



ÖZEL İLETİŞİM VERGİSİ'NDE İNDİRİM, İSTİSNA ve İADE UYGULAMASI

Şener DEMİRCİ (*)

1 - KAPSAM

Türkiye’de 1999 yılında meydana gelen deprem felaketinin ekonomide yarattığı depremin telafisine yönelik olarak 4481 Sayılı Kanun ile (26.11.1999 tarih ve 23888 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanmıştır.)31.12.2000 tarihine kadar uygulanmak üzere vergi sistemimiz içine “Özel İletişim Vergisi” adı altında bir vergi uygulamaya konulmuştur. Özel iletişim vergisinin uygulamasının 31.12.2000 tarihine kadar devam edeceği yönünde yasal düzenleme yapılmıştır. Ancak uygulama, 4605 Sayılı Kanun (30.11.2000 tarih ve 24246(M) sayılı Resmi Gazete’de yayımlanmıştır.) ile 31.12.2002 tarihine, 4783 Sayılı Kanun (09.01.2003 tarih ve 24988 Sayılı Resmi Gazete’de yayımlanmıştır.) ile 31.12.2003 tarihine kadar uzatılmıştır. Yasa koyucu tarafından ihdas edilen 5035 Sayılı Kanun (02.01.2004 tarih ve 25334

Sayılı Resmi Gazete’de yayımlanmıştır.) ile “Özel İletişim Vergisi” 6802 Sayılı Gider Vergileri Kanununun(23.07.1956 tarih ve 9362 Sayılı Resmi Gazete’de yayımlanmıştır.) 39.maddesine alınarak 2000 yılından itibaren geçici olarak düşünülen uygulama sürekli hale getirilmiştir. Özel iletişim vergisinin konusu Gider Vergileri Kanunu’nda daha da genişletilerek, 406 sayılı Telgraf ve Telefon Kanunu uyarınca Telekomünikasyon Kurumuyla görev veya imtiyaz sözleşmesi imzalamak veya bu Kurumdan ruhsat veya genel izin almak suretiyle telekomünikasyon alt yapısı kurup işleten veya telekomünikasyon hizmeti sunan işletmecilerin hizmetleri de özel iletişim vergisine dahil edilmiştir.

6802 Sayılı Gider Vergileri Kanunu’nun “**Özel İletişim Vergisi**” başlıklı 39.maddesi aşağıda gösterilmiştir.

“(5228 sayılı Kanunun 38 inci maddesi ile değişen madde. Yürürlük: 01.08.2004) 406 sayılı Telgraf ve Telefon Kanunu uyarınca (5904 sayılı Kanunun 34 üncü maddesiyle değişen ibare. Yürürlük; 03.07.2009) Bilgi Teknolojileri ve İletişim

(*) Vergi Denetmeni

Kurumıyla görev veya imtiyaz sözleşmesi imzalamak suretiyle veya 5809 sayılı Elektronik Haberleşme Kanunu uyarınca bu Kuruma bildirim yapılması veya bu Kurumca kullanım hakkı verilmesi yoluyla yetkilendirilen veya yetkilendirilmiş sayılan işletmecilerin (kablo tv altyapısı üzerinden teknik olarak verilebilecek her türlü hizmetleri dışında, görev sözleşmesi ile ulusal egemenlik kapsamındaki uydu yörünge pozisyonlarının hakları, yönetimi ve işletme yetkisine sahip olanlar hariç);

a) Her nevi mobil **(5904 sayılı Kanunun 34 üncü maddesiyle değişen ibare. Geçerlilik; 10.05.2009. Yürürlük; 03.07.2009)** elektronik haberleşme işletmeciliği kapsamındaki (ön ödemeli kart satışları dahil) tesis, devir, nakil ve haberleşme hizmetleri % 25,

b) Radyo ve televizyon yayınlarının uydu platformu ve kablo ortamından iletilmesine ilişkin hizmetleri % 15,

c) **5838 sayılı Kanunun 14 üncü maddesiyle değişen bent. Yürürlük; 01.03.2009)** Kablolu, kablosuz ve mobil internet servis sağlayıcılığı hizmeti %5,

d) **(5838 sayılı Kanunun 14 üncü maddesiyle eklenen bent. Yürürlük; 01.03.2009)** (a), (b) ve (c) bentleri kapsamına girmeyen diğer **(5904 sayılı Kanunun 34 üncü maddesiyle değişen ibare. Geçerlilik; 10.05.2009. Yürürlük; 03.07.2009)** elektronik haberleşme hizmetleri %15 oranında özel iletişim vergisine tâbidir.

(5838 sayılı Kanunun 14 üncü maddesiyle değişen fıkra. Yürürlük; 01.03.2009) Birinci fıkranın (a), (b), (c) ve (d) bentlerinde yer alan hizmetlerin birlikte veya birbiriyle bağlantılı olarak verilmesi halinde, her hizmet tabi olduğu oran üzerinden vergilendirilir. Bakanlar Kurulu, % 25 ve % 15 oranlarını ayrı ayrı veya birlikte % 5'e, % 5 oranını ise sıfıra kadar indirmeye ve bu oranları kanuni oranlarına kadar artırmaya yetkilidir.

Mobil telefon aboneliğinin ilk tesisinde (operatör değişiklikleri hariç) yirmimilyon lira **(6 Seri No.lu Özel İletişim Vergisi Genel Tebliği ile 01.01.2010 tarihinden itibaren uygulanmak üzere belirtilen tutar; 31,78 TL.dir.)** ayrıca özel iletişim vergisi alınır. Bu tutar, her yıl bir önceki yıla ilişkin olarak 213 sayılı Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre belirlenen yeniden değerlendirme oranında artırılmak suretiyle uygulanır. Hesaplanan tutarın yüzde beşini aşmayan kesirler dikkate alınmaz. Bakanlar Kurulu, bu şekilde tespit edilen tutarı % 50'sine kadar artırmaya veya yarısına kadar indirmeye yetkilidir.

Verginin mükellefi; birinci fıkrada sayılan **(5904 sayılı Kanunun 34'üncü maddesiyle değişen ibare. Geçerlilik; 10.05.2009. Yürürlük; 03.07.2009)** elektronik haberleşme hizmetlerini sunan işletmecilerdir. Verginin matrahı, katma değer vergisi matrahını oluşturan unsurlardan teşekkül eder. Bir aya ait özel iletişim vergisi, izleyen ayın on beşinci günü akşamına kadar beyan edilerek aynı süre içinde ödenir. Bu verginin beyan ve ödenmesine ilişkin olarak 47 ve 48 inci madde hükümleri uygulanmaz.

Bu maddede hüküm bulunmayan hallerde, 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu hükümleri uygulanır. **(5904 sayılı Kanunun 34'üncü maddesiyle değişen ibare. Geçerlilik; 10.05.2009. Yürürlük; 03.07.2009)** İlgili mevzuatına göre yetkilendirilen elektronik haberleşme işletmecilerinin, Hazineye ödeyecekleri payın hesaplanmasında özel iletişim vergisi dikkate alınmaz. Özel iletişim vergisi, düzenlenecek faturalarda ayrıca gösterilir.

Bu vergi, katma değer vergisi matrahına dahil edilmez, gelir ve kurumlar vergisi uygulamasında gider kaydedilmez ve hiçbir vergiden mahsup edilmez. **(5779 sayılı Kanunun 8 inci maddesinin (d) bendiyle yürürlükten kaldırılan cümle. Yürürlük; 01.07.2008)**

Bu vergiye ilişkin usul ve esaslar ile verilmesi gereken beyannamelerin şekil, muhteva ve eklerini belirlemeye Maliye Bakanlığı yetkilidir."

Anılan maddenin son fıkrasında bu vergiye ilişkin usul ve esasların belirlenmesi konusunda Maliye Bakanlığına yetki verilmiştir.

Bilindiği üzere, 5035 sayılı Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun ile yapılan düzenlemede özel iletişim vergisinin konusu, her nevi cep telefonu işletmecileri tarafından verilen (ön ödemeli kart satışları dahil) tesis, devir, nakil ve haberleşme hizmetleri ile radyo ve televizyon yayınlarının uydu platformu ve kablo ortamından iletilmesine ilişkin hizmetler şeklinde belirlenmiştir.

5228 sayılı Kanunla özel iletişim vergisinde yapılan değişiklik sonucunda 01/08/2004 tarihinden itibaren 406 sayılı Telgraf ve Telefon Kanunu uyarınca Telekomünikasyon Kurumuyla görev veya imtiyaz sözleşmesi imzalamak veya bu Kurumdan ruhsat veya genel izin almak suretiyle verilecek diğer telekomünikasyon hizmetleri de özel iletişim vergisinin konusuna girmektedir. Telekomünikasyon Kurumuyla imzalanan görev veya imtiyaz sözleşmesinde yer almayan veya bu Kurumdan ruhsat veya izin alınmasını gerektirmeyen hizmetler özel iletişim vergisine tabi değildir. Konumuz olan "Özel İletişim Vergisinde indirim, istisna ve iade uygulaması" Maliye Bakanlığı tarafından yayımlanan genel tebliğ ve sirküler çerçevesinde aşağıda irdelenmiştir.

2- 1 SERİ NO'LU ÖZEL İLETİŞİM VERGİSİ GENEL TEBLİĞİ İLE GETİRİLEN DÜZENLEMELER¹

6802 sayılı Gider Vergileri Kanununun 39 uncu maddesi ile bazı haberleşme hizmetleri özel

iletişim vergisinin kapsamına alınmıştır. Verginin mükellefi, 406 sayılı Kanun uyarınca Telekomünikasyon Kurumuyla görev ve imtiyaz sözleşmesi imzalamak veya bu kurumdan ruhsat veya genel izin almak suretiyle telekomünikasyon alt yapısı kurup işleten veya telekomünikasyon hizmeti sunan işletmecilerdir. Verginin matrahı katma değer vergisi matrahını teşkil eden unsurlardan oluşmaktadır.

Öte yandan, sözü edilen 39 uncu maddenin 5 inci fıkrasında, maddede hüküm bulunmayan hallerde, 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu hükümlerinin uygulanacağı belirtilmiştir.

Bu hüküm çerçevesinde, özel iletişim vergisinde indirim, istisna ve iade uygulaması aşağıda anlatıldığı şekilde vücut bulmuştur.

2.1- İndirim uygulaması

Özel iletişim vergisi mükelleflerinin bu vergiye tabi hizmetleri dolayısıyla yükledikleri özel iletişim vergisi, bu vergiye ait beyannamede indirim konusu yapılmaktadır. İndirim hakkı aşağıda ki şekilde kullanılmaktadır.

a) Özel iletişim vergisine tabi işlemlerde doğrudan kullanılan hizmetlere ait özel iletişim vergisi indirim konusu yapılabilmektedir.

Örnek:

(A) işletmecisi Telekomünikasyon Kurumundan genel izin almak suretiyle internet hizmeti sunmaktadır. (A), bu hizmeti aynı Kurumla imtiyaz sözleşmesi imzalamak suretiyle telekomünikasyon alt yapısı kurup işleten (B) firmasından hat kiralamak suretiyle yürütmektedir. (A)'nın internet hizmeti ve (B)'nin hat kiralama hizmeti özel iletişim vergisine tabidir. (A), hat kiralama hizmeti ile ilgili faturada gösterilen özel iletişim vergisini bu vergiye ait beyannamede indirim konusu yapabilmektedir.

¹ 18.11.2005 Tarih ve 25997 No'lu Resmi Gazetede Yayımlanmıştır

Öte yandan (A), adına kayıtlı sabit ve mobil telefonları ile ilgili haberleşme hizmetlerini de doğrudan özel iletişim vergisi mükelleflerinden almakta ve firma adına düzenlenen faturalarda özel iletişim vergisi ayrıca gösterilmektedir. Ancak, bu haberleşme hizmeti, internet hizmetinin meydana getirilmesi ile doğrudan ilgili olmadığından telefon kullanımı nedeniyle düzenlenen faturalarda gösterilen özel iletişim vergisi indirim konusu yapılamamaktadır.

b) Özel iletişim vergisinin indirim konusu yapılabilmesi için hizmetin doğrudan özel iletişim vergisi mükelleflerinden satın alınması, hizmet faturasında özel iletişim vergisinin ayrıca gösterilmesi, faturanın işletme adına düzenlenmesi ve takvim yılı aşılmamak şartıyla kanuni defterlere kaydedilmesi gerekmektedir. Özel iletişim vergisi mükelleflerinden satın alınmayan hizmetlerin bünyesine önceki aşamalarda giren vergi tutarlarının indirim konusu yapılması mümkün değildir.

c) Özel iletişim vergisi, sadece bu vergiye ait beyannamede indirim konusu yapılabilmektedir. Bu verginin, katma değer vergisi veya başka bir vergiye ait beyannameye indirim olarak ithal edilmesi mümkün değildir.

d) İlgili dönemde indirim ve iade yoluyla telafi edilemeyen özel iletişim vergisi tutarları özel iletişim vergisi beyannamesinin “Sonraki Döneme Devreden ÖİV” satırına (26. satır) yazılmaktadır.

e) Defter kayıtlarında, indirim hakkı tanınan özel iletişim vergisi tutarlarını gösteren hesapların kullanılması, bu hesapların, ilgili dönemde indirim yoluyla telafi edilemeyip sonraki dönemlere devreden vergi tutarlarının izlenmesine de imkan verecek şekilde düzenlenmesi gerekmektedir.

2.2- İstisna Uygulaması

Katma Değer Vergisi Kanununda yer alan istisnalar, prensip olarak, özel iletişim vergisi baki-

mından da geçerlidir. Ancak, katma değer vergisinin çok safhalı, özel iletişim vergisinin tek safhalı olması, özel iletişim vergisinin teslim işlemlerinde uygulanmaması ve iki vergi arasındaki mahiyet ve yapı farklılıkları Katma Değer Vergisi Kanunundaki bazı istisnaların özel iletişim vergisinde uygulanmasına imkan vermemektedir. Bu nedenle, istisna kapsamında işlem yapmak isteyen özel iletişim vergisi mükelleflerinin Sirküler veya Genel Tebliğlerde istisna kapsamına girdiği açıkça belirtilmeyen işlemler hakkında Gelir İdaresi Başkanlığından görüş almaları gerekmektedir.

İstisna kapsamına giren işlemler dolayısıyla düzenlenen faturalarda özel iletişim vergisi hesaplanmamaktadır. Bu faturada ayrıca, “6802 sayılı Gider Vergileri Kanununun 39 ve 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun ...’nci maddesi hükmü gereğince özel iletişim vergisi hesaplanmamıştır.” açıklamasına yer verilmektedir. Üç nokta ile gösterilen boşluğa istisnanın düzenlendiği Katma Değer Vergisi Kanunundaki madde numarası (varsa fıkra ve bent de belirtilerek) yazılmaktadır.

İstisna uygulamasında 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun 30/a ve 32’nci maddelerinde yer alan hükümlerin göz önünde tutulması gerekmektedir. 3065 sayılı Kanunun 32’nci maddesinde sayılmayan istisnalar “kısmi istisna” mahiyetindedir. Bu işlemlerin bünyesine giren özel iletişim vergisi tutarları indirim konusu yapılamamaktadır. 3065 Sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun 32 nci maddede sayılan ve “tam istisna” kapsamına giren işlemler ile ilgili olarak yüklenilen özel iletişim vergisi tutarları ise indirim konusu yapılabilmekte, indirim yoluyla telafi edilemeyen kısım nakden veya mahsuben iade edilebilmektedir.

Özel iletişim vergisi mükelleflerinin defter kayıtlarını, tam ve kısmi istisna kapsamındaki işlemlerin izlenmesine imkân verecek şekilde düzenlemeleri gerekmektedir.

2.3- İade Uygulaması

Katma Değer Vergisi Kanununun 32'nci maddesinde sayılan işlemlerin meydana gelmesi ile doğrudan ilgili hizmetler dolayısıyla yüklenilen ve indirim konusu yapılan özel iletişim vergisinin indirim yoluyla telafi edilemeyen kısmı, aşağıdaki açıklamalar çerçevesinde mükellefin talebi üzerine nakden veya kendi vergi borçlarına mahsuben iade edilebilmektedir.

a) İade tutarının belirlenmesinde göz önünde tutulan hususlar:

-İade tutarı öncelikle, istisna kapsamına giren işlemin meydana gelmesi ile doğrudan ilgili hizmet alışları üzerinden hesaplanan özel iletişim vergisi ile sınırlıdır. İndirim hakkı tanınsa dahi, istisna kapsamındaki işlemle doğrudan ilgili olmayan özel iletişim vergisi tutarları iade hesabına dahil edilmemekte, indirim hesaplarında muhafaza edilmektedir.

- İade tutarı, istisna kapsamındaki işlem bedeli üzerinden, işlemin tabi olduğu özel iletişim vergisi oranına göre hesaplanan tutardan fazla olamamaktadır.

- Bu şekilde hesaplanan tutar, ilgili dönem beyannamesinin (23-20) satırları farkıyla karşılaştırılmakta ve küçük olan rakam "İade Edilecek ÖİV" satırına (24. satır) dahil edilmektedir.

-Hesaplanan iade tutarı, iadenin talep edildiği dönem beyannamesinin 26. satırındaki parantez içi açıklamaya uygun olarak indirim hesaplarından çıkarılmaktadır.

b) Dilekçe ile yapılan iade talebine, eklenen belgeler :

-İstisna kapsamındaki işlemle ilgili satış faturalarının dökümünü gösteren liste.

-İstisna kapsamındaki işlemin meydana gelmesi ile doğrudan ilgili özel iletişim vergisine tabi hizmet alışlarına ait faturaların dökümünü gösteren liste.

-İade tutarının hesabını gösteren tablo.

-İstisna kapsamındaki işlemle ilgili katma değer vergisi iadesi için ibrazı istenen diğer belgeler.

c) Mükelleflerin kendi vergi borçları için yapacakları mahsup taleplerinin 1.000 TL'yi aşmayan kısmı, yukarıdaki belgelerin tamamlanması halinde teminat ve inceleme raporu aranılmaksızın yerine getirilmektedir. Kendi vergi borçlarına mahsup taleplerinin 1.000 TL'yi aşması halinde, aşan kısım kadar banka teminat mektubu karşılığında ve yukarıdaki belgelerin tamamlandığı tarih itibarıyla mahsup talebi yerine getirilmekte, teminat yeminli mali müşavir tasdik raporu veya vergi inceleme raporu sonucuna göre çözülmektedir.

Mükelleflerin nakden iade talepleri, yukarıdaki belgelerin tamamlanmış olması şartıyla, talep tutarı kadar banka teminat mektubu karşılığında yerine getirilmekte, teminat yeminli mali müşavir tasdik raporu veya vergi inceleme raporu sonucuna göre çözülmektedir.

Özel iletişim vergisi iadeleri için ibraz edilecek yeminli mali müşavir tasdik raporlarında, katma değer vergisi ihracat istisnasından doğan iade taleplerindeki limitler geçerli olmaktadır.

d) 1 Seri No.lu Özel İletişim Vergisi Genel Tebliğinin yayımından önceki dönemlere ait nakden veya kendi vergi borcuna mahsup talepleri münhasıran yeminli mali müşavir tasdik raporu veya vergi inceleme raporu ile yerine getirilmektedir.

İade, en erken Kasım ve takip eden yılın en geç Şubat dönemine ait özel iletişim vergisi beyannamesi ile talep edilmektedir.

İade için düzenlenen raporlarda aşağıdaki hususlara dikkat edilmektedir.

- Raporlar, istisna kapsamına giren ilk işlemin yapıldığı dönem ile Ekim dönemi (bu dönem dahil) arasındaki dönemlere ilişkin toplam iade tu-

tarı için düzenlenmektedir. Kasım ve izleyen dönemlere ait iade talepleri yukarıdaki açıklamalar çerçevesinde yerine getirilmekte, geçmiş dönemlere ait iade hesabına dahil edilmemektedir.

- 1 Seri No.lu Özel İletişim Vergisi Genel Tebliğinin yayımından önceki dönemlere ait iade tutarlarının belirlenmesi ile ilgili raporlar düzenlenirken, her bir döneme ait özel iletişim vergisi beyannameleri, 1 Seri No.lu Özel İletişim Vergisi Genel Tebliğinde de açıklandığı üzere iade tutarını gösterecek şekilde tanzim edilmektedir.

- Düzenlenen beyannamelerde yer alan "İade Edilecek ÖİV", "Ödenmesi Gereken ÖİV" ve "Sonraki Döneme Devreden ÖİV" satırları dönemler halinde bir tabloda gösterilmekte ve toplam iade tutarı belirlenmektedir.

Yeniden düzenlenen beyannamelerin vergi dairesine düzeltme beyannamesi olarak verilmesine gerek yoktur. Beyannamelerin yeniden tanzim edilmesinin amacı raporlarda yer alacak iade hesabına ilişkin tablonun oluşturulmasıdır.

- Bu şekilde hesaplanacak iade tutarının (Kasım - Şubat) arasındaki herhangi bir döneme ilişkin beyanname ile beyan edilmesi gerekmektedir. Beyan yapılırken bu iade tutarı, varsa o döneme ilişkin iade tutarı ile toplanmakta, bu toplam (23 - 20) satırları farkı ile karşılaştırılmakta, küçük olan o dönemdeki "İade Edilecek ÖİV" satırına yazılmaktadır.

e) İade taleplerinin yerine getirilmesinde 84 Seri No.lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliğinin (II. Özel Esaslar) başlıklı bölümünde yer alan düzenlemeler göz önünde bulundurulmaktadır.

3- ÖZEL İLETİŞİM VERGİSİ

BEYANNAMELERİNİN DOLDURULMASINDA DİKKAT EDİLECEK HUSUSLAR

Özel iletişim vergisi beyannamesi iade işlemine imkân verecek şekilde yeniden düzenlen-

miştir. Bu beyannamenin örneği (www.gib.gov.tr) internet adresinde yer almaktadır. Yeni özel iletişim vergisi beyannamesi 2005/Kasım döneminden itibaren kullanılmaya başlanmıştır. Beyannamenin doldurulmasıyla ilgili aşağıdaki hususlara dikkat edilmesi gerekmektedir.

1-Yeni özel iletişim vergisi beyannamesinin ilk 20 satırı önceki beyannamede olduğu gibi düzenlenmelidir.

2- Beyannamenin 21. satırına bir önceki dönem beyannamesinin 26. satırındaki tutar yazılmalıdır.

3- Beyannamenin 22. satırına o dönemdeki hizmet alışlarına ait ve 1 Seri No.lu Özel İletişim Vergisi Genel Tebliği "1. İndirim" bölümündeki açıklamalara göre belirlenmeli, "İndirilecek ÖİV" tutarı yazılmalıdır.

4- Beyannamenin 24. satırına 1 Seri No.lu Özel İletişim Vergisi Genel Tebliğinin (3.1.) bölümündeki açıklamalara uygun olarak belirlenecek iade tutarı yazılmalıdır.

4- MALİYE BAKANLIĞI'NIN 13.09.2004

TARİH 4/2004-4/ÖİV-1 SAYILI GİDER

VERGİLERİ SİRKÜLERİNDEKİ

AÇIKLAMALAR

6802 sayılı Gider Vergileri Kanununun 39 uncu maddesindeki hükümler ile aynı Kanunun 39 uncu maddesinin 5 inci fıkrasında yer alan, "Bu maddede hüküm bulunmayan hallerde, 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu hükümleri uygulanır." hükmüne göre özel iletişim vergisi uygulaması aşağıdaki usul ve esaslara göre yapılmaktadır.

1- Özel iletişim vergisi mükellefi olan işletmecilerin; nihai tüketici durumundaki kurum, kuruluş ve şahısların yanı sıra özel iletişim vergisi mükellefi olmayan bayilere ve firmalara yapa-

çağı hizmet satışlarında özel iletişim vergisi hesaplanmaktadır. Özel iletişim vergisi mükellefi olmayan bayiler tarafından verilen telekomünikasyon hizmetlerinde ise özel iletişim vergisi hesaplanmamaktadır. Bayilerin ödemiş olduğu özel iletişim vergisinin maliyet unsuru olarak dikkate alınabilmektedir.

2- Özel iletişim vergisi tek aşamada ve bir defaya mahsus alınan bir vergidir. Ancak, birden fazla aşamadan oluşacak bir vergileme söz konusu olduğunda, özel iletişim vergisi mükellefleri arasında gerçekleşecek işlemlerde özel iletişim vergisi uygulaması aşağıdaki şekilde olmaktadır.

3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun 29/1 maddesinde; mükelleflerin, yaptıkları vergiye tabi işlemler üzerinden hesaplanan katma değer vergisinden, bu Kanunda aksine hüküm olmadıkça, faaliyetlerine ilişkin olarak; kendilerine yapılan teslim ve hizmetler dolayısıyla hesaplanarak düzenlenen fatura ve benzeri vesikalarda gösterilen katma değer vergisini indirebilecekleri hüküm altına alınmıştır.

Buna göre, özel iletişim vergisi mükellefleri arasında gerçekleşecek hizmet satışlarında, özel iletişim vergisini ödeyerek hizmeti satın alan mükellef, bu hizmetin satışı sırasında düzenleyeceği faturada önceden ödemiş olduğu özel iletişim vergisini Katma Değer Vergisi Kanununun 29, 30, 32 ve 34 üncü maddelerinde belirtilen hükümler çerçevesinde indirim konusu yapabilmektedir. Ancak, özel iletişim vergisi mükellefleri, telekomünikasyon hizmetlerine ilişkin faturalarda gösterdikleri özel iletişim vergisinden yalnızca bu hizmetlere ilişkin olarak ödedikleri özel iletişim vergisini indirim konusu yapabilmektedirler.

3- Telekomünikasyon hizmetlerinde iade talepleri; işlemin gerçekleşmemesi, işlemten vazgeçilmesi veya sair sebeplerle söz konusu olabil-

mektedir. Bu durumda; özel iletişim vergisi mükellefleri tarafından, gelir veya kurumlar vergisi mükellefi olan bayi ve tüketicilerin iade talepleri bunların fatura düzenlemeleri suretiyle, gelir veya kurumlar vergisi mükellefi olmayanların iade talepleri ise özel iletişim vergisi mükelleflerince gider pusulası düzenlenmek suretiyle yerine getirilmelidir. Gider pusulasında, geri verilen özel iletişim vergisi tutarı da ayrıca gösterilmelidir.

Özel iletişim vergisi mükellefi olmayan bayi ve tüketicilerin iade için düzenlediği faturada gösterilen özel iletişim vergisinin beyan edilip ödenmesi söz konusu değildir.

İade talebinin özel iletişim vergisi mükellefleri tarafından yapılması durumunda ise düzenlenecek faturada gösterilen özel iletişim vergisi, iade talebini yerine getiren mükellefler tarafından indirim konusu yapılabilmektedir.

4- Verginin konusuna girmedığı dönemde yapılan ancak verginin konusuna girdiği dönemleri de kapsayan telekomünikasyon hizmeti satışlarında, bedelin tamamı peşin alınarak yasal düzenlemeden önce fatura düzenlenmesi durumunda, verginin konusuna girdiği dönemler için özel iletişim vergisi talep edilmemektedir. Ancak, yasal düzenlemeden önce satış sözleşmesi yapılmış olmakla birlikte hizmetin bedeli, aylık dönemler itibarıyla fatura düzenlenmek suretiyle tahsil ediliyorsa, bu hizmetin verginin konusuna girdiği dönemlere ilişkin kısmı özel iletişim vergisine tabi olacak ve düzenlenecek faturalarda özel iletişim vergisi ayrıca gösterilmelidir.

5- Özel iletişim vergisi kapsamında olan ve olmayan hizmetlerin satışı aynı faturada gösterilebilmektedir. Bu durumda, özel iletişim vergisine tabi hizmetlerin bedeli üzerinden vergi hesaplanmaktadır.

Örnek: Özel iletişim vergisine tabi telekomünikasyon hizmeti ile Telekomünikasyon Kuru-

mundan ruhsat veya izin alınmasını gerektirmeyen donanım satışlarının birlikte (paket hizmeti) yapılması halinde; düzenlenen faturada yalnızca donanım hizmeti belirtilip vergiye tabi hizmet belirtilmezse toplam tutar üzerinden özel iletişim vergisi hesaplanacaktır. Eğer faturada donanım hizmetleri ayrıca belirtilmişse bu hizmetler için özel iletişim vergisi hesaplanmayacaktır. Ancak, faturadaki özel iletişim vergisine tabi işlemlere ait tutarların emsallerine göre düşük gösterilmesi durumunda, Katma Değer Vergisi Kanununun 27 nci maddesi çerçevesinde emsal bedel uygulamasına gidilmektedir.

6- Katma Değer Vergisi Kanununda yer alan istisnalar, özel iletişim vergisi açısından da geçerli bulunmaktadır. Özel iletişim vergisine tabi hizmetlerin bedelsiz verilmesi halinde ise Katma Değer Vergisi Kanununun 27'nci maddesine göre "emsal bedel" üzerinden özel iletişim vergisi hesaplanmaktadır.

7- Yurtdışından alınan veya yurt dışındaki müşterilere ifa edilen telekomünikasyon hizmetlerinde Katma Değer Vergisi Kanunu hükümleri çerçevesinde işlem yapılmaktadır.

5- SONUÇ

5035 sayılı Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun ile yapılan düzenlemede özel iletişim vergisinin konusu, her nevi cep telefonu işletmecileri tarafından verilen (ön ödemeli kart satışları dahil) tesis, devir, nakil ve haberleşme hizmetleri ile radyo ve televizyon yayınlarının uydu platformu ve kablo ortamından iletilmesine ilişkin hizmetler şeklinde belirlenmiştir. 5228 sayılı Kanunla özel iletişim vergisinde yapılan değişiklik sonucunda 01/08/2004 tarihinden itibaren 406 sayılı Telgraf ve Telefon Kanunu uyarınca Telekomünikasyon Kurumuyla görev veya imtiyaz sözleşmesi imzalamak veya

bu Kurumdan ruhsat veya genel izin almak suretiyle verilecek diğer telekomünikasyon hizmetleri de özel iletişim vergisinin konusuna girmektedir. Telekomünikasyon Kurumuyla imzalanan görev veya imtiyaz sözleşmesinde yer almayan veya bu Kurumdan ruhsat veya izin alınmasını gerektirmeyen hizmetler özel iletişim vergisine tabi değildir.

Özel iletişim vergisine tabi işlemlerde doğrudan kullanılan hizmetlere ait özel iletişim vergisi indirim konusu yapılabilmektedir. Katma Değer Vergisi Kanununda yer alan istisnalar, prensip olarak, özel iletişim vergisi bakımından da geçerlidir. Ancak, katma değer vergisinin çok safhalı, özel iletişim vergisinin tek safhalı olması, özel iletişim vergisinin teslim işlemlerinde uygulanmaması ve iki vergi arasındaki mahiyet ve yapı farklılıkları Katma Değer Vergisi Kanunundaki bazı istisnaların özel iletişim vergisinde uygulanmasına imkan vermemektedir. Bu nedenle, istisna kapsamında işlem yapmak isteyen özel iletişim vergisi mükelleflerinin Sirküler veya Genel Tebliğlerde istisna kapsamına girdiği açıkça belirtilmeyen işlemler hakkında Gelir İdaresi Başkanlığından görüş almaları gerekmektedir.

Katma Değer Vergisi Kanununun 32 nci maddesinde sayılan işlemlerin meydana gelmesi ile doğrudan ilgili hizmetler dolayısıyla yüklenilen ve indirim konusu yapılan özel iletişim vergisinin indirim yoluyla telafi edilemeyen kısmı, mükellefin talebi üzerine nakden veya kendi vergi borçlarına mahsuben iade edilebilmektedir.

Kaynaklar

-6802 Sayılı Gider Vergileri Kanunu, tebliğ ve sirküleri