



Promosyon Ürünleri ile Eşantiyon ve Numune Mallarda ÖTV Uygulaması

Hazırlayan
Murat KOÇ
Vergi Denetmeni

GİRİŞ

Katma Değer Vergisinden sonra dolaylı vergiler sistemimizde yapılan ikinci önemli iyileştirme 06.06.2002 tarihinde kabul edilen , 12.06.2002 tarih ve 24783 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanarak 01.08.2002 tarihinde uygulama konulmuş olan 4760 sayılı Özel Tüketim Vergisi Kanunu ile yaşanmıştır.

Tüm Çağdaş ekonomilerde har-cama vergilerinin; değişik adlarla anıl-salar bile, özde aynı yada benzer özel-liklere sahip iki ana vergi türüne dayandığı görülmektedir. Bunlardan ilki, üretimden nihai tüketime kadar tüm mal teslimleri ve hizmet ifaları üze-rinden alınan katma değer vergisidir. Harcamalar üzerinden alınan ikinci verginin ise tüm malları değil, sadece özel olarak seçilmiş bir kısım tüketin mallarını hedeflediği görülmektedir.

ÖTV kanunu ile farklı yasalarla vergi mevzuatımıza yerleştirilmiş olan toplam 16 adet vergi , fon, pay ve benzeri mali yükümlülükler kal-dırılmış ve tek bir çatı altında ÖTV alınmaya başlanmıştır. Bu doğ-rultuda vergi sistemimizde kolay an-laşılabilirlik, uygulamada ise basitlik ve verimlilik sağlanmıştır. Vergi sis-temimize kazandırılan bu olumlu katkı, AB sürecindeki ülkemiz açtı-sından da, mali uyumlaştırma ça-balarında bir adım daha iler-lememize yol açmıştır.

Promosyon Ürünleri İle Eşantiyon Ve Numunelerde ÖTV Uygulaması

Promosyon, işletmelerin yoğun rekabet ortamında geliştirdikleri satış tekniklerinden bir tanesidir. Promosyon; işletmenin rakip işletmelerle rekabet edebilmek, pazardaki payını büyütmek ve satış miktarını artırmak amacıyla sattıkları malın yanında bedelsiz olarak verilen malları ifade etmektedir. Bu durumda örneğin ÖTV yada KDV'ye tabi bir malın yanında ÖTV'ye tabi olan başka bir malın bedelsiz verilmesi halinde ÖTV hesaplanacak mıdır. Sorusu önem kazanmaktadır. Örneğin ÖTV mükellefi olan bir kozmetik ürünleri imalatçısının saç spreyi satışlarını artırmak amacıyla saç spreyi alanlara yanında ruj bedava olarak vermesi durumunda ÖTV hesaplanacak mıdır. Buna ilişkin olarak yapacağımız açıklamaları KDV uygulamalarına paralel olarak yapmaya çalışacağız. Konuya ilişkin KDV alanında yapılan açıklamaların ÖTV uygulamasına da örnek teşkil edebileceğini düşünmekteyiz.

Maliye Bakanlığınca 25.12.1995 tarih ve 22504 No'lu Resmi Gazetede yayımlanmış olan 50 seri No'lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliği ile belirtilen hususlar doğrultusunda promosyon için yüklenilmiş bulunan KDV'nin tamamı veya bir kısmı indirim konusu edilebilmektedir.

50 No'lu KDV Genel Tebliğinde bedelsiz olarak yapılan teslimlerin KDV'ye konu oluşturacağını belirtmiş, sonrasında da "Ancak, firmaların iktisadi faaliyetlerini genişletme, emsal işletmelerle rekabet edebilme, üretim veya satışını yaptıkları mallara olan talebi koruma veya artırma amacıyla bir malın yanında başka bir mal verilmesi şeklinde gerçekleşen işlemlerde, promosyon ürünü açısından bir bedelsiz teslim söz konusu olmaktadır." Şeklinde bir belirleme bulunmaktadır. Bu belirleme doğrultusunda da promosyon malların müşterilere verilmesi sırasında KDV hesaplanmasına gerek bulunmamakta ve bu ürünler için yüklenilen KDV'nin ise prensip olarak indirim konusu yapılması gerekmektedir" denilmektedir.

Promosyon Ürünlerde ÖTV Uygulaması

Özel Tüketim Vergisi Kanununa ilişkin Maliye Bakanlığı tarafından yayımlanan Tebliğler'de konuya ilişkin bir açıklama bulunmamaktadır. Bilindiği gibi ÖTV matrahı tıpkı KDV matrahı gibi uygulanacaktır. Diğer taraftan Katma Değer Vergisi Kanunun 27. maddesi gereği bedelsiz teslimlerde emsal bedeli uygulanacaktır. Burada ortaya çıkan emsal bedeli uygulaması ÖTV açısından da geçerlidir. Vermiş olduğumuz örnekte esas mal saç spreyi, bunun yanında verilen ruj bedelsiz mal durumundadır. Bu durumda ruj üzerinden emsal be-

dele göre ÖTV hesaplanması gerektiği düşünülebilir. Ancak bu durum yukarıda açıklanan KDV uygulamasını da bozabilir. Çünkü ÖTV'ye tabi mallarda KDV matrahının içerisinde ÖTV'de bulunmaktadır. Yani malın ÖTV dahil edilmiş tutarı üzerinden KDV hesaplanmaktadır. Bu durumda promosyon ürünüde KDV'nin sıfır olabilmesi için ÖTV'nin de sıfır olması gerekmektedir. Ancak promosyon ürünü üzerinde ÖTV hesaplanması durumunda KDV'nin de hesaplanması gerekecektir. Bu durum ise 50 No'lu KDV Tebliği ile belirtilen sistemi bozacaktır.

Eşantiyon ve Numune Mallar

İşletmelerin kuruluş yıl dönemlerinde, bayramlarda yada yılbaşıları gibi özel günlerde eşantiyon adı altında eşyalar verilebilmektedir. Bu eşyaların verilmesinde işletmelerin kendilerini ve mallarının tanıtımı amaçlanmakta karşılığında da herhangi bir bedel alınmamaktadır.

İşletmelerin tanıtım ve satış artırıcı faaliyetler çerçevesinde uyguladıkları bir diğer yol da malların müşterilere numune olarak ve bedelsiz olarak dağıtımının yapılmasıdır. Bu mallar satışı yapılan malın aynısı veya azaltılmış hali olmaktadır.

Eşantiyon ve Numune Mallar İçin KDV Hesaplanmamaktadır.

Eşantiyonların ve numune malların bedelsiz dağıtımı, birer pazarlama gideri niteliği taşımaktadırlar. 50 no'lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliği ile yapılan açıklamalar çerçevesinde tıpkı promosyon uygulamasında aldığı gibi eşantiyon ve numune dağıtılan ürünler için teslim sırasında KDV hesaplanmaz ve bunlar için yüklenilen KDV indirim konusu yapılır. Ancak eşantiyon ve numune mal dağıtımında KDV'nin hesaplanmaması için genel tebliğde belirlenen bazı koşullara uyulması gerekmektedir.

50 No'lu KDV Genel Tebliğinin 2. bölümünde eşantiyonlarla ilgili olarak aşağıdaki açıklamalara yer verilmiştir.

"Firmaların belirli zamanlarda, özellikle dini bayramlarda ve yılbaşılarında kendi tanıtımlarını yapmak amacıyla herhangi bir bedel almaksızın kalem, anahtarlık, ajanda, takvim ve benzeri eşya dağıtımları geleneksel hale gelmiştir. Ticari hayatta eşantiyon olarak adlandırılan bu ürünler her ne kadar işletmede tüketilmekte ise de, aynı pazarlama gideri niteliğinde olduğundan, bu ürünlerin müşterilere ayrıca bir bedel alınmaksızın teslimi Katma Değer Vergisi hesaplanmasını gerektirmemektedir."

Ayrıca Eşantıyon ve Numune Olarak Dağıtılan Mallar;

*Ticari teamüllere uygun nitelikte ve miktarda olması,

*Ayrıca satışa konu olmayacak nitelikte olması,

*Numune mallar için firmanın ünvanını taşımalı ve "para ile satılamaz" ibaresini içermelidir.

Eşantıyon ve Numune Mallar İçin ÖTV

1 Seri no'lu Özel Tüketim Vergisi Genel Tebliğinin "10. Verginin Matrahı" başlıklı bölümünde,

"ÖTV matrahına esas alınacak olan KDV matrahının tespitinde, 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunun 20 ile 27. maddeleri hükümleri ile bu hükümlere ilişkin Katma Değer Vergisi Genel Tebliğlerinde yapılan açıklamaların dikkate alınacağı tabiidir. KDV matrahı, teslim veya ithal edilen malın bedeli ile birlikte vergi, resim, harç, pay ve fon gibi unsurları da kapsadığından, yukarıda açıklandığı şekilde tespit edilen KDV matrahına ÖTV dahil edilecektir." şeklinde bir belirlemede bulunmaktadır.

Ayrıca firmalar halen satışını yaptıkları veya piyasaya yeni çıkardıkları bir ürünün tanıtımını sağlamak amacıyla numune mallar üretmekte ve bu mallara da ayrıca bir bedel tahsil etmeksizin vermektedir. Esas malın bütün özelliklerini taşımakla birlikte, satışa konu edilemeyecek bir miktarla sınırlı olan ve üzerinde "Numunedir, parayla satılmaz v.b" ibareleri taşıyan bu mallar da, işletmede tüketilmemekle birlikte aynı pazarlama gideri özelliğini taşıdığından bu malların bedel alınmaksızın teslimi de eşantıyonlarda olduğu gibi katma değer vergisi hesaplanmasını gerektirmemektedir.

Özel Tüketim Vergisine tabi ürünlerin tesliminde matrah, hesaplanacak ÖTV hariç olmak üzere KDV matrahını oluşturan unsurlardan teşekkül ettiğine göre, KDV Kanunun'da yer alan matrah ile ilgili hükümler ve tebliğlerin ÖTV Kanunu için de geçerli olması gerektiği kanısındayız.

Bütün bu açıklamalar ışığında gerek numune gerekse eşantıyon adı altında teslim edilen Özel Tüketim Vergisine tabi ürünlerin; ticari teamüllere uygun nitelikte ve miktarda olması, ayrıca bir satışa konu olmayacak şekilde verilmesi halinde Özel Tüketim Vergisi hesaplanmaması gerekmektedir. Promosyon, numune ve eşantıyon mallarda ÖTV uygulamasının nasıl olacağına ilişkin Maliye Bakanlığının açıklama yapmasının yerinde olacağı kanısındayız.