veya yersiz ödenen ÖTV'nin bu şekilde telafi edilememesi halinde ise 429 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinde belirlenen usul ve esaslar çerçevesinde standart iade talep dilekçesi ile nakden ya da bu dönemdeki veya gelecek dönemlerdeki vergi (ÖTV dâhil) borçlarına mahsuben iade talep edilebilir. Ayrıca, fazla veya yersiz beyan edilip ödenenÖTV'ye dayanak belgelerin firma yetkilisince onaylı bir örneği ile birlikte, ÖTV'nin alıcıdan tahsil edilmediğine, tahsil edilmişse iade edildiğine dair alıcının kimlik, adres ve telefon bilgilerinin yer aldığı alıcı tarafından da imzalanmış olan tutanak da vergi dairesine verilir.

Talep edilen iade, iadeye konu verginin beyan edilip ödendiğinin ilgili dönem ÖTV beyannamesi ve vergi dairesi kayıtlarından tespit edilmesine bağlı olarak yerine getirilir. Öte yandan, söz konusu verginin beyan edilmiş ancak henüz ödenmemiş olması halinde, tahakkuk terkin edilir ve bu durumda iade söz konusu olmaz. Düzeltme ve iade talebi, miktarına bakılmaksızın YMM raporu, inceleme raporu veya teminat aranılmadan sonuçlandırılır. Düzeltme ve iade talebine ilişkin tevsik edici belgelerin tamamının sunulmuş olması kaydıyla, taşıtın kayıt ve tescil edilmiş olup olmadığına bakılmaksızın bu bölüm kapsamında işlem tesis edilir.

İthalat sırasında fazla veya yersiz uygulanan ÖTV, Gümrük Kanununa göre bu vergiye muhatap olanlara iade edilir.

2. Malların İadesi, İşlemin Gerçekleşmemesi veya İşlemden Vazgeçilmesi Halinde Düzeltme

Özel Tüketim Vergisi Kanununun 15 inci maddesinin (1) numaralı fıkrasında, Tüketicinin Korunması Hakkında Kanun hükümleri saklı kalmak üzere (II) sayılı listedeki kayıt ve tescile tabi olan malların kayıt ve tescil edildikten sonra iade edilmesi hali hariç, malların iade edilmesi, işlemin gerçekleşmemesi, işlemden vazgeçilmesi veya diğer nedenlerle matrahta değişiklik vuku bulduğu hallerde vergiye tabi işlemleri yapmış olan mükelleflerin, bunlarla ilgili borçlandığı veya ödediği vergiler için değişikliğin mahiyetine uygun şekilde ve değişikliğin meydana geldiği dönem içinde düzeltme yapabilecekleri, ÖTV'den mahsup edebilecekleri veya iade talebinde bulunabilecekleri; (II) sayılı listedeki kayıt ve tescile tabi mallar için dönem şartı aranmayacağı; ancak bu şekilde işlem yapılabilmesi için, iade olunan malların işletmeye girmiş olması ve bu işlemlerin defter kayıtları, belgeler ve beyannamede gösterilmesi gerektiği hükme bağlanmıştır.

2.1. Kayıt ve Tescile Tabi Taşıtlarda Düzeltme

(II) sayılı listedeki taşıtlarla ilgili düzeltme işlemleri, işlemin gerçekleşmemesi, işlemden vazgeçilmesi, kayıt ve tescilden önce veya sonra taşıtın iade edilmesine bağlı olarak aşağıdaki bölümlerde yapılan açıklamalara göre yerine getirilir.

2.1.1. Kayıt ve Tescilden Önce Düzeltme

(II) sayılı listedeki kayıt ve tescile tabi malların ilk iktisabından sonra, kayıt ve tescil edilmeksizin iade edilmesi, işlemin gerçekleşmemesi, işlemden vazgeçilmesi sebebiyle düzeltme ve iade talep edilmesi durumunda;

• Taşıtın iptal edilen satış faturasının birinci nüshası,

• ÖTV'nin alıcıdan tahsil edilmediğine, tahsil edilmişse iade edildiğine dair alıcının kimlik, adres ve telefon bilgilerinin yer aldığı alıcı tarafından da imzalanmış olan tutanak,

• 429 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinde öngörülen, mükellefin düzeltme ve iade talebini içeren standart iade talep dilekçesi,

taşıtın alıcıya teslim edildikten sonra iade edilmesi halinde ayrıca iade edilen taşıtın işletme aktifine/kayıtlarına girdiğinin yasal defter kaydı ile tespitine ilişkin belge, mükellefin vergi beyanında bulunduğu vergi dairesine verilir. Bu kapsamda, vergi dairesince taşıtın işletme aktifinde yer aldığına dair yasal defter kaydının tespiti suretiyle işlem tesis edilmesi, dolayısıyla bu durumda düzeltmeye dayanak işlemin defter kayıtlarıyla tevsik edilmesi aranır.

İadeye konu taşıtın, mükellef tarafından tekrar ilk iktisap kapsamında satışa konu edilmesi halinde, sistemde yer alan ilk beyannameye ilişkin tahakkukun terkini beklenmeden, mezkûr taşıtın yeniden satışına ilişkin (2A) numaralı ÖTV Beyannamesi verilebilir. Ancak, bu durumda düzeltme için aranan belgelerin ibraz edilmiş ve vergi dairesince düzeltmeye engel bir tespitin yapılmamış olması gerektiği açıktır.

Düzeltilmesi veya iadesi talep edilen verginin ödendiği, vergi dairesi tarafından sorgulanmak suretiyle düzeltme ve iade talebi yerine getirilir.

Kayıt ve tescilden önce düzeltmede, taşıtın iadesinin Tüketicinin Korunması Hakkında Kanun hükümlerine göre yapılması şartı aranmaz.

2.1.2. Kayıt ve Tescilden Sonra Düzeltme

2.1.2.1. Kayıt ve Tescilden Sonra Taşıtın İadesi

(II) sayılı listedeki mallardan kayıt ve tescile tabi olanların, kayıt ve tescil edildikten sonra iade edilmesi halinde, beyan edilen ÖTV'nin düzeltilebilmesi için, iadenin Tüketicinin Korunması Hakkında Kanun hükümlerine göre yapılmış olması şartı aranır. Dolayısıyla, Tüketicinin Korunması Hakkında Kanun uyarınca iade edilenler hariç olmak üzere, (II) sayılı listede yer alan mallardan kayıt ve tescil edilmiş olanların iadesinde ÖTV'nin düzeltilmesi, indirimi veya iadesi söz konusu olmaz. Tüketicinin Korunması Hakkında Kanun uyarınca ÖTV mükellefine iade edilen mallara ait vergi ise dönem şartı aranmaksızın iade veya indirim konusu yapılabilir.

İlk iktisabı yapılarak kayıt ve tescil ettirilen taşıtın, Tüketicinin Korunması Hakkında Kanunun ayıplı malın iadesine ilişkin hükümleri kapsamında iade edilmesi ve satıcı ile alıcının kendi aralarında sulh olmaları halinde, bu durumun, taraflar arasında düzenlenecek ayrıntılı bir tutanak veya sözleşme ile tevsik edilmesi şartıyla Özel Tüketim Vergisi Kanununun 15 inci maddesinin (1) numaralı fıkrası kapsamında düzeltme işlemi yapılabilir. Söz konusu tutanakta/sözleşmede, iade gerekçesi açıkça belirtilir; iadenin garanti süresi içinde meydana gelen arıza veya arızalar nedeniyle veya tamir için gereken iş gününün aşılması ya da taşıtın tamir edilemez olduğunun tespitinden dolayı istenmesi halinde, buna ilişkin teknik raporlar da söz konusu tutanağa/sözleşmeye eklenir.

Taraflar arasında sulh olmaması ve iadenin "Tüketici Mahkemesi" veya "Tüketici Sorunları Hakem Heyeti" kararı üzerine gerçekleşmesi halinde de beyan edilip ödenen ÖTV, Kanunun 15 inci maddesinin (1) numaralı fıkrası uyarınca düzeltilir.

Bu bağlamda, Özel Tüketim Vergisi Kanununa ekli (II) sayılı listedeki malların kayıt ve tescil edildikten sonra Tüketicinin Korunması Hakkında Kanun hükümlerine göre iadesi durumunda;

• 429 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinde öngörülen, mükellefin düzeltme ve iade talebini içeren standart iade talep dilekçesi,

• İadenin Tüketicinin Korunması Hakkında Kanun hükümlerine göre yapıldığına dair ispat edici belgenin (satıcı ve alıcı arasında düzenlenen ayrıntılı tutanak/sözleşme, teknik rapor, Tüketici Mahkemesi veya Tüketici Sorunları Hakem Heyeti Kararı) aslı veya noter onaylı örneği,

• Alıcı adına yapılan kayıt ve tescil işlemine konu taşıtın kaydının silindiğine dair ilgili tescil kuruluşu tarafından düzenlenerek taşıt sahibine verilen yazı (veya "trafikten çekilmiştir" kaydı düşülen tescil belgesinin aslı veya noter onaylı örneği),

• ÖTV'nin alıcıdan tahsil edilmediğine, tahsil edilmişse iade edildiğine dair alıcının kimlik, adres ve telefon bilgilerinin yer aldığı alıcının da imzası bulunan tutanak,

• Taşıtın satış faturasının satıcıdaki nüshası ile iade edilen taşıtın işletme aktifine/kayıtlarına girdiğinin yasal defter kaydı ile tespitine ilişkin belge,

• Taşıtın ilk iktisabında beyan edilen ÖTV'nin ödendiğine dair vergi makbuzunun fotokopisi

vergi dairesine verilir. Vergi dairesi tarafından, düzeltilmesi ve iadesi talep edilen verginin ödendiğinin kayıtlardan tespit edilmesi suretiyle, düzeltme ve iade talebi, miktarına bakılmaksızın YMM raporu, inceleme raporu

veya teminat aranılmadan yerine getirilir.

Bunun yanı sıra, kayıt ve tescilden sonra Tüketicinin Korunması Hakkında Kanunun ayıplı mal hükümleri kapsamında taşıtın iadesinde; ÖTV mükellefi bayinin infisah olması nedeniyle ithalatçı veya imalatçı firmanın, Tüketici Mahkemesi Kararıyla mezkûr Kanun hükümleri gereğince taşıtın ÖTV dâhil fatura bedelinin alıcıya iade edilmesinden ÖTV mükellefi ile birlikte müştereken ve müteselsilen sorumlu tutulması ve söz konusu Karara istinaden ÖTV dâhil bedelin ithalatçı veya imalatçı firma tarafından tüketiciye iade edilmesi durumunda, Tebliğin bu bölümü kapsamında ÖTV iadesinin ithalatçı veya imalatçı firmaya yapılması mümkündür.

Ancak, söz konusu iadenin yapılabilmesi için;

• İthalatçı/imalatçı firmanın iade talebini belirten, 429 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinde öngörülen standart iade talep dilekçesinin,

• İadenin Tüketicinin Korunması Hakkında Kanun hükümlerine göre yapıldığına dair Tüketici Mahkemesi Kararının aslı veya noter onaylı örneğinin,

• Alıcı adına yapılan kayıt ve tescil işlemine konu taşıtın kaydının silindiğine dair ilgili tescil kuruluşu tarafından düzenlenerek taşıt sahiplerine verilen yazının (veya "trafikten çekilmiştir" kaydı düşülen tescil belgesinin aslı veya noter onaylı örneğinin),

• ÖTV'nin alıcıdan tahsil edilmediğine, tahsil edilmişse iade edildiğine dair alıcının kimlik, adres ve telefon bilgilerinin yer aldığı ve alıcının da imzası bulunan tutanağın,

• Taşıtın satış faturasının alıcıdaki nüshasının,

• Taşıtın işletme (ithalatçı veya imalatçı) aktifine/kayıtlarına girdiğinin yasal defter kaydı ile tespitine ilişkin belgenin

vergi dairesine ibrazı gerekir. Ayrıca, vergi dairesi tarafından, iadesi talep edilen verginin taşıtın ilk iktisap kapsamında satış aşamasında mükellefi tarafından ödendiğinin kayıtlardan tespit edilmesi suretiyle, iade talebi, miktarına bakılmaksızın YMM raporu, inceleme raporu veya teminat aranılmadan yerine getirilir.

2.1.2.2. İade Edilen Taşıtın Sonradan İlk İktisabı

Özel Tüketim Vergisi Kanununun 2 nci maddesinin (1) numaralı fıkrasının (b) bendine göre, Tüketicinin Korunması Hakkında Kanun hükümleri kapsamında iade edilmek suretiyle ÖTV'si düzeltilen kayıt ve tescil edilmiş taşıtların, kullanılmak üzere motorlu araç ticareti yapanlardan iktisabı, motorlu araç ticareti yapanlar tarafından kullanılmaya başlanması, aktife alınması veya adlarına kayıt ve tescil ettirilmesi ilk iktisap sayıldığından ÖTV'ye tabidir.

2.1.3. İade Edilen Taşıt Yerine Başka Bir Taşıtın İlk İktisabı

Özel Tüketim Vergisi Kanununun 2 nci maddesinin (2) numaralı fıkrasına göre, trampa iki ayrı teslim hükmünde olduğundan, kayıt ve tescil edilmeden önce veya edildikten sonra satıcısına iade edilen ve ÖTV'si düzeltilen taşıt yerine ilk iktisabı yapılan taşıt için ÖTV uygulanır.

2.2. Kayıt ve Tescile Tabi Olmayan Taşıtlarda Düzeltme

(II) sayılı listedeki kayıt ve tescile tabi olmayan malların iadesi, işlemin gerçekleşmemesi veya işlemden vazgeçilmesi durumunda, mal alıcıya teslim edilmişse iade edilen taşıtın ÖTV mükellefinin işletmesine girmesi, ÖTV tahsil edilmişse alıcıya iade edilmesi ve bu işlemlerin yasal defter kayıtları ve belgelerde gösterilmesi şartıyla düzeltme işlemi; ÖTV'nin, bu durumun ortaya çıktığı döneme ait beyannamenin "İndirimler" bölümüne dâhil edilmesi suretiyle yapılır.

Bu durumun ortaya çıktığı döneme ait beyannamede hesaplanan ÖTV olmaması veya hesaplanan ÖTV'ninindirilecek ÖTV'den az olması halinde, indirilemeyen ÖTV tutarının, 429 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinde öngörülen usul ve esaslar çerçevesinde verilen standart iade talep dilekçesi ile nakden ya da bu dönemdeki veya gelecek dönemlerdeki vergi (ÖTV dâhil) borçlarına mahsuben iadesi talep edilebilir.

Vergi dairesi tarafından, düzeltilmesi veya iadesi talep edilen verginin beyan edilip ödendiğinin tespit edilmesine bağlı olarak düzeltme veya iade talebi yerine getirilir. Düzeltme veya iade talebi, miktarına bakılmaksızın YMM raporu, inceleme raporu veya teminat aranılmadan sonuçlandırılır.

Öte yandan, söz konusu verginin beyan edilmiş ancak henüz ödenmemiş olması halinde, bu işleme ilişkin tahakkuk terkin edilir ve bu durumda iade söz konusu olmaz.

3. KDV İade Alacağına Mahsup Yoluyla Ödenen ÖTV'nin İadesi

KDV iade alacağına mahsup yoluyla ödenen ÖTV'nin iadesinin talep edilmesi durumunda, söz konusu iade taleplerinin asıl kaynağının KDV alacağı olması nedeniyle bu tür iade talepleri, KDV iade alacağının kaynağını oluşturan işleme ilişkin nakden iade şartları ile ilgili iade usul ve esaslarının belirlendiği KDV Genel Uygulama

Tebliğinin ilgili bölümü çerçevesinde yerine getirilir.

Bu durumda, iadenin yapılabilmesi için düzeltme gerekçesi bakımından Tebliğin (IV/F/1 ve 2) bölümlerinde belirlenen belgelerin de ibraz edilmesinin aranacağı tabiidir.

G- İLK İKTİSABINDA İSTİSNA UYGULANAN TAŞITLARIN SATIŞ VEYA DEVRİNDE VERGİLEME

1. İlk İktisabı Vergiden İstisna Olan Taşıtın İstisnadan Yararlanamayanlara Satışı veya Devri

Özel Tüketim Vergisi Kanununun 15 inci maddesinin (2) numaralı fıkrasının (a) bendi gereğince, (II) sayılı listedeki kayıt ve tescile tabi mallardan, veraset yoluyla intikaller hariç olmak üzere, ilk iktisabı ÖTV'den istisna olarak gerçekleştirilenlerin, istisnadan yararlanamayan bir kişi veya kuruma devredilmesi halinde, bu devir sonrasında adına kayıt ve tescil işlemi yapılandan, ilk iktisaptaki matrah üzerinden, satış veya devir sonrası yeni kayıt ve tescil tarihindeki orana göre, bu tarihte tarh ve tahakkuku yapılarak ÖTV tahsil edilir.

Örneğin, uluslararası bir anlaşma kapsamında ÖTV'den istisna olarak ilk iktisabı yapılan bir taşıtın, Özel Tüketim Vergisi Kanununun 7 nci maddesinin (3) numaralı fıkrasının (b) bendi uyarınca taşıt alımları ÖTV'denmüstesna olan Başbakanlık merkez teşkilatına bedelli veya bedelsiz devrinde, ÖTV aranmaz. Ancak, söz konusu taşıtın Maliye Bakanlığına bedelli veya bedelsiz devrinde mezkûr düzenleme kapsamında ÖTV aranır.

Özel Tüketim Vergisi Kanununun 7 nci maddesinin birinci fıkrasının (2) numaralı bendi uyarınca istisna kapsamında iktisap edilenler hariç olmak üzere; ÖTV'den istisna olarak ilk iktisabı gerçekleştirilen bir taşıtın istisnadan yararlanamayanlara satış veya devri halinde, herhangi bir süre ile sınırlı olmaksızın Kanunun 15 inci maddesinin (2) numaralı fıkrasının (a) bendi kapsamında ÖTV aranır.

İlk iktisabı ÖTV'den istisna olarak yapılan taşıtın deprem, heyelan, sel, yangın veya kaza sonucu kullanılamaz hâle gelmesi nedeniyle hurdaya çıkarılması ile taşıtın Tüketicinin Korunması Hakkında Kanun hükümlerine göre mükellefe iade edilmesi veya işlemden vazgeçilmesi halleri, istisnadan yararlanamayanlara satış veya devir olarak değerlendirilmez. Kayıt ve tescilden önce yapılan iadelerde, iadenin Tüketicinin Korunması Hakkında Kanun hükümlerine göre yapılıp yapılmadığına bakılmaz. Hurdaya ayırma ve iade işlemlerinin Tebliğin (II/C/1.4) ve (IV/F/2.1) bölümleri doğrultusunda yapılmış olması gerektiği açıktır.

Diğer taraftan, Karayolları Trafik Yönetmeliğinin 39 uncu maddesi kapsamında taşıtın, tekrar tescil edilmesine imkân bulunmayacak şekilde hurdaya ayrılması işleminde ÖTV aranılmadığı gibi, bu şekilde hurdaya ayrıldıktan sonra olduğu gibi ya da parçalar halinde satılmasında da ÖTV aranmaz.

1.1. Malul veya Engelliler Tarafından İlk İktisabı Yapılan Taşıtın İlk İktisap Tarihinden İtibaren Beş Yıl Geçmeden Satışı veya Devri

Özel Tüketim Vergisi Kanununun 15 inci maddesinin (2) numaralı fıkrasının (a) bendi hükmü gereğince, (II) sayılı listedeki kayıt ve tescile tabi taşıtlardan ilk iktisabı Kanunun 7 nci maddesinin birinci fıkrasının (2) numaralı bendi kapsamında yapılanların, istisnadan yararlananların ilk iktisap tarihinden itibaren beş yıl geçmeden istisnadan yararlanamayan kişi veya kurumlara satışı veya devrinde ÖTV aranır.

Kanunun 7 nci maddesinin birinci fıkrasının (2) numaralı bendi kapsamında ilk iktisabı yapılmış taşıtın, daha önce aynı düzenlemeden yararlanmış olup, yararlanma tarihinden itibaren henüz beş yıllık süre geçmemiş bir malul veya engelliye satışı veya devri halinde mezkûr düzenleme kapsamında alıcı malul veya engelli tarafından kayıt ve tescilden önce ÖTV'nin beyanı ve ödenmesi gerekir.

Ayrıca, söz konusu istisna kapsamında ilk iktisabı yapılan taşıtların, veraset yoluyla ÖTV uygulanmaksızın varislere intikal etmesi ve murisin istisnadan yararlandığı tarihten itibaren beş yıllık süre geçmeden varisler tarafından istisnadan yararlanamayanlara satışı veya devrinde de ÖTV aranır.

Malul veya engelliler tarafından ÖTV'den istisna olarak ilk iktisabı yapılan taşıtın, Kanunun 7 nci maddesinin birinci fıkrasının (2) numaralı bendi hükmünden yararlanabilecek durumdaki malul veya engelliye satış veya devrinde ÖTV aranmaz. Ancak, bu durumda da mezkûr düzenleme kapsamında aranan belgelerin ilgili vergi dairesine ibrazının gerektiği tabiidir. Bu kapsamda, engellilik oranı %90 ve üzerinde olanlar tarafından engellilik oranı %90'ın altında olanlara satışının/devrinin yapılması veya engellilik oranı %90'ın altında olanlar tarafından engellilik oranı %90 ve üzerinde olanlara satışının/devrinin yapılması taşıtın ÖTV'siz iktisabına engel teşkil etmez.

Kanunun 15 inci maddesinin (2) numaralı fıkrasının (a) bendi kapsamında ÖTV'siz iktisabı yapılan taşıtın, iktisap tarihinden itibaren beş yıl içinde istisnadan yararlanamayanlara satış veya devrinde ÖTV aranır. Ayrıca, bu uygulama kapsamında, ÖTV'siz olarak taşıt iktisap eden malul veya engelliler, bu taşıtları iktisap tarihlerinden itibaren beş yıl geçmeden, tekrar bu düzenlemeden ve/veya Kanunun 7 nci maddesinin birinci fıkrasının (2) numaralı bendi uygulamasından yararlanamaz.

1.2. Malul veya Engelliler Tarafından İlk İktisabı Yapılan Taşıtın Beş Yıl Geçtikten Sonra Satışı veya Devri

Özel Tüketim Vergisi Kanununun 15 inci maddesinin (2) numaralı fıkrasının (a) bendi hükmü gereğince, (II) sayılı listedeki kayıt ve tescile tabi taşıtlardan Kanunun 7 nci maddesinin birinci fıkrasının (2) numaralı bendi kapsamında ilk iktisabı yapılanların, ilk iktisap tarihinden itibaren beş yıl geçtikten sonra satışı veya devrinde ÖTV aranmaz.

Ayrıca, söz konusu istisna kapsamında ilk iktisabı yapılan taşıtların veraset yoluyla ÖTV uygulanmaksızın varislere intikal etmesi ve murisin istisnadan yararlandığı tarihten itibaren beş yıllık sürenin bitimine kadar varisler adına kayıt ve tescilli kalması koşuluyla satışı veya devrinde de ÖTV aranmaz.

1.3. Ödenmesi Gereken Verginin Beyanı ve Ödenmesi

Özel Tüketim Vergisi Kanununun 15 inci maddesinin (2) numaralı fıkrasının (a) bendi kapsamında ÖTV'ninarandığı durumlarda, ilk iktisabında ÖTV istisnası uygulanan taşıtın istisnadan yararlananlar dışındaki üçüncü şahıslar tarafından iktisabında, taşıtın istisnadan yararlanılan ilk iktisabındaki matrah ve istisnadan yararlanamayan üçüncü şahıslar adına kayıt ve tescil ettirildiği tarihteki oran üzerinden ÖTV beyan edilir ve ödenir.

Dolayısıyla, bu uygulama kapsamında vergileme, alıcının beyanname vermesi suretiyle yapılır. Söz konusu taşıtların, istisnadan yararlanamayan kişi veya kurumlarca iktisabından önce, alıcılar tarafından Gelir İdaresi Başkanlığı web adresindeki "Formlar ve Yayınlar/Beyanname Örnek Formları" bölümünde yer alan (2A) numaralı ÖTV Beyannamesi kâğıt ortamında düzenlenerek, bu işlemin yapıldığı yerde tek vergi dairesi varsa bu vergi dairesine, birden fazla vergi dairesi varsa motorlu taşıtlar vergisi ile görevli vergi dairesine verilir ve vergi aynı gün ödenir.

2. İlk İktisabı İstisna Olan Taşıtların Veraset Yoluyla İntikali

Özel Tüketim Vergisi Kanununun 15 inci maddesinin (2) numaralı fıkrasının (a) bendi hükmü gereğince, ilk iktisabında istisna uygulanan kayıt ve tescile tabi taşıtların, veraset yoluyla intikallerinde ÖTV aranmaz. Dolayısıyla, taşıtın veraset yoluyla intikaline bağlı olarak müştereken bütün mirasçılar adına kayıt ve tescil edilmesi halinde, bu intikal işlemi nedeniyle ÖTV uygulanmaz.

Ancak, muristen mirasçılara sadece bir taşıtın intikal etmiş olması, başka bir mal ve/veya hakkın intikal etmemiş olması halinde, taşıtın miras hisselerinin tek bir mirasçıya devredilmesi, devralan mirasçı açısından (kendi miras hissesine karşılık gelen kısmı hariç olmak üzere) "veraset yoluyla intikal" olarak değerlendirilmez. Bu şekilde bir ivaz karşılığında veya ivazsız (bağış, hibe, hediye vb.) olarak gerçekleşen devir işleminde Kanunun 15 inci maddesinin (2) numaralı fıkrasının (a) bendi kapsamında ÖTV aranır. Bu kapsamda, söz konusu taşıtın ilk iktisap tarihinden itibaren beş yıl geçmeden istisnadan yararlanamayanlara devri halinde, taşıtın bu mirasçıya intikalinde vergilendirilmeyen kendi miras payına tekabül eden kısma ilişkin ÖTV'nin de beyan edilip ödeneceği açıktır.

Muristen mirasçılara intikal etmiş olan terekede söz konusu taşıtın yanı sıra başkaca mal ve/veya hakkın da bulunması halinde ise diğer mirasçıların, lehine taşıt üzerindeki mülkiyet hakkından ivazsız olarak feragatini gösteren belgenin ibrazı şartıyla istisnadan yararlanılmış olan taşıtın lehine feragat edilen mirasçıya intikali, "veraset yoluyla intikal" olarak değerlendirilir. Bununla birlikte, Kanunun 15 inci maddesinde yer alan söz konusu düzenleme, esas itibariyle veraset yoluyla intikal eden engelli taşıtının tüm mirasçılara intikaline ilişkin olup, taşıtın istisnadan yararlanamayan murisler arasında veya murisler tarafından istisnadan yararlanamayan üçüncü kişilere devrine ilişkin bir istisna sağlamadığından, terekede yer alan diğer mal ve/veya hakların değerinin taşıtın değeri ile mütenasip olması gerekmektedir. Aksi takdirde, diğer mirasçıların vereceği feragatnameye istinaden taşıtı devralan mirasçının taşıt üzerindeki kendi mülkiyet hakkına (miras payına) karşılık gelen kısmı hariç olmak üzere bu işlem "veraset yoluyla intikal" olarak değerlendirilmez. Örneğin, istisnadan faydalanılan taşıtın engellinin vefatı üzerine iki mirasçıya intikal etmesi ve mirasçılardan birinin taşıtı, diğerinin ise terekede taşıt dışındaki varlık olan beş adet cumhuriyet altınını alması ve bu hususta mirasçıların anlaşmaları durumunda, bahse konu cumhuriyet altınlarının toplam değeri taşıtın değeriyle mütenasip olmadığından, feragatname düzenlense dahi, terekede birden fazla mal ve/veya hak bulunması kapsamındaÖTV'siz işlem tesis edilmez.

Bu uygulamada, ÖTV'den müstesna olarak ilk iktisabı yapılan taşıt dışında herhangi bir mal ve/veya hakkın "birden fazla mal ve hak" kapsamında değerlendirilebilmesi için söz konusu mal ve/veya hakkın Veraset ve İntikal Vergisi Beyannamesine dahil edilmiş olması gerekmekte olup, mezkûr beyannameye dahil edilmeyenler "birden fazla mal ve/veya hak" kapsamında değerlendirilmez. Banka hesabında/hesaplarındaki paranın, taşıt dışındaki mal ve/veya hakların toplam değerinin tespitinde dikkate alınabilmesi için, muris adına açılmış olan hesap/hesaplarda ölüm tarihi itibariyle mevcut olması gerekir. Ayrıca, murisin ölümünü müteakip, mirasçılarının tamamının ya da bir kısmının sosyal güvenlik mevzuatı çerçevesinde, ilgili kurum veya kuruluşlardan alacağı maaş birden fazla mal ve/veya hak

kapsamında, terekeye dâhil değildir.

Söz konusu şartlar dahilinde, istisnadan yararlanılan taşıtın varislerden birine intikalinde ÖTV aranmadığı gibi, lehine taşıt üzerindeki mülkiyet hakkından vazgeçilen mirasçının buna karşılık taşıt haricinde terekede yer alan diğer mal ve/veya haklardaki miras hissesinden diğer mirasçılar lehine vazgeçmesi de aranmaz. Ayrıca, bu kapsamda işlem tesisi için muristen mirasçılara intikal etmiş olan söz konusu taşıtın dışındaki diğer mal ve/veya haklarla ilgili olarak da aynı mirasçı lehine feragat edilmiş olması aranmaz. Ancak, istisna kapsamında iktisap edilen taşıtın varislere kalan hisselerinin tek bir mirasçıya ivazlı olarak devredilmesi halinde, devralan mirasçının taşıt üzerindeki kendi mülkiyet hakkına (miras payına) karşılık gelen kısmı hariç olmak üzere bu satış işlemi "veraset yoluyla intikal" olarak değerlendirilmez. Bu kapsamda, söz konusu taşıtın malul veya engelli tarafından ilk iktisap tarihinden itibaren beş yıl geçmeden istisnadan yararlanamayanlara devri halinde, taşıtın bu mirasçıya intikalinde vergilendirilmeyen kendi miras payına tekabül eden kısma ilişkin ÖTV'nin de beyan edilip ödeneceği açıktır.

Taşıtın miras hisselerinin tek bir mirasçıya devredilmesi ve bu mirasçının Kanunun 7 nci maddesinin birinci fıkrasının (2) numaralı bendi uygulamasında aranan şartları ve nitelikleri haiz olması durumunda, terekenin birden fazla mal ve/veya haktan ibaret olup olmamasına bakılmaksızın, bu devir işlemi dolayısıyla ÖTV aranmaz. Bu durumda, malul veya engellinin Kanunun 7 nci maddesinin birinci fıkrasının (2) numaralı bendi ile 15 inci maddesinin (2) numaralı fıkrasının (a) bendi kapsamında maluliyet veya engellilik durumu nedeniyle ÖTV'siz olarak taşıt iktisap etmemiş olması veya iktisap tarihinden itibaren beş yıllık sürenin geçmiş olması gerektiği tabiidir.

Veraset yoluyla intikal kapsamında, kendisine taşıt veya taşıt üzerinde hisse intikal eden malul veya engelliler, Kanunun 7 nci maddesinin birinci fıkrasının (2) numaralı bendi uygulamasından Tebliğin (II/C/1) bölümünde yapılan açıklamalar çerçevesinde yararlanabilir.

Diğer mirasçıların tek bir mirasçı lehine taşıtla ilgili mülkiyet haklarından feragatini gösterir belgenin noter onaylı olması yeterlidir.

ÖTV'den istisna olarak ilk iktisabı yapılan taşıtın veraset yoluyla intikali sonrasında varisin de vefatı nedeniyle taşıtın ikinci kez veraset yoluyla intikalinde de yukarıda yapılan açıklamalar çerçevesinde işlem tesis edilir.

Bu uygulama kapsamında verginin beyanı ve ödenmesine ilişkin yükümlülükler, adına kayıt ve tescil yapılan/yapılanlar tarafından yerine getirilir.

Ğ- İLK İKTİSAPTAN SONRA TAŞITIN TADİLATINDA VERGİLEME

1. Kayıt ve Tescilden Önce Tadilat

Özel Tüketim Vergisi Kanununun 1 inci maddesinin (1) numaralı fıkrasının (b) bendi gereğince, Kanuna ekli (II) sayılı listedeki mallardan kayıt ve tescile tabi olanların ilk iktisabı vergiye tabidir.

Ayrıca, Kanunun 2 nci maddesinin (1) numaralı fıkrasının (b) bendinde ilk iktisap, (d) bendinde ise motorlu araç ticareti yapanlar tanımlanmıştır.

Bu kapsamda, motorlu araç ticareti yapanlardan satın alınan, ancak kayıt ve tescil ettirilmeden önce bir başka taşıta dönüştürülen taşıtların ilk iktisabında ÖTV doğar. Dolayısıyla, kayıt ve tescile tabi bir taşıtı satın alıp, kayıt ve tescil ettirmeksizin üzerinde tadilat veya ek imalat yapmak/yaptırmak suretiyle kayıt ve tescile tabi bir başka taşıt imal edenler tarafından, ÖTV mükellefi olarak, söz konusu taşıtların ilk iktisap kapsamında teslim edilmesi, kullanılmaya başlanması, aktife alınması veya kendi adına kayıt ve tescil ettirilmesi işleminde vergi beyan edilir ve ödenir.

Bu uygulamada, esas itibarıyla, tadilat/ek imalat sonucu taşıtın Kanuna ekli (II) sayılı listeye göre aynı veya daha yüksek oranda ÖTV'ye tabi olan başka bir taşıta dönüştürülmesi halinde ilave ÖTV aranır.

Kayıt ve tescilden önce yapılan tadilat neticesinde daha düşük oranda ÖTV'ye tabi bir taşıta dönüşüm nedeniyle daha az tutarda vergi hesaplanan durumlarda ek ÖTV beyanı ve ödemesi aranmaz. Ancak, daha düşük oranda ÖTV'yetabi bir taşıta dönüştürülmekle birlikte, matrahtaki artış dolayısıyla daha yüksek tutarda vergi hesaplanan durumlarda da ek ÖTV beyanı ve ödemesi aranacağı tabiidir.

Kayıt ve tescile tabi taşıtları satın alarak kayıt ve tescil ettirmeden tadilat veya ek imalat yapanların, Tebliğin (I/B/4) bölümünde belirlenen esaslara göre Gelir İdaresi Başkanlığından yazı alarak, tadilat veya ek imalat yapmak üzere taşıt alımında veya ithalinde ÖTV uygulanmaması mümkündür. Kayıt ve tescile tabi taşıtları satın alarak, kayıt ve tescil ettirmeden önce bir başka taşıta dönüştürenlerin, söz konusu yazıyı alma şartlarını haiz olmamaları veya şartları haiz olmakla birlikte Gelir İdaresi Başkanlığından yazı almamış olmaları halinde, bu amaçla olsa dahi söz konusu taşıtları ÖTV uygulanmadan iktisap etmeleri mümkün değildir.

ÖTV ödenerek satın alınan taşıtların kayıt ve tescil ettirilmeden önce bir başka taşıta dönüştürülmesi suretiyle ilk iktisabında, tadilata/ek imalata tabi tutulan taşıtın iktisabında ödenen ÖTV, Kanunun 9 uncu maddesi uyarınca, dönüştürülerek ilk iktisabı yapılan taşıtlar için hesaplanan ÖTV'den indirilebilir. Bu şekilde yapılacak indirimler,

dönüşüm sonrası taşıtın ilk iktisabı için verilen (2A) numaralı ÖTV Beyannamesinin "İndirilecek ÖTV" satırına yazılmak suretiyle gerçekleştirilir. Bu durumda, beyannamenin verildiği vergi dairesince, indirim konusu yapılan ÖTV'ninmükellefi tarafından beyan edilip ödendiğinin e-vdo sisteminden veya bunun mümkün olmaması halinde vergi dairesinden teyit edilmesine bağlı olarak işlem tesis edilir.

Tadilat/ek imalat sonrası taşıtın, tadilatı/ek imalatı yapan tarafından kullanılmaya başlanması, aktife alınması veya adına kayıt ve tescil ettirilmesi halinde beyan edilecek ÖTV, yapılan tadilat/ek imalat masrafları ve tadilata/ek imalata tabi tutulan taşıt bedeli dikkate alınmak suretiyle belirlenen emsal bedel üzerinden hesaplanır. Tadilat/ek imalat sonrası taşıtın satılması durumunda beyan edilecek ÖTV ise yapılan tadilat/ek imalat masrafları ve tadilata/ek imalata tabi tutulan taşıt bedeli de dikkate alınmak suretiyle belirlenen emsal bedelden düşük olmamak üzere satış bedeli üzerinden hesaplanır.

2. Kayıt ve Tescilden Sonra Tadilat

Özel Tüketim Vergisi Kanununun 15 inci maddesinin (2) numaralı fıkrasının (b) bendine göre, (II) sayılı listedeki taşıtlardan kayıt ve tescile tabi olanların, kayıt ve tescilden sonra, taşıtların ilk iktisap tarihinden itibaren beş yıllık süre geçmeden, (II) sayılı listedeki;

• 87.02 (Otobüs ve midibüs hariç),

• 87.03,

• 87.04 ("Diğerleri" grubu hariç)

tarife pozisyonu sıralarında yer alan taşıtlara dönüştürülmesi halinde, değişiklik uyarınca adına kayıt ve tescil işlemi yapılacak olan kişi veya kuruluşlar tarafından, kayıt ve tescil işleminden önce, bu işlemin yapılacağı yerde tek vergi dairesi varsa bu vergi dairesine, birden fazla vergi dairesi varsa motorlu taşıtlar vergisi ile yetkili vergi dairesine, örneği Gelir İdaresi Başkanlığının web adresindeki "Formlar ve Yayınlar/Beyanname Örnek Formları" bölümünde yer alan (2A) numaralı ÖTV Beyannamesi kâğıt ortamında düzenlenerek verilir.

Örneğin, ilk iktisap tarihi 10/11/2012 olup, ilk tescili sırasında oturma yeri sayısı sürücü dâhil iki kişi, motor silindir hacmi 2.476 cm3 olan ve 87.04 tarife pozisyonu sırasının "- Diğerleri" grubunda vergilendirilen 2012 model kapalı kasa kamyonetin, 5/6/2014 tarihinde 87.03 tarife pozisyonu kapsamındaki oturma yeri sayısı sürücü dâhil altı kişilik bir taşıta dönüştürülmesinde bu uygulama kapsamında ilave ÖTV beyanı ve ödenmesi gerekir. Ancak, 87.04 tarife pozisyonundaki eşya taşımaya mahsus kapalı kasa kamyonetin, kayıt ve tescilden sonra 87.02 tarife pozisyonunda yer alan midibüse dönüştürülmesi halinde yapılan tadilat sonucu ÖTV farkı oluşmaz. Aynı şekilde, 87.04 tarife pozisyonundaki bir taşıtın, 87.05 tarife pozisyonundaki yol süpürme aracına veya çöp kamyonuna dönüştürülmesinde de ilave ÖTV beyanı ve ödenmesi aranmaz.

Bu uygulama kapsamında yapılacak beyanda, ilk iktisapta ödenen verginin, tadilata tabi tutulan taşıtın ilk iktisabındaki matrah esas alınarak tadilat sonrası kayıt ve tescil tarihinde yeni taşıt için geçerli olan orana göre hesaplanan vergiden indirilmesi mümkündür.

İlk iktisap tarihinden itibaren beş yıl içinde söz konusu dönüştürme işlemi yapılmakla birlikte, kayıt ve tescilin bu süreden sonra yapılması, yukarıda belirtilen yönde işlem tesisine engel teşkil etmez.

Ayrıca, tadilat sonrası taşıtın kayıt ve tescil tarihinde geçerli vergi oranının, tadilata tabi tutulan taşıtın ilk iktisabında geçerli olan vergi oranından düşük veya bu orana eşit olması halinde de ilave ÖTV beyanı ve ödemesi aranmaz. Örneğin, 2010 yılında %10 ÖTV ödenmek suretiyle ilk iktisabı yapılan kapalı kasa kamyonetin, 2013 yılında 87.02 tarife pozisyonundaki sürücü dâhil (13) kişilik minibüse dönüştürülmesinde, minibüsün ÖTV oranının %9 olması nedeni ile bu dönüşümden dolayı ilave ÖTV ödenmez.

V- GÜMRÜK İDARELERİNCE ALINAN ÖZEL TÜKETİM VERGİSİNE İLİŞKİN HÜKÜMLER

Özel Tüketim Vergisi Kanununun 16 ncı maddesi uyarınca;

a) İthalde alınan ÖTV, yurt içi satışlardaki belge düzenine paralel olarak, gümrük makbuzunda ayrıca gösterilir.

b) İthalat vergilerinin maktu veya sabit oranlı alındığı hallerde tarife, malın ithalinde alınacak ÖTV de dâhil edilmek suretiyle tespit olunur.

c) Gümrük Kanunu ile diğer kanunlar gereğince ithalat vergileri teminata bağlanarak işlem gören mallara ait ÖTV de aynı usule tabi tutulur. Örneğin; dâhilde işleme izin belgesi kapsamında ithal edilen mallar için ithalat vergileri teminata bağlanırsa, ÖTV de teminata bağlanarak ilgili mevzuat kapsamında takip edilir.

ç) Yurda sokulan eşya için ÖTV'nin eksik ödenmiş veya hiç ödenmemiş olması halleri ile ithal edilen eşyaya

ilişkin olarak mükelleften fazla alınan veya vergiden müstesna olduğu halde yanlışlıkla alınan ÖTV'nin düzeltilmesi işleminde, ilgili gümrük idaresi tarafından Gümrük Kanunundaki esaslara göre işlem yapılır.

d) İthal edilen mala ilişkin beyan üzerinden hesaplanan vergiler ile muayene ve denetleme sonucu hesaplanan vergiler arasındaki farklarda, Gümrük Kanunu uyarınca ithalat vergileri noksanlıklarında uygulanan esaslara göre para cezası kesilir.

VI- DİĞER HÜKÜMLER İLE İLGİLİ İŞLEMLER VE ÇEŞİTLİ HUSUSLAR

A- 1/8/2002 TARİHİNDEN ÖNCE ALINAN TAŞITLAR

Özel Tüketim Vergisi Kanununun Geçici 1 inci maddesiyle, Kanunun yürürlüğe girdiği tarih itibarıyla teslim veya ithal edilen mallar ile ilk iktisabı yapılan taşıtlara ÖTV uygulanacağı hüküm altına alınmıştır.

Dolayısıyla, Özel Tüketim Vergisi Kanunu ile yürürlükten kaldırılan vergi uygulamaları bakımından vergiyi doğuran olayın, bu Kanunun yürürlüğünden önce gerçekleştiği durumlarda, işleme konu taşıtların 1/8/2002 tarihinden sonra ilk defa kayıt ve tescilinin söz konusu olduğu hallerde ÖTV yükümlülüğü yoktur.

B- BİLDİRİMLER

1. Kayıt ve Tescile Tabi Olan Kara Taşıtlarına Ait Bildirim Formu

Özel Tüketim Vergisi Kanununa ekli (II) sayılı listede yer alan kayıt ve tescile tabi kara taşıtlarını imal eden veya satmak üzere ithal edenler tarafından, ilk iktisap kapsamı dışında, ÖTV uygulamaksızın yurt içine satışını yaptıkları taşıtlarla ilgili olarak, Tebliğ ekinde (EK:6) olarak yer alan, "Taşıt Bildirim Formu"nun, faturayı düzenledikleri tarihi takip eden gün sonuna kadar "İnternet Vergi Dairesi"ne gönderilmesi zorunludur.

İmalatçı veya ithalatçıları tarafından Emniyet Genel Müdürlüğünce oluşturulan ASBİS'e bilgi girişi yapılan kara taşıtları için düzenlenen "Taşıt Bildirim Formu"nda taşıtın şasi ve motor seri numarası girildiğinde "Taşıta İlişkin Bilgiler" bölümü, ASBİS'e girişi yapılan ve Emniyet Genel Müdürlüğü tarafından Gelir İdaresi Başkanlığına aktarılan bilgiler doğrultusunda ekranda görüntülenecek olup, bu durumda bildirimin sadece "Aracın Alış ve Satış Bilgileri" kısmının düzenlenmesi yeterlidir.

Kanuna ekli (II) sayılı listedeki kayıt ve tescile tabi kara taşıtlarını imal ederek ilk iktisap kapsamı dışında yurt içine teslim eden imalatçılar ile yurt içinde satmak üzere gümrükte ÖTV ödemeden ithalini gerçekleştiren ithalatçılar tarafından, KDV yönünden bağlı bulundukları vergi dairelerinden kullanıcı kodu ve kişisel şifre alınır.

Söz konusu bildirimin düzenlenmesi ve gönderilmesi amacıyla kullanıcı kodu ve kişisel şifre alınabilmesi için, otomasyonlu vergi dairelerinden temin edilerek veya Gelir İdaresi Başkanlığı web adresindeki "İnternet Vergi Dairesi" bölümünden döküm alınmak suretiyle "İnternet Hizmetleri Kullanım Başvuru Formu" düzenlenir ve KDV yönünden bağlı olunan vergi dairesine verilir. Bu başvuru üzerine mükelleflere kullanıcı kodu ve kişisel şifre verilir.

Daha önce KDV yönünden bağlı olduğu vergi dairesinden kullanıcı kodu ve kişisel şifre almış olanların "Taşıt Bildirim Formu" göndermek için yeniden kullanıcı kodu ve kişisel şifre almaları gerekmez. Ancak bu işlemi yapabilmek için vergi dairesinden "Taşıt Bildirim Formu" gönderme yetkisi alınır.

"Taşıt Bildirim Formu" gönderecek olan imalatçı veya ithalatçılar tarafından, Kanuna ekli (II) sayılı listedeki kayıt ve tescile tabi kara taşıtlarını ilk iktisap kapsamı dışında ÖTV uygulamaksızın fatura ettikleri tarihi takip eden gün sonuna kadar, Gelir İdaresi Başkanlığının web adresindeki "İnternet Vergi Dairesi"ne kullanıcı kodu ve kişisel şifre kullanmak suretiyle giriş yapılır ve düzenlenecek Form onaylanarak gönderilir. Ayrıca imalatçı veya ithalatçılar tarafından gönderilecek olan Formda yer alan bilgilerin Gelir İdaresi Başkanlığınca belirlenecek yöntem ile elektronik ortamda toplu veri olarak gönderilmesi de mümkündür.

İmalatçı veya ithalatçılar tarafından ilk iktisap kapsamı dışında satılan taşıtın iade edilmesi, satış işleminin gerçekleşmemesi veya işlemden vazgeçilmesi hallerinde, bu işlemlerin gerçekleştiği tarihi takip eden gün sonuna kadar, örneği Tebliğ ekinde (EK:7) olarak yer alan "Taşıt Bildirim İptal Formu" düzenlenerek "İnternet Vergi Dairesi"ne gönderilir. Bu şekilde iptal formu düzenlenmiş olan taşıtların ilk iktisap kapsamı dışında yeniden fatura edilmesi halinde, bu satış için de "Taşıt Bildirim Formu" düzenlenerek faturanın düzenlendiği tarihi takip eden gün sonuna kadar "İnternet Vergi Dairesi"ne gönderilir.

Bildirimin içeriğinde değişiklik olması halinde de yukarıda belirtilen şekilde "Taşıt Bildirim İptal Formu" düzenlenip "İnternet Vergi Dairesi"ne gönderildikten sonra yeniden "Taşıt Bildirim Formu" gönderilir.

Vergi Usul Kanununun 149 uncu ve mükerrer 257 nci maddelerinin verdiği yetkilere dayanılarak getirilen söz konusu yükümlülüğü, süresinde yerine getirmeyen mükellefler hakkında Vergi Usul Kanunu hükümleri uyarınca özel usulsüzlük cezası uygulanır.

2. Kayıt ve Tescile Tabi Olmayan Taşıtlara Ait Bildirim Formu

Özel Tüketim Vergisi Kanununa ekli (II) sayılı listedeki mallardan kayıt ve tescile tabi olmayanların ithalini

yapanlardan KDV mükellefi olanların, bir ay içinde ithal ettikleri ÖTV'ye tabi taşıtlara ilişkin, Tebliğ ekinde (EK:8) olarak yer alan, bildirim formunu, takip eden ayın 20 nci günü sonuna kadar Gelir İdaresi Başkanlığı web adresinde hizmet veren "İnternet Vergi Dairesi" aracılığıyla Gelir İdaresi Başkanlığına göndermesi zorunludur.

Bu amaçla, söz konusu taşıtları ithal eden mükelleflerce, vergi dairelerinden kullanıcı kodu ve kişisel şifre alınır. Şifre alınabilmesi için "İnternet Hizmetleri Kullanım Başvuru Formu", otomasyonlu vergi dairelerinden temin edilerek veya Gelir İdaresi Başkanlığı web adresindeki "İnternet Vergi Dairesi" bölümünden döküm alınarak düzenlenir ve KDV yönünden bağlı olunan vergi dairesine verilir. Bu başvuru üzerine mükelleflere kişisel şifre ve kullanıcı kodu verilir.

Daha önce KDV yönünden bağlı olduğu vergi dairesinden kullanıcı kodu ve kişisel şifre almış olanların bu Bildirim Formunu göndermek için yeniden kullanıcı kodu ve kişisel şifre almaları gerekmez. Ancak bu işlemi yapabilmek için vergi dairesinden söz konusu Bildirim Formunu gönderme yetkisi alınır.

İnternet ortamında düzenlenen bildirimler onaylanmak suretiyle Gelir İdaresi Başkanlığının internet vergi dairesine gönderilir. Gönderilen bildirimlerin içeriğinde mükelleflerce değişiklik yapılmak istenmesi halinde, yeniden düzenlenen bildirimler onaylanarak gönderilebilir.

(II) sayılı listedeki mallardan kayıt ve tescile tabi olmayanların ithalini yapanların aynı zamanda söz konusu malların imalatçısı olarak ÖTV mükellefiyetinin bulunması ve bu mükellefiyet kapsamında ÖTV beyannamesi vermesi, ithal edilen söz konusu taşıtlar için ÖTV bildirimi verilmesine engel teşkil etmez.

(II) sayılı liste kapsamındaki kayıt ve tescile tabi olmayan taşıt ithalatının bulunmadığı aylar için bildirim verilmez.

Vergi Usul Kanununun 149 uncu ve mükerrer 257 nci maddelerinin verdiği yetkilere dayanılarak getirilen söz konusu yükümlülüğü, süresinde yerine getirmeyen mükellefler hakkında Vergi Usul Kanunu hükümleri uyarınca özel usulsüzlük cezası uygulanır.

3. Tadilat/Ek İmalat Yazısı Alanlara Ait Bildirim Formu

Bu Tebliğin (I/B/4) bölümü kapsamında Gelir İdaresi Başkanlığından, kayıt ve tescile tabi olan motorlu taşıtların tadilatı veya ek imalatını yaparak, bunları satmak üzere yurt içinden alımında veya ithalinde, ÖTV uygulanmaması gerektiğine dair yazı (EK:1) alan mükellefler tarafından, ÖTV'siz iktisap/ithal edilerek tadilat/ek imalat yapmak suretiyle satışı yapılan taşıtlara ilişkin, Tebliğ ekinde (EK:9) olarak yer alan bildirim formunun, birer aylık dönemler itibariyle takip eden ayın 20 nci günü sonuna kadar Gelir İdaresi Başkanlığı web adresinde hizmet veren "İnternet Vergi Dairesi" aracılığıyla Gelir İdaresi Başkanlığına gönderilmesi zorunludur.

Bu amaçla, söz konusu taşıtları ithal veya yurt içinden iktisap eden mükelleflerce, vergi dairelerinden kullanıcı kodu ve kişisel şifre alınır. Şifre alınabilmesi için "İnternet Hizmetleri Kullanım Başvuru Formu", otomasyonlu vergi dairelerinden temin edilerek veya Gelir İdaresi Başkanlığı web adresindeki "İnternet Vergi Dairesi" bölümünden döküm alınarak düzenlenir ve KDV yönünden bağlı olunan vergi dairesine verilir. Bu başvuru üzerine mükelleflere kişisel şifre ve kullanıcı kodu verilir.

Daha önce KDV yönünden bağlı olduğu vergi dairesinden kullanıcı kodu ve kişisel şifre almış olanların bu Bildirim Formunu göndermek için yeniden kullanıcı kodu ve kişisel şifre almaları gerekmez. Ancak bu işlemi yapabilmek için vergi dairesinden söz konusu Bildirim Formunu gönderme yetkisi alınır.

İnternet ortamında düzenlenen bildirimler onaylanmak suretiyle Gelir İdaresi Başkanlığının internet vergi dairesine gönderilir. Gönderilen bildirimlerin içeriğinde mükelleflerce değişiklik yapılmak istenmesi halinde, yeniden düzenlenen bildirimler onaylanarak gönderilebilir.

Satışın bulunmadığı aylar için bildirim verilmez.

Vergi Usul Kanununun 149 uncu ve mükerrer 257 nci maddelerinin verdiği yetkilere dayanılarak getirilen söz konusu yükümlülüğü süresinde yerine getirmeyen mükellefler hakkında Vergi Usul Kanunu hükümleri uyarınca özel usulsüzlük cezası uygulanır.

C- KAYIT DÜZENİ

ÖTV mükellefleri yasal defter kayıtlarını ÖTV'nin hesaplanmasına ve kontrolüne imkân verecek şekilde tutar.

Bu maksatla tutulan defter kayıtlarında vergiye tabi işlemler, vergisiz tutarları ile gösterilir. Mükellefin vergiye tabi işlemleri üzerinden hesapladığı ÖTV ve girdileri üzerindeki indirilebilir ÖTV tutarı ayrı hesaplarda izlenir.

Vergiden istisna edilmiş işlemlerin mevcut olması halinde, bu işlemler, ayrı hesaplarda izlenir.

Malların iade edilmesi, işlemin gerçekleşmemesi veya sair sebeplerle matrah veya indirim tutarlarında vuku bulan değişiklikler ile ödenen, iade olunan ve terkin edilen ÖTV kayıtlarda açıkça gösterilir.

Ç- DİĞER HUSUSLAR

Mükellefler tarafından verilmesi gereken beyanname ve bildirimler, bu Tebliğde öngörülen istisnai durumlar ile Gelir İdaresi Başkanlığınca uygun görülen durumlar haricinde, kâğıt ortamında verilemez; verilmeleri halinde Vergi Usul Kanununun ilgili hükümlerine göre işlem tesis edilir.

Gelir İdaresi Başkanlığı, Tebliğ ekinde yer alan bildirim, belge veya formlarda değişiklik yapmaya yetkilidir.

Bu Tebliğin (I/B/4) bölümü kapsamında gümrük müdürlüklerince aranacak vergi dairesi yazısı, bu Tebliğin yürürlüğe girdiği tarihten itibaren yapılan ithalatlarda aranır.

Bağlama kütüğüne kaydı zorunlu taşıtlar bakımından Tebliğin (I/B/3.1) bölümünde yapılan düzenleme, Tebliğin yürürlük tarihinden itibaren ithal edilen veya imalatçıları tarafından teslim edilen deniz taşıtları bakımından geçerlidir.

D- YÜRÜRLÜKTEN KALDIRILAN TEBLİĞLER

Bu Tebliğin yayımından önce yürürlükte bulunan Özel Tüketim Vergisi Genel Tebliğlerinin, Kanuna ekli (II) sayılı liste uygulamasına ilişkin bölümleri bu Tebliğin yürürlüğe girdiği tarihten itibaren yürürlükten kaldırılmıştır.

Diğer mevzuatta, Genel Tebliğlerin yürürlükten kaldırılan bölümlerine yapılan atıflar, bu Tebliğin ilgili bölümüne veya bölümlerine yapılmış sayılır.

E- YÜRÜRLÜK

Bu Tebliğ, yayım tarihini izleyen aybaşından itibaren yürürlüğe girer.

Tebliğ olunur.

EKLER DİZİNİ

EK 1	**:**	**TAŞITLARIN TADİLATI VEYA EK İMALATINI YAPANLARA VERİLECEK YAZI**
EK 2	**:**	**MÜNHASIRAN PETROL ARAMA FAALİYETİNDE KULLANILMAK ÜZERE ALIMLARDA İSTİSNA UYGULAMASINA İLİŞKİN EKLER**
EK 2A	:	PETROL ARAMA ŞİRKETİNİN YURT İÇİ ALIMLARINA İLİŞKİN İSTİSNA BELGESİ ÖRNEĞİ
EK 2B	:	PETROL ŞİRKETİ MÜTEAHHİTLERİNİN YURT İÇİ ALIMLARINA İLİŞKİN İSTİSNA BELGESİ ÖRNEĞİ
EK 2C	:	İTHALAT İSTİSNASINA İLİŞKİN BELGE ÖRNEĞİ
EK 3	**:**	**SERBEST BÖLGELERDEN YAPILAN İHRACAT TESLİMLERİNE İLİŞKİN BİLDİRİM**
EK 4	**:**	**(2A) NUMARALI ÖTV BEYANNAMESİNİ GÖNDERME TALEP FORMU**
EK 5	**:**	**(2A) NUMARALI ÖTV BEYANNAMESİ GÖNDERİLMESİNE İLİŞKİN KULLANICI KODU, PAROLA VE ŞİFRE EK TALEP FORMU ÖRNEĞİ**
EK 6	**:**	**TAŞIT BİLDİRİM FORMU**
EK 7	**:**	**TAŞIT BİLDİRİM İPTAL FORMU**
EK 8	**:**	**(II) SAYILI LİSTEDEKİ TAŞITLARDAN KAYIT VE TESCİLE TABİ OLMAYANLAR İÇİN BİLDİRİM FORMU**
EK 9	**:**	**TADİLAT/EK İMALAT YAZISI ALANLAR İÇİN BİLDİRİM FORMU ÖRNEĞİ**

---

[1] 12.06.2002 tarihli ve 24783 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanmıştır.

[2] 18.10.1983 tarihli ve 18195 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanmıştır.

[3] 23.02.1963 tarihli ve 11342 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanmıştır.

[4] 18.07.1997 tarihli ve 23053 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanmıştır.

[5] 28.06.2009 tarihli ve 27272 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanmıştır.

[6] 04.11.1999 tarihli ve 23866 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanmıştır.

[7] 08.03.1995 tarihli ve 22221 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanmıştır.

[8] 28.11.2013 tarihli ve 28835 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanmıştır.

[9] 26.04.2014 tarihli ve 28983 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanmıştır.

[10] 10.01.1961 tarihli ve 10703 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanmıştır.

[11] 10/10/2013 tarihli ve 28791 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanmıştır.

[12] 02.11.1984 tarihli ve 18563 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanmıştır.

[13] 30.03.2013 tarihli ve 28603 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanmıştır.
[14] 28.11.2008 tarihli ve 27068 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanmıştır.
[15] 14.06.2007 tarihli ve 26552 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanmıştır.
[16] 11.06.2013 tarihli ve 28674 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanmıştır.
[17] 28.07.1953 tarihli ve 8469 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanmıştır.
[18] 27.07.2005 tarihli ve 25888 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanmıştır.
[19] 06.02.2010 tarihli ve 27485 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanmıştır.
[20] 29.05.2012 tarihli ve mükerrer 28307 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanmıştır.
[21] 01.11.2005 tarihli ve mükerrer 25983 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanmıştır.
[22] 14.02.2011 tarihli ve 27846 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanmıştır.
[23] 30.09.2004 tarihli ve 25599 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanmıştır.
[24] 03.03.2005 tarihli ve 25744 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanmıştır.

Ekler için tıklayınız