Özel Tüketim Vergisi (III) Sayılı Liste Uygulama Genel Tebliği

T.C. - 08.08.2015 Tarihli 29439 Sayılı Resmi Gazete - Özel Tüketim Vergisi (III) Sayılı Liste Uygulama Genel Tebliği

08.08.2015 Tarihli 29439 Sayılı Resmi Gazete

TEBLİĞ

Maliye Bakanlığından:

Özel Tüketim Vergisi (III) Sayılı Liste Uygulama Genel Tebliği

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 (III) 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. (III) Sayılı Liste Kapsamındaki Mallarda Verginin Konusu

Özel Tüketim Vergisi Kanununun 1 inci maddesinin (1) numaralı fıkrası uyarınca, bu Kanuna ekli (III) sayılı listede yer alan malların ithali veya imal edenler tarafından teslimi ile ÖTV uygulanmadan önce müzayede yoluyla satışı bir defaya mahsus olmak üzere ÖTV'ye tabidir.

ÖTV, konusuna giren her mal için bir kez uygulandığından, (III) sayılı listedeki malların vergi uygulandıktan sonraki el değiştirmeleri vergiye tabi değildir. Örneğin, rakının, imalatçısı tarafından pazarlama şirketine teslimi ÖTV'ye tabidir. Ancak, pazarlama şirketinin ve sonraki safhaların perakende veya toptan teslimi aşamalarında ÖTV aranmaz.

(III) 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. Ancak, daha önce ÖTV uygulanmış malların müzayede yoluyla satışlarında ÖTV uygulanmaz. Örneğin, sigara imalatçısı bir mükellefin, ürettiği ve stoklarında bulunan sigaralarının icra yoluyla satılması halinde, bu satış vergiye tabidir. Bununla birlikte, bu mükellefin ÖTV'sini ödeyerek ithal ettiği sigaraların icra yoluyla satılması halinde, ÖTV uygulanmaz.

2. (III) Sayılı Listenin Kapsamı

Özel Tüketim Vergisi Kanununa ekli (III) sayılı liste, (A) ve (B) cetvellerinden oluşur.

(A) Cetvelinde; **(Değişik: RG-01.01.2018-30288)** {tooltip}{end-texte} **Eski hali;** (A) Cetvelinde; kolalı gazozlar ile alkollü içkiler yer alır. Kolalı gazozlar dışındaki gazozlar ve etil alkol liste kapsamında yer almadığından ÖTV'ye tabi değildir. {end-tooltip}

• Alkollü içkiler, • Kolalı, meyvalı ve sade gazozlar, • Alkolsüz biralar, • 20.09 ve 22.02 G.T.İ.P. numaralarında sınıflandırılan ambalajlanmış ve/veya toptan teslime konu edilen; meyve nektarları, meyveli içecekler, limonatalar, enerji içecekleri, sporcu içecekleri, soğuk çay, soğuk kahve, tonik ve tatlandırılmış veya aromalandırılmış benzeri içecekler yer alır.
Etil alkol ve 22.01 G.T.İ.P. numarasında sınıflandırılan, ilave şeker veya diğer tatlandırıcı maddeler katılmamış veya lezzetlendirilmemiş sular (tabii veya suni mineral sular ve gazlı sular dahil) söz konusu listede yer almadığından, 20.09 G.T.İ.P. numarasında sınıflandırılan sebze suları ile Türk Gıda Kodeksine göre %100 meyve suyu sayılan meyve suları ve 22.02 G.T.İ.P. numarasında sınıflandırılan doğal mineralli doğal maden suyu ile üretilmiş, tatlandırılmış, aromalandırılmış meyveli gazlı içecekler parantez içi hükümle kapsam dışı bırakıldığından ÖTV'ye tabi değildir.

(III) sayılı listenin (A) cetvelinde yer alan 20.09 ve 22.02 G.T.İ.P. numarasında sınıflandırılan bazı içecekler için verginin kapsamının belirlenmesi açısından öngörülen toptan teslimden maksat, teslimi yapılan içeceklerin aynen veya işlendikten sonra satışını yapanlar ile işletmelerinde kullanacak olanlara teslimidir. Bunlar dışındakilere yapılan teslim, perakende teslim sayılır. İçeceğin ticari amaçla satılmak ya da işletmede kullanılmak üzere ithali de toptan teslim sayılır.

(III) sayılı listenin (A) cetvelinde yer alan 20.09 ve 22.02 G.T.İ.P. numarasında sınıflandırılan bazı içecekler için verginin kapsamının belirlenmesi açısından öngörülen ambalajlanmış içecekten maksat ise 26/1/2017 tarihli ve 29960 (Mükerrer) sayılı Resmî Gazete'de yayımlanan Türk Gıda Kodeksi Gıda Etiketleme ve Tüketicileri Bilgilendirme Yönetmeliğinin 4 üncü maddesinin ikinci fıkrasının (ö) bendinde tanımı yapılan şekilde hazır ambalajlı gıda kapsamında teslime konu edilen içecektir. Buna göre, her durumda açılmadan veya değiştirilmeden içeriği değiştirilemeyecek şekilde, içeceği tamamen kaplayan bir ambalajın içine konulmak suretiyle, son tüketiciye veya toplu tüketim yerlerine sunulmak üzere teslime konu edilen söz konusu G.T.İ.P. numaralarında yer alan hazır ambalajlı içecekler, verginin kapsamındadır. Öte yandan, toptan teslime konu edilenler hariç olmak üzere, anılan Yönetmeliğin 4 üncü maddesinin ikinci fıkrasının (ğ) bendinde tanımı yapılan şekilde perakendeci tarafından doğrudan satış için hazır ambalajlı hale getirilmiş içeceklerin teslimi ise ÖTV'ye tabi değildir.

Örneğin, içecek imalatçısı tarafından ambalajlanmış veya ambalajlanmamış olarak toptan teslime konu edilen limonata, meyve nektarı gibi içecekler ÖTV'ye tabi iken, bu içeceklerin pastane işletmesi tarafından imalathanesinde imal edilip, pastanede doğrudan satış için hazır ambalajlı hale getirilmiş şekilde perakende satışa sunulması ÖTV'ye tabi değildir. Aynı şekilde, soğuk kahve imalatçısı tarafından ambalajlanmış olarak toptan veya perakende satışa konu edilen soğuk kahve içeceği ÖTV'ye tabi iken, kafe işletmesi tarafından imalathanesinde imal edilip, kafede perakende satışa sunulan soğuk kahve ÖTV'ye tabi değildir.

(B) Cetvelinde; puro, sigarillo, sigara, nargile tütünü, enfiye veya çiğnemeye mahsus tütün gibi tütün mamulleri ve makaron yer alır. **(Ek: RG-01.01.2018-30288)** 

ÖTV'nin konusuna giren malların tanımlanmasında, Türk Gümrük Tarife Cetvelinde yer alan tanımlamalar dikkate alınır. 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.

Öte yandan; **(Ek: RG-01.01.2018-30288)** 

• 20.09 ve 22.02 G.T.İ.P. numaralarında sınıflandırılan mallardan bazılarının sadece ambalajlanmış olanları verginin konusuna alındığından, teslime konu edilen içeceğin hazır ambalajlı gıda kapsamında olup olmadığı,

• Türk Gıda Kodeksine göre %100 meyve suyu sayılan meyve suları (6/8/2014 tarihli ve 29080 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanan Türk Gıda Kodeksi Meyve Suyu ve Benzeri Ürünler Tebliğinde tanımlanan meyve suyu ve konsantreden meyve suyu) kapsam dışında olduğundan, teslime konu edilen içeceğin %100 meyve suyu niteliğini haiz olup olmadığıhususları Türk Gıda Kodeksine göre ilgili mevzuatta yapılan belirleme ve açıklamalar çerçevesinde tespit edilir.

hususları Türk Gıda Kodeksine göre ilgili mevzuatta yapılan belirleme ve açıklamalar çerçevesinde tespit 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 hususta ki 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, (III) 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, (III) 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

Özel Tüketim Vergisi Kanununun 2 nci maddesinde yer alan tanımlardan, (III) sayılı liste uygulamasına ilişkin olanlara yönelik açıklamalar aşağıdadır.

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[2] geçici ithalat ve hariçte işleme rejimleri ile geri gelen eşyaya ilişkin hükümleri uyarınca Türkiye Cumhuriyeti Gümrük Bölgesine giren mallar da ithal edilmiş sayılır.

2. 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 teslim olduğu, trampanın iki ayrı teslim hükmünde olduğu, kap veya ambalajların geri verilmesinin mutat olduğu hallerde teslimin, bunların içinde bulunan mallar itibarıyla yapılmış sayılacağı,
- (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 malın gönderildiği yere varmış olması şart değildir. Malın nakliyesine başlanması veya nakliyeci ya da sürücüye tevdi edilmesi ile teslim gerçekleşir. Trampa iki ayrı teslim sayıldığından, vergiye tabi bir malın karşılığının yine vergiye tabi bir mal olması halinde, her iki teslim ayrı ayrı ÖTV'ye tabidir.

ÖTV kapsamına giren malların depozito karşılığı geri verilmesi mutat olan kap ve ambalajlar içinde tesliminde vergileme, sadece kap ve ambalajların içindeki mallar için yapılır. Ancak ÖTV kapsamına giren malların, depozito karşılığı geri verilmesi mutat olmayan kap ve ambalajlarla birlikte tesliminde, bu mallar, kap ve ambalajı ile birlikte ÖTV'ye tabidir.

Vergiye tabi olan malların, vergiye tabi olan malların imali dışında, her ne suretle olursa olsun kullanılması, sarfı veya işletmeden çekilmesi de teslim sayılır. Dolayısıyla, (III) sayılı listedeki malların ÖTV'nin konusuna girmeyen bir malın imalinde kullanılması halinde teslim gerçekleşmiş sayılır. Ancak işletmede üretilen ÖTV'ye tabi bir malın aynı işletme bünyesinde ÖTV'ye tabi olan başka bir malın imalinde girdi olarak kullanılması vergiye tabi değildir.

Örneğin, işletmede imal edilen şarabın aynı işletmece vermut imalinde kullanılması durumunda, teslim gerçekleşmiş sayılmaz ve ÖTV aranmaz, şarabın girdi olarak kullanımıyla imal edilen vermutun teslimi ise ÖTV'ye tabi olur. Diğer taraftan, çikolata imalatçısının ÖTV'ye tabi olmayan çikolata imalinde kullandığı, kendi ürettiği likör için teslim gerçekleşmiş sayılır. Bu durumda, imalatta kullanılan likör için genel hükümler çerçevesinde ÖTV beyan edilip ödenir.

Vergiye tabi malların işletme personeline ücret, prim, ikramiye, hediye, teberru gibi namlarla verilmesi teslim olarak kabul edilir. Bu çerçevede, vergiye tabi malların 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.

Teslim ve teslim sayılan haller, Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliğinin[3] (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 ayrı ayrı tayin ve tespit edilmiştir.

Buna göre, (III) sayılı liste kapsamındaki malların;

i. Tesliminde vergiyi doğuran olay, bunların, imal edenler ile ÖTV uygulanmadan önce müzayede yoluyla satışını gerçekleştirenler tarafından teslimi,

ii. Tesliminden önce fatura veya benzeri belgeler verilmesi hallerinde vergiyi doğuran olay, bu belgelerde gösterilen miktarla sınırlı olmak üzere, fatura veya benzeri belgelerin düzenlenmesi,

iii. Kısım kısım tesliminin mutat olduğu veya bu hususta mutabık kalındığı hallerde vergiyi doğuran olay, her bir kısmın teslimi,

iv. Komisyoncular vasıtasıyla veya konsinyasyon suretiyle satışında vergiyi doğuran olay, bu malların komisyoncular veya konsinyi işletmelere teslimi, **(Değişik: RG-27.05.2021-31493)**

v. İthalatında 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

Özel Tüketim Vergisi Kanununun 4 üncü maddesinin (1) numaralı fıkrasının (a) bendi uyarınca, (III) sayılı listedeki malları imal veya ithal edenler ile ÖTV uygulanmadan önce müzayede yoluyla satışını gerçekleştirenler ÖTV mükellefidir.

(III) sayılı listedeki malların imalatçılarına ilişkin ÖTV mükellefiyeti, imalat faaliyetine başlanmasından önce tesis ettirilir.

(III) sayılı listenin (A) cetvelinde yer alan 20.09 ve 22.02 G.T.İ.P. numarasında sınıflandırılan içeceklerden bazılarının sadece ambalajlanmış ve/veya toptan teslime konu edilenleri verginin kapsamında olduğundan, söz konusu içecekleri imal etmekle birlikte; **(Ek: RG-01.01.2018-30288)** 

• İmal ettiği içecekleri toptan teslime konu edenlerin, söz konusu içecekleri ambalajlanmamış (dökme halinde) olarak satışa konu etseler dahi mükellefiyet tesis ettirmeleri gerekmektedir,

• İmal ettikleri içecekleri hazır ambalajlı gıda kapsamında teslime konu edenlerin, hiç toptan teslimi söz konusu olmasa dahi mükellefiyet tesis ettirmeleri gerekmektedir,

• İmal ettikleri içecekleri ambalajlanmamış olarak veya doğrudan satış için hazır ambalajlı hale getirilmiş olarak sadece perakende teslime konu edenlerin, başkaca ÖTV'ye tabi mal satışı bulunmaması halinde, ÖTV mükellefiyeti tesis ettirmesine gerek yoktur.

Öte yandan, 4/1/1961 tarihli ve 213 sayılı Vergi Usul Kanununun[4] 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 envanter sırasında 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. Tarh edilecek ÖTV, asgari maktu vergi tutarına göre hesaplanan vergiden az olamaz. 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 fiilî veya kaydî envanter neticesinde tespit edilmesi gerekmekte olup, bu yönde herhangi bir tespit bulunmadığı sürece mezkûr düzenleme kapsamında ÖTV tarhiyatı yapılmaz. Örneğin, perakende satış yapan bir işletme nezdinde belgesiz olarak alkollü içki veya tütün mamulü bulundurulduğunun tespiti halinde bulunduran hakkında bu uygulama kapsamında işlem tesis edilir.

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.

Ayrıca, (III) sayılı liste kapsamındaki malların ithalatı, imal edenler tarafından teslimi ile ÖTV uygulanmadan önce müzayede yoluyla satışı aşamaları ÖTV’ye tabi olduğundan, belgesiz olarak bulundurulduğu tespit edilen malların söz konusu safhalarda vergilendirildiğinin tespiti halinde de bu uygulama kapsamında 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 uygulanmasına,
- 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, (III) 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 (III) 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.

Bu bağlamda, (III) sayılı liste kapsamındaki malların, imalatçıları 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.

Söz konusu malların imalatçıları tarafından yurt dışındaki büro, temsilcilik, acente veya benzeri kuruluşlarına, buralarda tüketilmek veya satılmak üzere tesliminde de ihracat istisnası uygulanır. Uluslararası taşımacılığa ilişkin olarak; yabancı bayraklı gemilere, yabancı hava yolu firmalarının hava taşıma araçlarına ve yerli deniz ve hava taşıma araçlarına yapılan teslimler de ihracat teslimi olarak değerlendirilir. İstisna kapsamına giren teslimlere ilişkin işlem veya ödemelerin yabancı deniz ve hava yolu firmalarının Türkiye'deki acenteleri tarafından yapılması istisnanın uygulanmasına engel değildir. Söz konusu teslimlerin ihracat istisnası kapsamında vergiden müstesna tutulabilmesi için gümrük çıkış beyannamesi ile tevsik edilmesi gerektiği tabiidir.

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 mallar için ihracat istisnası uygulanmaz.

İhracat teslimine ilişkin yurt dışındaki müşteri adına düzenlenen faturalar ile uluslararası taşımacılığa ilişkin olarak yabancı bayraklı gemilere, yabancı hava yolu firmalarının hava taşıma araçlarına ve yerli deniz ve hava taşıma araçlarına ihracat istisnası kapsamında yapılan teslimler dolayısıyla düzenlenen faturalarda ÖTV hesaplanmaz.

İstisna kapsamında yapılan teslimler, ÖTV Beyannamesinin "İstisnalar ve İndirimler" bölümünün "İstisnalar" tablosundaki istisna türü listesinden "İhracat İstisnası" seçilerek beyan edilir.

ÖTV mükelleflerince ayrıca, beyannamenin “Ekler” bölümünde yer alan “İhracat İstisnası” tablosuna, istisna kapsamında yapılan teslime ilişkin gümrük çıkış beyannamesi ile satış faturasına ilişkin bilgiler ve Gelir İdaresi Başkanlığınca istenebilecek diğer bilgiler girilir.

İhracata konu malların 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 (uluslararası taşımacılığa ilişkin yabancı ve yerli deniz ve hava taşıma araçlarına yapılan teslimlerde, bu teslimlere ait faturanın) firma yetkililerince aslının aynı olduğuna dair bir şerh verilerek kaşe ve imza tatbik edilmek suretiyle onaylı fotokopisi

bir dilekçe ekinde ÖTV yönünden bağlı olunan vergi dairesine ibraz edilerek tevsik edilir.

Posta ve hızlı kargo taşımacılığı yolu ile yapılan ihracat teslimleri, kargo şirketi adına düzenlenen, malı yurtdışına gönderilen mükellefin bilgisinin yer aldığı ve gümrük müdürlüğü tarafından elektronik ortamda onaylanan elektronik ticaret gümrük beyannamesi ile tevsik edilir.

Sınır ticareti kapsamında yapılan ihracat, gümrük beyannamesi ile tevsik edilir. Bu durumda ayrıca, bir defaya mahsus olmak üzere sınır ticareti yetki belgesi de ibraz edilir.

2. ÖTV Ödenerek Satın Alınan Malların İhracat Teslimleri

Özel Tüketim Vergisi Kanununun 5 inci maddesinin (3) 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. **(Değişik: RG-05.07.2018-30469)** {tooltip}{end-texte} “(2)” ibaresi, “(3)” şeklinde değiştirilmiştir.{end-tooltip}

Bu kapsamda, (III) sayılı listedeki malların ihraç edilmesi halinde bu verginin iadesi, sadece ÖTV mükelleflerinden satın alınan mallar için söz konusudur. ÖTV uygulanan safhadan sonraki satıcılardan alınan malların ihraç edilmesi halinde, alış belgelerinde görünmeyen ve malın fiyatına dâhil edilmiş olan ÖTV iade edilmez.

Örnek: İmalatçı (A)'nın ürettiği sigarayı ÖTV ödeyerek satın alan (B)'nin bu malı ihraç etmesi durumunda, (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 malı (C)'ye satması ve (C)'nin bu malı ihraç etmesi halinde, (A) tarafından beyan edilen ve (C)'nin satın aldığı sigaranın fiyatına dâhil edilmiş olan ÖTV, iade edilmez.

Aynı şekilde ÖTV ödenerek ithal edilen (III) sayılı liste kapsamındaki malın ithalatçısı tarafından ihraç edilmesi halinde, gümrük idaresine ödenen ÖTV, ithalatçı-ihracatçı tarafından iade konusu yapılabilir. Ancak, ÖTV ödenerek ithal edilen malın, ithalatçısından satın alınarak ihraç edilmesi halinde ÖTV iade konusu yapılmaz.

ÖTV ödenerek ithal edilen veya yurt içinde ÖTV mükellefinden satın alınan malların ihracatında, ödenen ÖTV'nin iadesi için söz konusu malın, ithalatçısı veya yurt içinden satın alan tarafından, olduğu gibi (aynen) ihraç edilmiş olması şartı aranır. Örneğin, imalatçısından ÖTV'si ödenerek satın alınan taze üzüm şarabının çeşitli aroma ve katkı maddeleri ile işlenerek ihraç edilmesi halinde taze üzüm şarabı için ödenen ÖTV iade edilmez.

İhraç edilen mallara ait ÖTV'nin iadesi, 429 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinde[5] 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 mal 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 (uluslararası taşımacılığa ilişkin yabancı ve yerli deniz ve hava taşıma araçlarına yapılan teslimlerde, bu teslimlere ait 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 malın alımına ait ÖTV'nin, mükellefi tarafından bağlı olduğu vergi dairesine (ithalatta gümrük idaresine) ödendiği teyit edilir. Bu teyitten sonra, ihraç edilen mala 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 malla 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.

1 12.06.2002 tarihli ve 24783 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanmıştır. **2** 04.11.1999 tarihli ve 23866 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanmıştır. **3** 26.04.2014 tarihli ve 28983 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanmıştır. **4** 10.01.1961 tarihli ve 10703 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanmıştır. **5** 10.10.2013 tarihli ve 28791 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanmıştır.

---

3. İhraç Edilen Malların 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 itibarıyla ÖTV uygulanır. Bu nedenle, geri gelen mallar 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 malın cinsi, miktarı, tutarı, 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.

4. Gümrüksüz Satış Mağazalarına Yapılan Teslimler

(Ek: RG-05.07.2018-30469)

4.1. ÖTV Mükelleflerince Gümrüksüz Satış Mağazalarına Yapılan Teslimler

Özel Tüketim Vergisi Kanununun 5 inci maddesinin (2) numaralı fıkrası uyarınca, aynı Kanuna ekli (III) sayılı listedeki malların, 4458 sayılı Gümrük Kanununun 95 inci maddesinin (1) numaralı fıkrasına göre faaliyette bulunan gümrüksüz satış mağazalarında satılmak üzere bu mağazalara veya bunların depolarına teslimi vergiden müstesnadır.

Gümrüksüz satış mağazaları ve depoları 4458 sayılı Gümrük Kanununun 95 inci maddesinin (1) numaralı fıkrasındaki yetkiye istinaden 8/8/2017 tarihli ve 30148 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanan Gümrüksüz Satış Mağazaları Yönetmeliğinde tanımlanmıştır.

Düzenleme gereği, Kanuna ekli (III) sayılı listedeki malların, istisna kapsamında, sadece gümrüksüz satış mağazalarında satılmak üzere teslimi mümkün bulunduğundan, teslim aşamasında teslime konu malın ilgili gümrük mevzuatına göre gümrüksüz satış mağazalarında satılabilecek mal cinslerinden olup olmadığı ÖTV mükelleflerince kontrol edilir, teslime konu malın ilgili gümrük mevzuatına göre gümrüksüz satış mağazalarında satılabilecek mal cinslerinden olmaması halinde, istisna kapsamında mal teslim edilemez.

ÖTV mükellefleri, istisna kapsamında gümrüksüz satış mağazalarına veya bunların depolarına yaptıkları teslimlerde hesaplanan ÖTV tutarını, fatura bedeline dahil etmez, ancak fatura bedeline dahil edilmeyen bu tutarı faturada "ÖTV Kanununun (5/2) Maddesi Kapsamında Hesaplanıp Fatura Bedeline Dâhil Edilmeyen ÖTV Tutarı ..... TL'dir." şerhi ile gösterir.

Gümrüksüz satış mağazalarında satılmak üzere bu mağazalara veya bunların depolarına yapılan teslimlerde, antrepo beyannamesi düzenlenecek olup, malın gümrüksüz satış mağazasına veya deposuna konulduğunu (fiilen işleticiye teslim edildiğini/işletici tarafından fiilen teslim alındığını) gösteren antrepo giriş sayım tutanağını da ihtiva eden antrepo beyannamesinin ilgili gümrük idaresi tarafından onaylandığı tarih itibariyle istisna kapsamındaki işlemin gerçekleştiği kabul edilir.

İstisna kapsamında yapılan teslimler, ÖTV Beyannamesinin "İstisnalar ve İndirimler" bölümünün "İstisnalar" tablosundaki istisna türü listesinden "Gümrüksüz Satış Mağazalarına Yapılan

Teslimlerde İstisna” seçilerek beyan edilir. ÖTV mükelleflerince ayrıca, beyannamenin “Ekler” bölümünde yer alan “Gümrüksüz Satış Mağazalarına Yapılan Teslimlerde İstisna” tablosuna, gümrüksüz satış mağazası işleticisi tarafından düzenlenen antrepo beyannamesine ilişkin bilgiler, bu istisna kapsamında yapılan teslimler nedeniyle düzenlenen faturalara ait bilgiler ve Gelir İdaresi Başkanlığınca istenebilecek diğer bilgiler girilir.

Malların gümrüksüz satış mağazalarında satılmak üzere bu mağazalara veya bunların depolarına teslim edildiği;

- Malın gümrüksüz satış mağazasına veya deposuna konulduğunu gösteren antrepo giriş sayım tutanağını da ihtiva eden gümrük idaresi tarafından onaylanmış antrepo beyannamesinin aslı veya ilgili gümrük idaresi, noter ya da YMM tarafından onaylanmış örneği ile
- Gümrüksüz satış mağazası işleticisi adına düzenlenen faturanın firma yetkililerince aslının aynı olduğuna dair bir şerh verilerek kaşe ve imza tatbik edilmek suretiyle onaylı fotokopisi

bir dilekçe ekinde ÖTV yönünden bağlı olunan vergi dairesine ibraz edilerek tevsik edilir. Vergi dairesince ilgili gümrük idaresinden antrepo beyannamesinin doğruluğu teyit edilir (gümrük idaresince bilgilerin elektronik ortamda iletilmiş olması halinde ayrıca yazışma yapılmaz).

ÖTV Kanununun 7 nci maddesinin birinci fıkrasının (7) numaralı bendi uyarınca ÖTV'nin konusuna giren malların gümrüksüz satış mağazaları tarafından yurtdışından getirilerek bu mağazalara veya depolarına konmasının ve aynı fıkranın (6) numaralı bendi uyarınca gerçek kişiler tarafından bu mağazalardan (mağazanın malları yurt içinden mi yoksa yurt dışından mı tedarik ettiğine bakılmaksızın) satın alınan malların Gümrük Kanununun 167 nci maddesinin birinci fıkrasının 4 ve (6/a) bentleri kapsamında gümrük vergisinden muaf olarak yurda sokulmasının ÖTV’den müstesna olduğu tabiidir.

4.2. ÖTV Ödenerek Satın Alınan Malların Gümrüksüz Satış Mağazalarına Teslimleri

Özel Tüketim Vergisi Kanununun 5 inci maddesinin (3) numaralı fıkrasında, Gümrük Kanununun 95 inci maddesinin (1) numaralı fıkrasına göre faaliyette bulunan gümrüksüz satış mağazalarında satılmak üzere bu mağazalara veya bunların depolarına teslim edilen malların alış faturaları ve benzeri belgeler üzerinde gösterilen ve beyan edilen ÖTV’nin bu malları teslim edenlere iade edilmesine imkân tanınmış olup, bu iadeye ilişkin usul ve esasları belirleme hususunda Maliye Bakanlığına yetki verilmiştir.

Bu kapsamda, (III) sayılı listedeki malların gümrüksüz satış mağazalarına veya bunların depolarına teslim edilmesi halinde bu verginin iadesi, sadece ÖTV mükelleflerinden alınan veya doğrudan ithal edilen mallar için söz konusudur. ÖTV uygulanan safhadan sonraki satıcılardan alınan malların söz konusu mağaza veya depolara teslim edilmesi halinde, alış belgelerinde görünmeyen ve malın fiyatına dâhil edilmiş olan ÖTV iade edilmez.

ÖTV ödenerek ithal edilen veya yurt içinde ÖTV mükellefinden satın alınan malların gümrüksüz satış mağazalarına veya bunların depolarına teslim edilmesi halinde, ödenen ÖTV'nin iadesi için söz konusu malın, ithalatçısı veya yurt içinden satın alan tarafından, olduğu gibi (aynen) teslime konu edilmiş olması şartı aranır.

Gümrüksüz satış mağazalarına veya bunların depolarına teslim edilen mallara ait ÖTV'nin iadesi, 429 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinde belirlenen usul ve esaslar çerçevesinde Standart İade Talep Dilekçesi ile talep edilir. Söz konusu ÖTV'nin iadesinin talep edilmesi halinde;

- Gümrüksüz satış mağazası veya deposuna mal teslim eden adına düzenlenen ve üzerinde ÖTV'nin ayrıca gösterildiği fatura veya benzeri belge (gümrüksüz satış mağazasına veya bunların deposuna teslim edilen mal ithal edilmiş ise ithalatta düzenlenen gümrük beyannamesi ve verginin ödendiğini gösteren gümrük makbuzu),
- Malın gümrüksüz satış mağazasına veya deposuna konulduğunu gösteren antrepo giriş sayım tutanağını da ihtiva eden gümrük idaresi tarafından onaylanmış antrepo beyannamesi,
- Teslim edilen mala ilişkin gümrüksüz satış mağazası işleticisi adına düzenlenen fatura

gümrüksüz satış mağazasına mal teslim eden kişinin KDV yönünden bağlı olduğu vergi dairesine verilir. Antrepo beyannamesi ile gümrük beyannamesi ve 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, gümrüksüz satış mağazasına teslim edilen malın alımına ait ÖTV'nin, mükellefi tarafından bağlı olduğu vergi dairesine (ithalatta gümrük idaresine) ödendiği teyit edilir. Bunun yanı sıra, iadenin yapılabilmesi için ilgili gümrük idaresinden antrepo beyannamesinin doğruluğunun da teyit edilmesi gerekir (gümrük idaresince bilgilerin elektronik ortamda iletilmiş olması halinde ayrıca yazışma yapılmaz).

Bu teyitlerden sonra, söz konusu mala ait ÖTV, talebe göre, gümrüksüz satış mağazalarına veya bunların depolarına mal tesliminden 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. Gümrüksüz satış mağazalarına veya bunların depolarına yapılan teslimlerle 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.

4.3. Gümrüksüz Satış Mağazasına Teslim Edilen Malların İade Edilmesi

ÖTV mükelleflerince ÖTV Kanununun 5 inci maddesinin (2) numaralı fıkrası kapsamında istisna uygulanarak gümrüksüz satış mağazalarına veya bunların depolarına teslim edilen malların iade edilmesi durumunda ÖTV doğmaz. Bu takdirde, iade alınan malların tekrar teslime konu edilmesi durumunda ÖTV mükelleflerince ÖTV hesaplanacağı tabiidir.

Ancak, gümrüksüz satış mağazalarına veya bunların depolarına ÖTV Kanununun 5 inci maddesinin (3) numaralı fıkrası kapsamında mal teslim edenlerin ÖTV iadesinden yararlandığı/yararlanabileceği teslimlere konu malların mağaza işleticilerince iade edilmesi halinde, gümrük idaresince malların iade edildiği hususu mağazaya/depoya teslimde bulunan mükellefin KDV yönünden bağlı olduğu vergi dairesine bildirilir. İlgili vergi dairesince henüz mükellefe ÖTV iadesi yapılmamışsa herhangi bir iade yapılmaksızın talep sonuçlandırılır. İade yapılmışsa;

- Mükellefin, malların geri geldiği aylık vergilendirme döneminde, yasal defter kayıtlarını düzeltmek suretiyle iadesini aldığı tutarı vergi dairesine ödemesi halinde bu tutar, gecikme faizi ve vergi ziyaı cezası uygulanmaksızın mükelleften geri alınır.
- Mükellefin, iade aldığı tutarı, malların geri geldiği aylık vergilendirme döneminde vergi dairesine iade etmemesi halinde, mükellefe iade edilen ÖTV, malların geri geldiği dönemden mükellef tarafından ödemenin yapıldığı döneme kadar gecikme faizi uygulanarak vergi ziyaı cezası ile birlikte mükelleften aranır.

4.4. Sorumluluk

İstisna kapsamında gümrüksüz satış mağazalarında satılmak üzere bu mağazalara veya bunların depolarına teslim edilen malların, hak sahipleri dışındakilere satılması veya hak sahibi olanlara belirlenen limitlerin üstünde satılması ya da yersiz veya haksız olarak her türlü kullanımı halinde, ödenmeyen ÖTV ve buna bağlı KDV, vergi ziyaı cezası ve gecikme faizi ile birlikte mağaza işleticisinden aranır. İlgili mevzuat hükümlerine aykırı olarak satış/kullanım yapıldığının tespiti halinde, ilgili gümrük idaresi tarafından durum işleticinin KDV yönünden bağlı olduğu vergi dairesine bildirilir.

Bu istisna uygulamasında, belirlenen usul ve esaslar çerçevesinde işlem tesis edilmemesi suretiyle istisna kapsamında mal teslim edilmesi halinde, mağaza işleticisinin doğrudan sorumlu tutulduğu haller dışında, ziyaa uğratılan vergiler, vergi ziyaı cezası ve gecikme faizi ile birlikte ÖTV mükellefinden aranır.

5. 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, (III) sayılı listedeki malların serbest bölgeden ihracatı, serbest bölgeye giren mallar için düzenlenen gümrük beyannamesi ile birlikte gümrük idaresince onaylı serbest bölge işlem formlarıyla tevsik edilir. Dolayısıyla, söz konusu belgeler de ihracatın tevsikinde veya iade talebinde, ibrazı gerekli diğer belgelerle birlikte vergi dairesine verilir.

6. Yetkili Gümrük Antreposu İşleticisine Yapılan Teslimler

25/10/1984 tarihli ve 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun[6] 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. Ancak, Kanunun 5 inci maddesinin (2) numaralı fıkrası uyarınca, 4458 sayılı Gümrük Kanununun 95 inci maddesinin (1) numaralı fıkrasına göre faaliyette bulunan gümrüksüz satış mağazalarında satılmak üzere bu mağazalara veya bunların depolarına yapılan teslimlerin vergiden müstesna olduğu tabiidir. **(Ek: RG-05.07.2018-30469)**

7. 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 (III) 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 kuruluşlara ve bunların yönetici kadrolarında görev yapan Türkiye

Cumhuriyeti vatandaşı olmayan mensuplarına Türkiye’de görevde bulundukları süre içerisinde

kendi ihtiyaçları için teslimi, ÖTV uygulanmadan önce müzayede yoluyla satışı ve bunlar tarafından ithali 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,
- Türkiye Büyük Millet Meclisi tarafından onaylanan ya da Bakanlar Kurulu Kararı ile yürürlüğe konulan ev sahibi ülke anlaşmaları veya ülkemizin taraf olduğu diğer 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 malları gösteren bir belge verilir. Bu belge, (III) sayılı listedeki mallar için varsa istisnadan yararlanılacak miktar veya tutarları da gösterir şekilde, ÖTV mükellefine veya ithalde gümrük idaresine verilmek üzere düzenlenir.

4. İstisna Uygulaması

Bu istisna (III) sayılı listedeki malların, istisnadan yararlananlar tarafından ithalinde veya mükellefler tarafından istisnadan yararlanan kişi ve kuruluşlara tesliminde 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 mala 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 kapsamında yapılan teslimler, ÖTV Beyannamesinin “İstisnalar ve İndirimler” bölümünün “İstisnalar” tablosundaki istisna türü listesinden “Diplomatik İstisna” seçilerek beyan edilir.

ÖTV mükelleflerince ayrıca, beyannamenin “Ekler” bölümünde yer alan “Diplomatik İstisna” tablosuna, Dışişleri Bakanlığınca verilen belgeye ilişkin bilgiler, bu istisna kapsamında yapılan teslimler nedeniyle düzenlenen faturalara ait bilgiler ve Gelir İdaresi Başkanlığınca istenebilecek diğer bilgiler girilir.

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, bir dilekçe ekinde vergi dairesine ibraz edilerek teslimin istisna kapsamında olduğu tevsik edilir.

5. Sorumluluk

Bu istisna uygulamasında, belirlenen usul ve esaslar çerçevesinde işlem tesis edilmemesi suretiyle istisna kapsamında mal teslim edilmesi halinde ziyaa uğratılan vergi, vergi ziyaı cezası

ve gecikme faizi ile birlikte ÖTV mükellefinden aranır.

C- DİĞER İSTİSNALAR

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 maddesi [5 numaralı fıkrasının (a) bendi ile 7 numaralı fıkrası hariç],
- Geçici ithalat rejimine ilişkin,
- Hariçte işleme rejimine ilişkin,
- Geri gelen eşyaya ilişkin

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

Bu kapsamda, (III) sayılı listede yer alan malların, Gümrük Kanununun 167 nci maddesinin birinci fıkrasının 4 ve (6/a) bentleri kapsamında gümrük vergisinden muaf olarak ithalinde ÖTV istisnası uygulanır.

Ayrıca, 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 istisnası dolayısıyla iade alınan veya tecil-terkin uygulamasından faydalanılan miktarın gümrük idaresine ödenmesi veya bu miktar kadar teminat gösterilmesi şarttır.

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 imkân sağlayan bir rejim olup, (III) 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.

Bunun yanı sıra, (III) sayılı listede yer alan malların söz konusu rejimler dışında kullanılması, sarfı veya yurt içine tesliminin genel hükümler çerçevesinde vergilendirileceği tabiidir.

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.

3. **(Mülga: RG-05.07.2018-30469)** {tooltip}{end-texte} **Eski hali; 3. Gümrüksüz Satış Mağazalarına Yapılan Teslimler ile Bu Mağazalar Tarafından Yapılan Teslimler** Gümrük Kanunu uyarınca, gümrüksüz satış mağazaları gümrük antreposu sayıldığından, bu mağazalar tarafından ÖTV'nin konusuna giren malların ithali Özel Tüketim Vergisi Kanununun 7 nci maddesinin birinci fıkrasının (7) numaralı bendi uyarınca vergiden müstesnadır. Bu mağazalar tarafından ithal edilen mallar antrepo rejimi kapsamında olduğu sürece ÖTV uygulanmaz. Bu malların, Gümrük Kanununun 167 nci maddesinin birinci fıkrasının 4 ve (6/a) bentleri kapsamında gümrük vergisinden muaf olarak ithalinde de Kanunun 7 nci maddesinin birinci fıkrasının (6) numaralı bendi uyarınca ÖTV istisnası uygulanır. Ancak, yurt içindeki ÖTV mükellefleri tarafından imal edilerek gümrüksüz satış mağazalarına teslim edilen mallar T.C. Gümrük Bölgesinden çıkmadığından ve gümrüksüz satış mağazaları yurt dışındaki müşteri kapsamına girmediğinden, bu teslimlerde ÖTV yönünden ihracat istisnası uygulanmaz. Yurt içindeki mükelleflerin serbest dolaşımdaki mallarının bu mağazalara tesliminde antrepo rejimi uygulanması söz konusu olmadığından, ÖTV mükelleflerinin bu mağazalara yaptığı teslimlerde Kanunun 7 nci maddesinin

birinci fıkrasının (7) numaralı bendine göre istisna uygulanması da mümkün değildir. {end-tooltip}

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

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

Bu uygulama, ihracatçının doğrudan ÖTV mükelleflerinden satın aldığı malların, 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 malların 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, malın 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, hesaplanan ÖTV ayrıca gösterilir ve faturaya "ÖTV Kanununun 8/2 maddesine göre ihraç edilmek üzere teslim edilmiş olup ÖTV tahsil edilmemiştir." ibaresi yazılır.

Bu uygulama kapsamında yapılan teslimler beyannamenin "Matrah ve Vergi Bildirimi" bölümündeki "Teslimler" tablosu ile "Tecil" bölümündeki "İhraç Kaydıyla Satılan Mallara Ait Teciller" tablosunun her ikisinde de beyan edilir.

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

3. Verginin Terkini

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

- Malın ihraç edildiğini gösteren gümrük beyannamesinin,
- Malın serbest bölgeden ihracında ayrıca örneği Tebliğ ekinde (EK:1) 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 ile ÖTV mükellefinin ihraç kaydıyla teslimine ilişkin faturanın aslının aynı olduğu işletme yetkililerince imzalanarak ve kaşe tatbik edilerek onaylanmış fotokopisi vergi dairesine verilmek suretiyle terkini sağlanır.

Malın serbest bölgeden ihraç edilmiş olması halinde terkin işleminden önce, ihraç edilen malın 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 itibaren 21/7/1953 tarihli ve 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun[7] 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.

İhraç kaydıyla teslim aldıkları malları yasal süresi içinde mücbir sebepler veya beklenmedik durumlara bağlı olarak ihraç edemeyen ihracatçıların ek süre talepleri ilgili vergi dairesi başkanlığı/defterdarlık tarafından Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliğinin (II/A-8.6) bölümünde yapılan açıklamalara göre değerlendirilir. **(Değişik: RG-05.07.2018-30469)** {tooltip}☒{end-texte} **Eski hali;** 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. {end-tooltip}

5. İhraç Kayıtlı Teslim Edilen Malın ÖTV Mükellefine İadesi

Özel Tüketim Vergisi Kanununun 8 inci maddesinin (2) numaralı fıkrası kapsamında satın alınan malın, Tebliğin (II/Ç/4) bölümünde belirtilen süreler içerisinde veya bu süreler geçtikten sonra iade edilmesi durumu, tecil-terkin şartlarının ihlal edilmesi sonucunu doğurduğundan, bu uygulama kapsamında teslim edilen malın iade edilmesi halinde tecil edilen vergi vade tarihinden itibaren gecikme zammı (mücbir sebeplerin varlığı halinde tecil faizi) ile birlikte ÖTV mükellefinden tahsil edilir. **(Değişik: RG-05.07.2018-30469)** {tooltip}☒{end-texte} “gerek Kanunda belirtilen süre (teslim tarihini takip eden aybaşından itibaren üç ay) içerisinde, gerekse bu süre” ibaresi, “Tebliğin (II/Ç/4) bölümünde belirtilen süreler içerisinde veya bu süreler” şeklinde değiştirilmiştir. {end-tooltip}

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, vergisi ödenerek ithal edilen veya ÖTV mükelleflerinden 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.

(III) sayılı listede yer alan bir malın imalinde kullanılmakla birlikte, Kanuna ekli diğer listeler kapsamında olan mallar dolayısıyla ödenen ÖTV’nin malın tesliminde 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, TUTAR, YETKİ VE MÜTESELSİL SORUMLULUK

A- MATRAH

1. (A) Cetvelindeki Mallarda Verginin Matrahı

Özel Tüketim Vergisi Kanununun 11 inci maddesinin (3) numaralı fıkrası uyarınca, (III) sayılı listenin (A) cetvelindeki mallar için verginin matrahı, bu malların teslimi ve ithali ile ÖTV uygulanmadan önce müzayede yoluyla satışında, hesaplanan ÖTV hariç KDV matrahını oluşturan unsurlardan teşekkül eder.

1.1. Yurt İçi Teslimde Matrah

ÖTV matrahına esas alınan KDV matrahının tespitinde, Katma Değer Vergisi Kanununun 20 ilâ 27 nci maddeleri 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.

Ayrıca, aynı Kanunun 24 üncü maddesinde belirtilen unsurlar matraha dâhil edilmekte, 25 inci maddesinin birinci fıkrasının (a) bendine göre, mükellefin düzenlediği fatura veya benzeri vesikalarda gösterilen ticari teamüllere uygun iskontolar 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, (III) sayılı listenin (A) cetvelindeki mallar bakımından nispi vergi hesabının söz konusu olduğu durumlarda ÖTV matrahı, işlemin karşılığını teşkil eden bedel olup, teslim edilen mal karşılığında her ne nam adı altında olursa olsun alıcıdan alınan bedeller, teslim edilen malın ÖTV matrahına dâhildir.

Teslimi yapılan mala ilişkin satış anında veya daha sonraki bir tarihte ortaya çıkan vade farkı, fiyat farkı, faiz gibi çeşitli gelirler ÖTV matrahına dâhildir.

Bununla birlikte, mükellefin düzenlediği faturada ayrıca gösterdiği ticari teamüllere uygun iskontoların ÖTV matrahından indirilmesi mümkündür.

Öte yandan, Özel Tüketim Vergisi Kanununun 11 inci maddesinin (3) numaralı fıkrası ve Katma Değer Vergisi Kanununun 23 üncü maddesinin birinci fıkrasının (d) bendi uyarınca, gümrük depolarında ve müzayede mahallerinde yapılan satışlarda ÖTV matrahı kesin satış bedelidir.

İmalatçı 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 malların mükellefler tarafından kullanılması, sarfı, işletmeden çekilmesi veya işletme personeline ücret, prim, ikramiye, hediye, teberru gibi namlarla verilmesi durumunda da matrah olarak emsal bedel esas alınır.

1.2. İthalatta Matrah

Özel Tüketim Vergisi Kanununun 11 inci maddesinin (3) numaralı fıkrası ile Katma Değer Vergisi Kanununun 21 inci maddesi uyarınca, (III) sayılı listenin (A) cetvelinde yer alan malların ithalinde ÖTV’nin matrahı;

- İthal edilen malın gümrük vergisi tarhına esas olan kıymeti, gümrük vergisinin kıymet esasına göre alınmaması veya malın gümrük vergisinden muaf olması halinde sigorta ve navlun bedelleri dâhil (CIF) değeri, bunun belli olmadığı hallerde malın gümrükçe tespit edilen 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 malın bedeli üzerinden hesaplanan fiyat farkı, kur farkı gibi ödemelerden

oluşmaktadır.

2. (B) Cetvelindeki Mallarda Verginin Matrahı

Özel Tüketim Vergisi Kanununun 11 inci maddesinin (4) numaralı fıkrası uyarınca, (III) sayılı listenin (B) cetvelindeki malların teslimi ve ithali ile ÖTV uygulanmadan önce müzayede yoluyla satışında verginin matrahı; bu malların nihai tüketicilere perakende satış fiyatıdır.

B- ORAN, TUTAR VE YETKİ

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 bağlanmıştır.

Öte yandan, Kanunun 11 inci maddesinin,

- (2) numaralı fıkrasında, Kanuna ekli (III) sayılı listenin (A) cetvelindeki mallar için asgari maktu vergi tutarları ile (B) cetvelindeki mallar için asgari maktu vergi ve maktu vergi tutarlarının;

a) (A) cetvelindeki mallardan, 2203.00 G.T.İ.P. numaralı mallar için bir litredeki her bir alkol derecesi, 22.04, 22.05 (2205.10.90.00.12 hariç) ve 2206.00 G.T.İ.P. numaralı mallar için her bir litre, diğer mallar için içerdiği alkolün her bir litresi itibarıyla,

b) (B) cetvelindeki mallar için asgari maktu vergi tutarının perakende satışa sunulan sigaraların ve makaronların birim ambalajı içinde yer alan her bir sigara veya her bir makaron diğer tütün mamullerinin birim ambalajı içindeki mamulün her bir gramı itibarıyla, maktu vergi tutarının ise 20 adet sigaradan, 50 adet makarondan veya 50 gram tütünden oluşan birim ambalaj itibarıyla (birim ambalajların farklı adet veya gramdan oluşması halinde vergi tutarının, anılan adet veya

grama göre oranlanarak), **(Değişik: RG-01.01.2018-30288)** {tooltip}☒{end-texte} “perakende satışa sunulan sigaraların birim ambalajı içinde yer alan her bir sigara” ibaresi “perakende satışa sunulan sigaraların ve makaronların birim ambalajı içinde yer alan her bir sigara veya her bir makaron” şeklinde, “20 adet sigaradan” ibaresi “20 adet sigaradan, 50 adet makarondan” şeklinde değiştirilmiştir. {end-tooltip}

- (5) numaralı fıkrasında, (III) sayılı listenin (A) cetvelindeki mallar için asgari maktu vergi tutarlarına göre hesaplanacak vergi tutarından az olmamak üzere, yalnızca nispi vergi; (B) cetvelindeki mallar için maktu vergi ile birlikte, asgari maktu vergi tutarına göre hesaplanacak vergi tutarından az olmamak üzere nispi vergi

uygulanacağı hüküm altına alınmıştır.

1. (A) Cetvelindeki Mallarda Verginin Hesabı

1.1. Alkolsüz İçeceklerde Verginin Hesabı

(Değişik: RG-01.01.2018-30288) {tooltip}☒{end-texte} **Eski hali;** 1.1. Kolalı Gazozlarda Verginin Hesabı {end-tooltip}

(III) sayılı listenin (A) cetvelinde yer alan alkolsüz içecekler için sadece nispi vergi oranı belirlenmiştir. **(Değişik: RG-01.01.2018-30288)** {tooltip}☒{end-texte} birinci paragrafında yer alan “cetvelinde, kolalı gazozlar” ibaresi “cetvelinde yer alan alkolsüz içecekler” şeklinde değiştirilmiştir. {end-tooltip}

Dolayısıyla, bu içeceklerin ithalinde ve imalatçıları tarafından teslimi ile ÖTV uygulanmadan önce müzayede yoluyla satışında, Tebliğin (III/A/1) bölümü çerçevesinde tespit edilen matraha, (III) sayılı listenin (A) cetvelinde bu mallar için belirlenen vergi oranı uygulanmak suretiyle ÖTV hesaplanır. **(Değişik: RG-01.01.2018-30288)** {tooltip}☒{end-texte} ikinci paragrafında yer alan “kolalı gazozların” ibaresi “bu içeceklerin” şeklinde değiştirilmiştir. {end-tooltip}

Örnek: 13/7/2015 tarihi itibarıyla KDV ve ÖTV hariç satış/ithal bedeli 200 TL olan 250 litre kolalı gazozun ÖTV’si aşağıdaki şekilde hesaplanır:

Hesaplanan ÖTV: 200 TL x 0,25 = 50 TL

1.2. Malttan Üretilen Biralarda Verginin Hesabı

(III) sayılı listenin (A) cetvelinde, 2203.00 G.T.İ.P. numarası sırasındaki malttan üretilen biralar için nispi vergi oranının yanı sıra asgari maktu vergi tutarı da belirlenmiştir. Mezkûr cetvelde belirlenen asgari maktu vergi tutarı söz konusu mallar için bir litredeki her bir alkol derecesi itibarıyla uygulanır.

Söz konusu malların ithali ve imalatçıları tarafından teslimi ile ÖTV uygulanmadan önce müzayede yoluyla satışında, asgari maktu vergi tutarından az olmamak üzere yalnızca nispi vergi uygulanır.

Bu çerçevede, malttan üretilen biralarda, Tebliğin (III/A/1) bölümü çerçevesinde tespit edilen matraha, (III) sayılı listenin (A) cetvelinde bu mallar için belirlenen vergi oranı uygulanarak hesaplanan ÖTV tutarı (nispi ÖTV tutarı) ile asgari maktu vergi tutarına göre hesaplanan ÖTV tutarının karşılaştırılması sonucunda, daha yüksek olan tutar, hesaplanan ÖTV olarak dikkate alınır.

Örnek: 13/7/2015 tarihi itibarıyla, KDV ve ÖTV hariç satış/ithal bedeli 2 TL, alkol derecesi 5 olan, 50 cl'lik bir kutu biranın ÖTV'si aşağıdaki şekilde hesaplanır:

Nispi ÖTV tutarı : 2 TL x 0, 63 = 1,26 TL Asgari maktu vergi tutarı : (50 x 0,8966 TL) x 0,5 lt = 2,2415 TL
1,26 TL < 2,2415 TL olduğundan, asgari maktu vergi tutarına göre hesaplanan ÖTV tutarı dikkate alınır.

1.3. Şaraplarda (Alkol Derecesi Hacim İtibariyle %22'den Fazla Olanlar Hariç) Verginin Hesabı

(III) sayılı listenin (A) cetvelinde,

- 22.04 Taze üzüm şarabı,
- 2204.10 Köpüklü şaraplar,
- 22.05 Vermut ve diğer taze üzüm şarapları (2205.10.90.00.12 hariç),
- 2205.10.10.00.00 Alkol derecesi hacim itibariyle % 18 veya daha az olanlar,
- 2206.00 Fermente edilmiş diğer içecekler, tarifenin başka yerinde belirtilmeyen veya yer almayan fermente edilmiş içeceklerin karışımları ve fermente edilmiş içeceklerle alkolsüz içeceklerin karışımları

tarife pozisyon veya G.T.İ.P. numarası sıralarındaki mallar için nispi vergi oranı Bakanlar Kurulu tarafından “0” (sıfır) olarak belirlenmek suretiyle, bu malların asgari maktu vergi tutarı itibarıyla vergilenmesi öngörülmüştür.

Mezkûr cetvelde belirlenen asgari maktu vergi tutarı, söz konusu malların her bir litresi itibarıyla uygulanır.

Örnek: 13/7/2015 tarihi itibarıyla, KDV ve ÖTV hariç satış/ithal bedeli 15 TL olan, 75 cl’lik bir şişe köpüklü şarabın ÖTV’si aşağıdaki şekilde hesaplanır:

Asgari maktu vergi tutarı : 0,75 lt x 32,7229 TL = 24,542175 TL

Buna göre, hesaplanan ÖTV olarak 24,5421 TL dikkate alınır.

1.4. Diğer Alkollü İçkilerde Verginin Hesabı

(III) sayılı listenin (A) cetvelinde, Tebliğin (III/B/1.1, 1.2 ve 1.3) bölümleri kapsamı dışında kalan diğer mallar (viski, votka, cin, konyak, rom, likör, rakı gibi) için nispi vergi oranı Bakanlar Kurulu tarafından “0” (sıfır) olarak belirlenmek suretiyle, bu malların asgari maktu vergi tutarı itibarıyla vergilenmesi öngörülmüştür.

Mezkûr cetvelde belirlenen asgari maktu vergi tutarı, söz konusu malların içerdiği alkolün her bir litresi itibarıyla uygulanır.

Örnek: 13/7/2015 tarihi itibarıyla, KDV ve ÖTV hariç satış/ithal bedeli 20 TL, alkol derecesi hacmen 45^{0} olan 70 cl’lik bir şişe rakının ÖTV’si aşağıdaki şekilde hesaplanır:

Asgari maktu vergi tutarı : (113,6338 TL x 0,45) x 0,70 lt = 35,794647 TL

Buna göre, hesaplanan ÖTV olarak 35,7946 TL dikkate alınır.

2. (B) Cetvelindeki Mallarda Verginin Hesabı

2.1. Sigaralarda Verginin Hesabı

(III) sayılı listenin (B) cetveli kapsamındaki sigaraların vergilendirilmesinde, perakende satış fiyatına bu mallar için geçerli olan ÖTV oranı uygulanarak nispi ÖTV tutarı hesaplanır. Ancak hesaplanan bu tutar, birim paket içindeki her bir adet sigara için belirlenen asgari maktu vergi tutarına göre hesaplanan vergi tutarından az olamaz.

Nispi ÖTV tutarı ile asgari maktu vergi tutarına göre hesaplanan ÖTV tutarının karşılaştırılması sonucunda, yüksek olan tutara, 20 adet sigaradan oluşan her bir paket sigara için (III) sayılı listenin (B) cetvelinde belirlenen maktu vergi tutarı eklenerek bir paket sigara için toplam ÖTV tutarı hesaplanır. Birim ambalajın farklı adetten oluşması halinde maktu vergi tutarı, anılan adede göre oranlanarak hesaplanır.

Örnek: 13/7/2015 tarihi itibarıyla, perakende satış fiyatı 9 TL olan 1 paket (20 adet) sigara için ÖTV aşağıdaki şekilde hesaplanır:

Nispi ÖTV tutarı : 9 TL x 0,6525 = 5,8725 TL Asgari maktu ÖTV tutarı : 20 x 0,2103 TL = 4,2060 TL Maktu ÖTV tutarı : 1 x 0,1968 TL = 0,1968 TL

5,8725 TL > 4,2060 TL olduğundan, nispi ÖTV tutarı ile maktu ÖTV tutarı toplamı (5,8725 TL + 0,1968 TL = 6,0693 TL) dikkate alınır.

Söz konusu sigaranın perakende satış fiyatının 6 TL olması halinde ise;

Nispi ÖTV tutarı : 6 TL x 0,6525 = 3,9150 TL Asgari maktu ÖTV tutarı : 20 x 0,2103 TL = 4,2060 TL Maktu ÖTV tutarı : 1 x 0,1968 TL = 0,1968 TL

3,9150 TL < 4,2060 TL olduğundan, asgari maktu ÖTV tutarı ile maktu ÖTV tutarı toplamı (4,2060 TL + 0,1968 TL = 4,4028 TL) dikkate alınır.

2.2. Makaronda Verginin Hesabı

(Ek: RG-01.01.2018-30288)

(III) sayılı listenin (B) cetveli kapsamındaki makaronun vergilendirilmesinde, perakende satış fiyatına bu mallar için geçerli olan ÖTV oranı uygulanarak nispi ÖTV tutarı hesaplanır. Ancak hesaplanan bu tutar, birim paket içindeki her bir makaron için belirlenen asgari maktu vergi tutarına göre hesaplanan vergi tutarından az olamaz.

Öte yandan, (III) sayılı listenin (B) cetvelinde, makaron için nispi vergi oranı Bakanlar Kurulu tarafından “0” (sıfır) olarak belirlenmiş ve maktu vergi ihdas edilmemiş olup, bu suretle makaronun asgari maktu vergi tutarı üzerinden vergilenmesi öngörülmüştür.

Örnek: 1/1/2018 tarihi itibarıyla, perakende satış fiyatı 16 TL olan 200 adet makarondan oluşan bir makaron paketi için ÖTV aşağıdaki şekilde hesaplanır:

Asgari maktu ÖTV tutarı (200 x 0,0500 TL) = 10,0000 TL

Buna göre, hesaplanan ÖTV olarak 10,0000 TL dikkate alınır.

2.3. Diğer Tütün Mamullerinde Verginin Hesabı

(III) sayılı listenin (B) cetvelinde sigaralar dışında kalan tütün mamullerinin vergilendirilmesinde, perakende satış fiyatına bu mallar için geçerli olan ÖTV oranı uygulanarak nispi ÖTV tutarı hesaplanır. Ancak hesaplanan bu tutar, birim paket/ambalaj içindeki her bir gram tütün mamulü için belirlenen asgari maktu vergi tutarına göre hesaplanan vergi tutarından az olamaz.

Nispi ÖTV tutarı ile asgari maktu vergi tutarına göre hesaplanan ÖTV tutarının karşılaştırılması sonucunda, yüksek olan tutara, 50 gramdan oluşan birim ambalaj için (III) sayılı listenin (B) cetvelinde belirlenen maktu vergi tutarı eklenerek toplam ÖTV tutarı hesaplanır. Birim ambalajın farklı gramdan oluşması halinde maktu vergi tutarı, anılan grama göre oranlanarak hesaplanır.

Örnek: 13/7/2015 tarihi itibarıyla, perakende satış fiyatı 55 TL, birim ambalajı 100 gram olan 1 kutu puronun ÖTV'si aşağıdaki şekilde hesaplanır:

Nispi ÖTV tutarı : 55 TL x 0,40 = 22 TL Asgari maktu ÖTV tutarı : 100 gr x 0,2103 TL = 21,03 TL Maktu ÖTV tutarı : (100 gr / 50 gr) x 0,1968 TL = 0,3936 TL

22 TL > 21,03 TL olduğundan, nispi ÖTV tutarı ile maktu ÖTV tutarı toplamı (22 TL + 0,3936 TL = 22,3936 TL) dikkate alınır.

Tatlandırıcı, şeker, su, nem tutucu, aroma esansı ve benzeri katkı maddeleri ilave edilmek suretiyle üretilen tütün mamullerinin ithali ve tesliminde maktu ve asgari maktu ÖTV tutarı, söz konusu katkı maddelerinin miktarı da dâhil nihai mamulün miktarı üzerinden hesaplanır.

3. Yetki

Özel Tüketim Vergisi Kanununun 12 nci maddesinin (2) numaralı fıkrasına göre Bakanlar Kurulu topluca veya ayrı ayrı olmak üzere,

a) (III) sayılı listedeki mallar için belirlenen oranları her bir mal itibarıyla sıfıra kadar indirmeye, (A) cetvelindeki mallar için dört katına, (B) cetvelindeki mallar için yarısına kadar artırmaya,

b) Asgari maktu vergiyi her bir mal itibarıyla sıfıra kadar indirmeye, (A) cetvelindeki mallar için iki katına, (B) cetvelindeki mallar için bir katına kadar artırmaya,

c) Bu sınırlar içinde malların cinsleri, özellikleri, fiyat grupları, alkol dereceleri ve içerdiği alkol miktarına göre farklı vergi oranı ve asgari maktu vergi tutarı belirlemeye,

ç) (B) cetvelindeki mallar için listede yer alan asgari maktu vergi tutarlarının, perakende satışa sunulan ürünlerin birim ambalajı içinde yer alan her bir sigara veya makaron adedi, diğer tütün mamullerinin birim ambalajı içindeki mamulün her bir gramı ile çarpımı sonucu bulunacak tutarın %20'sine tekabül eden tutarı aşmamak üzere; birim ambalaj itibarıyla maktu vergi tutarı belirlemeye, bu tutarı malların cinsleri, özellikleri, ambalajları (paketleri) ve bunların fiyatları ve fiyat grupları itibarıyla farklılaştırmaya, **(Değişik: RG-01.01.2018-30288)** {tooltip}{end-texte} "her bir sigara" ibaresi "her bir sigara veya makaron" şeklinde değiştirilmiştir. {end-tooltip}

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

yetkilidir.

Bunun yanı sıra, mezkûr maddenin (3) numaralı fıkrasına göre, (III) sayılı listedeki mallar için belirtilen asgari maktu vergi tutarları veya Bakanlar Kurulunca bunlara ilişkin belirlenen en son asgari maktu vergi ve maktu vergi tutarları, Ocak ve Temmuz aylarında, Türkiye İstatistik Kurumu tarafından ilan edilen yurt içi üretici fiyat endeksinde son altı ayda meydana gelen değişim oranında, bu değişimin ilanı gününden geçerli olmak üzere yeniden belirlenmiş sayılır. Bakanlar Kurulu, uygulama dönemlerini gün veya ay olarak belirlemeye veya belirleyeceği mallar ve aylar itibarıyla yeniden belirlenmiş sayılan tutarların uygulanmamasına karar vermeye yetkilidir.

Öte yandan, 30/12/2014 tarihli ve 2014/7127 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı**8** eki Kararın 4 üncü maddesi uyarınca, Kanunun 12 nci maddesinin (3) numaralı fıkrası hükmü uygulanarak yurt içi

üretici fiyat endeksindeki değişim oranına göre vergi tutarlarının arttırılmasında; (III) sayılı listenin (A) cetvelinde yer alan asgari maktu vergi tutarları ile (B) cetvelinde yer alan asgari maktu ve maktu vergi tutarları için virgülden sonraki dört hane dikkate alınır.

C- MÜTESELSİL SORUMLULUK

1. Özel Etiketi veya İşareti Olmayan Malların Tespitinde Müteselsil Sorumluluk

Vergi Usul Kanununun 257 nci maddesinin verdiği yetkiye dayanılarak, 1 Seri No.lu Tütün Mamulleri ve Alkollü İçkilerde Bandrollü Ürün İzleme Sistemi Genel Tebliği[9] ile vergi güvenliğini sağlamak amacıyla tütün mamulleri makaron ve alkollü içkiler için bandrollü ürün izleme sistemi kurulmuş ve bu kapsamda söz konusu mallar için bandrol ve kod (biralar için) uygulaması zorunluluğu getirilmiştir. **(Değişik: RG-12.01.2024-32427-N-4)** {tooltip}☒{end-texte} ""“vergi güvenliğini sağlamak amacıyla tütün mamulleri” ibaresinden sonra gelmek üzere “, makaron” ibaresi," eklenmiştir. **Eski hali;** Vergi Usul Kanununun 257 nci maddesinin verdiği yetkiye dayanılarak, 1 Seri No.lu Tütün Mamulleri ve Alkollü İçkilerde Bandrollü Ürün İzleme Sistemi Genel Tebliği[9] ile vergi güvenliğini sağlamak amacıyla tütün mamulleri ve alkollü içkiler için bandrollü ürün izleme sistemi kurulmuş ve bu kapsamda söz konusu mallar için bandrol ve kod (biralar için) uygulaması zorunluluğu getirilmiştir. {end-tooltip}

Özel Tüketim Vergisi Kanununun 13 üncü maddesinin (5) numaralı fıkrasına göre, Vergi Usul Kanununun mükerrer 257 nci maddesinin verdiği yetki uyarınca kullanılma zorunluluğu getirilen özel etiketi veya işareti olmayan ÖTV’ye tabi malların bulundurulduğunun tespit edilmesi halinde, bu malları bulunduranlar adına; her bir tespit için bu Kanuna ekli (III) sayılı listenin (A) Cetvelinde yer alan malların 50 litreyi, (B) Cetvelinde yer alan 2402.20 ve 2402.90.00.00.00 (yalnız tütün yerine geçen maddelerden yapılmış sigaralar) ile 4813.10.00.80.00 (makaron) G.T.İ.P. numaralı malların 5.000 adedi aşması halinde ise müteselsilen sorumlu olmak üzere, bu malları bulunduranlar ile ithal veya imal edenlerden herhangi biri adına; malların tespit tarihindeki emsal bedeli veya miktarı üzerinden Kanunun 11 inci maddesindeki esaslara göre ÖTV re’sen tarh edilir ve bu tarhiyata ayrıca vergi ziyaı cezası uygulanır. **(Değişik: RG-12.01.2024-32427-N-4)** {tooltip}☒{end-texte} ""“2402.90.00.00.00 (yalnız tütün yerine geçen maddelerden yapılmış sigaralar)” ibaresinden sonra gelmek üzere “ile 4813.10.00.80.00 (makaron)” ibaresi eklenmiştir." **Eski hali;** Özel Tüketim Vergisi Kanununun 13 üncü maddesinin

(5) numaralı fıkrasına göre, Vergi Usul Kanununun mükerrer 257 nci maddesinin verdiği yetki uyarınca kullanılma zorunluluğu getirilen özel etiketi veya işareti olmayan ÖTV'ye tabi malların bulundurulduğunun tespit edilmesi halinde, bu malları bulunduranlar adına; her bir tespit için bu Kanuna ekli (III) sayılı listenin (A) Cetvelinde yer alan malların 50 litreyi, (B) Cetvelinde yer alan 2402.20 ve 2402.90.00.00.00 (yalnız tütün yerine geçen maddelerden yapılmış sigaralar) G.T.İ.P. numaralı malların 5.000 adedi aşması halinde ise müteselsilen sorumlu olmak üzere, bu malları bulunduranlar ile ithal veya imal edenlerden herhangi biri adına; malların tespit tarihindeki emsal bedeli veya miktarı üzerinden Kanunun 11 inci maddesindeki esaslara göre ÖTV re'sen tarh edilir ve bu tarhiyata ayrıca vergi ziyaı cezası uygulanır. {end-tooltip}

1.1. Kanunda Belirtilen Hadleri Aşmayan (III) Sayılı Listedeki Malların Tespitinde Müteselsil Sorumluluk

Özel Tüketim Vergisi Kanununun 13 üncü maddesinin (5) numaralı fıkrasında, mezkûr fıkrada belirlenen hadleri aşmayan özel etiketi veya işareti olmayan sigara ve alkollü içki tespitlerinde imalatçı/ithalatçı bakımından müteselsil sorumluluk öngörülmediğinden, bu mallar için sadece malı aracında, işyerinde veya herhangi bir yerde bulundurdukları tespit edilenler adına işlem yapılır. **(Değişik: RG-12.01.2024-32427-N-4)** {tooltip}{end-texte} ""sigara" ibaresinden sonra gelmek üzere ", makaron" ibaresi eklenmiştir." **Eski hali;** Özel Tüketim Vergisi Kanununun 13 üncü maddesinin (5) numaralı fıkrasında, mezkûr fıkrada belirlenen hadleri aşmayan özel etiketi veya işareti olmayan sigara ve alkollü içki tespitlerinde imalatçı/ithalatçı bakımından müteselsil sorumluluk öngörülmediğinden, bu mallar için sadece malı aracında, işyerinde veya herhangi bir yerde bulundurdukları tespit edilenler adına işlem yapılır. {end-tooltip}

Özel etiketi veya işareti olmayan söz konusu malların tespitinde, yakalama/el koyma işlemini gerçekleştiren ilgili kolluk birimleri tarafından; yakalama/el koyma işlemine ilişkin düzenlenen tutanağın bir örneği, numune olmaksızın, doğrudan yakalamanın/el koymanın gerçekleştiği yerdeki Vergi Dairesi Başkanlığına (bulunmayan yerlerde Defterdarlığa) gönderilir. Bu tutanakta asgari olarak, bulunduranların kimlik/pasaport bilgileri, yakalanan/el konulan malın miktar bilgileri ile bulunması halinde ayırt edici ibarelere ve alkollü içkilerde varsa ürün üzerindeki, içerdiği alkol derecesine/miktarına ilişkin bilgilere yer verilir.

İlgili kolluk birimleri tarafından gönderilen tutanak, Vergi Dairesi Başkanlığı (bulunmayan yerlerde Defterdarlık) tarafından, bulunduranlar adına tarhiyat yapılabilmesi için bulunduranların;

- Faal mükellef olması durumunda bunların bağlı bulunduğu,
- Faal mükellef olmaması durumunda ikametgâhlarının, işyerlerinin, kanuni veya iş merkezlerinin bulunduğu yer,
- Türkiye'de ikametgâhı, işyeri, kanuni ve iş merkezlerinin bulunmaması durumunda ise yakalamanın/el koymanın gerçekleştiği yer

vergi dairesine gönderilir. Yukarıda belirtilen durumlarda, tarhiyatı yapması öngörülen vergi dairesinin bulunduğu ilgili ilde, Kanuna ekli (III) sayılı liste bakımından görevlendirilmiş/belirlenmiş vergi dairesi varsa, söz konusu tutanak bu vergi dairesine gönderilir. Başka bir ildeki vergi dairesine gönderilmesi gereken tutanaklar, ilgili il Vergi Dairesi Başkanlığına (bulunmayan yerlerde Defterdarlığa) gönderilir.

Söz konusu mallara ait ÖTV, tespit tarihindeki emsal bedeli ve/veya miktarı üzerinden Kanunun 11 inci maddesindeki esaslar ve Tebliğin (III/A ve B) bölümlerindeki açıklamalara göre re'sen tarh edilir. Bu tarhiyata ayrıca vergi ziyaı cezası da uygulanır.

Yapılacak tarhiyatlarda, tarhiyata esas perakende satış fiyatının, takdir komisyonları marifetiyle belirlenmesi mümkündür. Bu durumda, marka ve ayırt edici ibaresi aynı olan ürün ile ilgili, Tebliğin (III/C/1.2) bölümü çerçevesinde, Tütün ve Alkol Piyasası Düzenleme Kurumu (TAPDK) tarafından daha önce gönderilmiş değerlendirme raporu/raporları bulunması halinde, geçerliliği hususunda aksi yönde tespit olmaması kaydıyla, bu rapordaki/raporlardaki vergilendirmeye esas veriler kullanılabilir. Daha önce TAPDK tarafından gönderilmiş değerlendirme raporu bulunmaması ve söz konusu malın yasal olarak piyasada satışının olmaması halinde ise emsal bedel (piyasaya arz edilen benzer malların piyasadaki en düşük perakende satış fiyatı) üzerinden hesaplanan nispi ÖTV tutarı, asgari maktu vergi tutarı ile yapılacak kıyaslamada dikkate alınabilir. Emsal bedelin ve alkollü içki tespitlerinde ayrıca alkol oranının, Vergi Dairesi Başkanlığı/Defterdarlık tarafından TAPDK'dan da temin edilmesi mümkündür.

Kolluk kuvvetleri tarafından düzenlenen yakalama/el koyma tutanakları ile birden fazla kişinin söz konusu malları aracında, işyerinde veya herhangi bir yerde bulundurduğunun tespit edilmesi halinde, tarha yetkili vergi daireleri tarafından her biri adına ayrı ayrı tarhiyat yapılması mümkündür. Bu durumda, yapılacak tahsilata bağlı olarak diğer bulunduranlar adına yapılan tarhiyatların/tarhiyatlara ilişkin tahakkukların terkin edileceği açıktır.

Öte yandan, Özel Tüketim Vergisi Kanununun 13 üncü maddesinin (5) numaralı fıkrasında, özel etiketi veya işareti olmayan, (III) sayılı listenin (B) cetvelinde yer alan makaron ve sigara dışındaki tütün mamullerinin tespitinde de imalatçı/ithalatçı bakımından müteselsil sorumluluk öngörülmemiştir. Buna göre, miktarına bakılmaksızın makaron ve sigara dışındaki tütün mamullerine ilişkin tespitlerde de bu bölümdeki açıklamalar çerçevesinde işlem tesis edilir. **(Değişik: RG-12.01.2024-32427-N-4)** {tooltip}{end-texte} ""sigara" ibarelerinden önce gelmek üzere "makaron ve" ibareleri eklenmiştir." **Eski hali;** Öte yandan, Özel Tüketim Vergisi Kanununun 13 üncü maddesinin (5) numaralı fıkrasında, özel etiketi veya işareti olmayan, (III) sayılı listenin (B) cetvelinde yer alan sigara dışındaki tütün mamullerinin tespitinde de imalatçı/ithalatçı bakımından müteselsil sorumluluk öngörülmemiştir. Buna göre, miktarına bakılmaksızın sigara dışındaki tütün mamullerine ilişkin tespitlerde de bu bölümdeki açıklamalar çerçevesinde işlem tesis edilir. {end-tooltip}

1.2. Kanunda Belirtilen Hadleri Aşan (III) Sayılı Listedeki Malların Tespitinde Müteselsil Sorumluluk

Özel Tüketim Vergisi Kanununun 13 üncü maddesinin (5) numaralı fıkrasında belirtilen hadleri aşan miktarlarda özel etiketi veya işareti olmayan sigara, makaron ve alkollü içki tespiti üzerine, yakalama/el koyma işlemini gerçekleştiren ilgili kolluk birimleri tarafından; yakalama/el koyma işlemine ilişkin düzenlenen tutanağın bir örneği ile yakalanan/el konulan tüm mallardan alınan yeterli sayıda ve/veya miktarda numune, söz konusu malların hangi ithalatçı ya da imalatçıya ait olduğunun tespiti için, TAPDK'ya gönderilir. Söz konusu tutanakta asgari olarak, bulunduranların kimlik/pasaport bilgileri, yakalanan/el konulan malın miktar bilgileri ile bulunması halinde ayırt edici ibarelere ilişkin bilgiler yer alır. **(Değişik: RG-12.01.2024-32427-N-4)** {tooltip}{end-texte} ""sigara" ibaresinden sonra gelmek üzere ", makaron" ibaresi eklenmiştir." **Eski hali;** Özel Tüketim Vergisi Kanununun 13 üncü maddesinin (5) numaralı fıkrasında belirtilen hadleri aşan miktarlarda özel etiketi veya işareti olmayan sigara ve alkollü içki tespiti üzerine, yakalama/el koyma işlemini gerçekleştiren ilgili kolluk birimleri tarafından; yakalama/el koyma işlemine ilişkin düzenlenen tutanağın bir örneği ile yakalanan/el konulan tüm mallardan alınan yeterli sayıda ve/veya miktarda numune, söz konusu malların hangi ithalatçı ya da imalatçıya ait olduğunun tespiti için, TAPDK'ya gönderilir. Söz konusu tutanakta asgari olarak, bulunduranların kimlik/pasaport bilgileri, yakalanan/el konulan malın miktar bilgileri ile bulunması halinde ayırt edici ibarelere ilişkin bilgiler yer alır. {end-tooltip}

TAPDK, numuneler üzerinde yapacağı analiz sonucunda malların miktarı, alkol derecesi, emsal bedeli gibi tespite konu mal türleri itibarıyla verginin hesabına esas bilgileri de içeren bir değerlendirme raporu düzenler. Sigaralar için düzenlenen değerlendirme raporunda, emsal bedel olarak perakende satış fiyatlarına yer verilir. Raporda ayrıca yakalanan/el konulan malların ithalatçı veya imalatçı bazında ayrımı ile aynı ithalatçı ya da imalatçıya ait malların miktar ve marka bilgileriyle, bulunması halinde ayırt edici ibare bilgileri itibarıyla tasnifi yapılır ve Kanunda belirtilen miktarların aşılıp aşılmadığı belirtilir. TAPDK tarafından 30 gün içerisinde düzenlenecek bu rapor yakalama/el koyma işlemine ilişkin olarak düzenlenen tutanak ile birlikte aynı süre içerisinde yakalamanın/el koymanın gerçekleştiği yerdeki Vergi Dairesi Başkanlığına (bulunmayan yerlerde Defterdarlığa) gönderilir. Söz konusu analiz neticesinde numuneler TAPDK tarafından imha edilir ve yakalama/el koyma işlemini gerçekleştiren ilgili kolluk birimine bilgi verilir.

Yakalamanın/el koymanın gerçekleştiği yer Vergi Dairesi Başkanlığı (bulunmayan yerlerde Defterdarlık), TAPDK tarafından gönderilen rapor ile yakalama/el koyma işlemine ilişkin tutanağı, bulunduranlar adına tarhiyat yapılabilmesi için bulunduranların;

- Faal mükellef olması durumunda bunların bağlı bulunduğu,
- Faal mükellef olmaması durumunda ikametgâhlarının, işyerlerinin, kanuni veya iş merkezlerinin bulunduğu yer,
- Türkiye’de ikametgâhı, işyeri, kanuni veya iş merkezleri bulunmayanlarda ise yakalamanın/el koymanın gerçekleştiği yer

vergi dairesine gönderir. Yukarıda belirtilen durumlarda, tarhiyatı yapması öngörülen vergi dairesinin bulunduğu ilgili ilde, Kanuna ekli (III) sayılı liste bakımından görevlendirilmiş/belirlenmiş vergi dairesi varsa, söz konusu belgeler bu vergi dairesine gönderilir. Başka bir ildeki vergi dairesine gönderilmesi gereken belgeler, ilgili il Vergi Dairesi Başkanlığına (bulunmayan yerlerde Defterdarlığa) gönderilir.

Söz konusu mallara ait ÖTV, tespit tarihindeki emsal bedeli ve/veya miktarı üzerinden Kanunun 11 inci maddesindeki esaslar ve Tebliğin (III/A ve B) bölümlerindeki açıklamalara göre re’sen tarh edilir. Bu tarhiyata ayrıca vergi ziyaı cezası da uygulanır. Bahse konu tespitlerde, takdir komisyonlarınca, TAPDK tarafından gönderilen değerlendirme raporlarında yer verilen tutarlar ve

vergilendirmeye esas diğer verilerin dikkate alınacağı açıktır.

Kolluk kuvvetleri tarafından yapılan tespitlerde özel etiketi veya işareti bulunmayan ÖTV'ye tabi söz konusu malları bulunduranların birden fazla kişi olması halinde, tarha yetkili vergi daireleri tarafından her biri adına ayrı ayrı tarhiyat yapılması mümkündür. Bu durumda, yapılacak tahsilata bağlı olarak diğer bulunduranlar adına yapılan tarhiyatların/tarhiyatlara ilişkin tahakkukların terkin edileceği açıktır.

İthalatçı/imalatçı hakkında bu kapsamda işlem yapılabilmesi, esas itibarıyla söz konusu malların TAPDK'ya kayıtlı firmalarca piyasaya arz edilen ürünler arasında yer alması, diğer bir ifade ile ithalatçının/imalatçının Türkiye'de faaliyette bulunan firmalar arasında olması halinde mümkündür. Ayrıca, ithalatçı/imalatçı firmanın sorumluluğu, yakalanan/el konulan mallardan sadece kendisine ait olduğu TAPDK tarafından belirlenen miktarla sınırlıdır. Dolayısıyla, yakalamalarda/el koymalarda birden fazla ithalatçı veya imalatçıya ait malların ele geçirilmesi durumunda müteselsil sorumluluk, her bir ithalatçı veya imalatçıya ait mallar bazında Kanunda belirtilen miktarların aşılması halinde uygulanır.

İthalatçı veya imalatçıya yönelik müteselsil sorumluluk uygulaması aşağıdaki açıklamalar çerçevesinde yerine getirilir:

1. Vergi, bulunduranlar adına tarh ve tahakkuk ettirilerek öncelikle bunlardan aranır.
2. Yapılacak tarhiyat üzerine tahsil edilebilir hale gelen vergi ve fer'ileri ile cezanın;

Bulunduranlara, bilinen adreslerinde bulunamadığından ödeme emri tebliğ edilememiş olması veya

Ödeme emri tebliğ edilmekle birlikte mal beyanında bulunulmamış, vergi dairesince de malı tespit olunamamış ya da beyan edilen veya vergi dairesince tespit olunan malların amme alacağını karşılamayacağının anlaşılmış olması

hallerinde ithalatçı/imalatçı nezdinde ödeme emri ile takibine başlanır. Ancak, bu malları bulunduranların, Türkiye'de ikametgâhı, işyeri, kanuni veya iş merkezlerinin olmaması, kimlik veya yurt içi adres bilgilerinin tespit edilememesi, yurt dışına kaçması ya da kaçma ihtimalinin olması gibi durumlarda, bulunduranlar adına tarha yetkili vergi dairesinin talebi üzerine ithalatçının/imalatçının ÖTV yönünden bağlı olduğu vergi dairesi tarafından doğrudan

ithalatçı/imalatçı adına bu uygulama kapsamında tarhiyat yapılabilir.

TAPDK tarafından düzenlenen değerlendirme raporlarında, ithalatçının/imalatçının belirlenemediği durumlarda, ithalatçı/imalatçı hakkında yapılacak bir işlem bulunmadığından, aksi yönde bir tespit bulunmadıkça, bu mallar için sadece malı aracında, işyerinde veya herhangi bir yerde bulundurdukları tespit edilenler adına işlem yapılır.

Kanunun 13 üncü maddesinin (5) numaralı fıkrasında belirlenen hadleri aşan söz konusu mallara ilişkin tespitlerde kolluk kuvvetlerince mallara ilişkin numunenin TAPDK'ya gönderilmemiş olması durumunda, mezkûr maddede belirlenen limitleri aşmayan tespitler gibi işlem tesis edilir.

İlgili kolluk birimleri tarafından yakalanıp/el konulup, analiz edilerek rapor düzenlenmesini teminen TAPDK'ya gönderilen mallara ve düzenlenen raporlara ilişkin olarak TAPDK tarafından üçer aylık dönemler halinde Gelir İdaresi Başkanlığına bilgi verilir.

1.3. Diğer Hususlar

Özel Tüketim Vergisi Kanununun 13 üncü maddesinin (5) numaralı fıkrası uygulamasında ÖTV'nin mükellefi, Tebliğin (III/C/1.2) bölümünde doğrudan ithalatçı/imalatçı adına tarhiyat yapılması öngörülen durumlar hariç, özel etiketi veya işareti olmayan ÖTV'ye tabi malları aracında, işyerinde veya herhangi bir yerde bulundurdukları tespit edilenler olduğundan, hakkında bu kapsamda tespit yapılanların ÖTV mükellefiyeti tesis edilir. Söz konusu malları bulunduranların yabancı uyruklu olması ve/veya Türkiye'de ikametgâhı, işyeri, kanuni ve iş merkezlerinin bulunmaması bu uygulama kapsamında işlem tesisine engel teşkil etmez.

Özel etiketi veya işareti bulunmayan ÖTV'ye tabi malları bulundurduğu tespit edilen yabancı uyruklu ve/veya Türkiye'de ikametgâhı, işyeri, kanuni ve iş merkezleri bulunmayan kişiler adına tesis edilmesi gereken mükellefiyet kaydı, mevcut belgelere (pasaportlarında yer alan kimlik bilgilerine, ilgili kolluk birimi tarafından düzenlenen tutanakta yer alan kimlik bilgilerine v.b.) göre yakalama/el koyma işleminin yapıldığı yer vergi dairesince (varsa Kanuna ekli (III) sayılı liste bakımından ilgili ilde görevlendirilmiş/belirlenmiş vergi dairesince) yapılır.

Özel etiketi veya işareti olmayan malların kargo şirketleri nezdinde yakalanması durumunda, gönderici hakkında işlem tesis edilir. Ancak, gönderen kişiye ilişkin bilgilerin (kimlik bilgileri, adres) bulunmaması nedeniyle gönderene ulaşılamadığı durumlarda taşıma yapan kargo şirketi

hakkında işlem tesis edilir. Bununla birlikte, 21/3/2007 tarihli ve 5607 sayılı Kaçakçılıkla Mücadele Kanunu**10** kapsamında haklarında soruşturma gerektirmesine bağlı olarak, yakalama/el koyma tutanağında kargo şirketine ve/veya çalışanlarına yönelik tespitlere de yer verilmiş olması halinde, gönderen kişi ile birlikte kargo şirketi de sorumlu tutularak buna göre işlem tesis edilir.

Kolluk kuvvetlerince düzenlenen yakalama/el koyma tutanakları ile TAPDK tarafından düzenlenen değerlendirme raporlarında eksiklikler bulunması halinde, Vergi Dairesi Başkanlığı (bulunmayan yerlerde Defterdarlık) aracılığıyla tutanaklardaki eksiklikler ilgili kolluk birimi, değerlendirme raporlarındaki eksiklikler ise TAPDK nezdinde tamamlatılır.

6 02.11.1984 tarihli ve 18563 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanmıştır. **7** 28.07.1953 tarihli ve 8469 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanmıştır. **8** 01.01.2015 tarihli ve 29223 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanmıştır. **9** 17.03.2007 tarihli ve 26465 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanmıştır. **10** 31.03.2007 tarihli ve 26479 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanmıştır.

---

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 (III) sayılı liste kapsamındaki malların teslimine ait ÖTV'yi Hazine'ye intikal ettirmediğinin tespit edilmesi halinde, satıcı (ÖTV mükellefi) tarafından mal 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[11] 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 banka hesap numarasını ve vergi kimlik numarasını doğru olarak yazdırmaları,
- Çekle ödemiş olmaları halinde, çekin 13/1/2011 tarihli ve 6102 sayılı Türk Ticaret Kanununun[12] 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 hesap numarası ve vergi kimlik numarasının 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:

1. Vergi, ÖTV mükellefi adına tarh ve tahakkuk ettirilerek öncelikle mükellefinden aranır.
2. 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 mala 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 (III) sayılı listede yer alan malların tesliminde vergilendirme dönemi, faaliyette bulunulan takvim yılının birer aylık

dönemleridir.

B- BEYAN ESASI

ÖTV, mükelleflerin yazılı beyanları üzerine tarh olunur.

ÖTV mükellefleri, bir vergilendirme döneminde vergiye tabi işlemleri bulunmasa dahi bu dönemlerle ilgili olarak beyanname vermek zorundadır.

Ancak, müzayede yoluyla satış yapanlar (sürekli ÖTV mükellefiyeti bulunmayanlar), kendilerine Özel Tüketim Vergisi Kanununun 4 üncü maddesi uyarınca vergi sorumluluğu yüklenenler ve faal mükellefiyeti bulunmayanlardan Kanunun 13 üncü maddesinin (5) numaralı fıkrası uyarınca özel etiketi veya işareti bulunmayan ÖTV'ye tabi malları bulundurmaları nedeniyle mükellefiyet tesis ettirilenlerin, vergiye tabi işlemlerin bulunmadığı vergilendirme dönemlerine ilişkin olarak beyanname verme zorunlulukları yoktur.

(III) sayılı listede yer alan malların ithalatında 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

(III) sayılı listedeki mallara ilişkin ÖTV beyannameleri, vergilendirme dönemini izleyen ayın 15 inci günü akşamına kadar, KDV yönünden bağlı bulunulan vergi dairesine verilir.

Ancak, Özel Tüketim Vergisi Kanununun 14 üncü maddesinin (5) numaralı fıkrası ile 5/5/2005 tarihli ve 5345 sayılı Gelir İdaresi Başkanlığının Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanun[13] 23 üncü maddesinin ikinci fıkrasının verdiği yetkilere dayanılarak, (III) sayılı liste uygulaması bakımından ilgili ilde belirlenmiş/görevlendirilmiş vergi dairesinin bulunması halinde, beyanname bu 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.

(III) sayılı listedeki mallardan, alkollü içkilere ait verginin beyanı (3A), tütün mamullerine ve makarona ait verginin beyanı (3B), alkolsüz içeceklere ait verginin beyanı ise (3C) numaralı ÖTV Beyannameleri ile yapılır. **(Ek: RG-01.01.2018-30288)** {tooltip}Kaynak görsel bulunamadı {end-texte} “tütün mamullerine” ibaresinden sonra gelmek üzere “ve makarona” ibaresi eklenmiş, “kolalı gazozlara” ibaresi “alkolsüz içeceklere” şeklinde değiştirilmiştir. {end-tooltip}

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

(III) sayılı listedeki mallara ilişkin ÖTV beyannamelerinin, 34014 ve 34615 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.

ÖTV’ye tabi işlemlerin bulunmaması, ilgili döneme ait ÖTV beyannamelerinin verilmesine engel teşkil etmez. Bu durumda beyannamenin, “Genel Bilgiler” bölümünde yer alan “Beyannamede beyan edilecek bilgim bulunmamaktadır.” kutucuğu işaretlenmek suretiyle beyanname verilir.

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

Beyannamelerin “Matrah ve Vergi Bildirimi” bölümünde yer alan “Teslimler” tablosuna, ihraç kaydıyla yapılan teslimler de dâhil edilir. İhraç kaydıyla yapılan teslimler, ayrıca beyannamelerin “Tecil” bölümünde yer alan “İhraç Kaydıyla Satılan Mallara Ait Teciller” tablosunda da beyan edilir.

Alkollü içki üreticilerince, ilgili beyan dönemine ait bandrol bilgileri (3A) numaralı ÖTV Beyannamesinin “Ekler” bölümünde yer alan "Bandrol Bilgileri" başlıklı Tablo-1’e; aynı beyan dönemine ait bandrollü/kodlu alkollü içki ürünlerine (bira dâhil) ilişkin stok bilgileri ise “Bandrollü/Kodlu Ürün Bilgileri” başlıklı Tablo-2’ye girilir. Bira üreticilerince, Tablo-1’e sadece fıçı ambalajlı bira ürünlerine ilişkin bandrol bilgileri; Tablo-2’ye ise bandrollenmiş fıçı ambalajlı biralarla şişe, kutu, pet şişe ve benzeri ambalajlı diğer kodlu bira ürünlerine ilişkin stok bilgileri girilir.

Tütün mamulü ve makaron üreticilerince, ilgili beyan dönemine ait bandrol bilgileri (3B) numaralı ÖTV Beyannamesinin “Ekler” bölümünde yer alan “Bandrol Bilgileri” başlıklı Tablo-1’e; aynı beyan dönemine ait bandrollü tütün mamullerine ve makarona ilişkin stok bilgileri ise beyanname eki “Bandrollü Ürün Bilgileri” başlıklı Tablo-2’ye girilir. **(Ek: RG-01.01.2018-30288)** {tooltip}Kaynak görsel bulunamadı{end-texte} “Tütün mamulü” ibaresinden sonra gelmek üzere “ve makaron” ibaresi, “tütün mamullerine” ibaresinden sonra gelmek üzere “ve makarona” ibaresi eklenmiştir. {end-tooltip}

Herhangi bir beyan döneminde, vergiye tabi işlemin bulunmaması nedeniyle matraha ve/veya hesaplanan vergiye ilişkin bilginin olmaması halinde de mükelleflerce, beyannamenin yukarıda belirtilen bandrol ve bandrollü/kodlu ürün bilgilerine ilişkin tabloların kendilerini ilgilendiren kısımları doldurulur.

İstisna kapsamında yapılan teslimler ile indirilecek ÖTV’ye ilişkin tevsik edici belgelerin, ilgili olduğu döneme ait ÖTV beyannamesinin 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

(III) sayılı listedeki mallar için beyan edilen ÖTV, mükellefin KDV yönünden bağlı bulunduğu vergi dairesi tarafından tarh olunur.

(III) sayılı liste uygulaması bakımından ilgili ilde belirlenmiş/görevlendirilmiş vergi dairesinin bulunması halinde, beyan edilen ÖTV bu vergi dairesi tarafından tarh olunur.

Söz konusu malların ithalatında ÖTV, ilgili gümrük idaresince hesaplanır. İthalat vergilerine tabi olmayan mallara ait ÖTV, gümrük mevzuatına göre kabul edilen beyannamenin veya diğer belgelerin tescili tarihinde, bu tarihteki oran ve/veya tutarlar 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

(III) 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.

(III) sayılı listede yer alan malların ithalatında 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 vergileri ile aynı zamanda ödenir. Gümrük vergilerine tabi olmayan mallara ait ÖTV ise gümrük mevzuatına göre kabul edilen beyannamenin veya diğer belgelerin tescili tarihindeki esaslara göre, bu tarihteki oran ve/veya tutar 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 1: 13/7/2015 tarihinde, KDV ve ÖTV hariç imalatçı teslim fiyatı 1.000 TL olan 33 cl'lik 1.000 kutu kolalı gazozun imalatçısı tarafından teslimine ilişkin düzenlenen faturada aşağıdaki bilgilere yer verilir.

Satış bedeli (KDV ve ÖTV hariç)	: 1.000 TL
Hesaplanan ÖTV Tutarı (1.000 TL x 0,25=)	: 250 TL
KDV Matrahı (1.000 TL + 250 TL=)	: 1.250 TL
Hesaplanan KDV Tutarı (1.250 TL x 0,08=)	: 100 TL
GENEL TOPLAM	: 1.350 TL

Yalnız binüçyüzelli Türk Lirasıdır.

Örnek 2: 13/7/2015 tarihinde, KDV ve ÖTV hariç imalatçı teslim fiyatı 80 TL, alkol derecesi 5 olan, 20 litre biranın imalatçısı tarafından teslimine ilişkin düzenlenen faturada aşağıdaki bilgilere yer verilir.

Satış bedeli (KDV ve ÖTV hariç)	: 80 TL
Hesaplanan ÖTV Tutarı *	: 89,66 TL
KDV Matrahı (80 TL + 89,66 TL=)	: 169,66 TL
Hesaplanan KDV Tutarı (169,66 TL x 0,18=)	: 30,54 TL
GENEL TOPLAM	: 200,20 TL

Yalnız ikiyüz Türk Lirası, yirmi Kuruştur.

* Örnekte, nispi olarak hesaplanan ÖTV tutarı, asgari maktu vergi tutarına göre hesaplanan ÖTV tutarından düşük olduğundan [(80 TL x 0,63) < (5^0 x 0,8966 TL x 20 lt)], faturada asgari maktu vergi tutarına göre hesaplanan ÖTV tutarı dikkate alınmıştır.

Örnek 3: 13/7/2015 tarihinde, KDV ve ÖTV hariç imalatçı teslim fiyatı 1 TL, perakende satış fiyatı 9 TL olan sigaranın 100 paketinin (2.000 adet/dal) imalatçısı tarafından, perakende satışı bulunmayan pazarlama şirketine teslimine ilişkin düzenlenen faturada aşağıdaki bilgilere yer verilir.

Satış bedeli (KDV ve ÖTV hariç) (1 TL x 100)	: 100 TL
(ÖTV Matrahı: 9 TL x 100= 900 TL)	
Nispi ÖTV Tutarı (900 TL x 0,6525=)*	: 587,25 TL
Maktu ÖTV Tutarı (100 x 0,1968 TL)	: 19,68 TL
Toplam Hesaplanan ÖTV Tutarı (587,25 TL + 19,68 TL =)	: 606,93 TL
KDV Matrahı (100 TL + 606,93 TL =)	: 706,93 TL
Hesaplanan KDV Tutarı (706,93 TL x 0,18=)	: 127,25 TL
GENEL TOPLAM	: 834,18 TL

Yalnız sekizyüzotuzdört Türk Lirası, onsekiz Kuruştur.

* Örnekte, nispi olarak hesaplanan ÖTV tutarı, asgari maktu vergi tutarına göre hesaplanan ÖTV tutarından yüksek olduğundan [(900 TL x 0,6525) > (2.000 x 0,2103 TL)], faturada nispi olarak hesaplanan ÖTV tutarı dikkate alınmıştır.

Mükelleflerin, komisyoncular vasıtasıyla veya konsinyasyon suretiyle mal satışında, bu malların komisyoncular veya konsinyi işletmelere tesliminde vergiyi doğuran olay gerçekleştiğinden, bu teslime ilişkin hesaplanan ÖTV ve KDV, fatura veya benzeri belgelerde ayrıca gösterilir. **(Ek: RG-27.05.2021-31493)**

ÖTV uygulanmamış olan malların perakende tesliminin söz konusu olduğu hallerde, mükellefçe düzenlenen fatura veya benzeri belgelerde ÖTV ve KDV ayrıca gösterilir.

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 fıkrasına göre,

- Vergiye tabi bir işlem söz konusu olmadığı veya bu Kanun kapsamına giren vergiyi fatura veya benzeri belgelerde göstermeye hakkı bulunmadığı halde, düzenlediği bu tür belgelerde bu vergiyi gösterenler, söz konusu vergiyi beyan ve ödemekle mükelleftirler.
- Fatura veya benzeri belgelerde Kanuna göre borçlu oldukları vergi tutarından daha yüksek bir tutarı gösterenler de bu belgelerde gösterilen vergi tutarını beyan etmek ve ödemekle mükelleftirler.
- Malların iade edilmesi, işlemin gerçekleşmemesi, işlemden vazgeçilmesi veya diğer nedenlerle matrahta değişiklik vuku bulduğu ya da yersiz veya fazla vergi hesaplandığı hallerde vergiye tabi işlemleri yapmış olan mükellefler; bunlarla ilgili borçlandıkları ya da ödedikleri vergiler için değişikliğin mahiyetine uygun şekilde ve meydana geldiği dönem içinde düzeltme yapabilirler, bu vergiden mahsup edebilirler veya iade talebinde bulunabilirler.
- Şu kadar ki, iade olunan malların fiilen işletmeye girmiş olması, yersiz veya fazla ödenen verginin alıcıya iade edilmesi ve bu işlemlerin defter kayıtları, belgeler ile beyannamede gösterilmesi şarttır.

1. Fazla veya Yersiz Hesaplanan ÖTV'nin Düzeltilmesi

Vergiye tabi olmayan mallar için vergi hesaplanması veya vergiye tabi mallar için daha yüksek oranda ve/veya tutarda vergi hesaplanması halinde, bu verginin de beyan edilmesi ve ödenmesi zorunludur.

Fazla veya yersiz vergi uygulanması halinde, vergiye tabi işlemin yapıldığı döneme ait beyannamede gerekli düzeltme yapılır. Bu durumun işleme ait beyanname verme tarihinden

sonra ortaya çıkması halinde ise değişikliğin meydana geldiği dönemde düzeltme, mahsup ve iade imkânı bulunmaktadır.

Söz konusu vergiye ilişkin düzeltme işlemi, fazla veya yersiz ödenen ÖTV'nin, 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 İade 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 ödenen ÖTV'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.

Vergi dairesi tarafından, düzeltilmesi veya iadesi talep edilen verginin beyan edilip ödendiğinin tespit edilmesine bağlı olarak düzeltme veya iade talebi yerine getirilir.

Fazla veya yersiz hesaplanan 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.

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

2. Malların İadesi, İşlemin Gerçekleşmemesi ve İşlemden Vazgeçilmesi Hallerinde Düzeltme

Malların iade edilmesi, işlemin gerçekleşmemesi, işlemden vazgeçilmesi veya diğer nedenlerle matrahta değişiklik vuku bulması halinde, vergiye tabi işlemin yapıldığı döneme ait beyannamede gerekli düzeltme yapılır. Bu durumların işleme ait beyanname verme tarihinden sonra ortaya çıkması halinde ise değişikliğin meydana geldiği dönemde düzeltme, mahsup ve iade imkânı bulunmaktadır.

(III) sayılı listedeki malların iadesi, işlemin gerçekleşmemesi veya işlemden vazgeçilmesi durumunda, mal alıcıya teslim edilmişse iade edilen malın 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.

Bunun mümkün olmaması ya da söz konusu ÖTV'nin bu şekilde telafi edilememesi halinde, indirilemeyen ÖTV tutarının, 429 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinde öngörülen usul ve esaslar çerçevesinde Standart İade 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.

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

Düzeltme veya iade talebi, miktarına bakılmaksızın YMM raporu, inceleme raporu veya teminat aranılmadan sonuçlandırılır.

Özel Tüketim Vergisi Kanununun 2 nci maddesinin (2) numaralı fıkrasına göre, trampa iki ayrı teslim hükmünde olduğundan, mükellef tarafından iade alınan mal yerine verilen ÖTV'ye tabi mal için genel hükümler çerçevesinde ÖTV uygulanır.

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.

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- ÇEŞİTLİ HUSUSLAR

A- İTHAL EDİLEN MALLARA İLİŞKİN BİLDİRİM

(III) sayılı listedeki malların ithalini yapanlardan KDV mükellefi olanların, bir ay içinde ithal ettikleri, söz konusu liste kapsamında ÖTV'ye tabi mallara ilişkin, Tebliğ ekinde (EK:2) olarak yer alan bildirim formunu, takip eden ayın 20 nci günü akşamına kadar Gelir İdaresi Başkanlığı web adresinde hizmet veren "İnternet Vergi Dairesi" aracılığıyla Gelir İdaresi Başkanlığına göndermesi zorunludur.

Söz konusu malların ithalini yapanların, aynı zamanda bu malların imalatçısı olarak ÖTV mükellefiyetinin bulunması ve bu mükellefiyet kapsamında ÖTV beyannamesi vermesi, ithal

edilen mallar için ÖTV bildirimi verilmesine engel teşkil etmez.

(III) sayılı listedeki malların (alkolsüz içecekler hariç) ithalatını yapanların, herhangi bir ayda ithalatları olmasa dahi bildirim vermeleri zorunludur. Ancak, bu listedeki alkolsüz içeceklerin ithalatının bulunmadığı aylar için bildirim verilmez. **(Değişik: RG-01.01.2018-30288)** {tooltip} {end-texte} “(kolalı gazozlar hariç)” ibaresi “(alkolsüz içecekler hariç)” şeklinde, “kolalı gazozların” ibaresi “alkolsüz içeceklerin” şeklinde değiştirilmiştir. {end-tooltip}

TAPDK’dan tütün mamulü ve alkollü içki ithalatçısı olarak belge alan mükellefler, ilgili dönemde ithalat yapmış olup olmadıklarına bakılmaksızın, bildirim formlarındaki bandrol bilgileri ve bandrollü/kodlanmış etiketli ürünlere ilişkin bilgiler için oluşturulan bölümleri doldurur.

Bira dışındaki ithal alkollü içki ürünlerine ilişkin bandrol bilgileri ile ithal bira ürünlerine ilişkin kodlanmış etiket bilgileri, bildirimdeki “Bandrol Bilgileri” bölümüne; bandrollü/kodlanmış etiketli (bira dâhil) ithal alkollü içki ürünlerine ilişkin stok bilgileri ise “Bandrollü Ürün Bilgileri” bölümüne girilir. İthal tütün mamullerine ve ithal makarona ilişkin bandrol bilgileri, bildirimdeki “Bandrol Bilgileri” bölümüne; ithal tütün mamullerine ilişkin stok bilgileri ise bildirim formundaki “Bandrollü Ürün Bilgileri” bölümüne girilir. **(Ek: RG-01.01.2018-30288)** {tooltip}Kaynak görsel bulunamadı{end-texte} “tütün mamullerine” ibarelerinden sonra gelmek üzere “ve ithal makarona” ibaresi eklenmiştir. {end-tooltip}

Aynı mükellefin üretim ve ithalatı birlikte yapması durumunda; **(Değişik: RG-01.01.2018-30288)** {tooltip}{end-texte} “tütün mamulü üretimine” ibaresi “tütün mamulü ve makaron üretimine” şeklinde, “ve tütün mamulü” ibaresi “, tütün mamulü ve makaron” şeklinde değiştirilmiştir. {end-tooltip}

- Alkollü içki üretimine ilişkin bandrol ve bandrollü/kodlanmış etiketli ürün bilgileri (3A) beyannamesi ekinde, tütün mamulü ve makaron üretimine ilişkin bandrol ve bandrollü ürün bilgileri ise (3B) beyannamesi ekinde,
- Alkollü içki tütün mamulü ve makaron ithalatına ilişkin bandrol ve bandrollü/kodlanmış etiketli ürün bilgileri ise Tebliğin bu bölümünde öngörülen bildirim formlarıyla

bildirilir.

Bildirime konu malları ithal eden mükelleflerce, KDV yönünden bağlı olunan vergi dairesinden 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 vergi dairesinden kullanıcı kodu ve kişisel şifre almış olanların Bildirim Formunu göndermek için yeniden kullanıcı kodu ve kişisel şifre almaları gerekmez. Ancak bu işlemi yapabilmek için vergi dairesinden Bildirim Formu 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.

Vergi Usul Kanununun 149 uncu ve mükerrer 257 nci maddelerinin verdiği yetkilere dayanılarak getirilen söz konusu bildirim yükümlülüğünü, süresinde yerine getirmeyen veya süresinde yerine getirmekle birlikte eksik ya da yanlış bildirimde bulunan mükellefler hakkında Vergi Usul Kanunu hükümleri uyarınca özel usulsüzlük cezası uygulanır.

B- 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, vergi veya indirim tutarlarında vuku bulan değişiklikler ile ödenen, iade olunan ve terkin edilen ÖTV kayıtlarda açıkça gösterilir.

C- DİĞER HUSUSLAR

Mükellefler tarafından verilmesi gereken beyanname ve bildirimler, 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 bildirimlerde değişiklik yapmaya yetkilidir.

Ç- YÜRÜRLÜKTEN KALDIRILAN TEBLİĞLER

Bu Tebliğin yayımından önce yürürlükte bulunan Özel Tüketim Vergisi Genel Tebliğlerinin, Kanuna ekli (III) 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.

D- YÜRÜRLÜK

Bu Tebliğ, yayım tarihini izleyen aybaşından itibaren yürürlüğe girer.

Tebliğ olunur.

11 01.11.2005 tarihli ve mükerrer 25983 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanmıştır. **12** 14.02.2011 tarihli ve 27846 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanmıştır. **13** 16.05.2005 tarihli ve 25817 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanmıştır. **14** 30.09.2004 tarihli ve 25599 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanmıştır. **15** 03.03.2005 tarihli ve 25744 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanmıştır.

EKLER DİZİNİ

EK 1 : SERBEST BÖLGELERDEN YAPILAN İHRACAT TESLİMLERİNE İLİŞKİN BİLDİRİM ÖRNEĞİ EK 2A : ÖZEL TÜKETİM VERGİSİ KANUNUNA EKLİ (III) SAYILI LİSTEDE YER ALAN KOLALI GAZOZLAR İÇİN BİLDİRİM FORMU EK 2B : ÖZEL TÜKETİM VERGİSİ KANUNUNA EKLİ (III) SAYILI LİSTEDE YER ALAN ALKOLLÜ İÇKİLER İÇİN BİLDİRİM FORMU EK 2C : ÖZEL TÜKETİM VERGİSİ KANUNUNA EKLİ (III) SAYILI LİSTEDE YER ALAN TÜTÜN MAMULLERİ İÇİN BİLDİRİM FORMU

EK 1: SERBEST BÖLGELERDEN YAPILAN İHRACAT TESLİMLERİNE İLİŞKİN BİLDİRİM ÖRNEĞİ

SERBEST BÖLGELERDEN YAPILAN İHRACATLARA İLİŞKİN BİLDİRİM					
ÖTV MÜKELLEFİ (Serbest Bölgeden İhraç Edilen Mallarla İlgili)					
Adı, Soyadı / Unvanı :				Vergi Dairesi :	
Adresi :				Vergi Kimlik Numarası :	
GÜMRÜK BEYANNAMESİ (Serbest Bölgeye Girişi Yapılan Mallara Ait)					
Beyanname No				**(2)*Gönderici/İhracatçının**	
Beyanname Tarihi				Ticaret Unvanı	
(8)*Alıcının				Adı, Soyadı	
Ticaret Unvanı				Vergi Kimlik Numarası	
Şehir/Ülke				Adres	
(17)*Gideceği Ülke/(11)*Ticaret Yapılan Ülke	(16)*Menşe Ülke	(33)*G.T.İ.P.	(31)*Adet	(41)*Tamamlayıcı Ölçü	(38)* Ağırl (Kg)
SERBEST BÖLGE İŞLEM FORMU (Serbest Bölgeye Giriş Yapan Mallara Ait)					
S.B.İ.F** Veriliş Tarihi				**(2)*Kullanıcının***	
S.B.İ.F Kayıt No				Adı, Soyadı / Unvanı	
(3)*İşlem Yönü				Faaliyet Ruhsatı Numarası	

(4)*İşlem Türü					Adres ve Telefon Numarası	
(12)* Geldiği/Gideceği Ülke	(13)*Menşei	(14)* Malın Cinsi	(15)*G.T.İ.P.	(16)* Adedi	(17)* Miktarı	(17)* Birim

SERBEST BÖLGE İŞLEM FORMU (Serbest Bölgeden İhraç Edilen Mallara Ait)

S.B.İ.F**** Veriliş Tarihi					**(2)* Kullanıcının***	
S.B.İ.F Kayıt No					Adı, Soyadı / Unvanı	
(3)*İşlem Yönü					Faaliyet Ruhsatı Numarası	
(4)*İşlem Türü					Adres ve Telefon Numarası	
(10) *Giriş Kayıt No					Alıcının Ticaret Unvanı	
(10) *Giriş Tarihi					Şehir/Ülke	
(12)*Geldiği/Gideceği Ülke	(13)*Menşei	(14)* Malın Cinsi	(15)*G.T.İ.P.	(16)* Adedi	(17)* Miktarı	(17)* Birim

(Satır sayısı artırılabilir) İhraç edilmek üzere ..... tarih ve ..... No.lu gümrük beyannamesi ile ..... Serbest

Bölgesine çıkarılan malların, yukarıdaki serbest bölge işlem formları ile serbest bölgeye giren ve serbest bölgeden yurt dışına çıkışı yapılan mallar olduğunu, bu bildirimde beyan edilen bilgilerin doğru olmadığının tespiti halinde tahakkuk edecek vergi ile buna bağlı olarak 213 sayılı Vergi Usul Kanunu uyarınca uygulanacak ceza, hesaplanacak gecikme faizi ve 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun uyarınca hesaplanacak gecikme zammını ödemeyi ve ÖTV mükellefi ile birlikte müşterek ve müteselsilen sorumlu olacağımızı kabul ve taahhüt ederiz. Bu taahhüdümüzün uygulanmasından doğacak ihtilafların çözümünde, ÖTV tahsil dairesinin bulunduğu yer vergi mahkemeleri yetkilidir.

İHRACATÇI Adı, Soyadı / Unvanı: Tarih Adresi : Vergi Dairesi:

İmza (ve Kaşe) Vergi Kimlik Numarası: *

Gümrük Beyannamesi ve Serbest Bölge İşlem Formlarındaki ilgili kutu/bölüm numaraları ** Serbest bölgeye giren mallara ilişkin Serbest Bölge İşlem Formu *** Serbest Bölge Kullanıcısı **** Serbest bölgeden çıkışı yapılan mallara ilişkin Serbest Bölge İşlem Formu

---

EK 2A: ALKOLSÜZ İÇECEKLER İÇİN BİLDİRİM FORMU ÖRNEĞİ

(Değişik: RG-01.01.2018-30288) {tooltip}{end-texte} EK 2A: KOLALI GAZOZLAR İÇİN BİLDİRİM FORMU ÖRNEĞİ” ibaresi “EK 2A: ALKOLSÜZ İÇECEKLER İÇİN BİLDİRİM FORMU ÖRNEĞİ” şeklinde değiştirilmiştir. {end-tooltip}

ÖZEL TÜKETİM VERGİSİ KANUNUNA EKLİ (III) SAYILI LİSTEDE YER ALAN ALKOLSÜZ İÇE

İÇİN BİLDİRİM FORMU

(Değişik: RG-01.01.2018-30288) {tooltip}{end-texte} “KOLALI GAZOZLAR” ibaresi “ALKOLSÜZ İÇECEKLER değiştirilmiştir. {end-tooltip}

MÜKELLEFİN	
Adı Soyadı/Unvanı	
Vergi Kimlik Numarası	
Vergi Dairesi	
VERGİLENDİRME	
Dönemi	
Yılı	

İthal Ürün Bilgileri

G.T.İ.P. Numarası	Mal İsmi	Marka	Ambalaj Hacmi (cl)	Adet	Toplam Litre	Matrah (TL)	Oran (%)	Gümrük İdaresine Ödenen ÖTV (TL)	Gümrük Beyannamesi Tescil Tarihi	Gü Be Nu

NOT: Bildirimdeki marka, ambalaj hacmi, ithal tarihi veya gümrük beyannamesi tarihi ya da sayısı farklı olan malla
satırlarda gösterilecektir.

EK 2B: ALKOLLÜ İÇKİLER İÇİN BİLDİRİM FORMU ÖRNEĞİ

ÖZEL TÜKETİM VERGİSİ KANUNUNA EKLİ (III) SAYILI LİSTEDE YER ALAN ALKOLLÜ İÇKİLER İÇİN BİLDİRİM FORMU

MÜKELLEFİN	
Adı Soyadı/Unvanı	
Vergi Kimlik Numarası	
Vergi Dairesi	
VERGİLENDİRME	
Dönemi	
Yılı	

İthal Ürün Bilgileri

GTİP No	Marka İsmi	Ambalaj Hacmi (cl)	Toplam Litre	Alkol Derecesi	Hesaplanan Vergi Matrahı (TL)	Oran (%)	Hesaplanan ÖTV Tutarı (TL)	Hesaplanan Gümrük Vergisi (TL)	Gümrük Beyannamesi Tescil Tarihi ve Sayısı

Bandrol Bilgileri					**Bandrollü Ürün Bilgileri**					
GTİP No	Marka İsmi	Ambalaj Hacmi (cl)	Dönem Başı Bandrol/ Kodlanmış Etiket Mevcudu	Dönem İçinde Alınan Bandrol/ Kodlanmış Etiket (Adet)	Dönem Sonu Kullanılabilir Bandrol/ Kodlanmış Etiket	GTİP No	Marka İsmi	Ambalaj Hacmi (cl)	Dönem Başı Bandrollü/ Kodlanmış Etiketli İthal Ürün	Dönem İçinde Bandrollenen/ Kodlanmış Etiketli İthal Ürün (Adet)	Dönem Sonu Bandrollü/ Kodlanmış Etiketli İthal Ürün Fiili Envanteri (Adet)

İthal Ürüne Henüz Uygulanmadan Kaybolan /Çalınan Bandrol/ Kodlanmış Etiket (Adet)

İthal Ürüne Henüz Uygulanmadan Kaybolan /Çalınan Bandrol/ Kodlanmış Etiketli İthal Ürün Fiili Envanteri (Adet)

* Bu alana, ithal ürüne henüz uygulanmamış bandrollere/kodlanmış etiketlere ilişkin bu dönemde oluşan fireler, diğer bir ifade ile ürüne henüz uygulanmamış veya uygulama aşamasında ürün kaybı yaşanmadan oluşan bandrol fireleri yazılacaktır. Ürün kaybıyla birlikte oluşan bandrol firelerine bu satırda yer verilmeyecektir. ** Bu alana, satıştan iade edilip de ilgili yasal mevzuat uyarınca henüz imha edilmemiş ve üreticinin stoklarında yer alan bandrollü/kodlanmış etiketli ürünlerin sayısı yazılacaktır. İade edilmiş söz konusu ürünlerin imha edilmesi durumunda miktarlar bu haneye değil, "Bandrollü/Kodlanmış Etiketli İthal Ürün Firesi'' hanesine yazılacaktır.

NOT: Bildirimdeki G.T.İ.P. No, mal ismi, marka, ambalaj hacmi, alkol derecesi, asgari maktu vergi tutarı, vergileme ölçütü, ithal tarihi veya gümrük beyannamesi tarihi ya da sayısı farklı olan mallar ayrı satırlarda gösterilecektir.

EK 2C: TÜTÜN MAMULLERİ VE MAKARON İÇİN BİLDİRİM FORMU ÖRNEĞİ

(Değişik: RG-01.01.2018-30288) {tooltip}☒{end-texte} TÜTÜN MAMÜLLERİ İÇİN BİLDİRİM FORMU ÖRNEĞİ” ibaresi “EK 2C: TÜTÜN MAMÜLLERİ VE MAKARON İÇİN BİLDİRİM FORMU ÖRNEĞİ” şeklinde değiştirilmiştir. {end-tooltip}

ÖZEL TÜKETİM VERGİSİ KANUNUNA EKLİ (III) SAYILI LİSTEDE YER ALAN TÜTÜN MAMULL

(Ek: RG-01.01.2018-30288) {tooltip}{end-texte} “TÜTÜN MAMULLERİ” ibaresinden sonra gelmek üzere “VE

MÜKELLEFİN	
Adı Soyadı/Unvanı	
Vergi Kimlik Numarası	
Vergi Dairesi	
VERGİLENDİRME	
Dönemi	
Yılı	

İthal

GTİP No	Mal İsmi	Marka - Ayırt Edici İbare	Miktar*	Ambalaj Birimi	Birim Ambalaj Ağırlığı (gr)	Ambalaj Miktarı (Adet)	Asgari Maktu Vergi Tutarı (TL)	Hesaplanan Asgari Maktu Vergi Tutarı (TL)	Oran Verg Matr (TL)

Bandrol Bilgileri	**Bandrollü Ürün Bi**

GTİP No	Mal İsmi	Dönem Başı Bandrol Mevcudu (Adet)	Dönem İçi Alınan Bandrol (Adet)	İthal Ürüne Uygulanmadan Oluşan Fire Bandrol (Adet)**	İthal Ürüne Uygulanmadan Kaybolan/Çalınan Bandrol (Adet)	Dönem İçinde İthal Ürüne Uygulanan Toplam Bandrol (Adet)	Dönem Sonu Kullanılabilir (İthal Ürüne Henüz Uygulanmamış) Toplam Bandrol Mevcudu (Adet)	GTİP No	Mal İ

* Sigara için adet, diğer tütün mamulleri için gram miktarı yazılacaktır. ** Bu satıra, ürüne henüz uygulanmamış ve firelerine bu satırda yer verilmeyecektir. *** Bu alana satıştan iade edilip de ilgili yasal mevzuat uyarınca henüz im imha edilmesi durumunda miktarlar/adetler bu haneye değil, "Bandrollü/Kodlanmış Etiketli İthal Ürün Firesi" hanes

NOT: Bildirimdeki G.T.İ.P. No, mal ismi, marka-ayırt edici ibare, maktu vergi, asgari maktu vergi tu farklı olan mallar ayrı satırlarda gösterilecektir.