

ÖTV Mevzuatı Açısından Tecil-Terkin Uygulaması (I)

MEHMET ERKAN

Gelir Politikaları Gen. Müd. Daire Başkanı

1 - GENEL AÇIKLAMALAR

ÖTV'ye tabi mallar, Özel Tüketim Vergisi Kanunu'na ekli 4 ayrı listede Gümrük Tarife İstatistik Pozisyon (GTİP) numaraları itibariyle yer almakta olup, (I) sayılı listenin (A) cetvelinde; benzin, motorin, denizcilikte kullanılan motorin, fuel oil, doğal gaz, propan, bütan, sıvılaştırılmış petrol gazı (L.P.G.), petrol gazları ve diğer gazlı hidrokarbonlar yer almaktadır. (I) sayılı listenin (B) cetvelinde ise; solvent ve solvent türevleri (nafta, benzen, benzol, toluen, white spirit, petrol eteri, hekzan, pentan heptan, tinerler ve diğer karma çözücüler, incelticiler vb.) madeni yağ, baz yağ ve gaz yağı yer almaktadır.

Bu maddelerin üzerindeki vergi yükünün akaryakıt ürünlerine göre düşük olması durumunda, kamuoyunda "solvent" olarak adlandırılan bu mallar yasal olmayan bir şekilde akaryakıt türlerine ilave edilebilmektedir. Solvent; kimya ve sanayi tesislerinde tüketilen veya yeni kimya ve sanayi mamülleri üretiminde kullanılan petrol ürünleridir. Bu suretle haksız kazanç sağlanmasının ve taşıtların zarar görmesinin önlenmesi amacıyla söz konusu malların vergi tutarları, katılabilecekleri akaryakıt ürünlerinin vergi tutarlarına eşit hale getirilmiştir.

Özel Tüketim Vergisi Kanunu gerekçesinde bu yaklaşım görünmektedir. "*Kanuna ekli (I) sayılı listenin (B) cetveli; üzerindeki vergi yükünün çok az olması nedeniyle, akaryakıt ürünlerine yasal olmayan bir şekilde katılabilen ve kamuoyunda "solvent" olarak adlandırılan mallardan oluşmaktadır. Bu suretle*

*haksız kazanç sağlanmasının ve taşıtların zarar görmesinin önlenmesi amacıyla söz konusu malların vergi tutarları, katılabilecekleri akaryakıt ürünlerinin vergi tutarlarına eşit hale getirilmiştir. Ancak bu malları girdi olarak kullanan imalatçılara yürürlükten kaldırılan akaryakıt fiyat istikrar payı tutarı dışında ek bir vergi yükü getirilmemesi amacıyla, maddenin (I) numaralı fıkrasında tecil-terkin müessesesi düzenlenmiştir."*¹

Kanuna ekli (I) sayılı listenin (B) cetvelindeki malları girdi olarak kullanan imalatçılara yürürlükten kaldırılan akaryakıt fiyat istikrar payı tutarı dışında ek bir vergi yükü getirilmemesi amacıyla, tecil-terkin müessesesi düzenlenmiştir. Bu suretle söz konusu malları, Özel Tüketim Vergisi Kanunu'na ekli (I) sayılı listeye dahil olmayan malların imalinde girdi olarak kullanan imalatçıların, Bakanlar Kurulu'nca belirlenecek tutar dışında özel tüketim vergisi ödememeleri sağlanmaktadır.

ÖTV uygulamalarında tecil-terkin müessesesi tereddüt ve uygulama zorluklarının yaşandığı en temel konulardan biri olup, yazımızda tecil-terkin uygulamalarına tereddüt yaşanan konulara değinilmeye çalışılacaktır.

2-TECİL-TERKİN UYGULAMASINA İLİŞKİN ESASLAR

Özel Tüketim Vergisi Kanunu'nun "Verginin Tecili" başlığını taşıyan 8. maddesinin 1. fıkrasında, Kanuna ekli (I) sayılı listenin (B) cetvelindeki malların; (I) sayılı listeye dahil olmayan malların imalinde kullanılmak üzere tesliminde geçerli olan tecil-terkin uygulaması yer almaktadır. Buna göre;

"Bu Kanuna ekli (I) sayılı listenin (B) cetvelindeki malların; (I) sayılı listeye dahil olmayan malların imalinde kullanılmak üzere mükellefler tarafından tesliminde tarh ve tahakkuk ettirilen özel tüketim vergisinin Bakanlar Kurulu tarafından belirlenecek kısmı, teminat alınmak suretiyle tecil olunur. Söz konusu malların tecil tarihini takip eden aybaşından itibaren oniki ay içinde (I) sayılı listeye dahil olmayan malların imalinde kullanılması halinde tecil olunan vergi terkin edilir. Bu hükümlere uyulmaması halinde, bu malların tecil-terkin işlemi dışındaki amaçlarla tesliminde tarh edilmesi gereken vergi tutarından, daha önce tahsil edilen verginin mahsubundan sonra kalan tutar, vade tarihinden itibaren 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanunun 51'inci maddesinde belirlenen gecikme zammı ile birlikte alıcıdan tahsil edilir. Ancak, tecil edilen verginin 213 sayılı Vergi Usul Kanununda belirtilen mücbir sebepler dolayısıyla terkin edilememesi halinde bu vergi, tecil edildiği tarihten itibaren 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanunun 48'inci maddesine göre ilgili dönemler için geçerli tecil faizi ile birlikte alıcıdan tahsil edilir."

Özel Tüketim Vergisi Kanunu'nun "Verginin Tecili" başlığını taşıyan 8. maddesinin 2. fıkrasında, İhraç edilmek şartıyla ihracatçılara teslim edilen mallara ilişkin tecil-terkin uygulaması yer almaktadır. Buna göre;

"İhraç edilmek şartıyla ihracatçılara teslim edilen mallara ait özel tüketim vergisi, mükelleflerce ihracatçılardan tahsil edilmemesi şartıyla, bu mükelleflerin talebi üzerine vergi dairesince tarh ve tahakkuk ettirilerek tecil olunur. Söz konusu malların ihracatçıya teslim tarihini takip eden aybaşından itibaren üç ay içinde ihraç edilmesi halinde tecil edilen vergi terkin olunur. İhracatın yukarıdaki şartlara uygun olarak gerçekleştirilmemesi halinde, tecil olunan vergi vade tarihinden itibaren 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanunun 51'inci maddesine göre belirlenen gecikme zammı ile birlikte tahsil olunur. Ancak, ihraç edilmek şartıyla teslim edilen malların 213 sayılı Vergi Usul Kanununda belirtilen mücbir sebepler nedeniyle ihraç edilememesi halinde, tecil edilen vergi, tecil edildiği tarihten itibaren 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanunun 48'inci maddesine göre ilgili dönemler için geçerli tecil faizi ile birlikte tahsil edilir."

Özel Tüketim Vergisi Kanunu'nun "Verginin Tecili" başlığını taşıyan 8.maddesinin 3.fıkrasında ise, (III) sayılı listede yer alan mallara ait vergiyi, teminat alınmak suretiyle, bu malların tüketiciye teslimine kadar tecil ettirmeye ilişkin Bakanlar Kuruluna yetki tanınmış olup, bu yetki günümüze kadar kullanılmamıştır. Buna göre;

"(III) sayılı listede yer alan malların tamamının ya da bir kısmının tesliminde veya ithalinde tahakkuk eden vergiyi, teminat alınmak suretiyle, bu malların tüketiciye teslimine kadar (bu safha dahil) tecil ettirmeye Bakanlar Kurulu yetkilidir."

Özel Tüketim Vergisi Kanunu'nun 10. maddesinin 2. fıkrası hükmünce; "Maliye Bakanlığı, bu Kanunda yer alan istisna ve muafiyetlerin uygulanması ile verginin tecilinde alınacak teminatların türü ve miktarları ile tecil edilen verginin terkinine ilişkin usul ve esasları belirlemeye yetkilidir."

Özel Tüketim Vergisi Kanunu'nun "Oran veya Tutar" başlığını taşıyan 12.maddesinin 2-a fıkrası hükmünce; "Bakanlar Kurulu, topluca veya ayrı ayrı olmak üzere, (I) sayılı listedeki mallar için uygulanan maktu vergi tutarlarını, her bir mal itibarıyla en yüksek vergi tutarının yarısına kadar artırmaya, sifra kadar indirmeye, bu sınırlar içinde mal cinsleri, özellikleri, kullanım yerleri veya ithalatın şekline göre farklı tutarlar tespit etmeye yetkilidir."

Ayrıca, Özel Tüketim Vergisi Kanunu'nun "Gümrük İdarelerince Alınan Özel Tüketim Vergisine İlişkin Hükümler" başlığını taşıyan 16.maddesinin 4. fıkrası hükmünce; "(I) sayılı listedeki malların ithalinde, ödenecek özel tüketim vergisine karşılık olmak üzere türü, tutarı ve çözümüne ilişkin usul ve esasları Maliye Bakanlığınca belirlenmek suretiyle teminat alınır."

Buna göre; Bakanlar Kurulu (I) sayılı listedeki mallar için uygulanan maktu vergi tutarlarını, topluca veya ayrı ayrı olmak üzere, her bir mal itibarıyla en yüksek vergi tutarının yarısına kadar artırmaya, sıfıra kadar indirmeye, bu sınırlar içinde mal cinsleri, özellikleri, kullanım yerleri veya ithalatın şekline göre farklı tutarlar tespit etmeye, (I) sayılı listedeki malların ithalinde, ödenecek özel tüketim vergisine karşılık olmak üzere teminat alınmasına yetkilidir. (I) sayılı listedeki malların ithalinde, ödenecek özel tüketim vergisine karşılık olmak üzere alınacak teminatın türü, tutarı ve çözümüne ilişkin usul ve esasları belirlemeye Maliye Bakanlığı yetkilidir. ÖTV Kanununun 10 uncu maddesinin 2 numaralı fıkrasının Maliye Bakanlığınca verdiği yetki uyarınca, tecil-terkin uygulamasının aşağıdaki esaslara göre yapılması bu konudaki düzenlemeleri içeren Bakanlar Kurulu Kararları ve diğer ikincil mevzuat düzenlemeleri ile yönlendirilmektedir.

2.1(I) Sayılı Listenin (B) Cetvelindeki Mallara Ait Verginin Tecili ve Terkini

2.1.1 Tecil ve Terkin Kapsamında Olan Mallar

Özel Tüketim Vergisi Kanunu'nun "Verginin Tecili" başlığını taşıyan 8.maddesinin 1.fıkrasında, Kanuna ekli (I) sayılı listenin (B) cetvelindeki malların, (I) sayılı listeye dahil olmayan malların imalinde kullanılmak üzere tesliminde geçerli olan tecil-terkin uygulaması yer almaktadır. Buna göre; Kanuna ekli (I) sayılı listenin (B) cetvelindeki mallar, (I) sayılı listeye dahil olmayan malların imalinde kullanılmak üzere tesliminde Kanunu'nun 8.maddesinin 1.fıkrasında belirtilen tecil-terkin uygulamasından yararlanacaktır. 5766 sayılı Kanun'un 19. maddesi ile ÖTV Kanununa ekli (I) sayılı listede yer alan mallar Türk Gümrük Tarife Cetvelindeki malların tarife numaraları ve tanımlarında 2006 ve 2007 yıllarında değişikliklere paralel olarak güncellenmiştir. Buna göre; Özel Tüketim Vergisi Kanunu'nun 8.maddesinin 1.fıkrasında düzenlenen tecil-terkin uygulamasından ilgili usul ve esaslara uyulması şartıyla aşağıda yer alan mallar yararlanabilecektir.

G.T.İ.P. NO	Mal İsmi
2707.10	Benzol (Benzen)
2707.20	Toluol (Toluen)
2707.50.90.00.11	Solvent nafta (Çözücü nafta)
2710.11.21.00.00	White spirit
2710.11.90.00.11	Diğer solventler (Çözücüler) (Petrol eteri)
2710.11.90.00.19	Diğerleri (Petrol eteri)
2710.19.29.00.00	Diğerleri (Petrol eteri)
2901.10.00.90.11	Hekzan

2901.10.00.90.12	Heptan
2901.10.00.90.13	Pentan
2902.20.00.00.00	Benzen (Benzol)
2902.30.00.00.00	Toluen (Toluol)
2909.19.90.00.13	Metil tersiyer bütıl eter (MTBE)
	Hafif mineral yağlar için müstahzar katkıları
3811.90.00.10.12	Tarifenin başka yerinde belirtilmeyen veya yer almayan organik karma çözücüler ve incelticiler; boya ve vernik çıkarmada kullanılan müstahzarlar
3814.00.90	Diğerleri
3814.00.90	Diğerleri (Esası bütıl asetat olanlar hariç)
3824.90.40.00.00	Vernikler ve benzeri ürünler için anorganik karma çözücüler ve incelticiler (Yağlama yağları; diğer yağlar)
2710.19.71.00.00	Özel bir işleme tabi tutulacak olanlar (Yağlama yağları; diğer yağlar)
	2710.19.71.00 Alt pozisyonunda belirtilen işlemlerden başka bir işlemlerle kimyasal
2710.19.75.00.00	değişime tabi tutulacak olanlar (Yağlama yağları; diğer yağlar)
2710.19.81.00.00	Motor yağları, kompresör yağlama yağları, türbin yağlama yağları (Yağlama yağları; diğer yağlar)
2710.19.83.00.00	Hidrolik amaçlara mahsus sıvı yağlar (Yağlama yağları; diğer yağlar)
2710.19.85.00.00	Beyaz yağlar, sıvı parafin (Yağlama yağları; diğer yağlar)
2710.19.87.00.00	Dişli yağları ve redüktör yağları (Yağlama yağları; diğer yağlar)
2710.19.91.00.00	Metal işlemeye mahsus bileşikler, kalıp çıkarma yağları, aşınmayı önleyici yağlar (Yağlama yağları; diğer yağlar)
2710.19.93.00.00	Elektrik izolasyonuna mahsus yağlar (Yağlama yağları; diğer yağlar)
2710.19.99.00.25	Diğer madeni yağlar (Yağlama yağları; diğer yağlar)
2710.19.99.00.21	Spindle oil (Yağlama yağları; diğer yağlar)
2710.19.99.00.22	Light neutral (Yağlama yağları; diğer yağlar)
2710.19.99.00.23	Heavy neutral (Yağlama yağları; diğer yağlar)
2710.19.99.00.24	Bright stock (Yağlama yağları; diğer yağlar)

2710.19.99.00.98	Diğerleri (Yalnız baz yağlar)
2710.19.25.00.11	Gazyağı
2710.19.25.00.19	Diğerleri (Yağlama müstahzarları)
3403.11.00.00.002	Dokumaya elverişli maddelerin, deri ve köselenin, post ve kürklerin veya diğer maddelerin işlenmesine mahsus müstahzarlar (Yağlama müstahzarları)
3403.19.10.00.00	Esas madde olarak kabul edilmemek şartıyla, ağırlık itibariyle % 70 veya daha fazla petrol yağları veya bitümenli minerallerden elde edilen yağları içerenler (Yağlama müstahzarları)
3403.19.91.00.00	Makina, cihaz ve taşıtların yağlanması için kullanılan müstahzarlar (Yağlama müstahzarları)
3403.19.99.00.00	Diğerleri (Yağlama müstahzarları)
3403.91.00.00.00	Dokumaya elverişli maddelerin, deri ve köselenin, post ve kürklerin veya diğer maddelerin işlenmesine mahsus müstahzarlar (Yağlama müstahzarları)
3403.99.10.00.00	Makina, cihaz ve taşıtların yağlanması için kullanılan müstahzarlar (Yağlama müstahzarları)
3403.99.90.00.00	Diğerleri (Petrol yağları veya bitümenli minerallerden elde edilen yağları içerenler)
3811.21.00.10.00	Mineral yağlar veya mineral yağlar gibi aynı amaçla kullanılan diğer sıvı yağlar için diğer müstahzar katkıları (Petrol yağları veya bitümenli minerallerden elde edilen yağları içermeyenler)
3811.29.00.10.00	Mineral yağlar veya mineral yağlar gibi aynı amaçla kullanılan diğer sıvı yağlar için diğer müstahzar katkıları

2.1.2 Tecil ve Terkin Uygulamasından Kimler

Yararlanabilecektir?

Tecil-terkin uygulamasından "sanayi sicil belgesi"ne haiz imalatçılar yararlanacaktır. Bu uygulamadan yararlanmak isteyen imalatçılar, (I) sayılı listenin (B) cetvelindeki malları ithalatçılardan veya rafineriler dahil imalatçılardan 3 alımında 1 Seri No.lu ÖTV Genel Tebliği

ekinde yer alan (EK:2) "Talep ve Taahhütname", söz konusu malların doğrudan ithalinde yine aynı tebliğin ekinde yer alan (EK:14) "Talep ve Taahhütname" ile birlikte sanayi sicil belgesinin noter veya yeminli mali müşavir tarafından onaylanmış bir örneğini ÖTV mükellefine ve ilgili gümrük idaresine vermeleri gerekmektedir. Buna göre, tecil-terkin uygulamasından "sanayi sicil belgesi"ne sahip imalatçılar yararlanacaktır.

2.1.3 Tecil ve Terkin Uygulamasına Yön Veren

Bakanlar Kurulu Kararları

2.1.3.1-2008/13835 Sayılı Bakanlar Kurulu Kararlarından Önceki Kararlar

-30.07.2002 tarih ve 24831 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 2002/4481 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile; 4760 sayılı Özel Tüketim Vergisi Kanununa ekli (I) sayılı listenin (B) cetvelindeki malların, (I) sayılı

listeye dahil olmayan malların imalinde kullanılmak üzere ithalatçıları veya imalatçıları tarafından tesliminde, her bir birimi (kg.) için belirlenen özel tüketim vergisinin 15.000 Türk Lirasını aşan kısmının tecil edilmesine ilişkin yetki kullanılmıştır. Diğer yandan, 30/07/2002 tarih ve 24831 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 2002/4482 sayılı Bakanlar Kurulu Kararının 2. maddesinde yapılan düzenleme ile; (B) cetvelindeki malların 4760 sayılı Kanunun 8 inci maddesinin (1) numaralı fıkrası uyarınca tesliminde vergi tutarı 50.000 TL/Kilogram olarak uygulanacağı belirtilmiştir.

Buna göre; her iki BKK düzenlemesi ile, 4760 sayılı Özel Tüketim Vergisi Kanununa ekli (I) sayılı listenin (B) cetvelindeki malların, (I) sayılı listeye dahil olmayan malların imalinde kullanılmak üzere ithalatçıları veya imalatçıları tarafından tesliminde, vergi tutarı 50.000 TL/Kilogram olarak uygulanacak ve her bir kilogram için belirlenen özel tüketim vergisinin

15.000 Türk Lirasını aşan kısmı (35.000 TL/Kilogram) tecil edilecek 15.000 TL/Kilogram kısmı ise ödenecektir.

-27.01.2005 tarih ve 25709 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 2005/8392 sayılı Bakanlar Kurulu Kararının 7.maddesinde yapılan düzenleme ile; 4760 sayılı Kanuna ekli (I) sayılı listenin (B) cetvelinde yer alan malların aynı Kanunun 8 inci maddesinin (1) numaralı fıkrası uyarınca tesliminde, birimi itibarıyla özel tüketim vergisi tutarı 0,0500 Yeni Türk Lirası olarak uygulanacağı ve bu tutarın 0,0350 Yeni Türk Lirası4tecil edileceği esası değiştirilmemiştir. Söz konusu BKK 01.01.2005 tarihinden itibaren uygulanan Yeni Türk Lirasına geçilmesine ilişkin düzenlemelere paralel olarak ÖTV'ye ilişkin bu tarihten önce çıkarılmış olan BKK'larının uyumlaştırılması nedeniyle düzenlenmiştir.

5766 sayılı Kanun'un 19. maddesi ile ÖTV Kanununa ekli (I) sayılı listede yer alan mallar Türk Gümrük Tarife Cetvelindeki tarife numaraları ve tanımlarında 2006 ve 2007 yıllarında değişikliklere paralel olarak güncellenmiştir. 20.06.2008 tarih ve 26912 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 2008/13762 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile; bu tarihten önce çıkarılmış olan BKK'larda yer alan Kanununa ekli (I) sayılı listede yer alan malların GTİP numaraları 5766 sayılı Kanuna paralel hale getirilmesi amacıyla düzenlenmiştir.

2.1.3.22008/13835, 2008/14061 ve 2008/14387

Sayılı Bakanlar Kurulu Kararları İle Yapılan

Değişiklikler

2.1.3.2.12008/13835 Sayılı Bakanlar Kurulu Kararları İle Baz Yağ, Madeni Yağ vb. Yağlama Yağlarında Tecil-Terkine İlişkin Düzenleme

02.07.2008 tarih ve 26924 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 2008/13835 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile iki önemli düzenleme yapılmıştır. Bunlar söz konusu Kararın 2. maddesi ile 4760 sayılı Kanuna ekli (I) sayılı listenin (B) cetvelinde yer alan malların aynı Kanunun 8 inci maddesinin (1) numaralı fıkrası uyarınca tesliminde, birimi itibariyle bu mallar için yürürlükte olan özel tüketim vergisi tutarı uygulanacağı belirtilmiştir. 2008/13835 sayılı Bakanlar Kurulu Kararından önceki kararlarda ise; 4760 sayılı Kanuna ekli (I) sayılı listenin (B) cetvelinde yer alan malların aynı Kanunun 8 inci maddesinin (1) numaralı fıkrası uyarınca tesliminde, birimi itibariyle özel tüketim vergisi tutarı 0,0500 Yeni Türk Lirası olarak uygulanacağı belirtilmiştir. Buna göre; 2008/13835 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile Kanuna ekli (I) sayılı listenin (B) cetvelinde yer alan malların aynı Kanunun 8 inci maddesinin (1) numaralı fıkrası uyarınca tesliminde, 0,0500 Yeni Türk Lirası yerine birimi itibariyle bu mallar için yürürlükte olan [(I) sayılı listenin (B) cetvelinde yer alan malların o tarih itibarı ile geçerli olan ÖTV tutarı] özel tüketim vergisi tutarı uygulanacaktır.

Kanuna ekli (I) sayılı listenin (B) cetvelinde yer alan malların aynı Kanunun 8 inci maddesinin (1) numaralı fıkrası uyarınca tesliminde birimi itibariyle bu mallar için yürürlükte olan özel tüketim vergisi tutarı uygulanacak ve bu tutarın aşağıda G.T.İ.P. numaraları yazılı mallarda 0,7500 Yeni Türk Lirasını aşan kısmı tecil edilecek, 0,7500 Yeni Türk Lirası ise tahsil edilecektir. 2008/13835 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı'nın

2.maddesinde yer alan 0,7500 Yeni Türk Lirası

2008/14061 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı'nın 62.maddesi ile 0,3000 Yeni Türk Lirası olarak yeniden belirlenmiştir. Buna göre; birimi itibariyle 0,3000 Yeni Türk Lirasını aşan kısmı tecil edilecek mallar G.T.İ.P. itibarı ile aşağıda yer alan mallardan oluşmaktadır. Bu mal grupları baz yağlar, madeni yağlar olarak nitelendirilmektedir.

G.T.İ.P. NO	Mal İsmi
2710.19.71.00.00	(Yağlama yağları; diğer yağlar) Özel bir işleme tabi tutulacak olanlar
2710.19.75.00.00	(Yağlama yağları; diğer yağlar) 2710.19.71.00 Alt pozisyonunda belirtilen işlemlerden başka bir işlemle kimyasal değişime tabi tutulacak olanlar
2710.19.81.00.00	(Yağlama yağları; diğer yağlar) Motor yağları, kompresör yağlama yağları, türbin yağlama yağları
2710.19.83.00.00	(Yağlama yağları; diğer yağlar) Hidrolik amaçlara mahsus sıvı yağlar
2710.19.85.00.00	(Yağlama yağları; diğer yağlar) Beyaz yağlar, sıvı parafin
2710.19.87.00.00	(Yağlama yağları; diğer yağlar) Dişli yağları ve redüktör yağları

2710.19.91.00.00	(Yağlama yağları; diğer yağlar) Metal işlemeye mahsus bileşikler, kalıp çıkarma yağları, aşınmayı önleyici yağlar
2710.19.93.00.00	(Yağlama yağları; diğer yağlar) Elektrik izolasyonuna mahsus yağlar (Yağlama yağları; diğer yağlar)
2710.19.99.00.25	Diğer madeni yağlar (Yağlama yağları; diğer yağlar)
2710.19.99.00.21	Spindle oil (Yağlama yağları; diğer yağlar)
2710.19.99.00.22	Light neutral (Yağlama yağları; diğer yağlar)
2710.19.99.00.23	Heavy neutral (Yağlama yağları; diğer yağlar)
2710.19.99.00.24	Bright stock (Yağlama yağları; diğer yağlar)
2710.19.99.00.98	Diğerleri (Yalnız baz yağlar)

2.1.3.2.2-2008/13835 Sayılı Bakanlar Kurulu Kararları İle Diğer Mallara(Solvent,Tiner Türlerine) İlişkin Düzenleme

2008/13835 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı7 ile iki önemli düzenleme yapılmıştır. Söz konusu Kararın 2. maddesi ile 4760 sayılı Kanuna ekli (I) sayılı listenin (B) cetvelinde yer alan malların aynı Kanunun 8 inci maddesinin (1) numaralı fıkrası uyarınca tesliminde, birimi itibariyle bu mallar için yürürlükte olan özel tüketim vergisi tutarı uygulanacağı ve 2. maddesinde belirtilenler dışında kalan mallarda ise 0,0150 Yeni Türk Lirasını aşan kısmın tecil edileceği belirtilmiştir.

Yapılan bu değişiklik ile Kanuna ekli (I) sayılı listenin (B) cetvelinde yer alan malların aynı Kanunun 8 inci maddesinin (1) numaralı fıkrası uyarınca tesliminde, 0,0500 Yeni Türk Lirası yerine birimi itibariyle bu mallar için yürürlükte olan [(I) sayılı listenin (B) cetvelinde yer alan malların o tarih itibarı ile geçerli olan ÖTV tutarı] özel tüketim vergisi tutarı uygulanacaktır. Ancak, yukarıda yer alan, "**2.1.3.2.1-2008/13835 Sayılı Bakanlar Kurulu Kararları İle Baz Yağ, Madeni Yağ vb. Yağlama Yağlarında Tecil-Terkine ilişkin Düzenleme**" bölümünde belirtilen mallar dışındaki diğer mallarda(solvent türleri, tiner, diğer incelticiler, gaz yağı vb.) 0,0150 Yeni Türk Lirasını aşan kısmı tecil edilecektir.

Buna göre; Kanuna ekli (I) sayılı listenin (B) cetvelinde yer alan aşağıda G.T.İ.P. numaraları yazılı malların aynı Kanunun 8 inci maddesinin (1) numaralı fıkrası uyarınca tesliminde birimi itibariyle bu mallar için yürürlükte olan özel tüketim vergisi tutarı uygulanacak ve 0,0150 Yeni Türk Lirasını aşan kısmı tecil edilecek ve 0,0150 Yeni Türk Lirası ise tahsil edilecektir. Bu düzenlemeler gereğince, birimi itibariyle 0,0150 Yeni Türk Lirasını aşan kısmı tecil edilecek mallar G.T.İ.P. itibarı ile aşağıda yer almaktadır.

G.T.İ.P. NO

Mal İsmi

2707.10	Benzol (Benzen)
2707.20	Toluol (Toluen)
2707.50.90.00.11	Solvent nafta (Çözücü nafta)
2710.11.21.00.00	White spirit
2710.11.90.00.11	Diğer solventler (Çözücüler) (Petrol eteri)
2710.11.90.00.19	Diğerleri (Petrol eteri)
2710.19.29.00.00	Diğerleri (Petrol eteri)
2901.10.00.90.11	Hekzan
2901.10.00.90.12	Heptan
2901.10.00.90.13	Pentan
2902.20.00.00.00	Benzen (Benzol)
2902.30.00.00.00	Toluen (Toluol)
2909.19.90.00.13	Metil tersiyer bütül eter (MTBE)
3811.90.00.10.12	Hafif mineral yağlar için müstahzar katkıları Tarifenin başka yerinde belirtilmeyen veya yer almayan organik karma çözücüler ve incelticiler; boya ve vernik çıkarmada kullanılan müstahzarlar
3814.00.90	Diğerleri
3814.00.90	Diğerleri (Esası bütül asetat olanlar hariç)
3824.90.40.00.00	Vernikler ve benzeri ürünler için anorganik karma çözücüler ve incelticiler (Yağlama müstahzarları)
3403.11.00.00.008	Dokumaya elverişli maddelerin, deri ve köselenin, post ve kürklerin veya diğer maddelerin işlenmesine mahsus müstahzarlar (Yağlama müstahzarları)
3403.19.10.00.00	Esas madde olarak kabul edilmemek şartıyla, ağırlık itibarıyla % 70 veya daha fazla petrol yağları veya bitümenli minerallerden elde edilen yağları içerenler (Yağlama müstahzarları)
3403.19.91.00.00	Makina, cihaz ve taşıtların yağlanması için kullanılan müstahzarlar (Yağlama müstahzarları)
3403.19.99.00.00	Diğerleri (Yağlama müstahzarları)
3403.91.00.00.00	Dokumaya elverişli maddelerin, deri ve köselenin, post ve kürklerin veya diğer maddelerin işlenmesine mahsus müstahzarlar (Yağlama müstahzarları)

3403.99.10.00.00	Makina, cihaz ve taşıtların yağlanması için kullanılan müstahzarlar (Yağlama müstahzarları)
3403.99.90.00.00	Diğerleri (Petrol yağları veya bitümenli minerallerden elde edilen yağları içerenler)
3811.21.00.10.00	Mineral yağlar veya mineral yağlar gibi aynı amaçla kullanılan diğer sıvı yağlar için diğer müstahzar katkıları (Petrol yağları veya bitümenli minerallerden elde edilen yağları içermeyenler)
3811.29.00.10.00	Mineral yağlar veya mineral yağlar gibi aynı amaçla kullanılan diğer sıvı yağlar için diğer müstahzar katkıları

2.1.3.3-2008/14387 Sayılı Bakanlar Kurulu Kararı İle Yapılan Düzenleme

30.06.2008 tarih ve 2008/13835 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile iki önemli düzenleme yapılmıştır. Söz konusu Kararın 1.maddesi ile Özel Tüketim Vergisi Kanununa ekli (I) sayılı listenin (B) cetvelinde yer alan yağlama yağları niteliğindeki madeni yağlar ile baz yağların özel tüketim vergisi tutarları 0,3500

YTL/Kg.'dan 0,9345 YTL/Kg.'a artırılmıştır.

2008/13835 sayılı Bakanlar Kurulu Kararının eki Kararın 2. maddesi ile de, 4760 sayılı Kanuna ekli (I) sayılı listenin (B) cetvelinde yer alan malların aynı Kanunun 8 inci maddesinin (1) numaralı fıkrası uyarınca tesliminde, birimi itibariyle bu mallar için yürürlükte olan özel tüketim vergisi tutarı uygulanacağı belirtilmiştir.

2008/13835 sayılı Bakanlar Kurulu Kararın Özel Tüketim Vergisi Kanununa ekli (I) sayılı listenin (B) cetvellerinde yer alan mallardan 14 adet eşyaya uygulanan özel tüketim vergisi tutarlarının belirlenmesine ilişkin 1'inci maddesinin ve aynı Kanunun 8'inci maddesi uyarınca söz konusu mallar için uygulanacak tecil terkin tutarını belirleyen 2'nci maddesinin iptali istemiyle açılan dava sonuçlanıncaya kadar yürütmenin durdurulması Danıştay Yedinci Dairesine yapılan başvuru ile talep edilmiştir.

Danıştay Yedinci Dairesi 21.10.2008 tarih ve E.No:2008/4504 sayılı Kararında; "...Dava konusu Bakanlar Kurulu Kararının 1'inci maddesiyle vergi tutarları artırılan 14 kalem eşyanın da yer aldığı, Özel Tüketim Vergisi kanununa ekli (I), (II), (III) ve (IV) sayılı listeler muhteviyatı mallara ait vergi tutarları ve vergi oranları, bu konuda asıl yetkili erk olan, Yasama Organınca, 5766 sayılı Kanunun, 1 Temmuz 2008 tarihinde yürürlüğe giren 19'uncu maddesiyle belirlenerek, günün ekonomik koşullarına uygun şekilde güncelleştirildiğinden, enflasyon oranının tek haneli rakamlara indiğinin duyurulduğu bir zaman diliminde, bir gün gibi kısa bir süre içerisinde, 2 Temmuz 2008 tarihinde yürürlüğe giren söz konusu Bakanlar Kurulu Kararının 1'inci maddesiyle sözü edilen cetvelde yer alan mallar için, özel tüketim vergisinin maktu tutarının, yaklaşık % 300'lere kadar artırılmasını haklı kılacak bir ekonomik neden açıklamasının olanaksızlığı da ortadadır. Dolayısıyla; Bakanlar Kurulu Kararının dava konusu 1'inci madde düzenlemesi, sebep unsuru yönünden, açık hukuki aykırılık taşımaktadır.

Ayrıca; Yasama Organı, iradesini 1 Temmuz 2008 tarihinde yürürlüğe giren yasal düzenlemeyle ortaya koyarak vergi oran ve miktarlarını belirlediğinden, bu vergi oran ve miktarların, 2 Temmuz 2008 tarihinde yürürlüğe giren kararla Bakanlar Kurulunca artırılması, yetkinin Kanun Koyucunun iradesini bertaraf edecek ve dolayısıyla fonksiyon

gaspına neden olacak şekilde aşılarak kullanıldığı sonucunu doğurduğundan, karar, amaç yönünden de hukuka aykırıdır.

Açıklanan nedenlerle ve dava dilekçesinde açıklanan duruma ve uyuşmazlığın hukuki niteliğine göre, olayda, davaya konu Bakanlar Kurulu Kararının

1'inci maddesi açısından yürütmenin durdurulmasına karar verilebilmesi için 2577 sayılı Kanunun 27'nci maddesinde aranan koşulların gerçekleştiği sonucuna varıldığından, istemin kısmen kabulüne ve söz konusu 1'inci madde açısından, dava sonuçlanıncaya kadar yürütmenin durdurulmasına; sözü edilen Kararın 2'nci maddesi açısından ise, 2577 sayılı Kanunun

27'nci maddesinde aranan koşulların gerçekleşmediği anlaşıldığından, bu maddeye yönelik yürütmenin durdurulması isteminin reddine, 21.10.2008 gününde esasta oybirliği; usulde oyçokluğu ile karar verildi." söz konusu Bakanlar Kurulu Kararının 1'inci maddesinin, dava sonuçlanıncaya kadar yürütmesinin durdurulmasına karar verilmiştir.

Danıştay Yedinci Dairesi 21.10.2008 tarih ve E.No:2008/4504 sayılı Kararı ile 2008/13835 sayılı Bakanlar Kurulu Kararının 1. maddesini yürütmesi durdurulmuş olup, bunun üzerine çıkarılan

2008/14387 sayılı Bakanlar Kurulu Kararının 1. maddesi ile Özel Tüketim Vergisi Kanununa ekli (I) sayılı listenin (B) cetvelinde yer alan yağlama yağları olarak isimlendirilen madeni yağlar ve baz yağların maktu vergi tutarı 0,9345 YKr.'dan 0,9200 YKr.'a indirilmiştir.

Danıştay Yedinci Dairesi'nin 21.10.2008 tarih ve E.No:2008/4504 no.lu kararı Başbakanlığa 27.11.2008 tarihinde tebliğ edilmiş olup, İYUK Kanunu'nun 27. maddesi gereğince; yürütmenin durdurulması istemleri hakkında verilen kararlar; Danıştay dava dairelerince verilmişse konusuna göre İdarî veya Vergi Dava Daireleri Kurullarına, bölge idare mahkemesi kararlarına karşı en yakın bölge idare mahkemesine, idare ve vergi mahkemeleri ile tek hâkim tarafından verilen kararlara karşı bölge idare mahkemesine, çalışmaya ara verme süresi içinde ise idare ve vergi mahkemeleri tarafından verilen kararlara en yakın nöbetçi mahkemeye veya kararı veren hâkimin katılmadığı nöbetçi mahkemeye kararın tebliğini izleyen günden itibaren yedi gün içinde bir defaya mahsus olmak üzere itiraz edilebilir. İtiraz edilen merciler dosyanın kendisine gelişinden itibaren yedi gün içinde karar vermek zorundadır. İtiraz üzerine verilen kararlar kesindir.

İYUK Kanunu'nun 27. maddesi gereğince; Danıştay, bölge idare mahkemeleri, idare ve vergi mahkemelerinin esasa ve yürütmenin durdurulmasına ilişkin kararlarının icaplarına göre idare, gecikmeksizin işlem tesis etmeye veya eylemde bulunmaya mecburdur. Bu süre hiç bir şekilde kararın idareye tebliğinden başlayarak otuz günü geçemez. Ancak, haciz veya ihtiyati haciz uygulamaları ile ilgili davalarda verilen kararlar hakkında bu kararların kesinleşmesinden sonra idarece işlem tesis edilir.

Buna nedenle, Danıştay Yedinci Dairesi

21.10.2008 tarih ve E.No:2008/4504 No.lu Kararı ile yürütmesi durdurulan, 2008/13835 sayılı Bakanlar Kurulu Kararının 1. maddesinde 14 ayrı GTİP numarasında yer alan mal için 2008/14387 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı 10 18.12.2008 tarihinde itibaren yürürlüğe girmiş olup, bu konuda herhangi bir idari boşluk bulunmaktadır. Gelir İdaresi Başkanlığı 26.12.2008 tarih ve 125455 sayılı genel yazısı ile bu duruma açıklık getirmiş olup, söz konusu genel yazıda

".....18/12/2008 tarih ve 27084 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 2008/14387 sayılı Bakanlar Kurulu Kararının 1. maddesinde G.T.İ.P. numaraları itibariyle yer alan ÖTV Kanununa ekli (I) sayılı listenin (B) cetvelindeki baz yağ ve madeni yağ türleri için ÖTV tutarları, söz konusu Kararın Resmi Gazete'de yayımlandığı tarihten itibaren geçerli olmak üzere 0,9200 YTL/Kg. olarak yeniden belirlenmiştir.

Bu itibarla Danıştay 7. Dairesinin 21/10/2008 tarihli ve 2008/4504 Esas sayılı yürütmeyi durdurma kararı uyarınca, 4760 sayılı Özel Tüketim Vergisi Kanununa ekli (I) sayılı listenin (B) cetvelinde yer alan söz konusu mallar için ÖTV tutarının, yürütmeyi durdurmayı kararının Başbakanlığa tebliğ tarihi olan

27/11/2008 ile bu mallar için, ÖTV tutarlarını yeniden belirleyen 2008/14387 sayılı Bakanlar Kurulu Kararının yürürlüğe girdiği 18/12/2008 tarihleri arasında kalan dönem için 2008/13835 sayılı Bakanlar Kurulu Kararından önce yürürlükte olan 2008/13762 sayılı Bakanlar Kurulu Kararının 1. maddesinde belirlenmiş olan tutarın (0,3500 YTL/Kg.) uygulanması gerekmektedir.

ÖTV Kanununa ekli (I) sayılı listenin (B) cetvelinde yer alan mallardan, 2008/13835 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı eki kararın 1. maddesinde yer alanlar için ÖTV'nin, 27/11/2008 tarihinden 18/12/2008 tarihine kadar 0,3500 YTL/Kg. maktu tutar üzerinden uygulanmasını, ancak Danıştay 7. Dairesinin bu kararının iptali istemiyle Danıştay Vergi Dava Daireleri Kuruluna Başbakanlık tarafından yapılan itiraz sonucu bu kararın iptali halinde ise söz konusu mallar için belirtilen dönemde yukarıda belirtilen tutar üzerinden hesaplanan vergi ile 2008/13835 sayılı Bakanlar Kurulu Kararının 1. maddesinde belirlenen tutarlara göre hesaplanan vergi arasındaki farkın mükelleflerden aranılacağına hususunun söz konusu mükelleflere hatırlatılmasının...." gerektiği belirtilmiştir.

Buna göre;

2008/13835 sayılı Bakanlar Kurulu Kararının yürürlükte olduğu 02.07.2008 tarihi ile Danıştay Yedinci Dairesi'nin 21.10.2008 tarih ve E.No:2008/4504

no.lu kararı Başbakanlığa tebliğ tarihi olan

27.11.2008 arasındaki dönem için, 2008/13835 ve

2008/14387 sayılı BKK'nın 1. maddesinde yer alan aşağıdaki mallar için maktu vergi tutarı 0,9345 YKr.,

2008/13835 sayılı Bakanlar Kurulu Kararının

yürütmesinin durdurulduğu 27.11.2008 tarihi ile

2008/14387 sayılı Bakanlar Kurulu Kararının yürürlüğe girdiği 18.12.2008 tarihi arasındaki dönem için

2008/13835 sayılı Bakanlar Kurulu Kararından önce geçerli olan 2005/8392 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile belirlenmiş olan 0,3500 YKr.,

2008/14387 sayılı Bakanlar Kurulu Kararının yürürlüğe girdiği 18.12.2008 tarihinden sonrası için

0,9200 YKr.,

5838 sayılı Kanun11'un 13. maddesinin yürürlüğe girdiği 28.02.2009 tarihinden itibaren 0,9345 Kr., olarak, uygulanması gerekmektedir.

2008/14387 sayılı Bakanlar Kurulu Kararının 1. maddesinde G.T.İ.P. numaraları itibariyle yer alan ÖTV Kanununa ekli (I) sayılı listenin (B) cetvelindeki baz yağ ve madeni yağ türlerine uygulanacak ÖTV tutarları 5838 sayılı Kanun12'un 13. maddesi ile

yeniden belirlenmiş olup, söz konusu düzenleme 28.02.2009 tarihinden itibaren yürürlüğe girmiştir. Buna göre; ÖTV Kanununa ekli (I) sayılı listenin (B)

cetvelindeki baz yağ ve madeni yağ türlerine uygulanacak ÖTV tutarları aşağıda yer almaktadır.

G.T.İ.P. NO	Mal İsmi	Vergi Tutarı
2710.19.71.00.00	(Yağlama yağları; diğer yağlar) Özel bir işleme tabi tutulacak olanlar	0,9345
2710.19.75.00.00	(Yağlama yağları; diğer yağlar) 2710.19.71.00 Alt pozisyonunda belirtilen işlemlerden başka bir işlemle kimyasal değişime tabi tutulacak olanlar	0,9345
2710.19.81.00.00	(Yağlama yağları; diğer yağlar) Motor yağları, kompresör yağlama yağları türbin yağlama yağları	0,9345
2710.19.83.00.00	(Yağlama yağları; diğer yağlar) Hidrolik amaçlara mahsus sıvı yağlar	0,9345
2710.19.85.00.00	(Yağlama yağları; diğer yağlar) Beyaz yağlar, sıvı parafin	0,9345
2710.19.87.00.00	(Yağlama yağları; diğer yağlar) Dişli yağları ve redüktör yağları	0,9345
2710.19.91.00.00	(Yağlama yağları; diğer yağlar) Metal işlemeye mahsus bileşikler, kalıp çıkarma yağları, aşınmayı önleyici yağlar	0,9345
2710.19.93.00.00	(Yağlama yağları; diğer yağlar) Elektrik izolasyonuna mahsus yağlar aşınmayı önleyici yağlar	0,9345
2710.19.99.00.25	(Yağlama yağları; diğer yağlar) Diğer madeni yağlar	0,9345
2710.19.99.00.21	(Yağlama yağları; diğer yağlar) Spindle oil	0,9345
2710.19.99.00.22	(Yağlama yağları; diğer yağlar) Light neutral	0,9345
2710.19.99.00.23	(Yağlama yağları; diğer yağlar) Heavy neutral	0,9345
2710.19.99.00.24	(Yağlama yağları; diğer yağlar) Bright stock	0,9345
2710.19.99.00.98	(Yağlama yağları; diğer yağlar) Diğerleri (Yalnız baz yağlar)	0,9345

2.1.4Tecil ve Terkin Uygulamasının Usul ve Esasları

Özel Tüketim Vergi Kanunu'nun 1. maddesinin 1/a bendine göre; (I) sayılı listedeki malların ithalatçıları veya rafineriler dahil imal edenler tarafından teslimi ile ÖTV uygulanmadan önce müzayede yoluyla satışının verginin konusunu oluşturduğu ve bu malların tesliminin bir defaya mahsus olmak üzere özel tüketim vergisine tabi olacağı belirlenmiştir. (I) sayılı listede yer alan malların mükellefi ise, aynı kanunun 4 üncü maddesine göre, bu malların ithalatçıları, imalatçıları ve müzayede yoluyla satışını gerçekleştirenlerdir. Bu nedenle, tecil-terkin

uygulanması açısından Kanuna ekli (I) sayılı listenin (B) cetvelindeki malların, ithal edilmiş olması veya yurt içindeki imalatçıdan alınmış olması halinde farklılık arz etmektedir.

Kanunun 8 inci maddesinin (1) numaralı fıkrası ile Kanuna ekli (I) sayılı listenin (B) cetvelindeki malların (I) sayılı listedeki mallar dışındaki malların imalinde kullanılacak olması halinde, ödenmesi gereken ÖTV'den Bakanlar Kurulu tarafından belirlenen tutarın tecil edilmesi, vergisi tecil edilen malların tecil tarihini takip eden ay başından itibaren 12 ay içinde bu amaçla kullanıldığının tespiti üzerine tecil edilen verginin terkin edilmesi öngörülmüştür.13 Buna göre sözü edilen malların (I) sayılı listenin (A) veya (B) cetvelindeki malların imalinde kullanılması veya bu ürünlere karıştırılması halinde tecil-terkin uygulanması söz konusu değildir.

ÖTV Kanununun 10 uncu maddesinin (2) numaralı fıkrasının Maliye Bakanlığına verdiği yetki uyarınca, tecil-terkin uygulamasının aşağıdaki esaslara göre yapılması gerektiği açıklanmıştır.

-Tecil-terkin uygulamasından "sanayi sicil belgesi"ni haiz imalatçılar yararlanacaktır. Bu uygulamadan yararlanmak isteyen imalatçılar, (I) sayılı listenin (B) cetvelindeki malları ithalatçılardan veya rafineriler dahil imalatçılardan14alımında, 1 Seri No.lu ÖTV Genel Tebliği ekinde yer alan (EK: 2) "Talep ve Taahhütname" ile birlikte sanayi sicil belgesinin noter veya yeminli mali müşavir tarafından onaylanmış bir örneğini ÖTV mükellefine vereceklerdir.

-ÖTV mükellefleri, bu kapsamda teslim ettikleri mallar için, Bakanlar Kurulunun ürünün bu amaçla kullanılmasına ilişkin olarak belirlediği tutara göre ÖTV hesaplayarak beyannamelerinin ilgili bölümünde beyan edecektir. Beyan edilen verginin Bakanlar Kurulu Kararına göre tecil edilmesi öngörülen kısmı; bu tutar ile 12 aylık gecikme faizi tutarı toplamı kadar teminat verilmesi üzerine tecil edilecek, kalan kısmı tahsil edilecektir. Genel ve katma bütçeli idareler ile il özel idareleri ve sermayesinin %51'i veya daha fazlası bunlara ait olan kuruluşlar ile özelleştirme kapsam ve programına alınmış olup hisselerinin yarısından fazlası kamuya ait olan kuruluşların bu kapsamda yaptıkları mal teslimlerinde veya mal alışlarında teminat aranmayacaktır.15

-Öte yandan, son iki takvim yılında düzenlenen vergi inceleme veya yeminli mali müşavir üretim raporlarında tecil-terkin uygulaması kapsamında bu Tebliğde belirtilen usul ve esaslara uygun olarak kullanıldığı belirtilen mal miktarları esas alınmak suretiyle tespit edilecek azami miktar ile sınırlı olmak üzere, yukarıda belirlendiği şekilde hesaplanan teminat tutarının % 5'i kadar teminat verilmek suretiyle tecil işlemi yaptırılabilir. İndirimli teminattan yararlananlara bu kapsamda mal teslim eden mükelleflerin, teslim ettikleri mal miktarı için % 5 oranında teminat verilmek suretiyle tecil işlemi gerçekleştirilecektir. (I) sayılı listenin (B) cetvelindeki malları, (I) sayılı listede yer almayan malların üretiminde kullandığını tevsik edemeyen imalatçılara tecil-terkin uygulaması kapsamında yapılan mal teslimlerinde % 5 oranında indirimli teminat uygulamasından yararlanılması mümkün bulunmamaktadır.16

-Tecil edilen tutar için 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanunun 48 inci maddesinde öngörülen tecil faizi hesaplanmayacaktır. Bu kapsamda malın teslim edildiği dönem beyannamesine alıcının verdiği "Talep ve Taahhütname" ile sanayi sicil belgesinin ve indirimli teminattan yararlanan dönemler için 15 Seri No.lu ÖTV Genel Tebliği ekinde

(EK:22) olarak yer alan alan "Tecil -Terkin Kapsamında %5 Oranındaki İndirimli Teminattan Yararlanana İlişkin Bilgi Formu"nın satıcı tarafından aslının aynı olduğu kaşe tatbik edilip imzalanmak suretiyle onaylanmış fotokopileri eklenecektir.17

-Vergisi tecil edilerek satın alınan malların, tecil tarihini takip eden ay başından itibaren 12 ay içinde imalatçı tarafından (I) sayılı listedeki mallar dışındaki malların üretiminde kullanılması zorunludur. Bu kullanımın, üretimin gerçekleştiği takvim yılını takip eden yılın mart ayı sonuna kadar YMM tarafından düzenlenen üretim raporu ile tevsik edilmesi üzerine, tecil edilen vergi terkin edilecek ve teminat çözülecektir. Aynı yıl içerisinde farklı dönemlerdeki kullanımların, takip eden yılın mart ayı sonuna kadar YMM tarafından düzenlenen tek bir üretim raporu ile tevsik edilmesi de mümkün bulunmaktadır.

-(I) sayılı listenin (B) cetvelindeki malları tecil-terkin uygulaması kapsamında satın alan veya ithal eden genel ve katma bütçeli idareler ile il özel idareleri ve sermayesinin %51'i veya daha fazlası bunlara ait olan kuruluşlar ile özelleştirme kapsam ve programına alınmış olup hisselerinin yarısından fazlası kamuya ait olan kuruluşların, bu malları, tecil tarihini takip eden ay başından itibaren 12 ay içinde (I) sayılı listedeki mallar dışındaki malların imalinde kullandıklarına dair kuruluş yetkililerince imzalanan bir yazıyı vergi dairesine ibraz etmeleri halinde, YMM üretim raporu aranmaksızın tecil edilen vergi terkin edilecektir.18

-(I) sayılı listenin (B) cetvelindeki malların ithalinin doğrudan imalatçılar tarafından yapılması ve imalatçının bu ürünleri (I) sayılı listedeki mallar dışındaki malların imalinde kullanacağını 3 Seri No.lu ÖTV Genel Tebliği ekinde yer alan formu (EK: 14) vermek suretiyle beyan etmesi halinde, gümrük idaresi tarafından, Bakanlar Kurulunun ürünün bu amaçla kullanılmasına ilişkin olarak belirlediği ÖTV tutarı kadar teminat alınacaktır. Teminat alınmaması veya indirimli oranda teminat verilmesine dair yukarıda belirlenen uygulama ithalde alınacak teminat için de geçerlidir. İthal edilen malların ithal tarihini takip eden aybaşından itibaren 12 ay içinde (I) sayılı listede yer almayan malların imalinde kullanılması halinde, kullanımın gerçekleştiği vergilendirme dönemine ait beyanname ile vergi tahakkuk ettirilecektir. Bu döneme ilişkin olarak vergi dairesine verilecek ÖTV beyannamesine yukarıda belirtilen "Talep ve Taahhütname" ile sanayi sicil belgesinin onaylı örneği ve indirimli teminattan yararlanan dönemler için 15 Seri No.lu ÖTV Genel Tebliği ekinde (EK:22) olarak yer alan alan "Tecil Terkin Kapsamında %5 Oranındaki İndirimli Teminattan Yararlanana İlişkin Bilgi Formu"nın satıcı tarafından aslının aynı olduğu kaşe tatbik edilip imzalanmak suretiyle onaylanmış fotokopileri eklenecektir.

Bu beyan üzerine Bakanlar Kurulu Kararına göre tecil edilmesi gereken kısım tecil edilecek, kalan kısım tahsil edilecektir. Tecil işleminin yapıldığı takvim yılını takip eden yılın mart ayı sonuna kadar YMM tarafından düzenlenen üretim raporunun ibrazı üzerine de terkin işlemi yapılacaktır. Aynı yıl içerisindeki farklı dönemlerde yapılan tecillerle ilgili olarak, takip eden yılın mart ayı sonuna kadar YMM tarafından düzenlenen tek bir üretim raporunun ibrazı halinde de terkin işleminin yapılması mümkün bulunmaktadır. İthal edilen malların üretimde kullanıldığı dönemde YMM tarafından düzenlenen üretim raporunun da ibraz edilmesi suretiyle verginin tahakkuk, tahsil, tecil ve terkin işleminin aynı anda yaptırılması mümkündür. İthal edilen malların kullanımı sonucu tecil-terkin işlemlerinin yapıldığına dair vergi dairesi tarafından düzenlenecek olan formun (EK: 12) gümrük idaresine gönderilmesi üzerine gümrükte alınan teminat çözülecektir.20

-Tecil-terkin uygulaması kapsamında satın alınan malların tecil tarihini veya bu kapsamda ithal edilen malların ithal tarihini takip eden aybaşından itibaren 12 ay içinde imalatla kullanıldığının yukarıda belirtilen sürelerde YMM üretim raporuyla tevsik edilmemesi halinde, vergi dairelerince bu alıcı veya ithalatçılar vergi incelemesine sevk edilecek ve inceleme raporu sonucuna göre işlem yapılacaktır

-Alıcı veya ithalatçıların işi bırakmaları halinde, YMM üretim raporlarının işi bırakma tarihini takip eden ay başından itibaren 2 ay içinde verilmesi gerekmektedir. Bu süre içerisinde sözü edilen raporları vergi dairesine vermeyen mükellefler de vergi dairelerince vergi incelemesine sevk edilecek ve inceleme raporu sonucuna göre işlem yapılacaktır.²²

-YMM üretim raporlarının yukarıdaki bölümlerde belirtilen sürelerde verilmemesi nedeniyle vergi incelemesine sevk edilen mükelleflerin, incelemeye sevkten sonra ibraz edecekleri raporları işleme konulmayacak, incelemeye sevki gerektiren tecil işlemlerinin terkinin inceleme sonuçlanmadan yerine getirilmeyecektir.²³ YMM üretim raporlarını süresinde vermeyen mükelleflerin haklarında vergi incelemesi başlatılmadan önce söz konusu raporları ilgili vergi dairelerine vermeleri halinde de bu raporlar işleme konulmayacak ve inceleme raporu sonucuna göre işlem tesis edilecektir.²⁴

Ayrıca, Özel Tüketim Vergisi Kanunu'nun 8.maddesinin 1.fıkrasındaki hüküm uyarınca, Özel Tüketim Vergisi Kanunu'na ekli (I) Sayılı listenin (B) Cetvelinde yer alan malların, (I) sayılı listeye dahil olmayan malların imalinde girdi olarak kullanılması (sonradan damıtma veya benzeri yöntemlerle ayrıştırılmış olması işlemi dahil) halinde, ÖTV Kanunu'nun 8/1 inci maddesinde yer alan tecil-terkin imkanından yararlanılması mümkün bulunmaktadır. Bununla birlikte, söz konusu malların temizlik, test, yağlama ve benzeri amaçlarla imal edilen ürünün bünyesine girmeksizin yardımcı madde veya sarf malzemesi olarak kullanılması halinde ise Kanunun 8/1 maddesinde yer alan tecil-terkin uygulamasından yararlanılması mümkün bulunmamaktadır.²⁵

3 sıra numaralı ÖTV Sirkülerinde yer aldığı üzere, (I) sayılı listenin (B) cetvelinde yer alan malların, (I) sayılı listeye dahil olmayan malların imalinde girdi olarak kullanılması (sonradan damıtma veya benzeri yöntemlerle ayrıştırılmış olması işlemi dahil) halinde, yukarıda ayrıntılı olarak açıklanan tecil-terkin müessesesinden yararlanılacaktır. Ancak, söz konusu malların temizlik, test, yağlama ve benzeri amaçlarla imal edilen malların bünyesine girmeksizin yardımcı madde veya sarf malzemesi olarak kullanılması halinde ise anılan tecil-terkin müessesesinden yararlanılamayacaktır.

Öte yandan, 3568 sayılı Kanunu'nun 33 Seri No.lu Genel Tebliği'ne göre, YMM üretim tasdik raporlarının içeriğinde; üretilen mallarda ne kadar solvent veya solvent türevi kullanılacağına ve zayı miktarlarına ilişkin olarak bağlı bulunulan sanayi odalarından alınacak ekspertiz raporlarının da söz konusu üretim raporlarına eklenmesi gerekmektedir. Diğer taraftan, tecil-terkin kapsamında üretimde kullanılacak olan mallarda, üretim sırasında oluşabilecek fire ile ilgili olarak, Gümrük Yönetmeliği'nin 14 numaralı ekinde belirlenen fire oranları dikkate alınacaktır. Gümrük Yönetmeliği²⁶eki EK:14'te bazı mallarda deniz, kara ve boru hattı yolu ile taşımalar ile antrepolarda uygulanacak fire oranları belirlenmiş olup, söz konusu yönetmelik ekinde yer alan EK:14, 25/5/2006 tarihli ve 26178 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan yönetmeliğin 1 inci maddesi ile değiştirilmiştir. Bu oranların aşılması durumunda fire oranını aşan kaybın ÖTV Kanunu'nun 2. maddesinin 3/a

fıkrası hükmünce teslim olarak kabul edilerek vergilendirilmesi gerekmektedir. Firelerle ilgili açıklamalar ayrı bir yazımızda ayrıntılı olarak ele alınacaktır.

ÖTV Kanunu'nun 2. maddesinin 3/a fıkrası hükmünce; vergiye tâbi malların, vergiye tâbi olan malların imali dışında her ne suretle olursa olsun kullanılması, sarfı, işletmeden çekilmesi veya işletme personeline ücret, prim, ikramiye, hediye, teberru gibi namlarla verilmesi, halleride teslim olarak kabul edilmektedir. Buna göre, ÖTV Kanunu'na ekli (I) sayılı listede yer alan bir malın zayi olması halinde vergiyi doğuran olay gerçekleştiği için bu tarihte geçerli olan tutarlar üzerinden özel tüketim vergisi hesaplanarak beyan edilmesi gerekmektedir. Gelir İdaresi Başkanlığının da görüşü bu yöndedir.²⁷

2.1.4.1 ÖTV Mükelleflerinden Satın Alınan Mallarda Tecil-Terkin Uygulaması

(I) sayılı listenin (B) cetvelinde yer alan mallara ait verginin tecil-terkin uygulamasından sadece "sanayi sicil belgesi"ni haiz imalatçılar yararlanacaktır. Bu uygulamadan yararlanmak isteyen imalatçılar, söz konusu malları (B cetvelinde sayılan mallar) ithalatçıdan veya rafineriler dahil imalatçıdan alımında örneği, 1 Seri No.lu ÖTV Genel Tebliği ekinde (EK:2) yer alan "Talep ve Taahhütname" ile birlikte sanayi sicil belgesinin Noter veya Yeminli Mali Müşavir tarafından onaylanmış bir örneğini ÖTV mükellefine vereceklerdir.

Vergi güvenliği gerekçesi ile, (I) sayılı listenin (B) cetvelinde yer alan mallardan solvent ve solvent türevleri için de akaryakıtlardan vergi tutarı en yüksek olarak uygulanan mala ilişkin vergi tutarında bir tutar belirlenmiştir. Ancak, bu vergi yükünün bir kısmı ÖTV Kanunu ile kaldırılan akaryakıt fiyat istikrar payı adı altında özel tüketim vergisi öncesinde de alındığı için bu pay kadarlık verginin solvent veya solvent türevlerini imalatatta kullananlardan alınması öngörülmüştür. Dolayısıyla, imalatçıların katlanacağı vergi yükü 01.08.2002 tarihinden önce alınan 0,015 YTL'lik akaryakıt fiyat istikrar payına paralel olarak belirlenmiştir. ÖTV Kanunu'nun 12.maddesinin 2/a bendi ile, (I) sayılı listedeki mallar için uygulanan maktu vergi tutarlarını, her bir mal itibarıyla en yüksek vergi tutarının yarısına kadar artırmaya, sıfıra kadar indirmeye, bu sınırlar içinde mal cinsleri, özellikleri, kullanım yerleri veya ithalatın şekline göre farklı tutarlar tespit etmeye, Bakanlar Kuruluna yetki verilmiştir. Bu yetkiye bağlı olarak çıkarılan BKK'lar²⁸ ile tutarlar belirlenmiştir.

2008/13835 sayılı Bakanlar Kurulu Kararının²⁹ 2. maddesi ile 4760 sayılı Kanuna ekli (I) sayılı listenin (B) cetvelinde yer alan malların aynı Kanunun 8 inci maddesinin (1) numaralı fıkrası uyarınca tesliminde, birimi itibarıyla bu mallar için yürürlükte olan özel tüketim vergisi tutarı uygulanacağı belirtilmiştir. ÖTV mükellefleri, bu kapsamda teslim ettikleri mallar için, Bakanlar Kurulunun ürünün bu amaçla kullanılmasına ilişkin olarak belirlediği tutara göre, bir başka ifade ile birimi itibarıyla bu mallar için yürürlükte olan özel tüketim vergisi tutarını hesaplayarak beyannamelerinin ilgili bölümünde beyan edecektir.

02.07.2008 tarih ve 26924 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 2008/13835 sayılı Bakanlar Kurulu Kararının 2. maddesi ile 4760 sayılı Kanuna ekli (I) sayılı listenin (B) cetvelinde yer alan malların aynı Kanunun 8 inci maddesinin (1) numaralı fıkrası uyarınca tesliminde ikili ayrıma gidilmiştir.

2008/13835 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı eki Kararın 1 ve 2. maddelerinde ve 2008/14387 sayılı Bakanlar Kurulu Kararının 1. maddesinde ÖTV Kanununa ekli (I) sayılı listeye ilişkin düzenlemeler yapılmıştır. Buna göre kararın birinci maddesi ile baz yağ ve madeni yağların ÖTV tutarları yeniden belirlenerek

0,3500 YTL/kg'den 0,9345 YTL/kg'ye yükseltilmiş,

2008/14387 sayılı Bakanlar Kurulu Kararının 301. maddesi ile de 0,9345 YKr.'dan 0,9200 YKr.'a indirilmiştir. ÖTV Kanununa ekli (I) sayılı listenin (B) cetvelindeki baz yağ ve madeni yağ türlerine uygulanacak ÖTV tutarları 5838 sayılı Kanun'un 13. maddesi ile yeniden belirlenmiş olup, söz konusu düzenleme 28.02.2009 tarihinden itibaren yürürlüğe girmiştir. Söz konusu mallar için, 5838 sayılı Kanun'un 13. maddesinin yürürlüğe girdiği 28.02.2009 tarihinden itibaren 0,9345 Kr., olarak, uygulanması gerekmektedir.

2008/13835 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı eki Kararın 2. maddesinde ise ÖTV Kanununun 8/1. maddesinde yer alan tecil terkin sistemi yeniden düzenlenmiştir. Kanuna ekli (I) sayılı listenin (B) cetvelinde yer alan malların aynı Kanunun 8 inci maddesinin (1) numaralı fıkrası uyarınca tesliminde birimi itibariyle bu mallar için yürürlükte olan özel tüketim vergisi tutarı uygulanacak ve bu tutarın, 2008/13835 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı eki Kararın 1. maddesinde G.T.İ.P. numaraları yazılı mallarda 0,7500 Yeni Türk Lirasını aşan kısmı tecil edilecek, 0,7500 Yeni Türk Lirası ise tahsil edilecektir. 2008/13835 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı'nın 2.maddesinde yer alan 0,7500 Yeni Türk Lirası 2008/14061 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı'nın 32 2.maddesi ile 0,3000 Yeni Türk Lirası olarak yeniden belirlenmiştir. Buna göre;

i-Kanuna ekli (I) sayılı listenin (B) cetvelinde yer alan malların bu bölümde yer alan "2.1.3.2.1-

2008/13835 Sayılı Bakanlar Kurulu Kararları İle Baz Yağ, Madeni Yağ vb. Yağlama Yağlarında Tecil-Terkine İlişkin Düzenleme" kısmında ayrıntılı olarak belirtilen baz yağ, madeni yağ vb. yağlama yağları aynı Kanunun 8 inci maddesinin (1) numaralı fıkrası uyarınca tesliminde birimi itibariyle bu mallar için yürürlükte olan özel tüketim vergisi tutarı uygulanacak ve bu tutarın 0,3000 Yeni Türk Lirasını aşan kısmı tecil edilecek, 0,3000 Yeni Türk Lirası ise tahsil edilecektir.

ii-Kanuna ekli (I) sayılı listenin (B) cetvelinde yer alan malların "2.1.3.2.2-2008/13835 Sayılı Bakanlar Kurulu Kararları İle Diğer Mallara(Solvent,Tiner Türlerine) İlişkin Düzenleme" bölümünde belirtilen mallarda(solvent türleri vb.) 0,0150 Yeni Türk Lirasını aşan kısmı tecil edilecek ve 0,0150 Yeni Türk Lirası ise tahsil edilecektir.

Özel tüketim vergisi mükelleflerince beyan edilen verginin BKK'na göre tecil edilmesi öngörülen kısmı; bu tutar ile 12 aylık gecikme faizi tutarı toplamı kadar teminat verilmesi üzerine tecil edilecek, kalan kısmı tahsil edilecektir.

Özel tüketim vergisinin tecil edilen tutarı için

6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanunu'nun 48.maddesinde öngörülen tecil faizi hesaplanmayacaktır. Bu kapsamda malın teslim edildiği dönem beyannamesine alıcının verdiği "Talep ve Taahhütname" ile sanayi sicil belgesi ve indirimli teminattan yararlanılan dönemler için 15 Seri No.lu ÖTV Genel Tebliği ekinde (EK:22) olarak yer alan alan "Tecil -Terkin Kapsamında %5 Oranındaki İndirimli Teminattan Yararlanana İlişkin Bilgi Formu"nun, satıcı tarafından aslının aynı olduğu kaşe tatbik edilip imzalanmak suretiyle onaylanmış fotokopileri eklenecektir.

Özel tüketim vergisi tecil edilerek satın alınan malların, tecil tarihini takip eden ay başından itibaren

12 ay içinde imalatçı tarafından (I) sayılı listedeki mallar dışındaki malların üretiminde kullanılması zorunludur. Bu kullanımın, üretimin gerçekleştiği takvim yılını takip eden yılın mart ayının sonuna kadar YMM tarafından düzenlenen üretim raporu ile tevsik edilmesi üzerine, tecil edilen vergi terkin edilecek ve teminat çözülecektir. Aynı yıl içerisinde farklı dönemlerdeki kullanımların, takip eden yılın mart ayı sonuna kadar YMM tarafından düzenlenen tek bir üretim raporu ile tevsik edilmesi de mümkündür.

15 Seri No.lu ÖTV Genel Tebliği³³'nin B/1. bölümü ile yapılan düzenlemeden önce (I) sayılı listenin (B) cetvelinde yer alan mallardan **son iki yılda satın aldığı veya ithal ettiği miktarın tamamını** (I) sayılı listede yer alan mallar dışındaki malların imalinde kullandığına dair vergi inceleme raporu veya yeminli mali müşavir üretim raporu bulunan mükellefler, yukarıda belirlendiği şekilde hesaplanan teminat miktarının % 5'i tutarında teminat(indirimli teminat) vererek tecil işlemini yaptırılacağı belirtilmişti.

Ancak, uygulamada ÖTV mükellefinin tecil-terkin kapsamındaki tecil edilen ÖTV'si, malı satın alan imalatçının usul ve esaslara uygun olarak imalat yapıldığının vergi inceleme raporu veya yeminli mali müşavir üretim raporu ile belgelenmesi şartı ile terkin edilmektedir.

İmalatçının son iki yılda satın alınan veya ithal edilen mal miktarın tamamının usul ve esaslara uygun olarak imalatla kullanıldığının vergi inceleme raporu veya yeminli mali müşavir üretim raporu ile belgelenmesi şartı fiilen indirimli teminat sisteminin çok ağır işlemesine, bazı durumlarda da imalatçının **son iki yılda satın alınan veya ithal edilen mal miktarın tamamının imalatla kullanılmaması dolayısı ile** ÖTV mükellefinin teminata bağlanarak tecil edilen vergisinin, terkin edilmeden ve teminat çözülmeden yıllarca beklemesine neden olmaktaydı. Bu durum, tecil-terkin için verilen ancak çözilemeyen teminat tutarlarının sürekli artarak devam etmesine, bankadan teminat alınımında mükelleflerin zorluklarla karşılaşmasına, bu nedenle indirimli teminattan yararlanamama durumunu tercih etmek zorunda kalmaları ile sonuçlanmaktaydı.

Bu nedenle 15 Seri No.lu ÖTV Genel Tebliği'nin B/1.bölümünde indirimli teminat sistemine işlerlik kazandırmaya yönelik düzenlemeler yapılmıştır. Söz konusu düzenlemeler bu bölümün, "**2.1.5Tecil-Terkide İndirimli Teminat Uygulaması**" bölümünde ayrıntılı olarak açıklandığı için burada yinelemekten kaçınılmaktadır.

2.1.4.1.1Kamu Kurumlarına İlişkin Tecil ve Terkin Uygulaması

Yukarıdaki bölümde açıklanan tecil-terkin uygulama usul ve esasları kamu kurumları içinde ana prensipler itibarı ile geçerli olup, bazı yükümlülüklerden kamu kurumları istisna turulmuştur. Bunlar;

Genel ve katma bütçeli idareler³⁴ile il özel idareleri ve sermayesinin %51'i veya daha fazlası bunlara ait olan kuruluşlar ile özelleştirme kapsam ve programına alınmış olup hisselerinin yarısından fazlası kamuya ait olan kuruluşların bu kapsamda yaptıkları mal teslimlerinde veya mal alışlarında teminat aranmayacaktır.³⁵

Maliye Bakanlığı, 84 Seri No.lu KDV Genel Tebliğinin (I/1.4.) bölümünde sayılan Kamuya Ait Kuruluşlar dışında kalan mükelleflerin, Tebliğin (I/1.2.) bölümünde belirlenen sınırı (4.000.YTL) aşan ve YMM tasdik raporu ibraz edilmeyen nakden iade taleplerinin ise 84 Seri No.lu KDV Genel Tebliğinin (I/1.2.) bölümünde belirtildiği şekilde teminat gösterilmesi halinde iade edileceği ve teminatın vergi inceleme raporu veya YMM tasdik raporuna dayanılarak çözüleceği belirtilmiştir. Söz konusu 84 Seri No.lu KDV Genel Tebliğinin (I/1.4.) bölümünde sayılan Kamuya Ait Kuruluşlar; sermayelerinin %51 veya daha fazla genel ve katma bütçeli dairelere, il özel idarelerine, köylere, belediyelere ve bunların teşkil ettikleri birliklere, döner sermayeli kuruluşlara, kanunla kurulan kamu kurum ve kuruluşları ile Devlet eliyle kurulan üniversitelere, kanunla kurulan emekli ve yardım sandıklarına ait mükellefler anlaşılmaktadır.

Ancak, ÖTV Kanunu'nda yer alan tecil-terkin uygulamasında yükümlülüklerden istisna tutulmuş kamu kurumlarının kapsamının 84 Seri No.lu KDV Genel Tebliği'nde sayılan kurumlardan dar tutulduğu görülmektedir. Bir başka ifade ile 84 Seri No.lu KDV Genel

Tebliği'nin I/1.4.bölümünde belirtilen ve katma değer vergisi iadelerinde teminat vermesine gerek bulunmayan kamu kuruluşlarına göre, özel tüketim vergisini tecil ettiren mükelleflerden teminat vermeyecek olanların kapsamını daraltmış bulunmaktadır. Buna göre, sermayelerinin % 51 veya daha fazlası köylere, belediyelere, ve bunların teşkil ettikleri birliklere, döner sermayeli kuruluşlara, kanunla kurulan kamu kurum ve kuruluşları ile Devler eliyle kurulan üniversitelere, kanunla kurulan emekli ve yardım sandıklarına ait kuruluşlar katma değer vergisi iadelerinde teminat vermeleri gerekmezken, tecil ettirecekleri özel tüketim vergisi için teminat vermeleri gerekmektedir.

(I) sayılı listenin (B) cetvelindeki malları tecil-terkin uygulaması kapsamında satın alan veya ithal eden genel ve katma bütçeli idareler ile il özel idareleri ve sermayesinin %51'i veya daha fazlası bunlara ait olan kuruluşlar ile özelleştirme kapsam ve programına alınmış olup hisselerinin yarısından fazlası kamuya ait olan kuruluşların, bu malları, tecil tarihini takip eden ay başından itibaren 12 ay içinde (I) sayılı listedeki mallar dışındaki malların imalinde kullandıklarına dair kuruluş yetkililerince imzalanan bir yazıyı vergi dairesine ibraz etmeleri halinde, YMM üretim raporu aranmaksızın tecil edilen vergi terkin edilecektir.³⁶

Burada görüldüğü üzere, özelleştirme kapsam ve programına alınmış kamu kuruluşları da dahil edilerek üretim raporu aranmaksızın yapılacak olan terkinin kapsamı genişletilmiştir.

2.1.4.2 İthal Edilen Mallarda Tecil-Terkin Uygulaması

(I) sayılı listenin (B) cetvelindeki malların ithalinin doğrudan imalatçılar tarafından yapılması ve imalatçının bu ürünleri (I) sayılı listedeki mallar dışındaki malların imalinde kullanacağını 3 Seri No.lu ÖTV Kanunu Genel Tebliğ ekinde yer alan formu (Ek:14) vermek suretiyle yazılı olarak beyan etmesi halinde, gümrük idaresi tarafından, Bakanlar Kurulu'nun ürünün bu amaçla kullanılmasına ilişkin olarak belirlediği ÖTV tutarı kadar teminat alınacaktır. Ancak, ithalatta bu şekilde verilen teminatın tecil edilen vergiye ilişkin olarak verilen teminat değil, ÖTV Kanunu' nun 16. maddesinin (4) numaralı fıkrası uyarınca (I) sayılı listede yer alan malların ithalatı nedeniyle verilen teminat olduğuna dikkat edilmesi gerekmektedir. Bu kapsamda alınan teminatın çözümü ise, ÖTV Kanununun 16 ncı maddesinin 4 numaralı fıkrasının Maliye Bakanlığına verdiği yetki uyarınca, 1 Seri No.lu ÖTV Genel Tebliği ekindeki (EK:12) bilgi formunun düzenlenmesi ve gümrük idaresince alınan teminatın çözümü işlemleri 9 Seri No.lu ÖTV Genel Tebliğin (A) bölümüyle eklenen (b) alt bölümündeki açıklamalar çerçevesinde yerine getirilecektir.

Teminat alınmamasını gerektiren durumlar veya indirimli oranda teminat verilmesini gerektiren hususlara dair bir önceki bölümde belirtilen uygulama ithalde uygulanacak teminat için de geçerlidir.

İthal edilen malların ithal tarihini takip eden aybaşından itibaren 12 ay içinde (I) sayılı listede yer almayan malların imalinde kullanılması halinde, kullanımın gerçekleştiği vergilendirme dönemine ait beyanname ile vergi tahakkuk ettirilecektir. Bu döneme ilişkin olarak ilgili vergi dairesine verilecek ÖTV beyannamesine önceki bölümde belirtilen "Talep ve Taahhütname" ile sanayi sicil belgesinin onaylı örneği eklenecektir. Bu beyan üzerine Bakanlar Kurulu Kararına³⁷ göre tecil edilmesi gereken kısım tecil edilecek, kalan kısım tahsil edilecektir.

Buna göre örneğin vergi daireleri tarafından tahakkuk ettirilecek ve gümrük idareleri tarafından teminata bağlanacak vergi tutarı, (I) sayılı listenin (B) cetvelinde yer alan baz yağ ve madeni yağlarda 0,9345 TL/kg, (I) sayılı listenin (B) cetvelinde yer alan solventler için 1,6135 TL/kg ve yine (I) sayılı listenin (B) cetvelinde yer alan tiner ve diğer incelticiler için 0,0650 TL/kg'dır. Bu mallar için imalatla kullanıldıkları dönemde tahsil edilecek ÖTV tutarları ise (I) sayılı listenin (B) cetvelinde yer alan baz yağ ve madeni yağlarda 0,3000 TL/kg, (I) sayılı listenin (B) cetvelinde yer alan diğer mallarda (ör, solventler, tiner ve gaz yağı) ise 0,0150 TL/kg olarak belirlenmiştir.

Tecil işleminin yapıldığı takvim yılını takip eden yılın mart ayının sonuna kadar YMM tarafından düzenlenen üretim raporunun ibrazı üzerine de terkin işlemi yapılacaktır. Aynı yıl içerisindeki farklı dönemlerde yapılan tecillerle ilgili olarak, takip eden yılın mart ayı sonuna kadar YMM tarafından düzenlenen tek bir üretim raporunun ibrazı halinde de terkin işleminin yapılması da mümkündür.

İthal edilen malların üretimde kullanıldığı dönemde YMM tarafından düzenlenen üretim raporunun da ibraz edilmesi suretiyle verginin tahakkuk, tahsil, tecil ve terkin işleminin aynı anda yaptırılması mümkündür.

İthal edilen malların kullanımı sonucu tecil-terkin işlemlerinin yapıldığına dair ilgili vergi dairesi tarafından düzenlenecek olan ve 1 Seri No.lu ÖTV Kanunu Genel Tebliği ekinde yer alan formun (Ek:12) gümrük idaresine gönderilmesi üzerine gümrükte daha önce alınmış olan teminat çözülecektir.

2.1.5Tecil-Terkinde İndirimli Teminat Uygulaması

2.1.5.1Tecil-Terkin Uygulaması Kapsamında

İndirimli Teminat

Kanunun 8 inci maddesinin (1) numaralı fıkrası ile Kanuna ekli (I) sayılı listenin (B) cetvelindeki malların (I) sayılı listedeki mallar dışındaki malların imalinde kullanılacak olması halinde, ödenmesi gereken ÖTV'den Bakanlar Kurulu tarafından belirlenen tutarın tecil edilmesi, vergisi tecil edilen malların tecil tarihini takip eden ay başından itibaren 12 ay içinde bu amaçla kullanıldığının tespiti üzerine tecil edilen verginin terkin edilmesi öngörülmüştür.

15 Seri No.lu ÖTV Genel Tebliği38'nin B/1. bölümü ile yapılan düzenlemeden önce (I) sayılı listenin (B) cetvelinde yer alan mallardan **son iki yılda satın aldığı veya ithal ettiği miktarın tamamını** (I) sayılı listede yer alan mallar dışındaki malların imalinde kullandığına dair vergi inceleme raporu veya yeminli mali müşavir üretim raporu bulunan mükellefler, yukarıda belirlendiği şekilde hesaplanan teminat miktarının % 5'i tutarında teminat(indirimli teminat) vererek tecil işlemini yaptırılacağı belirtilmişti.

Ancak, uygulamada ÖTV mükellefinin tecil-terkin kapsamındaki tecil edilen ÖTV'si, malı satın alan imalatçının usul ve esaslara uygun olarak imalat yapıldığının vergi inceleme raporu veya yeminli mali müşavir üretim raporu ile belgelenmesi şartı ile terkin edilmektedir.

İmalatçının **son iki yılda satın alınan veya ithal edilen mal miktarın tamamının** usul ve esaslara uygun olarak imalatta kullanıldığının vergi inceleme raporu veya yeminli mali müşavir üretim raporu ile belgelenmesi şartı fiilen indirimli teminat sisteminin çok ağır işlemesine, bazı durumlarda da imalatçının **son iki yılda satın alınan veya ithal edilen mal miktarın tamamının imalatta kullanılmaması dolayısı ile** ÖTV mükellefinin teminata bağlanarak tecil edilen vergisinin, terkin edilmeden ve teminat çözülmeyen yıllarca beklemesine neden olmaktadır. Bu durum, tecil-terkin için verilen ancak çözülemeyen teminat tutarlarının sürekli artarak devam etmesine, bankadan teminat alınımında mükelleflerin sıkıntıya düşmesine ve bu nedenle indirimli teminattan yararlanamama durumunu tercih etmek zorunda kalmaları ile sonuçlanmaktaydı.

Bu nedenle 15 Seri No.lu ÖTV Genel Tebliği'nin B/1.bölümünde indirimli teminat sistemine işlerlik kazandırmaya yönelik düzenlemeler yapılmıştır. Yeni düzenleme ile;
i-Tecil-terkin uygulamasından "sanayi sicil belgesi"ni haiz imalatçılar yararlanması esası değiştirilmemiştir.

ii-Bu uygulamadan yararlanmak isteyen imalatçılar, (I) sayılı listenin (B) cetvelindeki malları ithalatçılardan veya rafineriler dahil imalatçılardan alımında,

1 Seri No.lu ÖTV Genel tebliği ekinde yer alan (EK:

2) "Talep ve Taahhütname" ile birlikte sanayi sicil belgesinin noter veya yeminli mali müşavir tarafından onaylanmış bir örneğini ÖTV mükellefine verilmesi esası değiştirilmemiştir.

iii-(I) sayılı listenin (B) cetvelindeki malları, (I) sayılı listede yer almayan malların üretiminde kullandığını tevsik edemeyen imalatçılara tecil-terkin uygulaması kapsamında yapılan mal teslimlerinde %5 oranında indirimli teminat uygulamasından yararlanılmasına imkan tanınmaması esası değiştirilmemiştir.

iv-Ancak, yeni düzenleme ile imalatçının **son iki yılda satın alınan veya ithal edilen mal miktarının tamamının** usul ve esaslara uygun olarak imalatla kullanıldığının belgelenmesi şartı yerine, son iki takvim yılında düzenlenen vergi inceleme veya yeminli mali müşavir üretim raporlarının belgelenmesi ve bu **raporlarda tecil-terkin uygulaması kapsamında kullanıldığı belirtilen mal miktarları ile sınırlı olmak üzere** indirimli teminattan yararlanma esası getirilmiştir.

v-Yeni uygulama ile son iki takvim yılında düzenlenen vergi inceleme veya yeminli mali müşavir üretim raporlarında tecil-terkin uygulaması kapsamında

15 Seri No.lu ÖTV Genel Tebliğinde belirtilen usul ve esaslara uygun olarak kullanıldığı belirtilen mal miktarları esas alınmak suretiyle tespit edilecek azami miktar ile sınırlı olmak üzere, % 5 tutarında teminat verilmek suretiyle tecil işlemi yaptırılabilmesi,

vi-İndirimli teminattan yararlananlara bu kapsamda mal teslim eden mükelleflerin, teslim ettikleri mal miktarı için % 5 oranında teminat verilmek suretiyle tecil işlemi gerçekleştirilmesi,

vii-Normal teminat veya indirimli teminat verilerek tecil edilen verginin terkin edilmesi sırasında, mükelleflerin vergi dairelerine gönderilen söz konusu raporlarına istinaden tecil edilen verginin kısmen terkin edilmesi ve bunlara ilişkin teminatların kısmen çözülmesi, mümkün bulunmaktadır.

2.1.5.2İndirimli Teminat İşleminin Esasları

İndirimli teminat verilmek suretiyle tecil-terkin uygulamasının temel esasları aşağıda yer almaktadır. Buna göre;

-İmalatçılar, indirimli teminattan yararlanabilmek amacıyla bir dilekçe ekine ekleyecekleri son iki takvim yılında düzenlenen vergi inceleme veya yeminli mali müşavir üretim raporların birer örnekleri ile bağlı bulundukları vergi dairelerine başvuracaklardır.

-Bu başvuru üzerine, vergi dairesi ÖTV mükellefi satıcıların vergi dairelerinden söz konusu raporlar uyarınca tecil-terkin uygulaması kapsamında gerçekleşen kullanım miktarlarına dair teyit alarak, imalatçıların indirimli teminattan yararlanabilecekleri azami miktarı bu raporlara istinaden hesaplayacak ve 15 Seri No.lu ÖTV Genel Tebliği ekinde (EK:22) olarak yer alan "Tecil -Terkin Kapsamında %5 Oranındaki İndirimli Teminattan Yararlananlara İlişkin Bilgi Formu"nu düzenleyerek imalatçılara verecektir.

-İmalatçılar, ÖTV mükelleflerine bu formu ibraz ederek işlem yaptırmak suretiyle indirimli teminattan yararlanabileceklerdir. Söz konusu formun ilgili bölümleri mal teslimi sırasında teslim yapılan miktarla sınırlı olmak üzere, ÖTV mükelleflerince doldurulup kaşe tatbik edilerek imzalanacaktır. Bu şekilde kayıt düşülen belgenin imalatçı tarafından kaşe ve imza ile onaylanmış bir nüshası ÖTV mükellefine verilecektir.

ÖTV mükelleflerince bu kapsamda mal teslim edildiği dönem beyannamesine alıcının verdiği "Talep ve Taahhütname" ile sanayi sicil belgesi ve indirimli teminattan yararlanan dönemler için "Tecil -Terkin Kapsamında %5 Oranındaki İndirimli Teminattan Yararlananlara İlişkin Bilgi Formu"nun satıcı tarafından aslının aynı olduğu kaşe tatbik edilip imzalanmak suretiyle onaylanmış fotokopileri eklenecektir.

İndirimli teminattan yararlananlara bu kapsamda mal teslim eden mükelleflerin, teslim ettikleri mal miktarı için %5 oranında teminat verilmek suretiyle tecil işlemi gerçekleştirilecektir.

-Vergisi tecil edilerek satın alınan malların, tecil tarihini takip eden ay başından itibaren 12 ay içinde imalatçı tarafından (I) sayılı listedeki mallar dışındaki malların üretiminde kullanılması zorunludur. Bu kullanımı, üretimin gerçekleştiği takvim yılını takip eden yılın mart ayı sonuna kadar YMM tarafından düzenlenen üretim raporu ile tevsik edilmesi üzerine, tecil edilen vergi terkin edilecek ve teminat çözülecektir.

-Aynı yıl içerisinde farklı dönemlerdeki kullanımların, takip eden yılın mart ayı sonuna kadar YMM tarafından düzenlenen tek bir üretim raporu ile tevsik edilmesi de mümkün bulunmaktadır.

-Diğer taraftan, indirimli teminattan yararlanabilecek olan imalatçıların, tecil-terkin kapsamında kullanacakları malları doğrudan ithal etmeleri halinde, vergi dairesinden alınan formu gümrük idaresine ibraz etmek suretiyle ithal ettikleri mal miktarı için % 5 oranında teminat vererek ithalat işlemini gerçekleştirebileceklerdir. Söz konusu formun ilgili bölümleri ithalat sırasında ithal edilen miktarla sınırlı olmak üzere, gümrük idaresince doldurulup mühür tatbik edilerek onaylanacaktır. Bu şekilde kayıt düşülen belgenin imalatçı tarafından kaşe ve imza ile onaylanmış bir nüshası gümrük idaresine verilecektir.

-(EK:22) bilgi formundaki indirimli teminattan yararlanılabilecek azami miktarın aşılması halinde, aşılın kısım için indirimli teminattan yararlanılamayacağı tabiidir.

-(I) sayılı listenin (B) cetvelindeki malların ithalinin doğrudan imalatçılar tarafından yapılması ve imalatçının bu ürünleri (I) sayılı listedeki mallar dışındaki malların imalinde kullanacağını Tebliğ ekinde yer alan formu (EK: 14) vermek suretiyle beyan etmesi halinde, gümrük idaresi tarafından, Bakanlar Kurulunun ürünün bu amaçla kullanılmasına ilişkin olarak belirlediği ÖTV tutarı kadar teminat alınacaktır. Teminat alınmaması veya indirimli oranda teminat verilmesine dair yukarıda açıklanan uygulama ithalde alınacak teminat için de geçerlidir. İthal edilen malların kullanımı sonucu tecil-terkin işlemlerinin yapıldığına dair vergi dairesi tarafından düzenlenecek olan formun (EK: 12) gümrük idaresine gönderilmesi üzerine gümrükte alınan teminat çözülecektir.

İndirimli teminat uygulamasını somutlaştırmak amacıyla düzenlenmiş örnekler aşağıda yer almaktadır.

Örnek 1: Sanayi sicil belgesi sahibi imalatçı (A) tecil-terkin uygulaması kapsamında kauçuk imalinde kullanmak üzere (I) sayılı listenin (B) cetvelinde 2710.19.99.00.23 G.T.İ.P. numarasında yer alan heavy neutral isimli baz yağından 2005 yılı aralık ayında

800 kg., 2006 yılı ocak ayında 700 kg., haziran ayında 600 kg. satın almış, 2006 yılının ekim ayında ise

500 kg. ithal etmiştir. 2005 yılı aralık ayında satın alınan mal ve 2006 yılının ocak ayında satın alınan malın tamamı ile 2006 yılı haziran ayında satın alınan malın

300 kg.'ı; ekim ayında ithal edilen maldan ise 200 kg.'ı süresinde kauçuk imalinde kullanılmıştır. 2005 yılı ve

2006 yılında satın alınan 2710.19.99.00.23 G.T.İ.P. numarasında yer alan heavy neutral isimli baz yağın tecil-terkin uygulaması kapsamında kullanıldığına dair YMM üretim raporları, 2006 ve 2007 yıllarında imalatçı (A)'nın mal satın aldığı ÖTV mükelleflerinin vergi dairesine süresinde ibraz edilmiştir. İthal edilen malın kullanımına ilişkin YMM üretim raporu ise 2007 yılında kendisinin bağlı olduğu vergi dairesine süresinde ibraz edilmiştir. İmalatçı (A) indirimli teminattan yararlanabilmek amacıyla söz konusu raporların birer örneğini eklediği bir dilekçe ile bağlı bulunduğu vergi dairesine 2008 yılı ekim ayında başvuruda bulunmuştur.

Buna göre, imalatçı (A)'nın 2008 yılında % 5 oranında indirimli teminattan yararlanabileceği azami miktar; 2006 takvim yılı raporlarında tecil-terkin kapsamında kullanıldığı tespit edilen

800 kg. ve 2007 takvim yılı raporlarında tecil-terkin kapsamında kullanıldığı tespit edilen 1.200 kg. olmak üzere, toplam 2.000 kg. olacaktır.

Diğer taraftan, son iki takvim yılındaki vergi inceleme veya yeminli mali müşavir üretim raporlarını ibraz ederek (EK:22) bilgi formunu alan imalatçılar takip eden takvim yılı veya yıllarında verecekleri söz konusu raporlara istinaden %5 oranındaki indirimli teminattan yararlanmaya devam edeceklerdir.

Bu uygulamadan takip eden yıllarda da yararlanmak isteyen imalatçılar, (EK:22) bilgi formuna esas teşkil eden son iki takvim yılını takip eden takvim yılına ilişkin vergi inceleme veya yeminli mali müşavir üretim raporları ile birlikte kendilerinde mevcut bulunan (EK:22) bilgi formunu vergi dairelerine ibraz edeceklerdir.

Vergi dairelerince, kendilerine ibraz edilen (EK:22) bilgi formunda varsa azami miktardan kullanılmayan miktarlar ile yeni ibraz edilen raporlarda yukarıda belirlendiği şekilde tecil-terkin uygulaması kapsamında kullanıldığı tespit edilen mal miktarları esas alınmak suretiyle imalatçılara %5 oranında indirimli teminattan yararlanabilecekleri yeni bilgi formu düzenlenebilecektir. Vergi daireleri imalatçılardan aldıkları bilgi formlarını ise muhafaza edeceklerdir.

Ayrıca, geçmiş takvim yılları için alınan (EK:22) bilgi formunda yer alan indirimli teminattan yararlanılabilecek miktarın tamamı kullanılıncaya kadar, imalatçı tarafından yeni form talep edilmemesi halinde, (EK:22) bilgi formunun kullanılabileceği açıktır.

Örnek 2: Sanayi sicil belgesi sahibi imalatçı (A) için ilgili vergi dairesi, 2006 ve 2007 takvim yılı raporlarında tecil-terkin kapsamında kullanıldığı tespit edilen toplam 2.000 kg. için indirimli teminat kapsamında alınabilecek azami miktar tespiti yapmış ve imalatçı (A)'nın başvurusu üzerine (EK:22) bilgi formu düzenleyerek 2008 yılı ekim ayında kendisine vermiştir. İmalatçı (A) 2006 yılı haziran ayında satın aldığı 2710.19.99.00.23 G.T.İ.P. numarasında yer alan heavy neutral isimli baz yağından stokta kalan 300 kg. ve 2006 yılı ekim ayında ithal edilen aynı maldan stokta kalan 300 kg.'ı tecil-terkin uygulaması kapsamında süresinde kauçuk imalinde kullanmıştır. ÖTV mükellefinden satın alınan 2710.19.99.00.23 G.T.İ.P. numaralı heavy neutral isimli baz yağın tecil-terkin uygulaması kapsamında üretimde kullanıldığına dair YMM üretim raporlarından, satın alınan mala ilişkin üretim raporu imalatçı (A)'nın mal satın aldığı ÖTV mükellefinin bağlı olduğu vergi dairesine, ithal edilen malın kullanımına ilişkin üretim raporu ise kendisinin bağlı olduğu vergi dairesine, 2008 yılı mart ayında ibraz edilmiştir.

İmalatçı (A), 2008 yılı mart ayında ibraz edilen YMM üretim raporları ve kullandığı (EK:22) bilgi formu ile bağlı bulunduğu vergi dairesine başvurarak, (EK:22) bilgi formunun yenilenmesini talep etmiştir. Başvuru tarihi itibarı ile imalatçı (A)'nın (EK:22) bilgi formunda yer alan indirimli teminat kapsamında kalan miktar 500 kg.'dır.

Buna göre, imalatçı (A)'nın başvuru tarihinden itibaren geçerli olmak üzere % 5 oranında indirimli teminattan yararlanabileceği azami miktar; 2006 ve 2007 takvim yılı raporlarına istinaden verilmiş olan (EK:22) bilgi formunda yer alan indirimli teminat kapsamında azami miktardan kalan kısım olan 500 kg. ile 2008 yılı mart YMM üretim raporlarına istinaden tecil-terkin kapsamında kullanıldığı tespit edilen 600 kg. olmak üzere toplam, 1.100 kg. olacaktır.

İlgili vergi dairesince eski bilgi formunda yer alan indirimli teminat için kullanılmayan miktarların aktarılması suretiyle yeni (EK:22) bilgi formu düzenlenerek imalatçı (A)'ya verilecek ve imalatçı (A)'dan alınan eski bilgi formu ise muhafaza edilecektir. İndirimli

teminat kapsamında alınabilecek azami miktarın tespiti amacıyla kullanılan geçmiş yıl raporları sonraki yıl azami miktarın tespitinde esas alınmayacaktır.

Tecil-terkin uygulaması kapsamında satın alınan malların tecil tarihini veya bu kapsamda ithal edilen malların ithal tarihini takip eden aybaşından itibaren

12 ay içinde imalatatta kullanıldığının yukarıda belirtilen sürelerde YMM üretim raporuyla tevsik edilmemesi halinde, vergi dairelerince bu alıcı veya ithalatçılar vergi incelemesine sevk edilecek ve inceleme raporu sonucuna göre işlem yapılacağı tabiidir.

(I) sayılı listenin (B) cetvelindeki malları tecil-terkin uygulaması kapsamında satın alan veya ithal eden genel ve katma bütçeli idareler ile il özel idareleri ve sermayesinin %51'i veya daha fazlası bunlara ait olan kuruluşlar ile özelleştirme kapsam ve programına alınmış olup hisselerinin yarısından fazlası kamuya ait olan kuruluşların yetkililerince imzalanan bir yazıyı vergi dairesine ibraz etmeleri halinde, YMM üretim raporu aranmaksızın tecil-terkin uygulamasından yararlanmalarına devam edilecektir.

2002/4930 sayılı Kararnamenin 4 üncü maddesi uyarınca, (I) sayılı listenin (B) cetvelindeki malların aynı cetvelde yer alan ürünlerin imalinde kullanılmak üzere tesliminde imal edilen ürünün tabi olduğu ÖTV tutarının uygulanması esası düzenlenmiştir. 1 Seri No.lu ÖTV Genel Tebliğinin (16.3/2) bölümünde yer alan düzenleme uyarınca, kanuna ekli (I) sayılı listenin (B) cetvelindeki malların aynı cetvelde yer alan ürünlerin imalinde kullanılmak üzere imalatçılar tarafından doğrudan ithali veya aynı cetvelde yer alan ürünlerin imalinde kullanacak imalatçılara teslim edilmek şartıyla ithali hallerinde imal edilen ürünün tesliminde uygulanacak vergi tutarı kadar teminat alınacaktır.

15 Seri No.lu ÖTV Genel Tebliği'nin B/1.4. bölümü ile yapılan düzenleme ile (I) sayılı listenin (B) cetvelindeki malları imal eden mükelleflerden, bu imalatlarında son iki yılda ithal ettiği aynı cetveldeki malların imalinde kullandığını vergi inceleme raporu veya yeminli mali müşavir (YMM) raporu ile tevsik edenlerden de % 5'i tutarında teminat alınarak ithal işlemi yapılmasına imkan veren uygulamaya, bu kapsamda imal edilen ürünlerin teminat tutarının hesaplanmasında esas alınan ÖTV tutarının düşük bir tutar (0,0650 YTL/Kg) olması dolayısı ile son verilmiştir. Buna göre; 2002/4930 sayılı Kararnamenin 4 üncü maddesi uyarınca aynı cetvelde yer alan ürünlerin imalinde kullanılmak üzere tesliminde imal edilen ürünün tabi olduğu ÖTV tutarının esas alınması suretiyle hesaplandığı tutar üzerinden normal teminat verilmesi suretiyle işlem yapılacaktır.

2.1.5.2.1 İndirimli Teminat İçin İki Yıl YMM

vb. Rapor Gereklimidir?

ÖTV Kanununun 8/1. maddesi ile bu Kanuna ekli (I) sayılı listenin (B) cetvelindeki malların; (I) sayılı listeye dahil olmayan malların imalinde kullanılmak üzere mükellefler tarafından tesliminde tarh ve tahakkuk ettirilen ÖTV'sinin Bakanlar Kurulu tarafından belirlenecek kısmının, teminat alınmak suretiyle tecil olunacağı, söz konusu malların tecil tarihini takip eden aybaşından itibaren oniki ay içinde (I) sayılı listeye dahil olmayan malların imalinde kullanılması halinde tecil olunan verginin terkin edileceği, bu hükümlere uyulmaması halinde, bu malların tecil-terkin işlemi dışındaki amaçlarla tesliminde tarh edilmesi gereken vergi tutarından, daha önce tahsil edilen verginin mahsubundan sonra kalan tutarın, vade tarihinden itibaren 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanunun 51 inci maddesinde belirlenen gecikme zammı ile birlikte alıcıdan tahsil edileceği hükme bağlanmıştır.

Söz konusu maddede belirtilen tecil-terkin uygulamasına ilişkin usul ve esaslara yönelik açıklamalar

1 Seri No.lu ÖTV Genel Tebliğinin 2, 3, 5, 12, 14 ve 15 Seri No.lu ÖTV Genel Tebliğleri ile değişik (9.1) bölümünde yer almaktadır. Ayrıca söz konusu Tebliğin (9.1) ve (16.3) bölümlerinde düzenlenen %5 oranındaki indirimli teminat uygulamasının usul ve esasları 30.10.2008 tarihli ve 27039 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanarak yürürlüğe giren 15 Seri No.lu ÖTV Genel Tebliği ile yeniden düzenlenmiş ve söz konusu uygulamaya ilişkin açıklamalara bu tebliğin ilgili bölümlerinde yer verilmiştir. 1 Seri No.lu ÖTV Genel Tebliğinin (9/1-b) bölümünde, son iki takvim yılında düzenlenen vergi inceleme veya yeminli mali müşavir üretim tasdik raporlarında tecil-terkin uygulaması kapsamında bu Tebliğde belirtilen usul ve esaslara uygun olarak kullanıldığı belirtilen mal miktarları esas alınmak suretiyle tespit edilecek azami miktar ile sınırlı olmak üzere, yine tebliğde belirlendiği şekilde hesaplanan teminat tutarının % 5'i kadar teminat verilmek suretiyle tecil işlemi yaptırılabilmesi ifade edilmiştir. Bu bölümde yer alan açıklamalar uyarınca indirimli teminattan yararlanacak imalatçılara bağlı bulundukları vergi daireleri tarafından bu tebliğ ekinde (EK:22) olarak yer alan "Tecil-Terkin Kapsamında %5 Oranındaki İndirimli Teminattan Yararlanana İlişkin Bilgi Formu" verilecektir.

Diğer taraftan söz konusu Tebliğin (16/3) bölümünde, (I) sayılı listenin (B) cetvelindeki malların tecil-terkin uygulaması kapsamında kullanılmak üzere ithali aşamasında ithalatçı-imalatçıların bu Tebliğin (9.1/b) bölümünde yer alan açıklamalar çerçevesinde (EK:22) bilgi formunda belirtilen indirimli teminattan yararlanılabilecek azami miktarla sınırlı olmak kaydıyla % 5 oranında teminat vererek ithalat işlemini gerçekleştirebilecekleri belirtilmiştir.

Yukarıda yer alan düzenlemeler uyarınca, indirimli teminattan yararlananlara bu kapsamda mal teslim eden ÖTV mükelleflerinin teslim ettikleri mal miktarı için % 5 oranında teminat vermek suretiyle tecil işlemi gerçekleştirilecek; ithalatı ise gümrük idareleri tarafından ithalatçı-imalatçıların indirimli teminat karşılığında tecil-terkin kapsamındaki ithalatlarına izin verilecektir. (I) sayılı listenin (B) cetvelindeki malları, (I) sayılı listede yer almayan malların üretiminde kullandığını tevsik edemeyen imalatçıların ise % 5 oranındaki indirimli teminat uygulamasından yararlanmaları söz konusu olmayacaktır.

Bu itibarla mükellefin 2008 takvim yılında verilmiş olan yeminli mali müşavir üretim tasdik raporlarında tecil-terkin uygulaması kapsamında bu Tebliğde belirlenen usul ve esaslara uygun olarak kullanıldığı belirtilen mal miktarları esas alınmak suretiyle tespit edilecek azami miktara istinaden 2009 yılından itibaren indirimli teminat uygulamasından yararlanılması mümkün bulunmaktadır. Mükellefin indirimli teminattan yararlanması için iki takvim yılı raporunun istenilmesine gerek bulunmamaktadır. Zira 15 Seri No.lu ÖTV Genel Tebliğleri ile yapılan değişiklik ile takvim yılında verilmiş olan yeminli mali müşavir üretim tasdik raporlarında tecil-terkin uygulaması kapsamında bu tebliğde belirlenen usul ve esaslara uygun olarak kullanıldığı belirtilen mal miktarları ile sınırlı olmak üzere indirimli teminattan yararlanılmaktadır. Maliye Bakanlığı Gelir İdaresi Başkanlığının görüşleri39bu yöndedir. Ancak son iki takvim yılı kullanımlarına ilişkin olarak verilen veya bu takvim yıllarını takip eden takvim yıllarında verilecek olan yeminli mali müşavir raporlarında tecil-terkin kapsamındaki kullanımların usulüne uygun olduğunun tevsik edilememesi halinde ise söz konusu uygulamadan yararlanılamayacağı tabiidir.

3-GENEL DEĞERLENDİRME

Özel Tüketim Vergisi Kanunu'nun "Verginin Tecili" başlığını taşıyan 8. maddesinin 1. fıkrasında, Kanuna ekli (I) sayılı listenin (B) cetvelindeki malların; (I) sayılı listeye dahil olmayan malların imalinde kullanılmak üzere tesliminde geçerli olan tecil-terkin uygulaması, Kanunu'nun "Verginin Tecili" başlığını taşıyan 8. maddesinin 2. fıkrasında, ihraç edilmek

şartıyla ihracatçılara teslim edilen mallara ilişkin tecil-terkin uygulaması yer almaktadır. Tecil-terkin uygulaması bu konudaki düzenlemeleri içeren Bakanlar Kurulu Kararları ve diğer ikincil mevzuat düzenlemeleri ile yönlendirilmektedir

Kanuna ekli (I) sayılı listenin (B) cetvelindeki mallar, kauçuk, plastik, lastik, mürekkep, madeni yağ, boya, çeşitli sanayi mallarının üretiminde kullanılan kimyasallar vb. çok geniş bir sektörel yelpazede mamül imalatında üretim girdisi olarak kullanılmaktadır. Bu yönü ile ÖTV Kanunu yasallaşırken kanun koyucu ÖTV'nin (I) sayılı listenin (B) cetvelindeki malları girdi olarak kullanan imalatçılara ek bir vergi yükü getirilmemesi amacıyla, tecil-terkin müessesesini düzenlenmiştir. Yazımızda ÖTV mevzuatında önemli bir uygulama alanına sahip tecil-terkin uygulamasına ayrıntıları ile değinilmiş olup, uygulamada tereddütlü olan alanlarda uygulama tereddütleri giderilmeye, bu konularda vergi idaresinin bakış açısı yansıtılmaya çalışılmıştır. Bu konu ile bağlantılı yazımda da tecil-terkin uygulamasında özellik arzeden konulara değinilmeye çalışılacaktır

- 1 Özel Tüketim Vergisi Kanunu Tasarısı Plan ve Bütçe Komisyonu Raporu (1/988), Madde Gerekçeleri, Md.8
- 2 Bu GTİP numarasından başlamak üzere aşağıda yer alan GTİP No.lu mallar, 5838 sayılı Kanun'un 13. maddesi ile ÖTV Kanununa ekli (I) sayılı listenin (B) cetveline eklenmiştir. 5838 sayılı Kanun 28.02.2009 tarih ve 27155 (Mükerrer) sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmıştır.
- 3 2 Seri No.lu Özel Tüketim Vergisi Genel Tebliğinin 4/a maddesi ile değişen ibare
- 4 Yazıda yer alan YTL ibareleri, bu ibarelerin yer aldığı BKK'lardaki orijinal haline sadık kalınması amacıyla aynı şekilde kullanılmıştır. Ancak YTL ibarelerinin TL olarak değerlendirilmesinde yarar bulunmaktadır.
- 5 27.01.2005 tarih ve 25709 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 2005/8392 sayılı Bakanlar Kurulu Kararının 7. maddesi
- 6 04.09.2008 tarih ve 26987 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmıştır.
- 7 02.07.2008 tarih ve 26924 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmıştır.
- 8 Bu GTİP numarasından başlamak üzere aşağıda yer alan GTİP No.lu mallar, 5838 sayılı Kanun'un 13. maddesi ile ÖTV Kanununa ekli (I) sayılı listenin (B) cetveline eklenmiştir. 5838 sayılı Kanun 28.02.2009 tarih ve 27155 (Mükerrer) sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmıştır.
- 9 02.07.2008 tarih ve 26924 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmıştır.
- 10 2008/14387 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı, 18.12.2998 tarih ve 27084 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmıştır.
- 11 5838 sayılı Kanun 28.02.2009 tarih ve 27155 (Mükerrer) sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmıştır.
- 12 5838 sayılı Kanun 28.02.2009 tarih ve 27155 (Mükerrer) sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmıştır.
- 13 5 Seri No.lu Özel Tüketim Vergisi Genel Tebliğinin B/3 üncü maddesi ile yeniden düzenlenen ibare
- 14 2 Seri No.lu Özel Tüketim Vergisi Genel Tebliğinin 4/a maddesi ile değişen ibare
- 15 5 Seri No.lu Özel Tüketim Vergisi Genel Tebliğinin B/4 üncü maddesi ile yeniden düzenlenen ibare
- 16 (15 Seri No.lu ÖTV Genel Tebliği'nin 1.1. bölümü ile değişmeden önceki şekli)Öte yandan, (I) sayılı listenin (B) cetvelinde yer alan mallardan son iki yılda satın aldığı veya ithal ettiği miktarın tamamını (I) sayılı listede yer alan mallar dışındaki malların imalinde kullandığına dair vergi inceleme raporu veya yeminli mali müşavir üretim raporu bulunan mükellefler, yukarıda belirlendiği şekilde hesaplanan teminat miktarının % 5'i tutarında teminat vererek tecil işlemini yaptıracaklardır.
- 17 15 Seri No.lu ÖTV Genel Tebliği'nin B/1.2. bölümü ile değişen şekli
- 18 12 Seri No.lu Özel Tüketim Vergisi Genel Tebliğinin A.1/a maddesi ile bu bölüm yeniden düzenlenmiş şekli
- 19 15 Seri No.lu ÖTV Genel Tebliği'nin B/1.3. bölümü ile değişen şekli
- 20 12 Seri No.lu Özel Tüketim Vergisi Genel Tebliğinin A.1/b maddesi ile yeniden düzenlenmiş şekli
- 21 12 Seri No.lu Özel Tüketim Vergisi Genel Tebliğinin A.1/c maddesi ile bu bölüm yeniden düzenlenmiş şekli
- 22 12 Seri No.lu Özel Tüketim Vergisi Genel Tebliğinin A.1/d maddesi ile eklenen alt bölüm
- 23 12 Seri No.lu Özel Tüketim Vergisi Genel Tebliğinin A.1/d maddesi ile eklenen alt bölüm
- 24 14 Seri No.lu Özel Tüketim Vergisi Genel Tebliğinin 6 ncı maddesi ile yeniden düzenlenmiş şekli
- 25 Gelir İdaresi Başkanlığı'nın 07/07/2006 tarih ve ÖTV-1/ 2006-2 sayılı ÖTV Sirküleri / 3
- 26 31/5/2002 tarihli ve 24771 mükerrer sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmıştır.
- 27 Gelir İdaresi Başkanlığı'nın 27.04.2007 tarih ve 59/5901-64 sayılı yazısı Gelir İdaresi Başkanlığı'nın 16.03.2005 tarih ve 12614 sayılı Özelgesi Gelir İdaresi Başkanlığı'nın 16.03.2005 tarih ve 12613 sayılı Özelgesi Gelir İdaresi Başkanlığı'nın 30.01.2006 tarih ve 5032 sayılı Özelgesi
- 28 30.07.2002 tarih ve 24831 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 2002/4481 ve 2002/4482 sayılı Bakanlar Kurulu Kararları,

27.01.2005 tarih ve 25709 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 2005/8392 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı
29 02.07.2008 tarih ve 26924 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmıştır.
30 18.12.2008 tarih ve 27084 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmıştır.
31 5838 sayılı Kanun 28.02.2009 tarih ve 27155 (Mükerrer) sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmıştır.
32 04.09.2008 tarih ve 26987 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmıştır.
33 15 Seri No.lu ÖTV Genel Tebliği 30.10.2008 tarih ve 27039 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmıştır.
34 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu gereğince; "katma bütçeli idareler" ibaresinden "Özel bütçeli idareler" anlaşılmalıdır. 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu, 24.12.2003 tarih ve 25326 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmıştır. Söz konusu Kanunu'nun Bütçe Türleri ve Kapsamı'nı düzenleyen 12. maddesi hükmüne; "Bütçe Türleri ve Kapsamı
MADDE 12. Genel yönetim kapsamındaki idarelerin bütçeleri; merkezi yönetim bütçesi, sosyal güvenlik kurumları bütçeleri ve mahalli idareler bütçeleri olarak hazırlanır ve uygulanır. Kamu idarelerince bunlar dışında herhangi bir ad altında bütçe oluşturulamaz.
Merkezi yönetim bütçesi, bu Kanuna ekli (I), (II) ve (III) sayılı cetvellerde yer alan kamu idarelerinin bütçelerinden oluşur. Genel bütçe, Devlet tüzel kişiliğine dahil olan ve bu Kanuna ekli (I) sayılı cetvelde yer alan kamu idarelerinin bütçesidir.
Özel bütçe, bir bakanlığa bağlı veya ilgili olarak belirli bir kamu hizmetini yürütmek üzere kurulan, gelir tahsis edilen, bu gelirlerden harcama yapma yetkisi verilen, kuruluş ve çalışma esasları özel kanunla düzenlenen ve bu Kanuna ekli (II) sayılı cetvelde yer alan her bir kamu idaresinin bütçesidir.
Düzenleyici ve denetleyici kurum bütçesi, özel kanunlarla kurul, kurum veya üst kurul şeklinde teşkilatlanan ve bu Kanuna ekli
(III) sayılı cetvelde yer alan her bir düzenleyici ve denetleyici kurumun bütçesidir.
Sosyal güvenlik kurumu bütçesi, sosyal güvenlik hizmeti sunmak üzere, kanunla kurulan ve bu Kanuna ekli (IV) sayılı cetvelde yer alan her bir kamu idaresinin bütçesidir.
Mahalli idare bütçesi, mahalli idare kapsamındaki kamu idarelerinin bütçesidir." 5436 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu ile Bazı Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılması Hakkında Kanunu, 24.12.2005 tarih ve 26033A sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmıştır. Söz konusu Kanunu'nun Geçici 3 üncü maddesinde ;
".....İlgili mevzuatında gerekli düzenleme yapılincaya kadar, mevzuatta katma bütçeli idarelere yapılan atıflar, katma bütçeli idare iken 5018 sayılı Kanunla özel bütçeli idareler kapsamına alınan kamu idareleri bakımından, ilgisine göre bu idarelere yapılmış sayılır. Bu fıkranın uygulanmasında ortaya çıkabilecek tereddütleri gidermeye ve gerektiğinde düzenleme yapmaya Maliye Bakanı yetkilidir." hükmü yer almaktadır. Buna göre; yazının bu bölümü ile diğer bölümlerinde yer alan "katma bütçeli idare veya katma bütçeli daire" ifadesinden,
5018 ve 5436 sayılı Kanun düzenlemeleri gereğince özel bütçeli idareler anlaşılması gerekmektedir
36 12 Seri No.lu Özel Tüketim Vergisi Genel Tebliğinin A.1/a maddesi ile bu bölüm yeniden düzenlenmiş şekli
37 02.07.2008 tarih ve 26924 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 2008/13835 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı,
4.9.2008 tarih ve 28987 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 2008/14061 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı
38 15 Seri No.lu ÖTV Genel Tebliği 30.10.2008 tarih ve 27039 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmıştır
39 Gelir İdaresi Başkanlığı'nın 08.01.2009 tarih ve 2282 sayılı Özelgesi