



ÖZEL TÜKETİM VERGİSİNDE TEVKİFAT UYGULAMASI

*WITHHOLDING IN SPECIAL
CONSUMPTION TAX LAW*

Serdar YÜCEL (*)

ÖZ

(I) sayılı listenin (B) cetvelinde yer alan 38.11 GTIP numaralı malların, ÖTV mükellefleri tarafından (rafinericiler hariç) sanayi sicil belgesini haiz olan KDV mükellefi imalatçılara tesliminde, ÖTV'nin tamamının tevkif edilerek yeni oluşturulan (6) numaralı beyanname ile beyan edilmesi ve ödenmesine ilişkin 19.04.2014 tarihinden itibaren geçerli olmak üzere 34 seri nolu ÖTV Genel Tebliği ile düzenlemeler yapılmıştır. Tevkif edilen verginin beyanı, ödenmesi, belge düzeni, düzeltme işlemleri ve cezai yaptırımlarına ilişkin söz konusu tebliğde ayrıntılı düzenlemeler yapılmış olup, çalışmamızda konunun, daha sade ve anlaşılabilir açıklamalarla ve bir örnekle ortaya konulmasına çalışılacaktır.

Anahtar Kelimeler: ÖTV, 34 Seri Nolu Tebliğ, Tevkifat, Beyan, 38.11 GTIP

ABSTRACT

The Communiqué, no. 34, effective as of 19 April 2014, is about the declaration and payment of wholly withheld SCT which occur during the delivery of goods numbered 38. 11 CTSP on the list I/B from SCT taxpayers to manufacturing VAT taxpayers, excluding refineries, who hold a industry registry document, by the newly formed tax return no. 6. The Communiqué regulates the declaration and payment of the tax, documentation, adjustment processes, fiscal penalties thoroughly, yet our Article will try to explain it in simpler and brief way.

Key Words: SCT, Communiqué no. 34, withholding, declaration, 38.11 CTSP

(*) Vergi Müfettişi

1- GİRİŞ

Özel Tüketim Vergisi Kanununun 4. maddesinde ÖTV mükellefinin kimler olacağı ve kanunun 2. fıkrasında vergi alacağının emniyet altına alınması amacıyla vergiye tabi işlemlere taraf olanları verginin ödenmesinden sorumlu tutulacağı konusunda Maliye Bakanlığının yetkili olduğu düzenlenmiştir. Maliye Bakanlığı bu yetkisini kullanarak 19 Nisan 2014 Tarihli Resmi Gazetede yayımlanan 34 numaralı ÖTV Genel Tebliği ile Özel Tüketim Vergisi Kanununa ekli (I) sayılı listenin (B) cetvelinin 38.11 tarife pozisyon numarasında yer alan malların ÖTV mükellefleri (rafinericiler hariç) tarafından, sanayi sicil belgesini haiz olan KDV mükellefi imalatçılara satılması halinde ÖTV'nin tamamının tevkifata tabi tutularak beyan edilip ödenmesine dair düzenlemeler yapılmıştır. Yapılan bu düzenlemede amaçın ithal edilen baz yağlar ile 38.11 GTİP numaralı mallar üretilerek sonrasında 10 numara yağ adıyla bilinen kaçak akaryakıtı dönüştürülmesini engelleme çabaları olduğu anlaşılmaktadır.

Söz konusu uygulama, KDV Kanunu'nda yer alan sorumlu sıfatıyla KDV uygulamasına benzer olup, bugün itibarıyla sadece aşağıda belirtilen 38.11 GTİP numaralı mallar ile sınırlandırılmıştır. ¹

G.T.İ.P. NO	Mal İsmi	Vergi Tutarı (TL)	Birimi
38.11	Vuruntuyu önleyici müstahzarlar, oksidasyonu durdurucu maddeler, peptizan katkıları, akışkanlığı düzenleyici maddeler, aşınmayı önleyici katkıları ve mineral yağlar (benzin dâhil) veya mineral yağlar gibi aynı amaçla kullanılan diğer sıvı yağlar için diğer müstahzar katkıları	2,2985	Kilogram

2- ÖTV'NİN BEYANI**2.1- Tevkifat Uygulamasında Verginin ÖTV Mükellefi Tarafından Beyanı:**

Satıcı ÖTV mükelleflerinin tevkifata tabi mal teslimleri, söz konusu teslimlerin yapıldığı vergilendirme döneminde (1) numaralı ÖTV beyannamesinin "Tecil ve Tevkifat" bölümünün "Tevkifat" kısmındaki bilgiler doldurulmak suretiyle beyan edilecektir. Bu kapsamdaki malların ithal edilmiş olması durumunda teminat çözümü işlemlerinde tevkif edilen verginin ödediğine ilişkin olarak alıcı imalatçının vergi dairesinden teyit alınarak, 1 seri no.lu ÖTV tebliğinin 16.3.5.2./d bölümündeki açıklamalara göre işlem yapılacaktır. ²

2.2- Tevkifat Uygulamasında Verginin Sorumlu (İmalatçı) Tarafından Beyanı:

Tevkifata tabi tutulan ÖTV tutarı, vergi sorumlularınca teslimin gerçekleştiği vergilendirme dönemine ilişkin olarak KDV yönünden bağlı olunan vergi dairesine elektronik ortamda verilecek (6) numaralı ÖTV beyannamesi ile beyan edilerek ödenecektir.

Diğer teslimler nedeniyle ÖTV mükellefiyetinin bulunmaması halinde dahi bu beyan yapılacaktır. 6 no.lu ÖTV beyannamesi sadece tevkifata tabi alımların olduğu vergilendirme döneminde verilecektir.

¹ <http://www.vergidegundem.com/tr/circularDetails?circularId=1923810>

² 34 seri nolu ÖTV Genel Tebliği (2.1.)

Tevkifat uygulaması kapsamındaki işlemlerde ÖTV'nin beyan dönemi Özel Tüketim Vergisi Kanunu'nun 14. maddesine göre tespit edilecektir. (I sayılı listedeki mallar için her ayın ilk onbeş günlük birinci ve kalan günlerinden oluşan ikinci dönem) Tevkifatlı faturalar sonraki ÖTV vergileme döneminde düzenlenmiş olsa dahi sorumlu sıfatıyla beyan ÖTV'ye tabi malın tesliminin gerçekleştiği dönemde yapılacaktır.³

Beyan edilmesi ve ödenmesi gereken vergilerin beyan edilmemesi durumunda, Vergi Usul Kanunu (VUK) hükümleri uyarınca söz konusu vergi re 'sen veya ikmalen tarh edilecek ve bu tarihyata vergi ziyaı cezası kesilmesi ve gecikme faizi uygulanacaktır. ÖTV mükellefleri, tevkifata tabi mal alımları nedeniyle ÖTV tevkifatı uygulayanların tevkifat tutarını ödememeleri halinde ise tevkifat kapsamındaki teslimlere ilişkin ÖTV ile sınırlı olmak üzere Hazineye intikal etmeyen vergiden dolayı VUK hükümleri uyarınca müteselsilen sorumludurlar.⁴

3- TEVKİFATA TABİ TUTULAN ÖTV'NİN İNDİRİMİ

Tevkifata tabi tutulan ÖTV'nin beyanına ilişkin (6) numaralı ÖTV beyannamesinde, beyan edilen ÖTV'den herhangi bir surette indirim yapılması mümkün bulunmamaktadır. Ancak bu kapsamda alınan malların ÖTV Kanununa ekli (I) sayılı listede yer alan bir malın imalinde kullanılması halinde, vergi sorumlularınca beyan edilip ödenen ÖTV tutarının, yalnızca üretilen malın tesliminin yapıldığı vergilendirme döneminde, bu teslimlere ilişkin beyanı da içeren (1) numaralı ÖTV beyannamesinde indirimi mümkündür.

Söz konusu uygulama kapsamında tevkif edilerek ödenen ÖTV tutarı, (1) numaralı ÖTV beyannamesinin "İstisnalar ve İndirimler" bölümünün "İndirimler (Aynı Listedeki Malın İmalatta Kullanılması)" kısmında beyan edilmek suretiyle indirilebilecektir. Bu şekilde indirim konusu yapılabilecek azami ÖTV tutarı, tevkifat uygulaması kapsamında satın alınan malların girdi olarak kullanılması suretiyle üretilen malın teslimine ilişkin hesaplanan ÖTV tutarını geçemeyecektir. İndirim konusu yapılamayan tutar ise, tevkifatı yapan alıcı imalatçılar açısından ilgili mevzuat çerçevesinde gider veya maliyet unsuru olarak dikkate alınacaktır.⁵

4- TEVKİFAT UYGULAMASINDA BELGE DÜZENİ ve DÜZELTME İŞLEMLERİ

Tevkifata tabi teslimler dolayısıyla satıcı ÖTV mükellefleri tarafından düzenlenecek belgelerde;

Teslim Miktarı,

Teslim Bedeli,

Hesaplanan ÖTV,

Alıcı İmalatçı Tarafından Tevkif Edilecek ÖTV,

KDV Matrahı, Hesaplanan KDV,

Tevkifat Dahil Toplam Tutar ve Tevkifat Hariç Toplam Tutar

ayrıca gösterilecektir.

Bu belgelere, tevkifat hariç toplam tutarın rakam ve yazı ile yazılması gerekmektedir. Bu belgeler, satıcı açısından teslimlere ilişkin ÖTV'ye tevkifat uygulandığını tevsik eden belge mahiyetini de taşımaktadır. Satıcı ÖTV mükellefleri tarafından tevkifata tabi olan ve olmayan malların teslimlerine

³ 34 seri nolu ÖTV Genel Tebliği (2.2.)

⁴ http://www.referansymm.com.tr/tr/sirkuler_ayrinti.asp?id=544, Mineral Yağ ve Benzerlerinde ÖTV Tevkifat Uygulaması

⁵ 34 seri nolu ÖTV Genel Tebliği (3.)

ilişkin fatura ve benzeri belgeler ayrı ayrı düzenlenebileceği gibi, tevkif edilen ÖTV'nin bu belgelerde ayrıca gösterilmesi koşuluyla tek bir belgenin düzenlenebilmesi de mümkündür.⁶

Malların iade edilmesi, işlemin gerçekleşmemesi, işlem den vazgeçilmesi, fazla veya yersiz ÖTV tevkifatı yapılması hallerinde, bu işlemleri yapmış olanların ilgili dönem içinde mahsup ve iade talebi ile düzeltilmesi yapılır.

Bu durumda, tevkifata tabi tutulan ÖTV, alıcı imalatçılar tarafından ödendiğinden söz konusu ödenen ÖTV'nin iadesi alıcı imalatçılara yapılacaktır. Bunun için internet üzerinden verecekleri dilekçeyle vergi borçlarına mahsuben yada nakden iade talep edebileceklerdir. Fazla ve yersiz hem satıcı hem de alıcı tarafından ÖTV beyanlarının düzeltilmesi gerekmektedir. Alıcı öncelikle fazla tevkif edilen vergiyi satıcıya iade edecek, bu iadeye ilişkin belge ve satıcının düzeltme yaptığına dair vergi dairesi yazısı ile başvurarak vergi dairesine ödenen ÖTV alıcıya iade olunur. Bu işlem için teminat ve yeminli mali müşavir raporu ve vergi inceleme raporu aranmayacaktır.⁷

5- ÖTV TEVKİFATINA İLİŞKİN ÖRNEK

ÖTV mükellefi (B), sanayi sicil belgesini haiz imalatçı (A)'ya 28/4/2014 tarihinde Özel Tüketim Vergisi Kanununa ekli (I) sayılı listede yer alan ÖTV tutarı 2,2985 TL/Kg. olan 38.11 tarife pozisyon numarasındaki 1.000 Kg. paslanmayı önleyici müstahzar isimli malı vergi hariç 5.000 TL karşılığında teslim etmiş ve bu teslimatla ilişkin faturayı 4/5/2014 tarihinde düzenlemiştir. İmalatçı (A), ÖTV'sini tevkif ederek ödediği 500 Kg paslanmayı önleyici müstahzar ile ithal ettiği aynı listedeki 1.500 Kg baz yağı kullanmak suretiyle yine aynı listede yer alan ÖTV tutarı 1,3007 TL/Kg. olan 2.000 Kg. madeni yağ üretmiş ve ürettiği bu malın tamamını 17/5/2014 tarihinde satmıştır.

Buna göre, imalatçı (A) tarafından 38.11 tarife pozisyon numaralı paslanmayı önleyici müstahzar isimli mala ilişkin tevkif edilerek 1-10/5/2014 tarihleri arasında (6) numaralı ÖTV beyannamesi ile beyan edilerek aynı süre içinde ödenmiş olan ÖTV'nin, bu malın girdi olarak kullanılması suretiyle üretilen malın teslimine ilişkin yine imalatçı (A) tarafından 1-10/6/2014 tarihleri arasında verilmesi gereken Mayıs II. Döneme ait (1) numaralı ÖTV beyannamesinde indirim konusu yapılması mümkün olabilecektir.

Bu durumda imalatçı (A) tarafından verilecek;

a) 2014/Nisan II. vergilendirme dönemine ait (6) numaralı ÖTV beyannamesinde
Tevkif edilen ÖTV tutarı = 1.000 x 2,2985 = 2.298,50 TL,

b) 2014/Mayıs II. vergilendirme dönemine ait (1) numaralı ÖTV beyannamesinde

Hesaplanan ÖTV tutarı = 2.000 x 1,3007 = 2.601,40 TL,

İndirilecek ÖTV = 500 x 2,2985 = 1.149,25 TL,

Ödenecek ÖTV = 2.601,40 - 2.298,50 = 1.452,15 TL

olarak hesaplanacaktır.

İmalatçı (A)'nın madeni yağ üretiminde kullandığı 500 Kg paslanmayı önleyici müstahzar ile ilgili tevkif ederek ödediği ÖTV'yi indirim konusu yapabilecek diğer indirim konusu yapamadığı ÖTV'yi ise ilgili mevzuat çerçevesinde gider veya maliyet unsuru olarak dikkate alabilecektir.

ÖTV mükellefi (B); 1.000 Kg. paslanmayı önleyici müstahzar isimli malın faturası aşağıdaki bilgileri içerecek şekilde düzenleyecektir.

⁶ 34 seri nolu ÖTV Genel Tebliği (4.)

⁷ <http://www.muhasibetr.com/yazarlarimiz/vedatnair/028/>, Özel Tüketim Vergisi Kanunu Kapsamında Tevkifat Uygulaması

Teslim Miktarı:	1.000 Kg.
Teslim Bedeli (ÖTV ve KDV hariç):	5.000 TL
Hesaplanan ÖTV (1.000 x 2,2985 =):	2.298,50 TL
Alıcı İmalatçı Tarafından Tevkif Edilecek ÖTV:	2.298,50 TL
KDV Matrahı (5.000 + 2.298,50 =):	7.298,50 TL
Hesaplanan KDV (7.298,50 x 0,18 =):	1.313,73 TL
Tevkifat Dahil Toplam Tutar (7.298,50 + 1.313,73 =):	8.612,23 TL
Tevkifat Hariç Toplam Tutar (8.612,23 - 2.298,50 =):	6.313,73 TL
Yalnız altıbinüçyüzonüç Türk Lirası Yetmişüç Kuruştur.	

ÖTV mükellefi (B); tevkifata tabi mal teslimleri, söz konusu teslimlerin yapıldığı vergilendirme döneminde Nisan II. Dönem için (1) numaralı ÖTV beyannamesinin “Tecil ve Tevkifat” bölümünün “Tevkifat” kısmındaki bilgileri doldurulmak suretiyle beyan edecektir. Bu kapsamdaki malların ithal edilmiş olması durumunda teminat çözümü işlemlerinde tevkif edilen verginin ödediğine ilişkin olarak imalatçı (B)’nin vergi dairesinden teyit alınarak, 1 seri no.lu ÖTV tebliğinin 16.3.5.2./d bölümündeki açıklamalara göre teminatın çözümü gerçekleştirilecektir.

Bununla birlikte, ÖTV mükellefi (B) tarafından bu teslimle ilişkin faturanın süresinden sonra (örneğin 01/5/2014 tarihinde) düzenlenmiş olması, vergi sorumlusu sıfatıyla tevkif edilen verginin Nisan II. Dönem için 1-10/5/2014 tarihleri arasında beyan edilerek aynı süre içerisinde ödenecektir.

6- SONUÇ

Tevkifat işlemleri ÖTV kanununa ekli (I) sayılı listenin (B) cetvelinin 38.11 gümrük tarife pozisyon numarasında ki mallar için ve yalnızca sanayi sicil belgesini haiz olan imalatçılar tarafından uygulanacaktır. Tevkif edilen ÖTV’nin sorumlular tarafından beyan edilebilmesi için, (6) numaralı ÖTV beyannamesi oluşturulduğundan tevkifata ilişkin ÖTV, 6 no.lu ÖTV beyannamesi ile beyan edilecek ve sadece tevkifata tabi alımların olduğu vergilendirme döneminde verilecektir. Tevkifatlı faturalar sonraki ÖTV vergileme döneminde düzenlenmiş olsa dahi sorumlu sıfatıyla beyan ÖTV’ye tabi malların tesliminin gerçekleştiği dönemde yapılacaktır. (I) sayılı listede yer alan başka bir malın imalinde kullanılması halinde üretilen malların tesliminde ortaya çıkan ÖTV den tevkif edilen verginin indirilmesi mümkün olup, Tebliğin resmi gazetede yayınlandığı 19.04.2014 tarihi itibarıyla tevkifat yapılması gerekecektir.

Yağlama müstahzarları ve katıkların üretim sürecinde indirimli ÖTV ve iade gibi uygulamalarla teşvikinin suistimal edilerek 10 numara yağ (kaçak akaryakıt) üretimi için kullanılması yaygın hale gelmişti. Dolayısıyla yapılan bu düzenlemenin baz yağ ithalatçıları ve imalatçıları sorumluluklarını ve otokontrol sürecini artıran olumlu bir düzenleme olduğu muhakkaktır.

KAYNAKÇA

- 4760 Sayılı Özel Tüketim Vergisi Kanunu
- 34 seri nolu ÖTV Genel Tebliği
- <http://www.vergidegundem.com.tr/circularDetails?circularId=1923810>
- http://www.referansymm.com.tr/tr/sirkuler_ayrinti.asp?id=544, Mineral Yağ ve Benzerlerinde ÖTV Tevkifat Uygulaması
- <http://www.muhasabetr.com/yazarlarimiz/vedatnair/028/>, Özel Tüketim Vergisi Kanunu Kapsamında Tevkifat Uygulaması