

No: 2013/68

Tarih: 29.11.2013

**Konu:** 27 Seri No.lu Özel Tüketim Vergisi Genel Tebliği Resmi Gazete' de yayımlanmıştır.

**Özet:** 28.11.2013 tarih ve 28835 sayılı Resmi Gazete 'de yayımlanan 27 Seri No.lu Özel Tüketim Vergisi Genel Tebliği'nde; 4760 sayılı Özel Tüketim Vergisi Kanunu uygulamasına ilişkin olarak 1 Seri No.lu Özel Tüketim Vergisi Kanunu Genel Tebliği'nde değişiklik yapılmıştır.

6455 sayılı Kanun ile ÖTV Kanunu'nun **Müteselsil sorumluluk ve ceza uygulaması** başlıklı 13 üncü maddesinin dördüncü fıkrası değiştirilmiş ve maddeye aşağıdaki fıkra eklenmişti. 6455 sayılı Kanun. 11 Nisan 2013 tarihli ve 28615 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmıştır. ÖTV Kanunu'nun söz konusu Kanun ile değişen 13 üncü maddesinin dördüncü ve beşinci fıkrası hükümleri aşağıda yer almaktadır.

**“ 4. (6455 sayılı Kanunun 33' üncü maddesiyle değişen fıkra Yürürlük; 11.04.2013) 5015 sayılı Petrol Piyasası Kanununun 18 inci maddesinin verdiği yetki uyarınca kullanılma zorunluluğu getirilen ulusal markeri bulunmayan ya da standartlara uygun olmayan özel tüketim vergisine tabi malları bulundurduğu tespit edilenler adına, malların tespit tarihindeki miktarı üzerinden 11 inci maddedeki esaslara göre özel tüketim vergisi resen tarh edilir. Bu tarihyata ayrıca vergi ziyai cezası uygulanır.”**

**“ 5. (6455 sayılı Kanunun 33' üncü maddesiyle değişen fıkra Yürürlük; 11.04.2013) 213 sayılı Vergi Usul Kanununun mükerrer 257 nci maddesinin verdiği yetki uyarınca kullanılma zorunluluğu getirilen özel etiketi veya işareti olmayan özel tüketim vergisine tabi malların bulundurulduğunun tespit edilmesi halinde, bu malları bulunduranlar adına; her bir tespit için bu Kanuna ekli (III) sayılı listenin (A) cetvelinde yer alan malların 50 litreyi, (B) cetvelinde yer alan 2402.20 ve 2402.90.00.00 (yalnız tütün yerine geçen maddelerden yapılmış sigaralar) G.T.İ.P. numaralı malların 5.000 adedi aşması hâlinde ise müteselsilen sorumlu olmak üzere, bu malları bulunduranlar ile ithal veya imal edenlerden herhangi biri adına; malların tespit tarihindeki emsal bedeli veya miktarı üzerinden 11 inci maddedeki esaslara göre özel tüketim vergisi resen tarh edilir. Bu tarihyata ayrıca vergi ziyai cezası uygulanır.”**

Yapılan düzenlemeyle, 5015 sayılı Petrol Piyasasında Ulusal Marker Uygulamasına İlişkin Yönetmelik hükümleri çerçevesinde ulusal marker eklenme zorunluluğu getirilen mallarda ulusal marker bulunmadığı veya standartlara uygun markeri olmadığı tespit edildiğinde, bu malları aracında, işyerinde veya herhangi bir yerde **bulundurduğu tespit edilenler adına** malların tespit tarihindeki miktarı üzerinden Kanunun 11 inci maddesindeki esaslara göre re'sen ÖTV tarh edilecek ve bu tarihyata ayrıca vergi ziyai cezası uygulanacaktır.

Mevcut 4. ve 5. fıkroda yer alan akaryakıt, alkollü içecekler ve tütün mamulleri ve benzeri mallarla

ilgili kaçakçılıkla mücadelede etkinliği arttırmak amacıyla "işyeri sahibi adına" kavramı "**bulundurduğu tespit edilenler adına**" olarak değiştirilmiş, ayrıca, ithal edilen ve yurt içinde üretilen ürünlerle ilgili olarak bandrolsüz ürün tespitlerinde, söz konusu ürünleri bulduran, üreten veya ithal edenlerin de cezalı tarhiyattan müteselsil sorumlu tutulması öngörülmüştür.

28.11.2013 tarih ve 28835 sayılı Resmi Gazete 'de yayımlanan 27 Seri No.lu Özel Tüketim Vergisi Genel Tebliği'nde söz konusu düzenlemelere ilişkin açıklamalar yer almaktadır. Söz konusu açıklamalar ana hatları itibari ile aşağıda yer almaktadır.

- ✚ Rafineriler, kendilerine fason olarak rafine ettirilen ham petrolden elde edilen (I) sayılı listedeki petrol ürünlerinin tesliminde doğacak olan ÖTV'nin ödenmesinden, ham petrolü ithal edenlerle birlikte müteselsilen sorumlu tutulmuşlardır.
- ✚ Özel Tüketim Vergisi Kanununa Ekli (I) sayılı listedeki malları teslim alanların, bu malları daha yüksek tutarda vergiye tabi bir mal olarak kullanmak veya üçüncü kişilere satmak suretiyle vergi ziyaına sebebiyet vermeleri halinde, ziyaa uğratılan vergi kendilerinden 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 344 üncü maddesi uyarınca vergi ziyayı cezası uygulanmak suretiyle tahsil edilecektir.
- ✚ Özel Tüketim Vergisi Kanununa Ekli (II) sayılı listedeki malların ilk iktisabında istisna uygulanan bu malların istisnadan yararlanmayan kişi veya kuruluşlarca iktisabında da, verginin ödenmesinden önce işlem yapan **gümrük memurları, kayıt ve tescile yetkili memurlar, motorlu araç ticareti yapanlar, bu malların müzayede yoluyla satışını gerçekleştirenler ile icra memurları ziyaa uğratılan vergi, vergi cezası ve gecikme faizinden mükellefle birlikte müteselsilen sorumlu tutulacaktır.**
- ✚ Petrol Piyasasında Ulusal Marker Uygulamasına İlişkin Yönetmelik hükümleri çerçevesinde ulusal marker eklenme zorunluluğu getirilen mallarda ulusal marker bulunmadığı veya standartlara uygun markeri olmadığı tespit edildiğinde, bu malları aracında, işyerinde veya herhangi bir yerde bulduranlar adına malların tespit tarihindeki miktarı üzerinden Kanunun 11 inci maddesindeki esaslara göre re'sen ÖTV tarh edilecek ve bu tarhiyata ayrıca vergi ziyayı cezası uygulanacaktır.
- ✚ 213 sayılı Vergi Usul Kanununun mükerrer 257 nci maddesinin verdiği yetki uyarınca kullanılma zorunluluğu getirilen özel etiketi veya işareti olmayan ÖTV'ye tabi malların buldurulduğunun tespit edilmesi halinde, bu malları aracında, işyerinde veya herhangi bir yerde bulduranlar adına; her bir tespit için bu Kanuna ekli (III) sayılı listenin (A) cetvelinde yer alan malların 50 litreyi, (B) cetvelinde yer alan 2402.20 ve 2402.90.00.00.00 (yalnız tütün yerine geçen maddelerden yapılmış sigaralar) G.T.İ.P. numaralı malların 5.000 adedi (20 adet sigaradan oluşan 250 paketi) aşması halinde ise müteselsilen sorumlu olmak üzere, bu malları bulduranlar ile ithal veya imal edenlerden herhangi biri adına; malların tespit tarihindeki emsal bedeli veya miktarı üzerinden Kanunun 11 inci maddesindeki esaslara göre ÖTV res'en tarh edilecek ve bu tarhiyata ayrıca vergi ziyayı cezası uygulanacaktır.
- ✚ Faal mükellefiyeti bulunmayanlardan Kanunun 13 üncü maddesinin 4 ve 5 numaralı fıkrası uyarınca mükellefiyet tesis ettirilenlerin, vergiye tabi işlemlerin bulunmadığı vergilendirme dönemlerine ilişkin olarak beyanname verme zorunlulukları kaldırılmıştır.

✚ 1 Seri No.lu Özel Tüketim Vergisi Kanunu Genel Tebliği'nin “ **16.3. (I) Sayılı Listedeki Mallar İçin Gümrükte Alınacak Teminat** ” başlıklı bölümünün dördüncü paragrafı yürürlükten kaldırılmıştır. 27 Seri No.lu Özel Tüketim Vergisi Genel Tebliği yürürlükten kaldırılmış olan dördüncü paragrafında;

- “ Gümrük vergileri için götürü teminat alınmasına ilişkin uygulama, (I) sayılı listenin (A) cetvelindeki malların ithalinde vergi borcu olmayan mükellefler için de geçerlidir. Bu mallara ilişkin olarak gümrükçe onaylanmış kişi unvanı verilenler ile kapsam dışına çıkarılanlar, Gümrük ve Ticaret Bakanlığı tarafından takip eden ayın 10 uncu gününe kadar Gelir İdaresi Başkanlığına bildirilecektir.” açıklaması yer almaktaydı.
- 21 Kasım 2013 tarihli ve 28828 sayılı Resmi gazete ile "Gümrük Yönetmeliği'nde Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik" yayımlanarak Gümrük Yönetmeliği'nde değişiklik yapılmıştır. Yönetmeliğin 493 üncü maddesinin beşinci ve altıncı fıkraları aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir. 21 Kasım 2013 tarihli ve 28828 sayılı Resmi gazete ile "Gümrük Yönetmeliği'nde Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik" 10 maddesi ile söz konusu Yönetmeliğin 493 üncü maddesinin altıncı fıkrası aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.

“(6) Götürü teminat, eşyanın gümrükçe onaylanmış işlem veya kullanıma tabi tutulmasına ilişkin tüm kamu alacakları için geçerlidir. **Ancak, 4760 sayılı Özel Tüketim Vergisi Kanununun eki (I) sayılı listede yer alan eşyaya ilişkin kamu alacakları için götürü teminat uygulamasından yararlanılmaz.**”

- Söz konusu düzenleme ile; Götürü teminat, eşyanın gümrükçe onaylanmış işlem veya kullanıma tabi tutulmasına ilişkin tüm kamu alacakları için geçerli olacağı ancak, 4760 sayılı Özel Tüketim Vergisi Kanununun eki (I) sayılı listede yer alan eşyaya ilişkin kamu alacakları için götürü teminat uygulamasından yararlanılamayacağı düzenlenmiştir. Bu düzenleme ile, ÖTV Kanununun ekli (I) sayılı listede yer alan akaryakıt ürünlerine ait kamu alacakları için götürü teminat uygulanması yerine (tek bir global teminat verilmesi yerine) her bir işlem için ayrı ayrı hesaplanan kamu alacakları için teminat verilmesi esası getirilmektedir.
- Söz konusu Gümrük Yönetmeliği'nde Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik düzenlemesine paralel olarak 27 Seri No.lu Özel Tüketim Vergisi Genel Tebliği ile 1 Seri No.lu Özel Tüketim Vergisi Kanunu Genel Tebliği'nin “ **16.3. (I) Sayılı Listedeki Mallar İçin Gümrükte Alınacak Teminat** ” başlıklı bölümünün dördüncü paragrafı yürürlükten kaldırılmıştır.

**28.11.2013 tarih ve 28835 sayılı Resmi Gazete 'de yayımlanan 27 Seri No.lu Özel Tüketim Vergisi Genel Tebliği ekte yer almaktadır.**

Saygılarımızla.

**ERK Denetim ve Yeminli Mali Müşavirlik**

**Hizmetleri Ltd. Şti.**

Yukarıda yer verilen açıklamalarımız, konuya ilişkin genel bilgiler içermektedir. Ayrıntılı açıklamalar için bu sirkülerde yer alan ilgili mevzuata veya görüş için ERK YMM'ye başvurulmasında yarar bulunmaktadır.

TEBLİĞ

Maliye Bakanlığından:

**ÖZEL TÜKETİM VERGİSİ GENEL TEBLİĞİ SERİ NO: 1'DE  
DEĞİŞİKLİK YAPILMASINA DAİR TEBLİĞ  
(SERİ NO: 27)**

4760 sayılı Özel Tüketim Vergisi Kanunu<sup>1</sup> uygulamasına ilişkin 1 Seri No.lu Özel Tüketim Vergisi (ÖTV) Genel Tebliğinde aşağıda yer verilen değişiklikler yapılmıştır.

a) 1 Seri No.lu ÖTV Genel Tebliğinin<sup>2</sup> "4.3. MÜTESELSİL SORUMLULUK VE CEZA UYGULAMASI" başlıklı bölümü aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.

**"4.3. MÜTESELSİL SORUMLULUK VE CEZA UYGULAMASI**

**4.3.1. Fason Olarak Rafine Ettirilen Ham Petrolden Elde Edilen (I) Sayılı Listedeki Petrol Ürünlerinin Teslimi**

Özel Tüketim Vergisi Kanununun 13 üncü maddesinin 1 numaralı fıkrası ile rafineriler, kendilerine fason olarak rafine ettirilen ham petrolden elde edilen (I) sayılı listedeki petrol ürünlerinin tesliminde doğacak olan ÖTV'nin ödenmesinden, ham petrolü ithal edenlerle birlikte müteselsilen sorumlu tutulmuşlardır.

**4.3.2. (I) Sayılı Listedeki Malların Daha Yüksek Tutarda Vergiye Tabi Bir Mal Olarak Kullanılması veya Üçüncü Kişilere Satılması**

Özel Tüketim Vergisi Kanununun 13 üncü maddesinin 2 numaralı fıkrasına göre, (I) sayılı listedeki malları teslim alanların, bu malları daha yüksek tutarda vergiye tabi bir mal olarak kullanmak veya üçüncü kişilere satmak suretiyle vergi ziyana sebebiyet vermeleri halinde, ziyaa uğratılan vergi kendilerinden 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 344 üncü maddesi uyarınca vergi ziyai cezası uygulanmak suretiyle tahsil edilir.

**4.3.3. (II) Sayılı Listedeki Malların İlk İktisabı, Teslimi veya İthaline İlişkin İşlemleri Gerçekleştirenlerin Sorumluluğu**

Özel Tüketim Vergisi Kanununun 13 üncü maddesinin 3 numaralı fıkrası, vergi güvenliğinin sağlanması amacıyla (II) sayılı listedeki malların ilk iktisabı, teslimi veya ithaline ilişkin işlemleri gerçekleştirenlerin, bu işlemlerden önce ÖTV'nin ödendiğini gösteren belgeleri aramak zorunda olduklarını hükme bağlamıştır.

Ayrıca, ilk iktisabında istisna uygulanan bu malların istisnadan yararlanmayan kişi veya kuruluşlarca iktisabında da, bu Tebliğin (15.2.) bölümünde açıklandığı şekilde verginin beyan edilip ödendiği aranacaktır.

Bu sorumluluğu yerine getirmemek suretiyle gerekli verginin ödenmesinden önce işlem yapan gümrük memurları, kayıt ve tescile yetkili memurlar, motorlu araç ticareti yapanlar, bu malların müzayede yoluyla satışını gerçekleştirenler ile icra memurları ziyaa uğratılan vergi, vergi cezası ve gecikme faizinden mükellefle birlikte müteselsilen sorumlu tutulacaktır.

Bu kişiler ödemek zorunda oldukları vergi, ceza ve faizler için mükellefe rücu hakkına sahip bulunmaktadırlar.

**4.3.4. Ulusal Markeri Bulunmayan veya Standartlara Uygun Markeri Olmayan Malların Bulundurulması**

Özel Tüketim Vergisi Kanununun 13 üncü maddesinin, 6455 sayılı Kanunun<sup>3</sup> 33 üncü maddesiyle değişik 4 numaralı fıkrası uyarınca, 5015 sayılı Petrol Piyasası Kanununun<sup>4</sup> 18 inci maddesine istinaden Enerji Piyasası Düzenleme Kurulunca çıkarılan Petrol Piyasasında Ulusal Marker Uygulamasına İlişkin Yönetmelik hükümleri çerçevesinde ulusal marker eklenme zorunluluğu getirilen mallarda ulusal marker bulunmadığı veya standartlara uygun markeri olmadığının tespiti halinde, bu malları aracında, işyerinde veya herhangi bir yerde bulunduranlar adına malların tespit tarihindeki miktarı üzerinden Kanunun 11 inci maddesindeki esaslara göre re'sen ÖTV tarh edilecek ve bu tarihyata ayrıca vergi ziyai cezası uygulanacaktır.

**4.3.5. Özel Etiketli veya İşareti Olmayan Malların Bulundurulması**

Özel Tüketim Vergisi Kanununun 13 üncü maddesine 6455 sayılı Kanunun 33 üncü maddesiyle eklenen 5 numaralı fıkrasına göre, 213 sayılı Vergi Usul Kanununun mükerrer 257 nci maddesinin verdiği yetki uyarınca kullanılma zorunluluğu getirilen özel etiketli veya işareti olmayan ÖTV'ye tabi malların bulundurulduğunun tespit edilmesi halinde, bu malları aracında, işyerinde veya herhangi bir yerde bulunduranlar adına; her bir tespit için bu Kanuna ekli (III) sayılı listenin (A) cetvelinde yer alan malların 50 litre, (B) cetvelinde yer alan 2402.20 ve 2402.90.00.00.00 (yalnız tütün yerine geçen

maddelerden yapılmış sigaralar) G.T.İ.P. numaralı malların 5.000 adedi (20 adet sigaradan oluşan 250 paketi) aşması halinde ise müteselsilen sorumlu olmak üzere, bu malları bulunduranlar ile ithal veya imal edenlerden herhangi biri adına; malların tespit tarihindeki emsal bedeli veya miktarı üzerinden Kanununun 11 inci maddesindeki esaslara göre ÖTV res'en tarh edilecek ve bu tarihyata ayrıca vergi ziyai cezası uygulanacaktır.

Bu düzenleme kapsamında aşağıda belirtilen şekilde işlem tesis edilmesi uygun görülmüştür.

i. Söz konusu malların tespit edilmesi üzerine, yakalama/el koyma işlemini gerçekleştiren ilgili kolluk birimleri tarafından; yakalama/el koyma işlemine ilişkin olarak düzenlenen tutanağın (bu tutanakta yakalanan/el konulan malın miktar ve marka bilgileri ile bulunması halinde ayırt edici ibarelerine ilişkin bilgileri asgari olarak yer alacaktır) bir örneği ile yakalanan/el konulan tüm mallardan alınan yeterli sayıda numune, söz konusu malların hangi ithalatçı ya da imalatçıya ait olduğunun tespiti için, Tütün ve Alkol Piyasası Düzenleme Kurumuna (TAPDK) gönderilecektir. Ancak yakalanan/el konulan malların her bir tespit için toplamda bahsi geçen maddede belirtilen miktarların altında olması halinde, ilgili kolluk birimleri tarafından hazırlanacak tutanağın bir örneği numune olmaksızın doğrudan yakalamanın/el koymanın gerçekleştiği yerdeki Vergi Dairesi Başkanlığına (bulunmayan yerlerde Defterdarlığa) gönderilecektir.

ii. TAPDK, numuneler üzerinde yapacağı analiz sonucunda malların emsal bedellerini de içeren bir değerlendirme raporu düzenleyecektir. (III) sayılı listenin (B) cetvelinde yer alan mallar için düzenlenecek değerlendirme raporunda, emsal bedel olarak bu malların perakende satış fiyatları dikkate alınacaktır. Raporda ayrıca yakalanan/el konulan malların ithalatçı veya imalatçı bazında ayırımı ile aynı ithalatçı ya da imalatçıya ait malların miktar ve marka bilgileriyle, bulunması halinde ayırt edici ibare bilgileri itibariyle tasnifi yapılacak ve Kanunda belirtilen miktarların aşılmadığı belirtilecektir. TAPDK tarafından 30 gün içerisinde düzenlenecek bu rapor yakalama/el koyma işlemine ilişkin olarak düzenlenen tutanak ile birlikte aynı süre içerisinde yakalamanın/el koymanın gerçekleştiği yerdeki Vergi Dairesi Başkanlığına (bulunmayan yerlerde Defterdarlığa) gönderilecektir. Söz konusu inceleme neticesinde numuneler TAPDK tarafından imha edilir ve yakalama/el koyma işlemini gerçekleştiren ilgili kolluk birimine bilgi verilir.

iii. İlgili kolluk birimleri tarafından yakalanıp/el konulup, analiz edilerek rapor düzenlenmek üzere TAPDK'ya gönderilen mallara ilişkin olarak TAPDK tarafından üçer aylık dönemler halinde Gelir İdaresi Başkanlığına bilgi verilecektir.

iv. Yakalamanın/el koymanın gerçekleştiği yer Vergi Dairesi Başkanlığı (bulunmayan yerlerde Defterdarlık), TAPDK tarafından gönderilen rapor ile yakalama/el koyma işlemine ilişkin tutanağı veya yakalanan/el konulan malların her bir tespit için toplamda Kanunda belirtilen miktarların altında olması halinde ilgili kolluk birimleri tarafından gönderilen tutanağı; bu mallara ilişkin matrahın tespiti ve bunları bulunduranlar adına tarihyat yapılması için, söz konusu malları bulunduranların faal mükellef olması durumunda bunların bağlı bulunduğu vergi dairesine, faal mükellef olmaması durumunda ise ikametgâhlarının, işyerlerinin, kanuni veya iş merkezlerinin bulunduğu yer vergi dairesine gönderecektir.

v. Söz konusu mallara ait ÖTV, tespit tarihindeki emsal bedeli ve miktarı üzerinden Kanununun 11 inci maddesindeki esaslara göre, bulunduranlar adına ilgili vergi dairesince re'sen tarh edilecektir. Bu tarihyata ayrıca vergi ziyai cezası da uygulanacaktır. Bununla birlikte bahsi geçen malların her bir tespit için ithalatçı veya imalatçı bazında miktarlarının Kanunda belirtilen miktarların üzerinde olması ve ithalatçısının veya Türkiye'de üretildiğinin belirlenmesi durumunda, söz konusu vergi ve kesilen ceza bu ithalatçı veya imalatçılardan müteselsil sorumluluk kapsamında tahsil edilecektir. Dolayısıyla yakalamalarda/el koymalarda birden fazla ithalatçı veya imalatçıya ait malların ele geçirilmesi durumunda müteselsil sorumluluk, her bir ithalatçı veya imalatçıya ait mallar bazında Kanunda belirtilen miktarları aşması halinde uygulanacaktır."

b) Aynı Genel Tebliğin "12.2. Beyan Esası" başlıklı bölümünün ikinci paragrafı aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.

"(II) sayılı listedeki kayıt ve tescile tabi olan malların mükellefleri hariç olmak üzere ÖTV mükellefleri, bir vergilendirme döneminde vergiye tabi işlemleri bulunmasa dahi bu dönemlerle ilgili olarak beyanname vermek zorundadırlar. Ancak, müzayedeye suretiyle satış yapanlar, kendilerine Kanununun 4 üncü maddesi uyarınca vergi sorumluluğu yüklenenler ile faal mükellefiyeti bulunmayanlardan Kanununun 13 üncü maddesinin 4 ve 5 numaralı fıkrası uyarınca mükellefiyet tesis ettirilenerin, vergiye tabi işlemlerin bulunmadığı vergilendirme dönemlerine ilişkin olarak beyanname verme zorunlulukları yoktur."

c) Aynı Genel Tebliğin "16.3. (I) Sayılı Listedeki Mallar İçin Gümrükte Alınacak Teminat" başlıklı bölümünün dördüncü paragrafı yürürlükten kaldırılmıştır.

Tebliğ olunur.

<sup>1</sup> 12/6/2002 tarihli ve 24783 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanmıştır.

<sup>2</sup> 30/7/2002 tarihli ve 24831 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanmıştır.

<sup>3</sup> 11/4/2013 tarihli ve 28615 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanmıştır.

<sup>4</sup> 20/12/2003 tarihli ve 25322 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanmıştır.