



**ÖTV İNDİRİM İADE SİSTEMİ VE MAYIN
TARLASI-2**



“Siz kendinize inanın, başkaları da size inanacaktır.”

Montaigne

Asım GEZER

YMM (E. Gelirler Başkontrolörü)

ÖZET

8/10/2012 tarihli ve 2012/3792 sayılı BKK ile ÖTV’de Tecil-Terkin uygulamasına son verilmiş ve ÖTV iadesi sistemine geçilmiştir. Buna göre (I) sayılı listenin (B) cetvelindeki malın alımında ödenen verginin tamamından, bu malların imalatta kullanıldıklarının tespiti üzerine, ödenen vergi tutarının 2012/3792 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı’nın 1’inci maddesinde belirlenen kısmı indirim konusu yapılacak, ÖTV mükellefi olan alıcılar nezdinde oluşan indirilemeyen vergi farkları ise nakden veya mahsuben iade olunacaktır.

Anahtar Kelimeler: Vergi İadesi, ÖTV, Madeni Yağ, Vergi Kaçakçılığı

Jel Sınıflandırması: H26, H29

1. Giriş

Halk arasında 10 numara yağ olarak bilinen akaryakıt benzeri ürünler, motorine alternatif olarak kullanılmakta, motorin üzerinde ciddi oranda ÖTV ve KDV olması nedeniyle de piyasadaki tüketimi sürekli olarak artmaktadır. 10 numara yağın gerek motordaki sıcaklığı yükseltmesi ve yakıtı inceltmek için kullanılan maddelerin araçta patlamaya sebep olması gibi nedenlerden ötürü çok tehlikeli olması gerekse de yüksek oranda ÖTV ve KDV’ ye tabi motorine alternatif olarak kullanılan bu madeni yağların, Özel Tüketim Vergisi Kanunu(Bundan sonra “ÖTVK” veya “Kanun” olarak adlandırılacaktır.)’na ekli (I) sayılı listenin (B) cetvelindeki mallara dâhil olmayan malların imalinde kullanıldığı iddia edilerek yasal olmayan bir şekilde akaryakıt ürünlerine katılması ve bu yöntemle haksız kazanç elde edilmesi ve dolayısıyla vergi kayıp ve kaçağına sebep olunması... vb. gibi nedenlerden ötürü yaklaşık olarak 10 milyar doları bulunduğu tahmin edilen vergi kayıp ve kaçağının önüne geçmek için Akaryakıt Kaçakçılığıyla Mücadele Eylem Planı çerçevesinde bir dizi önemli adımlar atılmıştır.

5015 sayılı Petrol Piyasası Kanunu’nun 2’nci maddesinde akaryakıt kavramı benzin türleri, nafta (hammadde, solvent nafta hariç), gazyağı, jet yakıtı, motorin türleri, fuel-oil türleri ile EPDK tarafından belirlenen diğer ürünleri ifade ettiği belirtilmiş bunun üzerine EPDK tarafından çıkartılan Madeni Yağların Ambalajlanması Ve Piyasaya Sunumu Hakkında Tebliğ¹’inin 11’inci maddesinde, akaryakıt haricinde kalan solvent, madeni ve baz yağlar, asfalt,

¹ 12.02.2011 tarih ve 27844 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanmıştır.



solvent nafta gibi petrol ürünleri ile atık yağlar, atık solventler, bitkisel atık yağlar ve bunların geri kazanımı sonucu elde edilen ürünler akaryakıt olarak satışa arz edilemeyecek, satılamayacak veya akaryakıt olarak bulundurulamayacak, satın alınamayacak ve kullanılamayacak olduğu hususu belirtilmiştir. Devamında ise madeni yağ üreticileri ve/veya ithalatçıları piyasaya sunumunu yaptıkları madeni yağların amacı dışında kullanıldığının tespiti halinde öncelikli olarak bu durumu Kuruma bildirmekle yükümlü oldukları vurgulanmıştır.

Piyasada on numara yağ olarak bilinen, akaryakıt tanımına girmeyen solvent türevleri, madeni yağ ve baz yağları ürünlerinin, ilgili mevzuata aykırı şekilde akaryakıt ürünlerine karıştırılmak suretiyle tüketimi ya da doğrudan akaryakıt olarak tüketimi, 28.03.2013 tarihinde yürürlüğe giren 6455 sayılı Kanun'un 54'üncü maddesi ile eklenen 5607 sayılı Kaçakçılıkla Mücadele Kanunu'nun 3'ncü maddesinde kaçakçılık suçu kapsamına alınmıştır.

Akaryakıt kaçakçılığı ile mücadele kapsamında, görevli ve ilgili kurumlar nezdinde yürütülen mevzuat çalışmaları uyarınca sektör regüle edilmeye çalışılmıştır. Söz konusu düzenlemelere paralel ve son olarak da, kanuni gerekçesinde sanayiciyi korumak amacıyla getirildiği belirtilen ancak geçen zaman içerisinde amacı dışında kullanıldığı gözlemlenen akaryakıt kaçakçılığı yapanlar için kazanç kapısı, Hazine için ise vergi kaybı haline dönüşen ve ayrıca piyasada ciddi oranda haksız rekabete yol açan, 10 numara yağ sorunuyla mücadele kapsamında söz konusu tecil-terkin uygulaması 2012/3792 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı²'nin 4'üncü maddesinde "4760 sayılı Kanuna ekli (I) sayılı listenin (B) cetvelindeki malların, aynı Kanunun 8'inci maddesinin (1) numaralı fıkrası uyarınca (I) sayılı listeye dahil olmayan malların imalinde kullanılmak üzere mükellefler tarafından tesliminde tarh ve tahakkuk ettirilen özel tüketim vergisinin tecil edilecek kısmının sıfır olarak uygulanır" hükmüne yer vermek suretiyle baypas edilmiş ve ÖTV iadesi sistemine geçilmiştir.

Tarafıma kaleme alınan ve E-Yaklaşım Dergisi'nin Haziran/2006 tarih ve 35 sayılı nüshasında yayımlanan "Yeminli Mali Müşavirler için Hazırlanan Mayıs Tarlası" başlıklı makalemde: 4760 sayılı ÖTV Kanunu'nun 8/1. madde uygulamasına ilişkin üretim tasdik raporu incelemelerinde yeminli mali müşavirleri risk, sıkıntı, endişe ya da üzüntü içerisine sokan mevzuat boşluğu ve teknik özelliklerin söz konusu olduğu vurgulanmış, bu durumun ya hatalı işlem ihtimali yarattığı, ya da yersiz ve gereksiz endişe ve hassasiyet dolayısıyla inceleme ve tecil terkin işleminin gecikmesine, imalat ve ticari faaliyetin aksamasına, mükellef haklarının zedelenmesine ve mağduriyetine sebep olabileceği belirtilmişti.

Yorum farklılığı ve farklı uygulamaya müsait ve suistimale de açık durumdaki ÖTV tecil-terkin incelemesinin ya tamamen ya da belli sınırı asanlar itibarıyla sınırlı yetkili sınırsız sorumlu yeminli mali müşavirler yerine, sınırsız yetkili sınırlı sorumlu vergi inceleme elemanları tarafından yapılmasında denetimin caydırıcı fonksiyon ve etkisi dolayısıyla fayda görüldüğü bildirilmişti.

Bu gerekçeler ile ve söz konusu sakıncaların giderilmesini temin bakımından ÖTV tecil-terkin ve üretim raporlarında: Ya miktar sınırlaması getirilmesi veya yeminli mali müşavirlik yetkilerinin tamamen kaldırılması yada yeminli mali müşavirlerin uzmanlığı dışındaki kimyasal

² 09.10.2012 tarih ve 28436 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmıştır.



bilesimler ile GTIP numaraları konusunda Petrol Ofisi A.S. Tüpraş A.S. Enerji ve Tabii Kaynaklar Bakanlığı, Enerji Piyasası Düzenleme Kurulu, Gümrük Müsteşarlığı, Ticaret ve Sanayi Odaları, Kimya Mühendisleri Odası... vs. gibi kurum ve kuruluşlar tarafından düzenlenen belgelerin doğru kabul edilip edilmemesinin açıklığa kavuşturulması, kimyasal ve teknik konularda aynı kuruluşların ön denetiminin sağlanması, kimyasal ve teknik konulara ilişkin yeminli mali müşavirlerin yük ve sorumluluklarının azaltılması ve uygunluk denetimi yönünde mevzuat düzenlemesi yapılmasında yarar ve isabet olduğu hususu önerilmiştir.

Söz konusu önerim, Maliye Bakanlığı tarafından kabul görmüş ve imalat faaliyetinde ÖTV iade sisteminden çıkarılan YMM üretim tasdik raporunun yerine, iade taleplerinin vergi incelemesine sevk edilerek gerçekleştirilmesi uygulamasına geçilmiş olup bu uygulama kapsamında, iade olacak ÖTV tutarının tespiti konularına ilişkin düzenleyecekleri Vergi İnceleme Raporları ile bu defa da Vergi Müfettişleri aynı mayın tarlasına sokulmuştur.

Aynı konuya ilişkin bu ikinci makalemiz ile birinci önerimiz kapsamında getirilen yeni sisteme ilişkin uygulama usul ve esasları açıklanacaktır.

2. Devre Dışı Bırakılan Tecil-Terkin Müessesesi

Kanun'a ekli (I) sayılı listenin (B) cetvelindeki mallara baktığımızda, bunların, üzerindeki vergi yükünün çok az olması nedeniyle, akaryakıt ürünlerine yasal olmayan bir şekilde katılabilen ve kamuoyunda "solvent" olarak adlandırılan mallardan oluştuğu görülmektedir.

Kanun'un gerekçesinde, haksız kazanç sağlanmasının ve taşıtların zarar görmesinin önlenmesi amacıyla söz konusu madeni yağların vergi tutarlarının, katılabilecekleri akaryakıt ürünlerinin vergi tutarlarına eşit hale getirildiği ancak bu mallan girdi olarak kullanan imalatçılara yürürlükten kaldırılan akaryakıt fiyat istikrar payı tutan dışında ek bir vergi yükü getirilmemesi amacıyla, maddenin (1) numaralı fıkrasında tecil-terkin müessesesi düzenlendiği hususu açıkça belirtilmiştir.

Bu uygulamanın dayanak maddesi olan ÖTV Kanunu'nun Madde 8/(1) fıkrasında, Kanun'a ekli (I) sayılı listenin (B) cetvelindeki malların bu listeye dâhil olmayan malların imalinde kullanılması halinde ödenmesi gereken ÖTV tutarlarının, Bakanlar Kurulu tarafından belirlenen kısmı kadar ki tutarın, teminat alınmak suretiyle tecil edileceği ve vergisi tecil edilen bu malların, tecil tarihini takip eden ay başından itibaren 12 ay içinde (I) sayılı listenin (B) cetvelindeki mallara dâhil olmayan malların imalinde kullanıldığına tespiti üzerine de tecil edilen söz konusu vergiler terkin edileceği hususuna hükmolünmüştü.

Bu suretle söz konusu mallan, (I) sayılı listeye dâhil olmayan malların imalinde girdi olarak kullanan imalatçıların, Bakanlar Kurulunca belirlenecek tutar dışında özel tüketim vergisi ödememeleri sağlanmaktaydı. Alınan malların 12 ay içinde (1) sayılı listedeki mallar dışındaki malların imalinde kullanıldığına ispat edilememesi halinde zamanında alınmayan vergi, vade tarihinden itibaren 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanunun 51'inci maddesine göre belirlenen gecikme zammı ile birlikte tahsil olunmakta ancak bu kapsamda teslim edilen mallara ait verginin 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nda belirtilen mücbir sebepler dolayısıyla terkin edilememesi halinde ise tecil olunan bu vergi, tecil edildiği tarihten itibaren



6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanununun 48'inci maddesine göre ilgili dönemler için geçerli tecil faizi ile birlikte alıcıdan tahsil edilmekteydi.

1 Seri No.lu ÖTV Genel Tebliği'nde tecil-terkin müessesesinden, “*Sanayi Sicil Belgesi*”ne haiz imalatçıların, bir örneği mezkûr Tebliğ ekinde yer alan “*Talep ve Taahhütname*” ile birlikte sahip oldukları sanayi sicil belgesinin noter veya yeminli mali müşavir (YMM) tarafından onaylanmış örneğini ÖTV mükellefine vermek suretiyle yararlanacaklarına hükmolunmuştur.

ÖTV mükellefleri, bu kapsamda teslim ettikleri mallar için, Bakanlar Kurulu'nun ürünün bu amaçla kullanılmasına ilişkin olarak belirlediği tutara göre ÖTV hesaplayarak beyannamelerinin ilgili bölümünde beyan edilmekteydi. Beyan edilen verginin Bakanlar Kurulu Kararına göre tecil edilmesi öngörülen kısmı; bu tutar ile 12 aylık gecikme faizi tutarı toplamı kadar teminat verilmesi üzerine, 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanununun 48'inci maddesinde öngörülen tecil faizi hesaplanmaksızın tecil edilmekte, kalan kısmı ise tahsil edilmekteydi.

Genel ve katma bütçeli idareler ile il özel idareleri ve sermayesinin % 51'i veya daha fazlası bunlara ait olan kuruluşlardan teminat aranmamaktaydı. Öte yandan, (I) sayılı listenin (B) cetvelinde yer alan mallardan son iki yılda satın aldığı veya ithal ettiği miktarın tamamını (I) sayılı listede yer alan mallar dışındaki malların imalinde kullandığına dair vergi inceleme raporu veya yeminli mali müşavir üretim raporu bulunan mükellefler, yukarıda belirlendiği şekilde hesaplanan teminat miktarının % 5'i tutarında teminat vererek tecil işlemini yaptırmaktaydılar³.

Ancak Özel Tüketim Vergisinde indirimli vergi uygulamaları, tecil-terkin müessesesi amacı dışında kullanılmış, sanayiciyi koruma amacıyla getirilen indirimli vergi uygulamaları akaryakıt kaçakçılığı yapanlar için gelir kapısı haline gelmiş⁴, bunun üzerine 10 numara yağ sorunu olarak dillendirilen bu problemle mücadele kapsamında söz konusu tecil-terkin uygulaması 2012/3792 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı'nın 4'üncü maddesinde, ÖTVK'nın Md. 8/1 uyarınca (I) sayılı listeye dâhil olmayan malların imalinde kullanılmak üzere ÖTV mükellefler tarafından tesliminde tarh ve tahakkuk ettirilen özel tüketim vergisinin tecil edilecek kısmının sıfır olarak uygulanacağı, belirtilmiş ve bu şekilde tecil-terkin uygulaması devre dışı bırakılmış ve ÖTV iadesi sistemine geçilmiştir.

3. Tecil-Terkin Uygulamasından ÖTV İadesi Sistemine Geçiş

ÖTV Kanunu'nun “*Oran veya Tutar*” başlıklı Madde 12/2-(a) bendinde; Bakanlar Kurulu'na (I) sayılı listedeki mallar için uygulanan maktu vergi tutarlarını, her bir mal itibarıyla en yüksek vergi tutarının yarısına kadar artırma, sıfıra kadar indirme hususunda yetki verildiği hususu hükmolunmuş, mezkur maddenin devamı (4) numaralı fıkrasında ise, (I) sayılı listedeki mallar için uygulanan maktu vergi tutarlarının, Bakanlar Kurulu tarafından farklı tespit edilmesi

³ Asım GEZER, “*Yeminli Mali Müşavirler İçin Hazırlanan Mayın Tarlası*” Yaklaşım Dergisi, Haziran, 2006, Sayı: 35

⁴ Petrol Sanayi Derneği, “*ÖTV'de İade Sistemine Geçildi*”, Ekim 2013, [http:// www.petder.org.tr/wp-content/uploads/2016/08/2012.Ekim_.pdf](http://www.petder.org.tr/wp-content/uploads/2016/08/2012.Ekim_.pdf), (Erişim Tarihi: 02.03.2017)



halinde; Maliye Bakanlığı'na, vergi farklılaştırmasını, verginin mükellefe veya vergiye tâbi işlemlere taraf olanlara iadesi yöntemi ile uygulatma, teminat istemeye, bu teminatın türü, tutarı ve çözümüne ilişkin usul ve esasları ile verginin iadesine ilişkin usul ve esasları belirleme noktasında yetki verilmiştir.

Bu kapsamda, 2012/3792 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile, eki Kararı'nın 1'inci maddesinde; Özel Tüketim Vergisi Kanununa ekli (I) sayılı listenin (B) cetvelindeki vergi tutarları uygulanarak teslim edilen malların, (I) sayılı listeye dâhil olmayan malların imalinde imalatçılar tarafından kullanılması halinde, **vergi tutarlarının indirimli uygulanmasına yönelik olarak** imalatta kullanılan mallar için bahse konu maddede G.T.İ.P. numaraları itibariyle karşılarında gösterilen oran ile daha önce uygulanan vergi tutarının çarpılması suretiyle hesaplanan vergi tutarlarının uygulanacağı belirtilmiştir.

Buna göre söz konusu mallara daha önce uygulanan vergi tutarlarından, bu mallar için yukarıda belirtilen oranlara göre hesaplanan vergi tutarları indirim konusu yapılacak, ÖTV mükellefi olan alıcılar nezdinde oluşan indirilemeyen vergi farkları ise iade konusu yapılacaktır. 2012/3792 sayılı Bakanlar Kurulu Kararının 1'inci maddesinin (2) numaralı fıkrasında, Petrol Piyasası Kanununun 2'nci maddesinde yer alan madeni yağ tanımına giren mallar ile bu kapsamda kullanılan diğer malların imal edilmesi halinde bu kapsamdaki imalatlar için iade talep edilemeyeceği belirtilmiştir.

Bu düzenlemeye ilişkin usul ve esaslar, öncesinde 25 Seri No.lu Özel Tüketim Vergisi Genel Tebliği⁵'nde belirlenmiş, sonrasında ise mevcut düzenlemelere paralel olarak ÖTV (I) Sayılı Liste Uygulama Genel Tebliği⁶'nde açıklanmıştır.

4. İMALATTA ÖTV İNDİRİM-İADE SİSTEMİ

4.1. (I) Sayılı Listenin (B) Cetvelindeki Malların Bu Listeye Dâhil Olmayan Malların İmalinde Kullanılması

Bu kapsamda yapılacak indirim iade sisteminin esasında, uygulaması etkisiz hale getirilen tecil terkin müessesesinin düzenleme konusu yapıldığı ÖTV Kanunu'nun 8/1 bent hükmüne dayanmaktadır.

Özel Tüketim Vergisi Kanununun 8'inci maddesinin (1) numaralı fıkrası ile bu Kanuna ekli (I) sayılı listenin (B) cetvelindeki malların (I) sayılı listedeki mallar dışındaki malların imalinde kullanılacak olması halinde, ödenmesi gereken ÖTV'den Bakanlar Kurulu tarafından belirlenen tutarın tecil edilmesi, vergisi tecil edilen malların tecil tarihini takip eden ay başından itibaren 12 ay içinde bu amaçla kullanıldığının tespiti üzerine tecil edilen verginin terkin edilmesi öngörülmüştür.

2012/3792 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı'nın eki Karar'ın 1'inci maddesinde, ÖTV Kanunu'na ekli (I) sayılı listenin (B) cetvelindeki vergi tutarları uygulanarak teslim edilen malların, (I) sayılı listeye dâhil olmayan malların imalinde imalatçılar tarafından kullanılması halinde, imalatta kullanılan mallar için bahse konu maddede GTİP numaraları itibariyle

⁵ 11.10.2012 tarihli ve 28438 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmıştır

⁶ 05.03.2015 tarihli ve 29286 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmıştır



karşılarında gösterilen oran ile daha önce uygulanan vergi tutarının çarpılması suretiyle hesaplanan vergi tutarlarının uygulanacak olup ÖTV tutarlarının indirimli uygulanması nedeniyle ortaya çıkacak farkların da 25 Seri No.lu Özel Tüketim Vergisi Genel Tebliği ile ÖTV (I) Sayılı Liste Uygulama Genel Tebliği uyarınca sanayi sicil belgesine haiz alıcı imalatçılara iade edilecektir.

Ayrıca Petrol Piyasası Kanunu'nun 2. maddesinde yer alan madeni yağ tanımına giren mallar ile bu kapsamda kullanılan diğer malların imal edilmesi halinde, bu kapsamdaki imalatlar için bu hükmün uygulanmayacağı belirtilmiştir.

4.1.1. (B) Cetvelindeki Malların Bu Listeye Dâhil Olmayan Malların İmalinde Kullanılmak Üzere Yurt İçi Tesliminde Verginin Beyanı

ÖTV mükellefleri tarafından, (I) sayılı listenin (B) cetvelinde yer alan malların; bu listeye dâhil olmayan malların imalinde kullanılmak üzere imalatçılara tesliminde, diğer alıcılara teslimlerde olduğu gibi, bu malların birimi itibariyle (B) cetvelinde yer alan yürürlükteki vergi tutarları üzerinden vergi beyan edilerek ödenecektir.

4.1.2. (B) Cetvelindeki Malların Bu Listeye Dâhil Olmayan Malların İmalinde Kullanılmak Üzere İmalatçılar tarafından İthal Edilmesi Durumunda Verginin Beyanı

Özel Tüketim Vergisi Kanununun Madde 2/3-(a) bendinde vergiye tâbi malların, vergiye tâbi olan malların imali dışında her ne suretle olursa olsun kullanılması, sarfı, işletmeden çekilmesi veya işletme personeline ücret, prim, ikramiye, hediye, teberru gibi namlarla verilmesinin teslim sayıldığı belirtilmiştir.

Bu nedenle ithalatçı imalatçılar tarafından doğrudan ithal edilen (B) cetvelinde yer alan malların; (I) sayılı listeye dâhil olmayan malların imalinde kullanılması durumu teslim sayılacak ve ÖTV doğacaktır. İthalatçı imalatçılar, bu kapsamda ithal ettikleri hammaddeler için, yurt içindeki ÖTV mükelleflerinin teslimlerinde olduğu gibi birimi itibariyle (B) cetvelinde yer alan yürürlükteki vergi tutarları üzerinden vergi beyan edilerek ödenecektir.

Hammaddenin ithalatı sırasında Gümrük İdaresine ödenen teminat, ÖTV (I) Sayılı Liste Uygulama Genel Tebliği'nin (V/A-3.2/ç) bölümünde yapılan açıklamalar çerçevesinde Vergi İnceleme Raporu ile çözülecektir.

4.1.3. ÖTV İadesi Talep Edilecek Malların İmalatta Kullanım Süresi ve İade Talep Edebilecekler

ÖTV mükelleflerinden satın alınan malların satın alma tarihini, ithal edilen malların ise ithal tarihini takip eden aybaşından itibaren 12 ay içinde imalatta kullanılması gerekmektedir.

Bu uygulama kapsamında yalnız "Sanayi Sicil Belgesi"ni haiz alıcı imalatçılar iade talep edebilecektir. Ancak Petrol Piyasası Kanununun 2'nci maddesinde yer alan madeni yağ tanımına giren mallar ile bu kapsamda kullanılan diğer malların imal edilmesi halinde bu kapsamdaki imalatlar için iade talep edilemeyecektir.



4.1.4. İadesi Talep Edilebilecek Vergi Tutarı

Sanayi sicil belgesine haiz imalatçıların (I) sayılı listenin (B) cetvelinde yer alan malları, bu listeye dâhil olmayan malların imalinde kullanmaları halinde iadesini talep edebilecekleri vergi tutarı; bu mallar için daha önce ödenen vergi tutarları ile 2012/3792 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı'nın 1'inci maddesinde belirlenen oranlara göre hesaplanan vergi tutarları arasındaki fark tutardır.

Bu anlamda iade konusu yapılacak ÖTV tutarının hesabı aşağıda yer aldığı gibidir.

$$\text{İade Edilecek ÖTV Tutarı} = (\text{Öd. Birim ÖTV} - \text{Öd. Birim ÖTV} \times \text{BKK}) \times \text{Kullanım Miktarı}$$

Örnek 1: İmalatçı (B), 10/10/2012 tarihinde yürürlükteki vergi tutarı olan 2,2985 TL/kg'yi ödeyerek ÖTV mükellefi (A)'dan satın aldığı (I) sayılı listenin (B) cetvelinde yer alan solvent türlerinden white spirit isimli malı, (I) sayılı liste dışında yer alan boya imalatında süresinde kullanmıştır. Bu durumda imalatçı (B), imalatta kullandığı mal için ÖTV mükellefi (A) tarafından beyan edilerek ödenen 2,2985 TL/kg vergi ile bu verginin bahse konu Kararnamenin 1'inci maddesinde gösterilen oran olan % 0,75 ile çarpılması sonucu hesaplanan 0,0172 TL/kg vergi tutarı arasındaki farkı (2,2985-0,0172=2,2813 TL/kg) iade talep edebilecektir.

4.1.5. İade Talep Edilecek Vergi Dairesi ve Süresi

Bu uygulama kapsamında kullanılmak üzere ÖTV mükelleflerinden satın alınan malların satın alma tarihini, ithal edilen malların ise ithal tarihini takip eden aybaşından itibaren 12 ay içinde imalatta kullanılarak yine aynı süre içerisinde KDV, KDV mükellefiyetinin bulunmaması halinde ise Gelir veya Kurumlar Vergisi yönünden bağlı bulunulan vergi dairesinden iade talebinde bulunulabilecektir.

Ancak 12'nci ay içerisindeki kullanımlara ilişkin iade talepleri, bu ayı takip eden ay sonuna kadar yapılabilecektir. Bu süreler geçtikten sonra iade talep edilmesi mümkün bulunmamaktadır. Bu taleplerin yukarıdaki süreler göz önünde bulundurularak kullanımı takip eden aybaşından itibaren en az birer aylık dönemler itibariyle iadesi talep edilen dönemdeki kullanımlara yönelik yapılması şarttır.

Örnek 1: 10/10/2012 tarihinde ÖTV'si ödenerek satın alınan 1.000 kg baz yağın 200 kg'si aynı ay içerisinde, kalan 800 kg'si ise 2013 yılı Kasım ayı içerisinde imalatta kullanılmıştır. Bu durumda Ekim ayında imalatta kullanılan 200 kg baz yağa ilişkin iadesi talep edilebilecek ÖTV için 1/11/2012 tarihinden 31/10/2013 tarihine kadar ilgili vergi dairesine başvurulabilecektir. 800 kg baz yağ ise Tebliğin (1.2.) bölümünde belirtilen süreden sonra imalatta kullanıldığı için bu kullanıma ilişkin ÖTV iadesi talep edilemeyecektir.

4.2. (I) Sayılı Listenin (B) Cetvelinde Yer Alan Malların Aynı Cetvelde Yer Alan Malların İmalinde Kullanılması

(B) cetvelindeki malların bu listede yer alan malların imalinde kullanılması uygulamasının dayanağı, ÖTV Kanunu'nun 9'uncu maddesinde düzenlenen "ÖTV'de Vergi



İndirimi" müessesesidir. Mezkûr madde düzenlemesinde, özel tüketim vergisine tâbi malların, yer aldığı listedeki başka bir malın imalinde kullanılması halinde ödenen vergi, Maliye Bakanlığınca belirlenen esaslara göre ödenecek vergiden indirilebilecektir.

2012/3792 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı'nın eki Karar'ın 2'nci maddesinde, ÖTV Kanunu'na ekli (I) sayılı listenin (B) cetvelindeki vergi tutarları uygulanarak teslim edilen malların, aynı cetvelde yer alan vergi tutarı daha düşük malların imalinde imalatçılar tarafından kullanılması halinde, bu mallar için imal edilen malın tabii olduğu ÖTV tutarının uygulanacağı, ÖTV tutarlarının indirimli uygulanması nedeniyle ortaya çıkacak farkların da 25 Seri No.lu Özel Tüketim Vergisi Genel Tebliği ile ÖTV (I) Sayılı Liste Uygulama Genel Tebliği uyarınca sanayi sicil belgesine haiz alıcı imalatçılara nakden veya mahsuben iade konusu edilebileceği belirtilmiştir.

Ayrıca Petrol Piyasası Kanunu'nun 2'nci maddesinde yer alan madeni yağ tanımına giren mallar ile bu kapsamda kullanılan diğer malların imal edilmesi halinde, bu kapsamdaki imalatlar için bu hükmün uygulanmayacağı belirtilmiştir.

4.2.1. (B) Cetvelindeki Malların Aynı Cetveldeki Malların İmalinde Kullanılmak Üzere Yurt İçi Tesliminde Verginin Beyanı

(I) sayılı listenin (B) cetvelinde yer alan malların; ÖTV mükellefleri tarafından aynı cetveldeki vergi tutarı daha düşük malların imalinde kullanılmak üzere imalatçılara tesliminde, diğer alıcılara teslimlerde olduğu gibi, bu malların birimi itibariyle Özel Tüketim Vergisi Kanununa ekli (I) sayılı listede yer alan yürürlükteki vergi tutarları üzerinden vergi beyan edilerek ödenecektir.

4.2.2. (B) Cetvelindeki Malların Aynı Cetveldeki Malların İmalinde Kullanılmak Üzere İmalatçılar tarafından İthal Edilmesi Durumunda Verginin Beyanı

İthalatçı imalatçılar tarafından doğrudan ithal edilen (B) cetvelinde yer alan malların, aynı cetveldeki vergi tutarı daha düşük malların imalinde kullanılması, Özel Tüketim Vergisi Kanununun 2/3-a maddesi uyarınca teslim sayılmayacaktır.

İthal edilen söz konusu hammaddenin imalatta kullanılması durumunda teslim söz konusu olmadığı için ÖTV doğmamakta ve bu kapsamda indirim-iade söz konusu olmamaktadır.

Bu malların ithalatı sırasında, Gümrük İdaresince alınan teminat, ÖTV (I) Sayılı Liste Uygulama Genel Tebliği'nin (V/A-3.2/c) bölümünde yapılan açıklamalar çerçevesinde Vergi İnceleme Raporu ile çözülecektir.

4.2.3. ÖTV İadesi Talep Edilecek Malların İmalatta Kullanılma Süresi ve İade Talep Edebilecekler

ÖTV mükelleflerinden satın alınan malların satın alma tarihini, ithal edilen malların ise ithal tarihini takip eden aybaşından itibaren 12 ay içinde imalatta kullanılması gerekmektedir.

Bu uygulama kapsamında "Sanayi Sicil Belgesi"ni haiz alıcı imalatçılar iade talep edebilecektir. Ancak Petrol Piyasası Kanununun 2'nci maddesinde yer alan madeni yağ tanımına



giren mallar ile bu kapsamda kullanılan diğer malların imal edilmesi halinde bu kapsamdaki imalatlar için iade talep edilemeyecektir.

4.2.4. İadesi Talep Edilebilecek Vergi Tutarı

İmalatçıların (I) sayılı listenin (B) cetvelinde yer alan malları, aynı cetveldeki vergi tutarı daha düşük malların imalinde kullanmaları halinde, iadesini talep edebilecekleri vergi tutarı; bu mallar için ödenen vergi tutarları ile bu mallardan imal edilen mallar için beyan edilerek ödenen vergi tutarları arasındaki fark tutardır.

Bu anlamda iade konusu yapılacak ÖTV tutarının hesabı aşağıda yer aldığı gibi olacaktır..

$$\text{İade Edilecek ÖTV Tutarı} = (\text{Öd. Birim ÖTV- İmal Edilip Satılan Birim ÖTV'si}) \times \text{Kullanım Miktarı}$$

Örnek: İmalatçı (B), 10/10/2012 tarihinde yürürlükteki vergi tutarı olan 2,2985 TL/kg'yi ödeyerek ÖTV mükellefi (A)'dan satın aldığı (I) sayılı listenin (B) cetvelinde yer alan solvent türlerinden white spirit isimli malı, aynı cetvelde yer alan ticari ismi tiner olan malın imalatında süresinde kullanmıştır. Bu durumda imalatçı (B), imalatta kullandığı mal için ÖTV mükellefi (A) tarafından beyan edilerek ödenen 2,2985 TL/kg vergi ile kendisinin imal ettiği tiner için ilgili vergilendirme döneminde beyan ederek ödediği 0,7390 TL/kg arasındaki farkı (2,2985-0,7390=1,5595 TL/kg) iade talep edebilecektir.

4.2.5. İade Talep Edilecek Vergi Dairesi ve Süresi

Söz konusu uygulama kapsamında kullanmak şartıyla ÖTV mükelleflerinden mal satın alan sanayi sicil belgesine haiz imalatçılar, imal ettikleri malın teslimine ilişkin verginin beyan dönemini takip eden aybaşından itibaren 3 ay içerisinde KDV, KDV mükellefiyetinin bulunmaması halinde Gelir veya Kurumlar Vergisi yönünden bağlı bulunulan vergi dairesinden iade talebinde bulunabileceklerdir. Bu süre geçtikten sonra iade talep edilmesi mümkün bulunmamaktadır.

Bu talepler, yukarıdaki süreler göz önünde bulundurularak, satılan malların imalatında kullanılan malların iadesi talep edilebilecek vergisi için beyan dönemini takip eden aybaşından itibaren en az birer aylık dönemler itibariyle yapılabilecektir.

Örnek 1: 10/10/2012 tarihinde ÖTV'si ödenerek satın alınan 1.000 kg solvent türü white spirit isimli malın 200 kg'si Ekim ayı içerisinde ticari ismi tiner olan ÖTV'ye tabi malın imalatında kullanılmıştır. İmal edilen tinerin tamamı 13/11/2012 tarihinde teslim edilmiş ve buna ilişkin ÖTV ilgili vergilendirme döneminde beyan edilerek ödenmiştir. Buna göre teslim edilen tinerin imalatında kullanılan mala ilişkin iadesi talep edilebilecek vergi için 1/12/2012 tarihinden 28/2/2013 tarihine kadar ilgili vergi dairesine başvurulabilecektir.



4.3. Baz Yağların İhracata Konu Edilecek Madeni Yağ Veya Yağlama Müstahzarı İmalinde Kullanılması

2012/3792 sayılı Bakanlar Kurulu Kararının eki Kararın 3'üncü maddesinde, ÖTV Kanunu'na ekli (I) sayılı listenin (B) cetvelindeki vergi tutarları uygulanarak teslim edilen G.T.İ.P. numaraları yazılı baz yağların; yine aynı maddede G.T.İ.P. numaraları ile yer alan malların imalinde kullanılması ve imal edilen malların aynı Kanunun 5'inci maddesinin (1) numaralı fıkrası uyarınca ihraç edilmesi veya 8'inci maddesinin (2) numaralı fıkrası uyarınca teslim edilerek ihracının gerçekleştirilmesi halinde, ÖTV tutarının 0,0500 TL/Kilogram olarak uygulanacağı öngörülmüş buna göre baz yağların teslim tarihi itibarıyla uygulanan vergi tutarları ile 0,0500 TL/Kilogram arasındaki farkın nakden veya mahsuben iade konusu edilebileceği belirtilmiştir.

4.3.1. ÖTV Mükelleflerinin Baz Yağ Tesliminde Verginin Beyanı

2012/3792 sayılı Bakanlar Kurulu Kararının eki Kararın 3'üncü maddesinde G.T.İ.P. numaraları ile yer alan (I) sayılı listenin (B) cetvelindeki baz yağların; yine aynı maddede G.T.İ.P. numaraları yazılı malların imalinde kullanılarak, imal edilen malların ÖTV Kanunu'nun 5'inci maddesinin (1) numaralı fıkrası uyarınca ihraç edilmesi veya 8'inci maddesinin (2) numaralı fıkrası uyarınca teslim edilmesi amaçlarıyla satın alınmasına yönelik teslimlerinde; diğer alıcılara teslimlerde olduğu gibi, ÖTV mükellefleri tarafından yürürlükteki vergi tutarları üzerinden vergi beyan edilerek ödenecektir.

4.3.2. ÖTV Mükelleflerinin Baz Yağ İthal Etmesi Durumunda Verginin Beyanı

İthalatçı imalatçılar tarafından doğrudan ithal edilen (B) cetvelinde yer alan baz yağların, aynı cetveldeki bu Kararnamenin eki Kararın 3'üncü maddesinde G.T.İ.P. numaraları yazılı malların imalinde kullanılması, ÖTV Kanunu'nun Madde 2/3-(a) bendi uyarınca teslim sayılmayacaktır.

İthal edilen söz konusu baz yağı hammaddesinin imalatta kullanılması durumunda teslim söz konusu olmadığı için ÖTV doğmamakta ve bu kapsamda indirim-iade söz konusu olmamaktadır.

Bu malların ithalatı sırasında, Gümrük İdaresince alınan teminat, ÖTV (I) Sayılı Liste Uygulama Genel Tebliği'nin (V/A-3.2/a veya b) bölümünde yapılan açıklamalar çerçevesinde Vergi İnceleme Raporu ile çözülecektir.

4.3.3. ÖTV İadesi Talep Edilecek Baz Yağların İmalatta Kullanılma ve İmal Edilen Malların Teslim Süresi ve İade Talep Edebilecekler

Bu uygulama kapsamında kullanılmak üzere ÖTV mükelleflerinden satın alınan baz yağların satın alma tarihini takip eden aybaşından itibaren 3 ay içinde imalatta kullanılması ve imal edilen malların aynı süre içerisinde ÖTV Kanunu'nun 5 inci maddesinin (1) numaralı fıkrası uyarınca ihraç edilmesi veya 8'inci maddesinin (2) numaralı fıkrası uyarınca teslim edilmesi gerekmektedir. Ayrıca ÖTV Kanunu'nun 8'inci maddesinin (2) numaralı fıkrası uyarınca yapılan teslimlerde Kanunun bu maddesinde belirtilen sürede malın ihraç edilmesi şarttır.



Bu uygulama kapsamında "Sanayi Sicil Belgesi" ve Enerji Piyasası Düzenleme Kurumu (EPDK) tarafından verilen "Madeni Yağ Lisansı"nı haiz olan alıcı imalatçılar iade talebinde bulunabileceklerdir.

4.4.4. İadesi Talep Edilebilecek Vergi Tutarı

Bu uygulama kapsamında iadesi talep edilebilecek vergi tutarı; baz yağların ödenen vergi tutarı ile söz konusu Kararnamenin eki Kararın 3 üncü maddesinde belirlenen tutar (0,0500 TL/Kilogram) arasındaki fark tutardır.

Örnek: İmalatçı (B), 10/10/2012 tarihinde yürürlükteki vergi tutarı olan 1,3007 TL/kg'yi ödeyerek ÖTV mükellefi (A)'dan satın aldığı (I) sayılı listenin (B) cetvelinde yer alan baz yağ isimli malı, aynı cetvelde yer alan ve Kararnamenin 3 üncü maddesinde G.T.İ.P. numaraları belirtilen yağlama müstahzarı isimli mallardan birinin imalatında süresinde kullanarak, imal ettiği bu malı aynı süre içerisinde ihraç edilmek üzere ihracatçı (C)'ye teslim etmiş ve ihracat süresinde gerçekleşmiştir. Bu durumda imalatçı (B), imalatta kullandığı baz yağ için ÖTV mükellefi (A) tarafından beyan edilerek ödenen 1,3007 TL/kg vergi tutarı ile Kararnamede belirtilen indirimli vergi tutarı olan 0,0500 TL/kg arasındaki farkı (1,3007-0,0500=1,2507 TL/kg) iade talep edebilecektir.

4.4.5. İade Talep Edilecek Vergi Dairesi ve Süresi

Bu uygulama kapsamında kullanılmak üzere ÖTV mükelleflerinden satın alınan baz yağların satın alma tarihini takip eden aybaşından itibaren 3 ay içerisinde imalatta kullanılarak imal edilen malların aynı süre içerisinde ÖTV Kanunu'nun 5'inci maddesinin (1) numaralı fıkrası uyarınca ihraç edilmesi halinde, ihracatın gerçekleştiği tarihi takip eden aybaşından itibaren; 8 inci maddesinin (2) numaralı fıkrası uyarınca teslim edilmesi halinde ise ihracatın gerçekleştiği tarihi takip eden aybaşından itibaren 3 ay içinde KDV, KDV mükellefiyetinin bulunmaması halinde Gelir veya Kurumlar Vergisi yönünden bağlı bulunulan vergi dairesinden iade talebinde bulunulabilecektir.

Bu süre geçtikten sonra iade talep edilmesi mümkün bulunmamaktadır. Bu talepler, yukarıdaki süreler göz önünde bulundurularak, ihraç edilen malların imalatında kullanılan baz yağların iadesi talep edilebilecek vergisi için ihraç tarihini takip eden aybaşından itibaren en az birer aylık dönemler itibariyle yapılabilecektir.

Örnek 1: 10/10/2012 tarihinde ÖTV'si ödenerek satın alınan 1.000 kg baz yağın tamamı 15/12/2012 tarihinde aynı cetvelde yer alan ve Kararnamenin eki Kararın 3'üncü maddesinde G.T.İ.P. numarası belirtilen yağlama müstahzarı isimli mallardan birinin imalatında kullanılarak, imal edilen bu malın yarısı 25/1/2013 tarihinde, kalan yarısı ise 2/2/2013 tarihinde ihraç edilmiştir. Buna göre 25/1/2013 tarihinde ihraç edilen yağlama müstahzarı isimli malın imalatında kullanılan baz yağa ilişkin iadesi talep edilebilecek vergi için 1/2/2013 tarihinden 30/4/2013 tarihine kadar ilgili vergi dairesine başvurulabilecektir. Diğer taraftan 2/2/2013 tarihinde yapılan ihracat, bu Tebliğin (3.2.) bölümünde belirtilen süreden sonra yapıldığından, ihraç edilen bu malların imalatında kullanılan baz yağlar için ÖTV iadesi talep edilemeyecektir.



5. İADE TALEP VE UYGULAMASINA İLİŞKİN USUL VE ESASLAR:

Bu makalemiz konusu olan 2012/3792 sayılı Kararname kapsamındaki ÖTV iade talep uygulamalarına ilişkin usul ve esaslar aşağıda yer aldığı gibidir.

5.1. Mahsuben İade Talepleri

Mahsuben iade, mükellefin kendisinin, ortaklık payı ile orantılı olmak üzere adi, kollektif ve komandit şirketlerde ortakların (komandit şirketlerde sadece komandite ortakların) ithalat sırasında uygulananlar dâhil vergi borçları ve ferileri ile Sosyal Güvenlik Kurumuna (SGK) olan borçları (sosyal sigorta primi, işsizlik sigortası primi ve idari para cezası borçları ile bunların ferileri) için söz konusu olabilmektedir.

5.1.1. Mahsup Dilekçesi

Mahsuben iade talebi, internet vergi dairesi üzerinden KDV (KDV mükellefiyetinin bulunmaması halinde Gelir veya Kurumlar Vergisi) yönünden bağlı olunan vergi dairesine verilecek bir dilekçe ile elektronik ortamda yapılır.

5.1.2. Mahsup Dilekçesine Eklenecek Belgeler

Mahsuben iade taleplerinde dilekçe ekine aşağıdaki belgeler eklenecektir.

i. İade talep edenin sanayi sicil belgesi (aslı veya noter onaylı örneği). Bu belge bir defaya mahsus olmak üzere verilecek olup belgenin vize edilmesi veya yenilenmesi halinde yeni belge ibraz edilir.

ii. İadeye konu ÖTV'leri içeren malların alımlarına ilişkin fatura ve benzeri belgelerin listesi.

iii. İmal edilen mallarda ne kadar iadeye konu ÖTV'ye tabi mal kullanılması gerektiğine ve zayi miktarına ilişkin ilgili kuruluşlardan alınan ekspertiz raporları. (Bu raporlar aynı imalat konusuyla ilgili olmak üzere geçerlilik süresi boyunca iade talebine konu her bir dönem için kullanılabilir. Ayrıca bu raporların sanayi odası bulunan illerde sanayi odalarından, sanayi odası bulunmayan illerde sanayi ve ticaret odalarından alınması gerekir. Bununla birlikte Türkiye Odalar ve Borsalar Birliği ile Odalar ve Borsalar Kanununun 5'inci maddesinin (7) numaralı fıkrasında yapılan sanayici tanımı gereği sanayi odasına kaydolma zorunluluğu bulunmayan 10 işçiye kadar işçi çalıştıran imalatçılarca söz konusu raporların sanayi ve ticaret odalarının ayrı ayrı bulunduğu illerde ticaret odalarından alınabilir.)

iv. Ekspertiz raporlarına göre imalatta kullanılan miktarın uygunluğuna dair hesaplamaları içeren tablo.

v. İmalatta kullanılan mal bilgilerini gösterir "2012/3792 sayılı BKK Kapsamındaki İmalatçılar İçin İmalatta Kullanılan Mal Bilgileri Tablosu"

vi. Bu uygulamanın (A) bölümündeki talepler için imalatta kullanılmak üzere temin edilen iadeye konu malların iade talep edilen döneme ilişkin dönem başı stoku, dönem içi alışları, imalatta kullanılan miktarları ile dönem sonu stoklarını gösterir tablo.



vii. Bu uygulamanın (A) bölümündeki talepler için imal edilen malların iade talep edilen döneme ilişkin dönem başı stoku, dönem içi imalat, dönem içi satış ve dönem sonu stok bilgilerini gösterir tablo.

viii. Bu uygulamanın (B) ve (C) bölümündeki talepler için imalatla kullanılan malların satın alma ve imalatla kullanma tarihleri ile kullanım miktarlarını gösterir tablo.

ix. Bu uygulamanın (B) ve (C) bölümündeki talepler için imal edilen malların satış faturaları listesi.

x. Bu uygulamanın (C) bölümündeki talepler için EPDK tarafından verilen madeni yağ lisansı (aslı veya noter onaylı örneği). Bu belge bir defaya mahsus olmak üzere verilecek olup belgenin yenilenmesi halinde yeni belge ibraz edilir. xi. Bu uygulamanın (C) bölümündeki talepler için gümrük beyannamesi bilgilerini gösterir liste.

5.1.3. Mahsup Talebinin Yerine Getirilmesi

İade talepleri, yukarıda yer alan belgeler tamamlanmadıkça hüküm ifade etmez.

Mahsuben iade talepleri vergi inceleme raporu dışında diğer belgelerin tamamlanması ve mahsuba konu ÖTV tutarının ödendiğinin tespiti üzerine yerine getirilerek bu taleplerin tamamı vergi incelemesine sevk edilir.

Ayrıca bu Kararname uygulaması kapsamında mahsuben iade taleplerine yönelik vergi incelemesi devam ederken, ithal edilen diğer mallar için tahakkuk eden ÖTV'nin, bu Kararname uygulaması kapsamında vergi incelemesinde olması nedeniyle kesinleşmemiş önceki dönemlerden doğan ÖTV alacaklarından mahsubunun talep edilmesi halinde, gerekli kontroller üzerine mahsup işlemi yapılır ancak bu malların ithalatı sırasında verilen teminatın çözümü işlemleri, devam eden vergi incelemesi sonuçlanmaksızın yerine getirilmez.

Vergi inceleme raporunda iadeye engel bir durumun tespit edilmiş olması halinde rapora göre işlem tesis edilir.

5.1.4. Belge Eksikliği ya da Belgelerin Muhteviyatındaki Eksiklikler Nedeniyle Yapılmayan Mahsup İşlemleri

Vergi borçlarına (ithalde alınanlar hariç) mahsup taleplerinde vergi daireleri, mahsup talep dilekçesi ve eklerini inceleyerek belge ya da belgelerdeki muhteviyat eksikliklerini tespit edecek ve bu eksiklikleri mükellefe yazı ile bildirecektir. Tebliğ tarihinden itibaren 30 gün içerisinde eksikliklerini tamamlayan mükelleflerin mahsup talepleri, mahsup dilekçesinin vergi dairesine verildiği tarih itibarıyla yerine getirilecektir.

30 günlük ek süreden sonra eksikliklerini tamamlayan mükelleflerin mahsup taleplerinin ise eksikliklerin tamamlandığı tarih itibarıyla yerine getirileceği ve borcun vadesinden mahsup tarihine kadar geçen süre için gecikme zammı uygulanacağı tabiidir.



5.2. Nakden İade Talepleri

5.2.1. Nakden İade Dilekçesi

İade talebi, internet vergi dairesi üzerinden KDV (KDV mükellefiyetinin bulunmaması halinde Gelir veya Kurumlar Vergisi) yönünden bağlı olunan vergi dairesine verilecek bir dilekçe ile elektronik ortamda yapılır.

5.2.2. Nakden İade Talebinin Yerine Getirilmesi

Nakden iade taleplerinin tamamı Vergi İnceleme Raporuna göre sonuçlandırılır.

Ancak iade talep tutarı kadar teminat verilmesi halinde iade talebi, ÖTV (I) Sayılı Liste Uygulama Genel Tebliği'nin (1.4.1.2) bölümünde belirtilen belgelerin tamamlanması ve iadeye konu ÖTV tutarının ödendiğine dair satıcının vergi dairesinden teyit alınması üzerine vergi inceleme raporunun sonucu beklenmeksizin 5 iş günü içerisinde gerçekleştirilir.

Teminat olarak Özel Tüketim Vergisi Kanununun 12'nci maddesinin (4) numaralı fıkrası uyarınca banka teminat mektubu veya nakit Türk Lirası verilmesi uygun görülmüştür. Şu kadar ki; banka teminat mektuplarının paraya çevrilmeleri konusunda hiçbir sınırlayıcı şart taşımamaları ve 5411 sayılı Bankacılık Kanunu hükümlerine göre faaliyette bulunan bankalar tarafından anılan Tebliğ'in 8 no.lu ekinde yer alan "Kesin ve Süresiz Teminat Mektubu Örneği"ne uygun düzenlenmiş olmaları gerekir.

Tebliğin (V/A-1) bölümü uyarınca verilen teminatlardan nakden iade talepleri için de kullanılabileceği belirtilmiş olanların, imalatçının talebi üzerine bu bölüm uyarınca alınması gereken teminat yerine kullanılması da mümkün bulunmaktadır.

Banka teminat mektubu karşılığında yapılan iade taleplerinde, teminat mektuplarının teyidi yapılmadan iade talebi sonuçlandırılmaz.

Teminat çözümü işlemi, vergi inceleme raporuna göre gerçekleştirilir. İlgili vergi dairesince teminat mektuplarının çözümü sırasında teminat mektubunun, uygun bir yerine; "ÖTV iadesi dolayısıyla alınan bu teminat mektubunun vergi dairemizde olan işlemi sona ermiştir." şerhi düşülerek, tarih yazılmak ve mühür tatbiki suretiyle imzalanır. Bu şerhi gören bankaların, vergi dairesinden ayrıca bir teyit almaksızın gerekli işlemi yaparlar.

5.3. Mahsup Sonrası Alacağın Nakden İadesi

Mahsuben iade sonrası bakiye tutarlı alacağın nakden iade konusu yapılması durumunda, nakde iade bölümündeki açıklamalara göre işlem yapılır.

5.4. Kamuya Ait Kuruluşların İade Talepleri

Genel ve özel bütçeli idareler, il özel idareleri ve sermayesinin % 51'i veya daha fazlası bunlara ait olan kuruluşlar ile özelleştirme kapsam ve programına alınmış olup hisselerinin yarısından fazlası yukarıda sayılan kuruluşlara ait olanların iade talepleri, dilekçe ekinde iade için gerekli diğer belgelerin eksiksiz ibrazı üzerine Vergi İnceleme Raporu aranmadan yerine getirilir.



6. SONUÇ

ÖTV’de Tecil-Terkin uygulamasına 2012/3792 sayılı BKK ile son verilmiş ve ÖTV iadesi sistemine geçilmiştir. Buna göre (I) sayılı listenin (B) cetvelindeki malın alımında ödenen verginin tamamından, bu malların imalatta kullanıldıklarının tespiti üzerine, ödenen vergi tutarının 2012/3792 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı’nın 1’inci maddesinde belirlenen kısmı indirim konusu yapılacak, ÖTV mükellefi olan alıcılar nezdinde oluşan indirilemeyen vergi farkları ise iade olunacaktır.

ÖTV Kanunu’nun 8/1’inci maddesinde düzenlenen, (I) sayılı listenin (B) cetvelindeki malları kullanarak (I) sayılı listede yer almayan malları imal eden sektörleri yüksek ÖTV oranlarından korumak amacını taşıyan tecil terkin uygulamasının, 10 numara yağ sorunu karşısındaki etkinsizliği nedeniyle vazgeçilerek ÖTV iade uygulamasına geçilmesiyle birlikte, barındırdığı teknik özellikler ve mevzuat boşlukları nedeniyle Yeminli Mali Müşavirleri risk, sıkıntı, endişe ya da üzüntü içerisine sokan ve hatta mesleki kıdem, tecrübe, dikkat ve öngörüsü olmayan yeminli mali müşavirleri iis ciddi ve tehlikeli şekilde sorumluluk altına sokabilecek olan YMM üretim tasdik raporu incelemelerine son verilmiş böylece YMM’ler mayın tarlasından çıkartılmıştır.

Böylece mükellef haklarının ön plana çıkarıldığı, Vergi Müfettişlerinin yetki ve sorumluluklarının belirginleştirildiği 23.07.2010 tarih ve 6009 sayılı Kanun öncesi itibariyle Yaklaşım Dergisi’nin Haziran/2006 tarih ve 35 sayılı nüshasında yayımlanan “Yeminli Mali Müşavirler için Hazırlanan Mayın Tarlası” başlıklı makalemin sonuç bölümünde yer alan ve yayımlandığı tarih itibariyle anlam ifade eden “Yorum farklılığı ve farklı uygulamaya müsait ve suiistimale de açık durumdaki ÖTV tecil-terkin incelemesinin ya tamamen ya da belli siniri asanlar itibariyle sinirli yetkili sinirsiz sorumlu yeminli mali müşavirler yerine, sinirsiz yetkili sinirli sorumlu vergi inceleme elemanları tarafından yapılmasında denetimin caydırıcı fonksiyon ve etkisi dolayısıyla fayda görülmektedir.” Şeklindeki önerim, Maliye Bakanlığı tarafından kabul görmüş ve imalat faaliyetinde ÖTV iade sisteminden çıkarılan YMM üretim tasdik raporunun yerine, iade taleplerinin vergi incelemesine sevk edilerek gerçekleştirilmesi uygulamasına geçilmiş olup bu uygulama kapsamında, iade olacak ÖTV tutarının tespiti konularına ilişkin düzenleyecekleri Vergi İnceleme Raporları ile bu defa da Vergi Müfettişleri aynı mayın tarlasına sokulmuştur.

Bu anlamda, tecil-terkin uygulamalarından haksız yere yararlanarak (I) sayılı listenin (B) cetvelindeki malların piyasaya 10 numara yağ olarak sürülmesini engellemek amacıyla getirilen imalat faaliyetinde ÖTV iadesi sisteminin, bu sorunu çözmedeki başarısı zaman süreci içerisinde anlaşılacaktır.

Yeminli Mali Müşavirler için Mayın Tarlası (*) başlıklı makalem ile önerildiği şekilde yeminli mali müşavirlere ilişkin tasdik yetkisi kaldırılmış ve Vergi Müfettişleri aynı konuda yetkili kılınmıştır. Bu yönde yapılan düzenlemenin, ilk baştan itibaren kayıp ve kaçağa yönelik organizasyonlara caydırıcılık fonksiyonu olması yönüyle, fevkalade yararlı ve isabetli olduğu düşünülmektedir.

Ancak bu yeni sistem için de aşağıdaki hususun vurgulanmasında yarar ve isabet görülmüştür.



Bilindiği üzere yeminli mali müşavirler tarafından tasdik ve iade işlemlerinin her hangi bir ihbar veya bağlantılı incelemeler kapsamında tekrar Vergi Müfettişleri tarafından denetime tabi tutulması ve her hangi bir suiistimal durumunun açıklığa çıkartılması, bu suretle Hazine kayıp ve kaçığının giderilmesi mümkündür.

Genel uygulama gereği Vergi Müfettişleri tarafından yapılan inceleme dosyaları ise nihai inceleme mahiyetinde görüldüğü ve değerlendirildiği için kapatılmakta ve dolayısıyla gözden kaçabilen suiistimal durumlarının ortaya çıkması mümkün olmamaktadır.

Bu tür olumsuz bir duruma meydan vermemek bakımından, fevkalade teknik bir özellik taşıyan ÖTV incelemelerine, Kimya Mühendisi kökenli Vergi Müfettişlerinin dahil edilmesinde veya Kimya Mühendisi kökenli vergi müfettişleri tarafından söz konusu incelemelerin yapılmasının sağlanmasında yarar ve isabet olduğu düşünülmektedir.

KAYNAKÇA

- Asım GEZER, “Yeminli Mali Müşavirler İçin Hazırlanan Mayın Tarlası” Yaklaşım Dergisi, Haziran, 2006, Sayı: 35
- 4760 Sayılı Özel Tüketim Vergisi Kanunu
- ÖTV (I) Sayılı Liste Uygulama Genel Tebliği
- 25 Seri No.lu Özel Tüketim Vergisi Genel Tebliği
- 09.10.2012 tarihli Resmi Gazetede yayımlanan 2012/3792 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı

(NOT ve AÇIKLAMA: Bu makale SÜRYAY(Sürekli Yayınlar) Kapsamındaki Vergici ve Muhasebeciyle Diyalog Dergisi'nin Yıl:30, Nisan/2017 dönem, 348. sayısında yayımlanmak üzere gönderilmiştir.)