

ÖTV'DE VERGİ GÜVENLİĞİ: TEVKİFAT

TAX SECURITY IN SPECIAL CONSUMPTION TAX:
WITHHOLDING



Oğuzhan ÖZCEBELLİ*

ÖZ

Maliye İdaresi, vergi alacağının emniyet altına alınması amacıyla, vergiye tabi işlemlere muhatap olanları verginin ödenmesinden sorumlu tutmaya yönelik uygulamalar hayata geçirmektedir. Uzun yıllardır Katma Değer Vergisi'nde (KDV) uygulanmakta olan ve vergi mevzuatımızın muhtelif yerlerinde yer alan tevkifat müessesesi, 34 Seri No.lu Özel Tüketim Vergisi Genel Tebliği ile ilk defa 4760 sayılı Özel Tüketim Vergisi (ÖTV) için de uygulanmaya başlamıştır. Bahsi geçen tebliğde sadece, ÖTV Kanunu'na ekli (I) sayılı listenin (B) cetvelinin 38.11 tarife pozisyon numarasında yer alan malların diğer şartların da gerçekleşmesi halinde tam tevkifata konu olacağı belirtilmiştir. 16.03.2015 tarihinde yürürlüğe giren Özel Tüketim Vergisi (I) Sayılı Liste Uygulama Genel Tebliği ile konu hakkında ilave düzenlemeler yapılarak, daha önce yürürlükte olan ÖTV Genel Tebliğlerinin (I) sayılı liste uygulamasına ilişkin bölümlerinin, yürürlükten

ABSTRACT

Finance Administration implements practices aiming to secure the tax receivable by keeping the parties responsible for the payment of tax. For many years, Withholding, being implemented and located in various parts of our tax legislation and in ValueAdded Tax (VAT), has been applied for the first time in 4760 Special Consumption Tax (SCT) with the 34 Serial No. General Communiqué. In the mentioned notification, it is stated that only the goods ranked in 38.11 tariff schedules attached to the Special Consumption law (I) numbered list (B) are subject to withholding on the condition that other conditions realizes. With the General Exercise Communiqué On Special Consumption Tax (I) No. come into force in 03.16.2015, additional regulations are made and related parts of implementation on (I) of list section of Special Consumption Tax General Communiqué

* Vergi Müfettiş Yardımcısı

kaldırıldığı belirtilmiştir. Çalışmamızda yürürlükte olan Tebliğ'de yapılan düzenlemeler doğrultusunda konunun daha açıklayıcı olarak ele alınması amaçlanmaktadır.

Anahtar Kelimeler: Güvenlik Müessesesi, Tevkifat, Özel Tüketim Vergisi (İ) Sayılı Liste Uygulama Genel Tebliği, GTİP, Vergi Sorumlusu

that stands are repealed. This study attempts to explain the issue extensively in accordance with the regulations made in the effective Communique

Keywords: Security institution, withholding, special consumption tax Practice General Communique No. List (I),GTIP, tax responsible

1- GİRİŞ

Vergilemede asıl amaçlanan verginin asıl mükelleften tahsil edilmesi olmasına rağmen vergilendirme yetkisine haiz devlet, vergi alacağının emniyet altına alınması, hazineye intikalinin en az masrafla ve en kısa zamanda sağlanması gibi çeşitli nedenlerle bir takım enstrümanlar kullanmaktadır. Bu bağlamda vergi sorumlusu/sorumluluğu kavramları geliştirilmiştir.

213 sayılı Vergi Usul Kanunu (VUK) 8/2 maddesinde "Verginin ödenmesi bakımından, alacaklı vergi dairesine karşı muhatap olan kişidir" şeklinde çerçeve bir vergi sorumlusu tanımı yapılmıştır. Öte yandan, diğer vergi kanunlarında kendine has sorumluluk hallerine yer verilerek kimlerin hangi şartlar altında vergi sorumlusu olacağı ve ne gibi nitelikleri, sorumlulukları ve ödevleri bulunduğu belirtilmiştir. Nitekim ÖTV Kanunu'nun "Mükellef ve Vergi Sorumlusu" başlıklı 4. maddesinin 2 numaralı fıkrasının¹ verdiği yetki üzerine Maliye Bakanlığı tarafından hazırlanan 34 Seri No'lu ÖTV Genel Tebliği ile tevkifat uygulamasına ÖTV mevzuatı içerisinde ilk defa yer verilmiştir.

Uygulama ilk haliyle ÖTV kanununa ekli (I) sayılı listenin (B) cetvelinin 38.11 tarife pozisyon numarasında yer alan malları kapsamakta ve KDV mevzuatında yer alan tevkifat uygulamasına benzer nitelik göstermekteydi. İlerleyen süreçte yürürlüğe giren Özel Tüketim Vergisi (İ) Sayılı Liste Uygulama Genel Tebliği ile 1-36 seri numaralı Özel Tüketim Vergisi Genel Tebliğlerinin (I) Sayılı Liste Uygulamasına ilişkin bölümleri yürürlükten kaldırılırken, ÖTV Kanununa ekli (I) sayılı listede yer alan mallara ilişkin hükümler ile bu hükümlerle ilgili olmak üzere Özel Tüketim Vergisi Kanunu'nun uygulanmasına ilişkin açıklamalar tek bir tebliğ haline getirilmiştir.

Tebliğin ÖTV tevkifat uygulamasına dair esasları incelendiğinde teslim konu mal, satıcının ve alıcının nitelikleri bakımından bazı şartlar bulunmakla beraber, bu şartların bir arada gerçekleşmesi gerekmektedir.²

2- TEVKİFAT UYGULAMASININ KAPSAMI ve MUHTEVİYATI

2.1- Tevkifata Konu Mallar

Tebliğin I/Ç.2.2.1 bölümünde yer alan açıklamalara göre, ÖTV Kanunu'na ekli (I) sayılı listenin (B) cetvelindeki; 2710.12.90.00.11, 2710.12.90.00.19, 2710.19.29.00.00 G.T.İ.P. numaraların-

¹ "Mükellefin Türkiye içinde ikametgâhının, işyerinin, kanuni ve iş merkezlerinin bulunmaması halleri ile gerekli görülen diğer hallerde Maliye Bakanlığı, vergi alacağının emniyet altına alınması amacıyla vergiye tâbi işlemlere taraf olanları verginin ödenmesinden sorumlu tutabilir."

² Özgür Uyar, "(I) Sayılı Listenin (B) Cetvelinde Yer Alan Bazı Mallar İçin ÖTV Tevkifat Uygulaması", Vergi Raporu Dergisi, Haziran 2014, Sayı:177

da yer alan mallar ile 2710.20.90.00.00 G.T.İ.P. numarasındaki mallardan yalnız 2710.12.90.00.11, 2710.12.90.00.19, 2710.19.29.00.00 G.T.İ.P. numaralı malların biodizel ihtiva edenleri ve 38.11 tarife pozisyon numarasında yer alan mallar 'Tam Tevkifat' uygulaması kapsamına alınmıştır.

GTİP Numarası	Malın Adı
2710.12.90.00.11	Diğer solventler (Çözücüler)
2710.12.90.00.19	Diğerleri
2710.19.29.00.00	Diğerleri
2710.20.90.00.00.	Diğer Yağlar [Yalnız; 2710.12.90.00.11, 2710.12.90.00.19 ve 2710.19.29.00.00 G.T.İ.P. numaralı malların biodizel ihtiva edenleri]
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

Söz konusu uygulama yukarıda belirtilen mallarla sınırlı tutulmuş olup, bunların dışında kalan ÖTV'ye tabi malların teslimlerinde tevkifat uygulanması kapsamında işlem yapılmasına lüzum görülmemiştir. Ayrıca, tevkifata konu malların satıcı tarafından imal edilmiş veya ithal edilmiş olması önem arz etmemektedir.

2.2- Sorumlu Tutulan Mükellefler (Alıcı İmalatçılar)

Düzenlemeye göre; sanayi sicil belgesine haiz olan KDV mükellefi imalatçılar tevkifata konu malları, 5015 sayılı Petrol Piyasası Kanununda³ tanımlanan rafinericiler hariç ÖTV mükelleflerinden satın alırken tevkifat uygulayacaktır. Böylece, uygulama yalnızca sanayi sicil belgesine haiz KDV mükellefi imalatçılara hasredilmiştir. Yani söz konusu malların üretim faaliyetinde değerlendirilmesi gerekmekte aksi hallerde (nihai tüketici veya herhangi bir değişikliğe tabi tutmadan satmak) alıcılar tarafından tevkifat yapılması gerekmemektedir. Bunun yanı sıra, sanayici imalatçıların rafinericilerden mal alımları tevkifat kapsamı dışında tutulmuştur. Rafinericiler, Petrol Piyasası Kanunu'nun 2'nci maddesinin 36'ncı sırasında, "*Lisans gereği rafinaj faaliyeti yapma hakkı verilmiş, petrol ticareti yapan sermaye şirketi*" olarak tanımlanmıştır. Enerji Piyasası Denetleme Kurumu'nun web sitesinde yer alan bilgilere göre rafinerici lisansına sahip firmalar arasında faal durumda olarak sadece Türkiye Petrol Rafinerileri Anonim Şirketi (TÜPRAŞ) bulunmaktadır.⁴

Yukarıdaki şartların varlığı halinde tevkifat uygulaması zorunluluk arz etmekte olup, tevkifata konu mallar üzerinden hesaplanan ÖTV'nin tamamı alıcı imalatçılar tarafından vergi sorumluluğu kapsamında beyan edilip ödenecektir.⁵

³ 20.12.2003 tarih ve 25322 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmıştır.

⁴ EPDK Yürürlükte Olan/İptal Edilen Lisanslar/ Rafinerici Lisansı Çevrimiçi: <http://lisans.epdk.org.tr/epvys-web/faces/pages/lisans/petrolRafineri/petrolRafineriOzetSorgula.xhtml> Erişim Tarihi: 23 Ağustos 2016

⁵ Ömer Kaya, "ÖTV'de Yeni Bir Müessese: Tevkifat" Vergi Dünyası Dergisi, Mayıs 2014, Sayı 393

3- TEVKİF EDİLEN VERGİNİN BEYANI

3.1- ÖTV Mükelleflerinin (Satıcılar) Beyanı

ÖTV tevkifat uygulaması, alıcı imalatçıları hesaplanan verginin tamamından sorumlu tutmaktadır. Bu sebeple, satıcı ÖTV mükellefinin hesaplanan ÖTV olarak beyanlarına intikal ettirmesi gereken bir meblağ bulunmamaktadır. Fakat Tebliğ'de yapılan düzenlemelere göre, satıcı ÖTV mükelleflerinin mevzu bahis teslimlerini, teslimlerin yapıldığı vergilendirme döneminde (1) numaralı ÖTV beyannamesinin "Tecil ve Tevkifat" bölümünün "Tevkifat" kısmındaki bilgiler doldurulmak suretiyle beyan etmesi ve beyannamenin "Ekler" bölümünde yer alan "Tevkifata Tabi Mal Teslimleri" kısmını da doldurması gerekmektedir.

Tevkifata konu mallar ÖTV mükellefleri tarafından ithal edilmiş ise bu malların yurt içi tesliminde ödenecek ÖTV'ye mukabil gümrük idaresine verilen teminatın çözümü işlemleri, bu teslimlerle ilgili tevkif edilen ÖTV'nin alıcı imalatçı tarafından beyan edilerek ödendiğine dair alıcı imalatçının bağlı olduğu vergi dairesi nezdinde yapılacak tespit üzerine, Tebliğin (V/A-3.2/ç) bölümü mucibince⁶ yerine getirilir.

3.2- Vergi Sorumlularının (İmalatçılar) Beyanı

Vergi sorumluları (alıcı imalatçılar) tevkifat kapsamında teslim alınan mallar üzerinden hesaplanan ÖTV tutarını, teslimin gerçekleştiği vergilendirilme dönemine ilişkin olarak KDV yönünden bağlı olunan vergi dairesine elektronik ortamda verilecek (6) numaralı ÖTV beyannamesi ile beyan edilerek ödenecektir. Vergi sorumlularının diğer mal teslimleri nedeniyle ÖTV mükellefinin bulunmaması (6) numaralı ÖTV beyannamesinin verilmesi için engel teşkil etmemektedir.

Söz konusu (6) numaralı ÖTV beyannamesi tevkifata tabi alımların olduğu vergilendirme dönemi-ne münhasır olmak üzere yeni bir beyanname çeşididir.

Tevkifat kapsamındaki malların (I) sayılı listede bulunması nedeniyle, beyan döneminin belirlenmesinde ÖTV Kanunu'nun 14'üncü maddesine göre işlem yapılacaktır.⁷ ÖTV Kanunu'nun 14'üncü maddesine göre (I) sayılı listede yer alan mallar için her ayın ilk on beş günlük kısmı ve ayın kalan günleri iki ayrı vergilendirme dönemini oluşturmakta ve vergilendirme dönemlerini takip eden onuncu günü akşamına kadar olan müddet de beyan dönemini oluşturmaktadır.

Vergi sorumlularını ilgilendiren diğer bir husus ise; tevkifata tabi tutulan ÖTV'ye ait fatura ve benzeri belgelerin izleyen ÖTV vergilendirme döneminde düzenlenmiş olsa dahi sorumlu sıfatıyla beyanın, teslimin gerçekleştiği vergilendirme döneminin beyan süresi içerisinde yapılması gerektiğidir.

4- TEVKİF EDİLEN VERGİNİN İNDİRİMİ

Prensip olarak ÖTV'nin gider ya da maliyet unsuru olarak dikkate alınarak kâr/zararla ilişkilendirilmesi beklenmektedir. ÖTV sadece bir kez uygulanan ve tek aşamalı bir vergi olması itibarıyla, indirim mekanizması mükelleflere kısıtlı bir indirim imkânı sunmaktadır. Zira ÖTV Kanunu'nun "Vergi İndirimi" başlıklı 9. maddesi, "*Özel tüketim vergisine tabi malların, yer aldığı listedeki başka bir malın imalinde kullanılması halinde ödenen vergi, Maliye Bakanlığınca belirlenen esaslara göre ödenecek*

⁶ "İthal edilen malların yukarıda bentler halinde sayılan teslimlerin dışında yapılacak yurtiçi teslimlerinde; bu teslimlerle ilgili hesaplanan ÖTV'nin beyanı ve ödenmesi üzerine, vergi dairesince GİB sistemi kullanılmak suretiyle beyana konu teslim miktarına isabet eden ÖTV tutarı kadar teminatın çözümü işlemi gerçekleştirilir."

⁷ Serdar Yücel, "Özel Tüketim Vergisinde Tevkifat Uygulaması", Vergi Raporu Dergisi, Temmuz 2014, Sayı:178

vergiden indirilir.” şeklinde düzenlenmiştir. İlgili madde uyarınca, tevkifat uygulaması kapsamında satın alınan malların Özel Tüketim Vergisi Kanununa ekli (I) sayılı listede yer alan başka bir malın imalinde kullanılmış olması halinde, vergi sorumlularınca beyan edilip ödenen ÖTV’nin yalnızca üretilen malın tesliminin yapıldığı vergilendirme döneminde, bu teslimlere ilişkin beyanı da içeren (1) numaralı ÖTV beyannamesinde indirilmesi mümkündür. Ayrıca belirtmek gerekirse, (6) numaralı ÖTV beyannamesinde beyan edilerek vergisi ödenen malların kısım kısım imalatla kullanılması halinde de imalatla kullanılan kısımların ödenen ÖTV’leri indirimde konu edilebilecektir.

Söz konusu uygulama kapsamında tevkif edilerek ödenen ÖTV tutarı, (1) numaralı ÖTV beyannamesinin “İstisnalar ve İndirimler” bölümünün “İndirimler (Aynı Listedeki Malın İmalatla Kullanılması)” kısmında beyan edilmek suretiyle indirilebilecektir.

Yukarıda yapılan açıklamalardan anlaşılacağı üzere, vergi sorumlusu sıfatıyla tevkifata tabi tutulan ÖTV’nin beyanına ilişkin düzenlenen (6) numaralı ÖTV beyannamesinde, beyan edilen ÖTV’den herhangi bir surette indirim yapılması söz konusu değildir.

4.1- İndirime İmkân Tanınan ÖTV Tutarı

Tebliğde; indirime imkân tanınan tevkifat suretiyle ödenen verginin, ÖTV Kanunu’nun 9’uncu maddesi uyarınca düzenlenmiş olmasının yanı sıra dikkat çeken husus bu tutara bir sınır getirilmiş olduğudur. İndirilebilecek azami ÖTV tutarı, tevkifat uygulaması kapsamında satın alınan malların girdi/hammadde olarak kullanılması suretiyle vücuda getirilen mamulün teslimine ilişkin hesaplanan ÖTV tutarı olarak tayin edilmiştir. İndirilemeyen tutar ise alıcı imalatçılar açısından ilgili mevzuat çerçevesinde gider veya maliyet unsuru olarak dikkate alınacaktır.

Ayrıca belirtmek gerekir ki, tevkifat uygulaması kapsamında olmayan mallar için vergi sorumluluğu kapsamında işlem yapılması halinde beyan edilerek ödense dahi ÖTV’nin indirim konusu yapılması mümkün değildir.

Örnek: *ÖTV mükellefi (ABC) Ltd. Şti. ÖTV Kanunu’na ekli (I) sayılı listenin (B) cetvelinde 38.11 tarife pozisyon numarasındaki 2.000 kg (X) malını sanayi sicil belgesine haiz imalatçı (EFG) AŞ.’ye vergi hariç 15.000,00 TL karşılığında 11/11/2015 tarihinde satmış ve teslim edilmiştir. Söz konusu mala ait fatura 16/11/2015 tarihinde düzenlenerek imalatçıya teslim edilmiştir. İmalatçı (EFG) AŞ. teslim aldığı (X) malının tümünü aynı listede ki madeni yağ üretiminde 15/12/2015 tarihinde kullanmış, ürettiği 2.500 kg madeni yağı 30.12.2015 tarihinde tüccar (T)’ye satılmıştır. (X malı ÖTV: 2,2985 TL/kg, madeni yağ ÖTV: 1,3007 TL/kg)*

Buna göre, imalatçı (EFG) AŞ. tarafından 38.11 tarife pozisyon numaralı (X) malına ilişkin tevkif edilerek 16-25/11/2015 tarihleri arasında (6) numaralı ÖTV beyannamesi ile beyan edilerek aynı süre içinde ödenmiş olan ÖTV, bu malın girdi olarak kullanılması suretiyle üretilen malın teslimine ilişkin yine imalatçı (EFG) AŞ. tarafından sadece 1-10/01/2016 tarihleri arasında verilmesi gereken (1) numaralı ÖTV beyannamesinde indirim konusu yapılabilecektir.

Bu durumda imalatçı (EFG) AŞ. tarafından verilecek;

a) 2015/Aralık II. vergilendirme dönemine ait (6) numaralı ÖTV beyannamesinde

Tevkif edilen ÖTV tutarı= 2.000 x 2,2985 = 4.597,00 TL,

b) 2016/Ocak I. vergilendirme dönemine ait (1) numaralı ÖTV beyannamesinde

Hesaplanan ÖTV : 2.500 x 1,3007= 3.251,75 TL,

İndirilecek ÖTV : 2.000 x 2,2985= 4.597,00 TL,

Ödenecek ÖTV : 0,00 TL,

mükellefin başkaca ÖTV'ye tabi teslimi olmadığı varsayımı altında ödenecek ÖTV 0,00 TL olarak hesaplanacaktır. Kalan (4.597-3.251,75 =) 1.345,25 TL ise ilgili mevzuat çerçevesinde gider veya maliyet unsuru olarak dikkate alınacaktır.

ÖTV mükellefi (ABC) Ltd. Şti tarafından bu teslimle ilişkin faturanın 16/11/2015 tarihinde düzenlenmiş olması, vergi sorumlusu sıfatıyla tevkif edilen verginin 16-25/11/2015 tarihleri arasında beyan edilerek aynı süre içerisinde ödenmesine engel değildir.

4.2- İndirim Konusu Yapılacak Verginin Ödenme Mecburiyeti

Tebliğde dikkat edilmesi gereken diğer bir husus tevkifata tabi tutulan ancak beyan edilmeyen veya beyan edilmesine rağmen ödenmeyen ÖTV'nin indirim konusu yapılamayacağının ayrıca belirtilmiş olduğudur. ÖTV Kanunu'nun 9. maddesinde "... ödenen vergi Maliye Bakanlığınca belirlenen esaslara göre ödenecek vergiden indirilir." hükmüne yer verilmiştir. Tevkif edilen verginin indirim konusu yapılması için ödeme şartına bağlanması, bahsi geçen kanun maddesinde ki düzenlenmeden kaynaklanmaktadır.

5- TEVKİFAT UYGULAMASINDA BELGE DÜZENİ

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 Dâhil Toplam Tutar ve Tevkifat Hariç Toplam Tutar " bilgilerinin ayrıca gösterilmesi gerekmektedir.

Tebliğ'de verilen örnek şu şekildedir:

Örnek: Satıcı ÖTV mükellefi tarafından tevkifat uygulaması kapsamında ÖTV ve KDV hariç 3.000 TL bedelle teslim edilen ve ÖTV tutarı 2,2985 TL/Kg olan 1.000 Kg. 2710.12.90.00.11 G.T.İ.P. numarasındaki "Diğerleri" isimli malın faturası aşağıdaki bilgileri içerecek şekilde düzenlenir.

Teslim Edilen Mal Miktarı	: 1.000 Kg
Teslim Bedeli (ÖTV ve KDV hariç)	: 3.000 TL
Hesaplanan ÖTV (1.000 x 2,2985 =)	: 2.298,50 TL
Alıcı İmalatçı Tarafından Tevkif Edilecek ÖTV	: 2.298,50 TL
KDV Matrahı (3.000 + 2.298,50 =)	: 5.298,50 TL
Hesaplanan KDV (5.298,50 x 0,18=)	: 953,73 TL
Tevkifat Dâhil Toplam Tutar (5.298,50 + 953,73 =)	: 6.252,23 TL
Tevkifat Hariç Toplam Tutar (6.252,23 - 2.298,50 =)	: 3.953,73 TL
Yalnız Üçbindokuzyüzelliüç Türk Lirası Yetmişüç Kuruştur.	

Düzenlenen bu belgeler, satıcı açısından teslimlere ilişkin ÖTV'ye tevkifat uygulandığını tevsik eden belge vasfını taşıyacaktır. Buna ilaveten KDV matrahı hesaplanırken tevkif edilen ÖTV tutarının da bu matraha dâhil edilmesi gerektiği unutulmamalıdır.

6- DÜZELTME İŞLEMLERİ

Malların iade edilmesi, işlemin gerçekleştirilmesi, işlemten vazgeçilmesi, fazla veya yersiz ÖTV tevkifatı yapılması gibi tevkifata tabi işlemlerde değişiklik olması halinde, değişikliğin mahiyetine uygun şekilde ve değişikliğin meydana geldiği dönem içinde düzeltme yapılabilecektir.

6.1- Malların İade Edilmesi, İşlemin Gerçekleşmemesi ve İşlemden Vazgeçilmesi Hallerinde Yapılacak Düzeltme İşlemleri

Tevkifat uygulaması kapsamındaki teslimlerle ilgili olarak malların iadesi, işlemin gerçekleştirilmesi veya işlemden vazgeçilmesi durumunda, düzeltme işlemi; bu durumun ortaya çıktığı döneme ait satıcının beyannamesinin “İstisnalar ve İndirimler” bölümünün “Diğer İndirimler” kısmında yer alan “Tevkifata Tabi Teslimlerden İadeler” açıklaması seçilmek ve buna ilişkin “İndirilecek ÖTV Tutarı” sıfır (0) yazılmak suretiyle yapılacaktır. Ayrıca bu beyannamenin “Ekler” bölümünün “Tevkifata Tabi Teslimlerden İadeler” kısmının doldurulması gerekmektedir. Eğer düzeltme işlemi mal iadesinden kaynaklanıyor ise iade edilen malların satıcı ÖTV mükellefinin işletmesine girmesi ve bu işlemlerin defter kayıtları ve belgelerde gösterilmesi şartıyla düzeltme işlemi yapılacaktır.

Bu durumda, işleme konu ÖTV vergi sorumluları (imalatçılar) tarafından ödendiğinden iade vergi sorumlularına yapılacaktır. Vergi sorumluları internet vergi dairesi üzerinden KDV yönünden bağlı oldukları vergi dairelerine elektronik ortamda verecekleri dilekçe ile bu dönemdeki veya gelecek dönemlerdeki (ÖTV dâhil) vergi borçlarına mahsuben veya nakden iade için talepte bulunabilecektir.

Vergi dairesince bu dilekçe ekinde satıcının malı iadesine ilişkin düzeltmeyi yaptığını gösterir ilgili vergi dairesi yazısının ibraz edilmiş olması ve iadesi talep edilen verginin alıcı imalatçı tarafından beyan edilip ödendiğinin tespit edilmesi halinde herhangi bir teminat, yeminli mali müşavir raporu ve vergi inceleme raporu aranmadan söz konusu iade talepleri yerine getirilebilecektir.

ÖTV'nin sorumlular tarafından beyan edilmiş ancak ödenmemiş olması halinde, vergi sadece tahakkuktan terkin edilecek ve vergi sorumlusuna iade yapılmayacaktır.

6.2- Fazla veya Yersiz Uygulanan Tevkifata İlişkin Yapılacak Düzeltme İşlemleri

Tevkifat işlemi neticesinde fazla veya yersiz olarak tevkif edilen verginin bulunması halinde, gerek vergi sorumluları gerekse satıcı ÖTV mükelleflerinin beyanlarının düzeltilmesi gerekmektedir.

Fazla veya yersiz tevkif edilen vergi öncelikle tevkifatı yapan sorumlu tarafından satıcıya iade edilecektir. Bu durumda vergi sorumlusunun, fazla veya yersiz tevkif ettiği ÖTV tutarını satıcıya iade ettiğini gösterir belge ve satıcının düzeltmeyi yaptığını gösterir vergi dairesi yazısı ile birlikte başvurması halinde, bu vergiyi vergi dairesine beyan ederek ödeyen sorumluya iade edilecektir. Fakat tevkifata tabi olmadığı halde tevkifat uygulanan ve satıcı tarafından da verginin beyan edildiği durumlarda, satıcının düzeltmeyi yaptığını gösterir vergi dairesi yazısının ibrazı aranmayacaktır.

Tevkifata tabi olan ve tevkifata tabi tutulan ÖTV'nin satıcı tarafından da beyan edildiği durumda, satıcının düzeltmeyi yapmasından sonra, varsa önceki beyanı üzerine ödenen ÖTV'nin, sadece söz konusu işlemle sınırlı olan kısmı satıcıya iade edilebilecektir. Dolayısıyla bu durumda alıcı imalatçıya herhangi bir iade söz konusu olmayacaktır.

Yapılacak iadelerde teminat, YMM raporu ve vergi inceleme raporu aranmayacaktır.

Fazla veya yersiz tevkif edilen ÖTV sorumlular tarafından beyan edilmiş ancak ödenmemiş olması halinde, vergi sadece tahakkuktan terkin edilecek ve vergi sorumlusuna iade yapılmayacaktır.

7- TEVKİFAT UYGULANMAMASI ve TEVKİF EDİLEN VERGİNİN BEYAN DIŞI BIRAKILMASI HALLERİ

Vergi sorumlusu olarak tayin edilen alıcı imalatçılar tarafından beyan edilip ödenmesi gereken vergilerin beyan edilmemesi veya eksik beyan edilmesi halinde, söz konusu vergi tutarı 213 sayılı

Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre ikmalen veya re'sen tarh edilerek bu tarhiyata vergi ziyai cezası kesilecek ve gecikme faizi hesaplanacaktır. Sorumlu sıfatıyla beyan edilmeyen tutarın (1) numaralı ÖTV beyannamesinde indirim konusu yapılmamış olması bu şekilde işlem tesis edilmesine mâni teşkil etmez.

Sorumlu sıfatıyla beyan edilmeyen veya eksik beyan edilen ÖTV tutarının, satıcı tarafından beyan edilmiş olması halinde, sorumlu adına yapılacak tarhiyatta vergi aslı aranmayacaktır. Bununla beraber sorumlu tarafından beyan edilip ödenmesi gereken ÖTV'nin satıcı tarafından beyan edilerek süresinden sonra ödenmiş olması halinde, normal vade tarihinden ödendiği tarihe kadar; söz konusu verginin ödenmemiş olması halinde ise normal vade tarihinden yapılacak tarhiyatın tahakkuk tarihine kadar gecikme faizi uygulanır.

8- TEVKİFAT UYGULAMASINDA MÜTESELSİL SORUMLULUK

ÖTV mükellefleri, tevkifat kapsamındaki teslimlere ilişkin ÖTV ile sınırlı olmak üzere, tevkifata tabi mal alımları nedeniyle ÖTV tevkifatı uygulayanların tevkifat tutarını ödememeleri halinde Hazineye intikal etmeyen vergiden dolayı müteselsilen sorumlu tutulmuşlardır.

9- SONUÇ

Mükelleflerin vergiye ilişkin yükümlülüklerini kendi iradeleri ile tam ve kusursuz olarak yerine getirmemeleri veya mükelleflerin iş ve işlemlerinin mali idareye karşı beyanları ile tutarlı olmaması, mali idareyi bir takım tedbirler almaya mecbur etmektedir. Bu maksatla, çeşitli yöntemlerle vergi alacağının emniyet altına alınması kaçınılmaz olmaktadır.

Nitekim Maliye idaresi ÖTV mevzuatında bulunan indirim ve iade gibi uygulamaların kötüye kullanılması sonucunda, 34 Seri No'lu Özel Tüketim Vergisi Genel Tebliği ile "Tevkifat Müessesini" ÖTV mevzuatı için de hayata geçirmiştir.

Şu an yürürlükte olan Özel Tüketim Vergisi (I) Sayılı Liste Uygulama Genel Tebliği ile kapsamı genişletilen uygulamanın gerek duyulması halinde ilave düzenlemelerle, vergi kayıp ve kaçığına neden olabilecek yeni yöntemleri önlemesi beklenmektedir. Bu sebeple, mazisi kısa olan uygulamanın sonuçlarının yakından gözlemlenerek hem idarenin hem de mükelleflerin ihtiyacına uygun yeni planlamalar yapılması gerekecektir.

KAYNAKÇA

- 34 Seri No.lu Özel Tüketim Vergisi Genel Tebliği (Mülga)
- Özel Tüketim Vergisi (I) Sayılı Liste Uygulama Genel Tebliği
- 4760 sayılı Özel Tüketim Vergisi Kanunu
- 3065 sayılı KDV Kanunu
- 5015 sayılı Petrol Piyasası Kanunu
- EPDK Yürürlükte Olan/İptal Edilen Lisanslar/Rafinerici Lisansı Çevrimiçi: <http://lisans.epdk.org.tr/epvys-web/faces/pages/lisans/petrolRafineri/petrolRafineriOzetSorgula.xhtml> Erişim Tarihi: 23 Ağustos 2016
- KAYA, Ö. "ÖTV'de Yeni Bir Müessese: Tevkifat" Vergi Dünyası Dergisi, Mayıs 2014, Sayı 393
- UYAR, Ö. "(I) Sayılı Listenin (B) Cetvelinde Yer Alan Bazı Mallar İçin ÖTV Tevkifat Uygulaması", Vergi Raporu Dergisi, Haziran 2014, Sayı:177
- YÜCEL, S. "Özel Tüketim Vergisinde Tevkifat Uygulaması", Vergi Raporu Dergisi, Temmuz 2014, Sayı:178