

5. İhraç Malı Taşıyan Araçlara Motorin Tesliminde İstisna

5.1. İstisnanın Kapsamı

Özel Tüketim Vergisi Kanununun 7/A maddesi ile (I) sayılı listenin (A) cetvelinde yer alan (7/4/2018 tarihli ve 30384 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan ÖTV (I) Sayılı Liste UGT’de Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğin (Seri No:3) 1 inci maddesi ile değiştirilen ibare) 2710.19.43.00.11 ve 2710.20.11.00.11 G.T.İ.P. numaralı malların; 7/12/1994 tarihli ve 4054 sayılı Rekabetin Korunması Hakkında Kanun¹ ile Petrol Piyasası Kanunu hükümleri çerçevesinde, Bakanlar Kurulunca belirlenen sınır kapılarında, Gümrük Kanununun ihracat rejimi kapsamında yurtdışına çıkarılacak eşyayı taşıyan kamyon, çekici ve soğutucu ünitesine sahip yarı römorkların depolarına (araçların ve soğutucu ünitelerin standart yakıt deposu miktarlarını aşmamak kaydıyla) yalnızca yurt dışına çıkışlarda teslimi ÖTV’ den istisnadır. Ayrıca, bu maddede düzenlenen istisnaya ilişkin usul ve esasları belirleme, istisnayı bu maddeye göre işlem yapanlara verginin iadesi yöntemi ile uygulama konusunda Maliye Bakanlığına yetki verilmiştir.

Kanunun 7/A maddesine ilişkin olarak yayımlanan 26/6/2006 tarihli ve 2006/10784 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı² eki Kararın 1 inci maddesi ile söz konusu istisnanın (7/4/2018 tarihli ve 30384 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan ÖTV (I) Sayılı Liste UGT’de Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğin (Seri No:3) 1 inci maddesi ile değiştirilen ibare) aşağıdaki listede yer alan kara ve deniz sınır kapılarındaki gümrüklü sahalarda uygulanacağı belirtilmiştir.

(7/4/2018 tarihli ve 30384 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan ÖTV (I) Sayılı Liste UGT’de Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğin (Seri No:3) 1 inci maddesi ile eklenen liste)

SINIR KAPILARI LİSTESİ		
Sıra No	Kara Sınır Kapıları	İli
1	Çıldır Aktaş	Ardahan
2	Dilucu	Iğdır
3	Gürbulak	Ağrı
4	Hamzabeyli	Edirne
5	İpsala	Edirne
6	Kapıköy	Van
7	Kapıkule	Edirne
8	Sarp	Artvin
Sıra No	Deniz Sınır Kapıları	İli
1	Alsancak	İzmir
2	Ambarlı	İstanbul
3	Çeşme	İzmir
4	Derince	Kocaeli
5	Giresun	Giresun
6	İskenderun	Hatay
7	Karasu	Sakarya
8	Kepez	Çanakkale
9	Mersin	Mersin

¹ 13.12.1994 tarihli ve 22140 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanmıştır.

² 04.08.2006 tarihli ve 26249 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanmıştır.

10	Pendik	İstanbul
11	Samsun	Samsun
12	Tekirdağ	Tekirdağ
13	Trabzon	Trabzon
14	Yalova	Yalova
15	Zonguldak	Zonguldak

Bu istisna, aşağıda belirlenen usul ve esaslar çerçevesinde uygulanır.

5.2. Tanımlar

Bu uygulamada;

Araç: Gümrük Kanununun ihracat rejimi kapsamında yurtdışına çıkarılacak eşyayı taşıyan ve Karayolu Taşıma Yönetmeliğinde³ belirtilen ve taşınan eşyanın durumuna göre C1, C2, L2 ve M3 yetki belgelerini haiz bir işletmeye kayıtlı taşıyıcılarının (C1, C2, L2 ve M3 belgelerini haiz bir işletmeye kayıtlı olma şartı yalnızca Türk plakalı araçlar için geçerlidir); kamyon, çekici ve soğutucu ünitesine sahip yarı römorklarını,

Bayi: EPDK tarafından akaryakıt alt başlığı ve istasyonlu bayilik kategorisi altında verilen bayilik lisansı sahiplerini,

Kararname: 26/6/2006 tarihli ve 2006/10784 sayılı Bakanlar Kurulu Kararını,

Motorin: Özel Tüketim Vergisi Kanununa ekli (I) sayılı listenin (A) cetvelinde (7/4/2018 tarihli ve 30384 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan ÖTV (I) Sayılı Liste UGT’de Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğin (Seri No:3) 1 inci maddesi ile değiştirilen ibare) 2710.19.43.00.11 ve 2710.20.11.00.11 G.T.İ.P. numaraları ile yer alan malları,

Rafinerici ve Dağıtıcı: Petrol Piyasası Kanununda tanımlanan “Rafinerici” ve “Dağıtıcı”yı,

Sınır Kapıları: Kararname eki Kararın 1 inci maddesinde belirtilen sınır kapılarını,

Standart Yakıt Deposu: (24/06/2017 tarihli ve 30106 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan ÖTV (I) Sayılı Liste Uygulama Genel Tebliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ (Seri No:1) in 3 üncü maddesi ile değiştirilen tanım.)

Gümrük Kanununun 167 nci maddesinin (9) numaralı fıkrasının (c) bendi hükmü kapsamında çıkarılan 29/9/2009 tarihli ve 2009/15481 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı eki 4458 Sayılı Gümrük Kanununun Bazı Maddelerinin Uygulanması Hakkında Kararın 95 inci maddesinde tanımlanan standart depolar kapsamında; TIR çekicilerinde 900, istiap haddi 15 tonun üzerinde olan kamyon ve tankerlerde 650, istiap haddi 15 tona kadar olan (15 ton dahil) kamyon ve tankerlerde ise 490 litreyi (25.01.2019 tarihli ve 30666 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan ÖTV (I) Sayılı Liste Uygulama Genel Tebliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ (Seri No:5) in 1 inci maddesi ile eklenen ibare) (son varış yeri Bulgaristan ve Kuzey Kıbrıs Türk Cumhuriyeti olan araçlar için araç türü ayrımı yapılmaksızın 300 litreyi aşmamak üzere (frigorifik depolardaki yakıt miktarı, ihraç malı taşıyan her bir araç türü için belirlenen bu miktar kadar ayrıca dikkate alınır.), istisna uygulanacak depoları

ifade eder.

5.3. Bayilerin Lisans Alma ve Ödeme Kaydedici Cihaz Kullanma Zorunluluğu

Araçlara istisna kapsamında yapılacak motorin teslimi yalnızca; bayiler tarafından 58 Seri No.lu Katma Değer Vergisi Mükelleflerinin Ödeme Kaydedici Cihazları Kullanmaları Mecburiyeti Hakkında Kanunla İlgili Genel Tebliğde⁴ belirtilen ödeme kaydedici cihazların

³ 11.06.2009 tarihli ve 27255 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanmıştır.

⁴ 30.11.2003 tarihli ve 25302 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanmıştır.

bağlı olduğu akaryakıt pompaları vasıtasıyla yapılır. Bununla birlikte 426 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği⁵ düzenlemeleri çerçevesinde, yeni nesil ödeme kaydedici cihazların kullanımına başlanıldığı tarihten itibaren ilgili mevzuat uyarınca işlem yapılır.

İstisna kapsamında motorin teslim edecek olan bayiler, ödeme kaydedici cihazlarını bağlatma ve lisans alma tarihleri ile ödeme kaydedici cihaz belgesi ve bayilik lisanslarının birer örneklerini istisna kapsamında motorin teslimine başladıkları tarihi takip eden 10 gün içerisinde, KDV yönünden bağlı buldukları vergi dairesine verirler.

5.4. Bayiler Tarafından İstisna Kapsamında Yapılacak Motorin Teslimi

Bayilerin sınır kapılarında ihraç malı taşıyan araçlara istisna kapsamında motorin tesliminde bulunabilmeleri için, bu Tebliğ ekinde (EK:1A) olarak yer alan “İhraç Malı Taşıyan Araçlara Motorin Teslimine İlişkin Talep ve Taahhütname”yi iki örnek olarak düzenleyerek bir örneğini KDV yönünden bağlı bulunduğu vergi dairesine ikinci örneğini ise dağıtıcının kendisine, söz konusu malı ilk teslim aldıkları tarihten önce vermeleri gerekir.

Bayiler istisna kapsamında vergisiz olarak dağıtıcılardan satın alacakları motorinleri, kendi ihtiyaçları için kullanamayacakları gibi söz konusu bu motorinleri istisna kapsamı dışında satamaz ve devredemezler. Bayiler istisna kapsamındaki motorinleri, yalnızca Gümrük Kanununun ihracat rejimi kapsamında yurtdışına çıkarılacak eşyayı taşıyan ve bu uygulamada tanımlanan araçların standart yakıt depolarına teslim ederler. İstisna kapsamında araçlara motorin teslim eden bayiler, her bir teslimine ilişkin olarak; teslim edilen motorin ve ihraç malı taşıyan araçlara ilişkin bilgiler ile ihraç malının gümrük çıkış beyannamesi numarasını bu Tebliğ ekinde (EK:1B) olarak yer alan “İhraç Malı Taşıyan Araçlara Vergiden İstisna Motorin Teslimine İlişkin Bildirim Formu”na işler. Öte yandan bayilerce takvim yılının birer aylık dönemleri itibarıyla düzenlenen bu formun bir örneğinin, işletme yetkililerince imzalanıp kaşe tatbik edilmek suretiyle onaylandıktan sonra takip eden ayın 10 uncu günü akşamına kadar dağıtıcıya verilmesi gerekir.

Bayiler, her takvim yılının 1 inci ve 2 nci altı aylık dönemleri itibarıyla aylık bazda tespit edecekleri işletme stoklarında bulunan istisna kapsamındaki motorinlere ait stok bilgilerini, bu Tebliğ ekinde (EK:1C) olarak yer alan “Stok Bildirim Formu”na işlerler ve düzenlenen bu formun bir örneğini, işletme yetkililerince imzalanıp kaşe tatbik edilmek suretiyle onaylandıktan sonra anılan altı aylık dönemleri takip eden 10 gün içerisinde dağıtıcıya verirler.

Ayrıca bayiler, kişisel şifre ve kullanıcı kodu ile Gelir İdaresi Başkanlığının “www.gib.gov.tr” web adresinde hizmet veren İnternet Vergi Dairesi/Kurumlar-Gelir Vergi Dairesi sayfasına girerek yukarıda belirtilen (EK:1B) ve (EK:1C) bildirim formlarını dağıtıcılara vermeleri gereken süreler içerisinde doldurup onaylamak suretiyle gönderir. Gönderilen bildirimlerin içeriğinde bayilerce düzeltme yapılmak istenmesi halinde, aynı döneme ait yeniden düzeltilen bildirimler onaylanarak gönderilebilir. Gelir İdaresi Başkanlığınca gerekli görülmesi halinde, bu bildirim formlarının içeriğinde değişiklik yapılabilir.

Bayiler, kişisel şifre ve kullanıcı kodu alabilmek için bu Tebliğ ekindeki (EK:9 ve EK:10) “İnternet Hizmetleri Kullanım Başvuru Formu”nu, otomasyonlu vergi dairelerinden temin ederek veya Gelir İdaresi Başkanlığının “www.gib.gov.tr” adresindeki İnternet Vergi Dairesi/Kurumlar-Gelir Vergi Dairesinden alarak düzenler ve KDV yönünden bağlı oldukları vergi dairesine verir. Bu başvuru üzerine bayilere kişisel şifre ve kullanıcı kodu verilir.

Öte yandan bayilerin bu istisna hükümlerinden yararlanabilmeleri için, Petrol Piyasası Kanununun ek 1 inci maddesinde yer alan hükümlere göre araçlara yaptıkları motorin teslimlerine ilişkin satış fiyatının, ilgili motorin türünün edinme bedelinin yüzde sekiz (%8)

⁵ 15.06.2013 tarihli ve 28678 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanmıştır.

fazlasını aşmaması gerekir. Edinme bedeli, dağıtıcının ilgili motorin türünü KDV, ÖTV ve benzeri vergiler hariç satış bedelidir.

5.5. Dağıtıcılar Tarafından Bayilere İstisna Kapsamında Yapılacak Motorin Teslimi

Bayilere istisna kapsamında teslim edilecek olan motorini, yalnızca dağıtıcılar teslim edebilir.

5.5.1. Dağıtıcıların İthal veya İmal Ettikleri Motorini Bayilere İstisna Kapsamında Teslim ve Beyanı

Dağıtıcılar ithal ya da imal ettikleri motorini bayilere teslimlerinde, hesaplanacak ÖTV tutarını fatura bedeline dâhil etmez ancak fatura bedeline dâhil edilmeyen ÖTV tutarını düzenledikleri faturada “*ÖTV Kanununun 7/A Maddesi Kapsamında Hesaplanıp Fatura Bedeline Dâhil Edilmeyen ÖTV Tutarı TL'dir.*” şerhi ile gösterir.

Dağıtıcılar bu suretle fatura bedeline dâhil etmedikleri ÖTV tutarlarını ve teslim ettikleri motorin miktarlarını, (1) numaralı ÖTV beyannamesinin “İstisnalar ve İndirimler” bölümünün “İstisnalar” kısmında yer alan “7/A Maddesi Kapsamında Yapılan Teslimler” ibaresini seçerek istisna kapsamında beyanda bulunur.

Ayrıca dağıtıcılar, bu teslimin yapıldığı döneme ilişkin verilen ÖTV beyannamesinin “Ekler” bölümünde yer alan “İhraç Malı Taşıyan Araçlarla İlgili Teslimler” kısmına, Özel Tüketim Vergisi Kanununun 7/A maddesi kapsamında yapılan teslimler nedeniyle düzenledikleri faturalara ilişkin bilgiler ile Gelir İdaresi Başkanlığınca istenebilecek diğer bilgileri girer.

5.5.2. Dağıtıcıların Rafinerilerden ÖTV Ödeyerek Aldıkları Motorini Bayilere İstisna Kapsamında Teslim ve Beyanı

Dağıtıcılar, rafinerilerden ÖTV ödeyerek satın aldıkları motorini istisna kapsamında bayilere teslim etmeleri halinde, teslim ettikleri motorine ilişkin olarak bayiler adına düzenledikleri faturalarda, ödenen ÖTV tutarını teslim bedeline dahil etmez. Ancak bu tutarı faturada “*ÖTV Kanununun 7/A Maddesi Kapsamında Tahsil Edilmeyen ÖTV Tutarı TL'dir.*” şerhi ile gösterir.

Dağıtıcıların bu suretle yaptıkları teslimlere ilişkin tahsil etmediği ÖTV tutarları, aynı rafinericilerden daha sonra aldıkları mallar için hesaplanacak ÖTV tutarından mahsup edilebilir. Mahsup için, dağıtıcıların bayilere istisna kapsamında teslim ettiği motorine ilişkin düzenlediği onaylanmış fatura fotokopilerinin ekli olduğu listenin, rafinericilere verilmesi şarttır.

Rafinericiler, mal teslimlerine ilişkin olarak mahsuplaşma yapılmadan önce hesapladıkları ÖTV tutarlarının tamamını, mahsuplaşmanın yapıldığı vergilendirme dönemine ilişkin olarak verecekleri (1) numaralı ÖTV beyannamesinin “Vergi Bildirimi” bölümünün “A Cetvelindeki Ürünler” kısmında beyan eder. Bu işlemi takiben, rafinericiler dağıtıcılara teslim edilen motorinler ile ilgili mahsup edilerek tahsil edilmeyen ÖTV tutarlarını ve bu mahsuba ilişkin miktar bilgilerini mahsuplaşmanın yapıldığı vergilendirme dönemine ait beyannamenin “İstisnalar ve İndirimler” bölümünün “Diğer İndirimler” kısmında yer alan “7/A Maddesi Kapsamında Yapılan Mahsuplar” ibaresini seçerek, mahsup işlemini gerçekleştirir.

Ayrıca, mahsuplaşmanın yapıldığı vergilendirme dönemine ilişkin ÖTV beyannamesinin “Ekler” bölümünde yer alan “İhraç Malı Taşıyan Araçlarla İlgili Teslimler” kısmına, Özel Tüketim Vergisi Kanununun 7/A maddesi kapsamında yapılan mahsuplaşmanın dayanağını oluşturan ve dağıtıcılardan alınan faturalara ilişkin bilgiler ile Gelir İdaresi Başkanlığınca istenebilecek diğer bilgiler girilir.

Diğer taraftan mahsup talebinin, dağıtıcılar tarafından istisna kapsamında teslim edilen malların teslim tarihini takip eden ay başından itibaren bir yıl içinde yapılması gerekir.

5.6. YMM Faaliyet Raporu Düzenlenmesi

İstisna kapsamında bayiler tarafından teslim edilen veya stoklarında bulundurulan motorine ilişkin bilgilerin yer aldığı her takvim yılına ait YMM tarafından düzenlenen faaliyet raporu, takvim yılını takip eden iki ay içerisinde bayilerin KDV mükellefiyetlerinin bulunduğu yer vergi dairesine ibraz edilir.

Bu bölümde belirtilen raporun süresi içerisinde ibraz edilemeyeceğine ilişkin bayiler veya YMM'ler tarafından makul mazeret bildirilmesi halinde, vergi dairesince Vergi Usul Kanununun 17 nci maddesine göre bu uygulamada belirlenen sürenin bir katını geçmemek üzere ek süre verilebilir.

5.7. Sorumluluk

Dağıtıcılar ve bayilerin bu uygulamaya ilişkin belirlenen usul ve esaslara uymamaları halinde, adlarına Vergi Usul Kanunu hükümleri uyarınca özel usulsüzlük cezası kesilir.

Dağıtıcılar ve bayilerin bu uygulamada belirlenen usul ve esaslara uymamaları nedeni ile vergi ziyana sebebiyet vermeleri halinde, ziyaa uğratılan vergi bunlar adına tarh olunur ve bu tarhiyata Vergi Usul Kanununun 344 üncü maddesine göre vergi ziyayı cezası kesilir.

Bu uygulamada belirtilen YMM raporunun süresinde verilmemesi halinde, bayilere Vergi Usul Kanunu hükümleri uyarınca özel usulsüzlük cezası kesilir ve ilgili vergi dairesi tarafından söz konusu raporun 30 günlük süre içinde ibraz edilmesi yazılı olarak istenir. 30 günlük ek süre içerisinde istenilen raporun ibraz edilmesi ve kesilen özel usulsüzlük cezasının ödenmesi halinde, bayilerin raporları kabul edilir. 30 günlük ek süre içerisinde de söz konusu raporun verilmemesi halinde ise YMM raporları hiç verilmemiş kabul edilir ve istisna dolayısıyla vazgeçilen vergiler bunlar adına tarh edilerek Vergi Usul Kanununun 344 üncü maddesine göre vergi ziyayı cezası kesilir.