



28 SERİ NO'LU ÖZEL TÜKETİM VERGİSİ KANUNU TEBLİĞİ YAYIMLANDI

ÖZET : 28 Seri No'lu ÖTV Genel Tebliğinde, mükellefin malı alıcıya teslim ettiği tarihe kadar, bu malı mükellefe teslim eden tarafından iskonto yapılmış olması halinde, alış bedelinin yüzde 10'unu geçmemek üzere yapılan iskonto tutarının indirilmek suretiyle mükellefin alış bedelinin hesaplanabileceği, ancak bu indirimler sonrası kalan tutarın malın imalatçısının satış bedelinden veya ithalatta hesaplanan KDV matrahından düşük olamayacağı konusunda açıklama yapılmıştır.

Özel Tüketim Vergisi Kanunu'nun 11'inci maddesinin 3 No'lu fıkrasında aşağıdaki düzenleme yer almaktadır.

"3. (II), (III) [(B) cetvelindekiler hariç] ve (IV) sayılı listelerdeki mallar için verginin matrahı; bunların teslimi, ilk iktisabı ve ithalinde, hesaplanacak özel tüketim vergisi hariç, katma değer vergisi matrahını oluşturan unsurlardan teşekkül eder."

Bu düzenlemeye göre Kanuna ekli (II) sayılı listedeki mallar için verginin matrahı, bunların ilk iktisabında hesaplanacak ÖTV hariç katma değer vergisi (KDV) matrahını oluşturan unsurlardan oluşmaktadır.

Katma Değer Vergisi Kanununun 20 nci maddesine göre teslim ve hizmet işlemlerinde matrah bu işlemler karşılığında her ne suretle olursa olsun alınan veya bunlarca borçlanılan para, mal ve diğer suretlerde sağlanan ve para ile temsil edilebilen menfaat, hizmet veya değerler toplamını ifade etmektedir.

Katma Değer Vergisi Kanununun 24 üncü maddesinde belirtilen unsurlar matraha dahil edilmekte, Kanunun 25 inci maddesinin (a) bendine göre mükellefin düzenlediği fatura veya benzeri vesikalarda gösterilen ticari teamüllere uygun **iskontolar ise matrahtan indirilebilmektedir.**

Buna karşılık 4760 sayılı Kanunun "1—12/1 fıkrasında aşağıdaki düzenleme yer almaktadır.

"**Madde 12** – 1. Özel tüketim vergisi, bu Kanuna ekli listelerde yazılı malların karşılarında gösterilen tutar ve/veya oranlarda alınır.
(Ek paragraf: 4/6/2008-5766/19 md.; Değişik: 24/5/2013-6487/28 md.) (II) sayılı listedeki mallardan alınacak vergi, mükellefin bu mali





alış bedeli ile her hâlükârda bu malların imalatçısının satış bedeli veya ithalatta hesaplanan katma değer vergisi matrahı üzerinden malın tabi olduğu orana göre hesaplanan vergi tutarından az olamaz. Verginin, mükellefin alış bedeli üzerinden hesaplandığı durumlarda, malı teslim tarihine kadar bu malı mükellefe teslim eden tarafından yüzde 10'a kadar yapılan indirimler alış bedelinden de indirilebilir. Ancak bu indirimler sonrası kalan tutar, malın imalatçısının satış bedelinden veya ithalatta hesaplanan katma değer vergisi matrahından düşük olamaz. Maliye Bakanlığı, bu hükmün uygulanmasına ilişkin usul ve esasları belirlemeye yetkilidir.”

Bu kapsamda 28 Kasım 2013 tarihli ve 28835 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan 28 seri No'lu Özel Tüketim Vergisi Genel Tebliğinde, Özel Tüketim Vergisi Kanununun 12 nci maddesinin 6487 sayılı Kanunun 28 inci maddesi ile değiştirilen 12. Maddesiyle ilgili olarak 14 seri No'lu Özel Tüketim Vergisi Genel Tebliğinde açıklamalar yapılmıştır.

"Buna göre, söz konusu mallar için, mükellefin bu malı satış bedeli ve alış bedeli ile mal ithal edilmiş ise ithalatta hesaplanan KDV matrahı, yurt içinde imal edilmiş ise imalatçının satış bedeli üzerinden hesaplanacak vergi tutarlarından en fazla olan tutar ÖTV olarak beyan edilip ödenecektir. İthalatçı veya imalatçı firma ile ÖTV mükellefi arasında birden fazla safhanın bulunup bulunmaması yukarıda belirtilen doğrultuda ÖTV matrahının tespitini etkilemeyecektir.

Mükellefin malı alıcıya teslim ettiği tarihe kadar, bu malı mükellefe teslim eden tarafından iskonto yapılmış olması halinde, alış bedelinin yüzde 10'unu geçmemek üzere yapılan iskonto tutarı indirilmek suretiyle mükellefin alış bedeli hesaplanabilecektir. Ancak bu indirimler sonrası kalan tutar da malın imalatçısının satış bedelinden veya ithalatta hesaplanan KDV matrahından düşük olamayacaktır.

Buna göre 14 seri No'lu ÖTV Genel Tebliğinde 28 seri No'lu ÖTV Genel Tebliği ile yapılan değişiklik aşağıda karşılaştırmalı Tablo halinde verilmiştir.





14 seri No'lu ÖTV Genel Tebliği	28 seri No'lu ÖTV Genel Tebliği
<p>7. TAŞIT ARAÇLARINDA VERGİ MATRAHI</p> <p>ÖTV Kanununun 11 inci maddesinin 3 numaralı fıkrasına göre, Kanuna ekli (II) sayılı listedeki mallar için verginin matrahı; bunların ilk iktisabında hesaplanacak ÖTV hariç, KDV matrahını oluşturan unsurlardan teşekkül etmektedir. 3065 sayılı KDV Kanununun[8] 20 nci maddesine göre teslim ve hizmet işlemlerinde matrah bu işlemlerin karşılığını teşkil eden bedel olup, bedel deyimi, malı teslim alan veya kendisine hizmet yapılan ya da bunlar adına hareket edenlerden bu işlemler karşılığında her ne suretle olursa olsun alınan veya bunlarca borçlanılan para, mal ve diğer suretlerde sağlanan ve para ile temsil edilebilen menfaat, hizmet ve değerler toplamını ifade etmektedir. KDV Kanununun 24 üncü maddesinde belirtilen unsurlar matraha dahil edilmekte, Kanunun 25 inci maddesinin (a) bendine göre mükellefin düzenlediği fatura veya benzeri vesikalarda gösterilen ticari teamüllere uygun iskontolar ise matrahtan indirilebilmektedir. Bu hükümler uyarınca, ÖTV Kanunu eki (II) sayılı listedeki araçların ÖTV mükelleflerince ilk iktisap kapsamındaki teslimlerinde hesaplanacak ÖTV matrahı, teslim işleminin karşılığını teşkil eden bedel olup, bu bedelden, mükellefin düzenlediği faturada ayrıca gösterdiği ticari teamüllere uygun iskontonun düşülmesi mümkün bulunmaktadır.</p> <p>Ancak ÖTV Kanununun 12 nci maddesinin 1 numaralı fıkrasının sonuna 5766 sayılı</p>	<p>"7. TAŞIT ARAÇLARINDA VERGİ MATRAHI</p> <p>4760 sayılı Özel Tüketim Vergisi Kanununun 11 inci maddesinin 3 numaralı fıkrasına göre, Kanuna ekli (II) sayılı listedeki mallar için verginin matrahı, bunların ilk iktisabında hesaplanacak ÖTV hariç katma değer vergisi (KDV) matrahını oluşturan unsurlardan teşekkül etmektedir.</p> <p>3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun³ 20 nci maddesine göre teslim ve hizmet işlemlerinde matrah bu işlemler karşılığında her ne suretle olursa olsun alınan veya bunlarca borçlanılan para, mal ve diğer suretlerde sağlanan ve para ile temsil edilebilen menfaat, hizmet veya değerler toplamını ifade etmektedir. Katma Değer Vergisi Kanununun 24 üncü maddesinde belirtilen unsurlar matraha dahil edilmekte, Kanunun 25 inci maddesinin (a) bendine göre mükellefin düzenlediği fatura veya benzeri vesikalarda gösterilen ticari teamüllere uygun iskontolar ise matrahtan indirilebilmektedir.</p> <p>Bu hükümler uyarınca, Özel Tüketim Vergisi Kanunu eki (II) sayılı listedeki araçların ÖTV mükelleflerince ilk iktisap kapsamındaki teslimlerinde hesaplanacak ÖTV matrahı, teslim işleminin karşılığını teşkil eden bedel olup, bu bedelden, mükellefin düzenlediği faturada ayrıca gösterdiği ticari teamüllere uygun iskontonun düşülmesi mümkün bulunmaktadır.</p> <p>Ancak, Özel Tüketim Vergisi Kanununun 12 nci maddesinin 6487 sayılı Kanunun⁴ 28 inci maddesi ile değişik (1) numaralı fıkrası uyarınca, (II) sayılı listedeki mallardan alınacak vergi, mükellefin bu malı alış bedeli ile her</p>





Kanununun 19 uncu maddesinin (d) bendiyle eklenen hükümlerle, (II) sayılı listedeki mallardan alınacak verginin, mükellefin bu malları alış bedeli üzerinden malın tabi olduğu orana göre hesaplanan vergi tutarından az olamayacağı hükmüne bağlanmıştır. İthalatçıların alış bedeli olarak, ithalatta hesaplanan KDV matrahı esas alınacaktır. Verginin alış bedeli üzerinden hesaplandığı durumlarda, mükellefin malı teslim tarihine kadar bu malı mükellefe teslim eden tarafından % 10'a kadar yapılan indirimler alış bedelinden indirilecektir.

Bu hükme göre, mükelleflerin teslim ettikleri (II) sayılı listedeki mallara ilişkin hesapladıkları (varsa ticari teamüllere uygun iskonto tutarının da düşülmesi sonucu oluşan) ÖTV'nin matrahı alış bedelinden daha düşük ise, ÖTV alış bedeli üzerinden hesaplanacaktır. Bu malların mükellef tarafından teslimi tarihine kadar, malları mükellefe satanların satış bedeli üzerinden indirim yapmış olması halinde, mükellefin alış bedelinin %10'unu aşmamak üzere yapılan indirim tutarının düşülmesi sonucu kalan tutar ÖTV'nin matrahının tespitinde dikkate alınacaktır. **Mükellefin satış bedelinin ÖTV matrahının tespitinde dikkate alınacak olan bu tutardan düşük olması halinde, ÖTV matrahının tespitinde dikkate alınan bu tutar üzerinden ÖTV hesaplanacaktır.**

Örnek : Otomobil bayii (A), distribütör (B)'den KDV hariç 20.000 YTL'ye motor silindir hacmi 1600 cm³'ün altında olan bir otomobil satın almıştır. (A) bu otomobili satmadan önce, distribütör (B) bu otomobil için 3.000 YTL'lik indirim yapmıştır. Daha

halükârda bu malların imalatçısının satış bedeli veya ithalatta hesaplanan KDV matrahı üzerinden malın tabi olduğu orana göre hesaplanan vergi tutarından az olamayacaktır.

Buna göre, söz konusu mallar için, mükellefin bu malı satış bedeli ve alış bedeli ile mal ithal edilmiş ise ithalatta hesaplanan KDV matrahı, yurt içinde imal edilmiş ise imalatçının satış bedeli üzerinden hesaplanacak vergi tutarlarından en fazla olan tutar ÖTV olarak beyan edilip ödenecektir. İthalatçı veya imalatçı firma ile ÖTV mükellefi arasında birden fazla safhanın bulunup bulunmaması yukarıda belirtilen doğrultuda ÖTV matrahının tespitini etkilemeyecektir.

Mükellefin malı alıcıya teslim ettiği tarihe kadar, bu malı mükellefe teslim eden tarafından iskonto yapılmış olması halinde, alış bedelinin yüzde 10'unu geçmemek üzere yapılan iskonto tutarı indirilmek suretiyle mükellefin alış bedeli hesaplanabilecektir. **Ancak bu indirimler sonrası kalan tutar da malın imalatçısının satış bedelinden veya ithalatta hesaplanan KDV matrahından düşük olamayacaktır.**

Örnek: Distribütör (A) firmasının ithal ettiği silindir hacmi 1.600 cm³'ün altında olan bir otomobil için ithalattaki KDV matrahı 42.000 TL olup, bu mal (A) tarafından, otomobil bayi olan (B) firmasına KDV hariç 45.000 TL'ye teslim edilmiştir.

a) (A), bu otomobille ilgili olarak (B)'ye %15 iskonto (indirim) yapmıştır. Daha sonra (B), bu otomobili müşterisi (C)'ye ilk iktisap kapsamında, ÖTV ve KDV hariç 40.000 TL'ye satmıştır. Bu durumda (B), (C) adına düzenleyeceği satış faturasında ÖTV'yi aşağıdaki gibi hesaplayacaktır.





sonra (A) bu otomobili müşterisi (C)'ye ÖTV ve KDV hariç 17.000 YTL'ye satmıştır. Bu durumda otomobil bayii (A), alıcı (C) adına düzenleyeceği satış faturasında ÖTV ve KDV'yi aşağıdaki şekilde hesaplayacaktır.

-Otomobilin vergisiz satış bedeli : 17.000,00 YTL

-(B)'nin (A)'ya yaptığı indirim tutarı : 3.000,00 YTL

-Alış bedelinden indirilebilecek tutar (20.000 x %10) : 2.000,00 YTL

-ÖTV matrahının tespitinde dikkate alınacak tutar (20.000 - 2.000) : 18.000,00 YTL

-Hesaplanan ÖTV (18.000 x % 37) : 6.660,00 YTL

-KDV matrahı (17.000 + 6.660) : 23.660,00 YTL

-KDV (23.660 x %18) : 4.258,80 YTL

-Toplam satış bedeli : 27.918,80 YTL

Öte yandan mükellefin alış bedeli olarak, bu malları mükellefe satanların düzenledikleri fatura ve benzeri vesikalar üzerinde gösterilen tutarlar esas alınacaktır. Alış bedeli üzerinden yapılan indirimlerin de Vergi Usul Kanunu hükümleri kapsamında belgelendirilmesi gerekmektedir. **ÖTV mükellefinin ithal ettiği malları tesliminde vergi hesaplaması halinde, ithal edilen malların alımına ilişkin yurt dışındaki satıcı tarafından yapılan indirimlerin de 253 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği[9] hükümleri kapsamında belgelendirilmesi gerektiği tabiidir.**

Otomobilin vergisiz satış bedeli

Alış bedeli

İskonto tutarı (45.000 x 0,15 =)

Alış bedelinden indirilebilecek iskonto tutarı (45.000 x 0,10 =)

Alış bedelinden %10 iskonto tutarı düşülmüş tutar (45.000 - 4.500 =)

İthalattaki KDV matrahı

ÖTV matrahı

Hesaplanan ÖTV (42.000 x 0,40 =)

b) (A)'nın söz konusu malın ilk iktisap kapsamında satılincaya kadar mükellef (B)'ye yaptığı iskonto (indirim) tutarının %5 olması halinde ise (B), (C) adına düzenleyeceği satış faturasında ÖTV'yi aşağıdaki gibi hesaplayacaktır.

Otomobilin vergisiz satış bedeli

Alış bedeli

İskonto tutarı (45.000 x 0,05 =)

Alış bedelinden iskonto tutarı düşülmüş tutar (45.000 - 2.250 =)

İthalattaki KDV matrahı

ÖTV matrahı

Hesaplanan ÖTV (42.750 x 0,40 =)

Öte yandan, mükellefin alış bedeli olarak, bu malı mükellefe satanın düzenlediği fatura ve benzeri vesika üzerinde gösterilen tutar esas alınacaktır. Alış bedeli üzerinden yapılacak indirimlerin matrahın tespitinde dikkate alınabilmesi için Vergi Usul Kanunu hükümleri kapsamında belgelendirilmesi gerekmektedir."

28 seri No'lu ÖTV Genel Tebliği, bu Sirkülerimize ek olarak verilmiştir.

Saygılarımızla...





28 Kasım 2013, Perşembe

Resmî Gazete

Sayı : 28835

TEBLİĞ

Maliye Bakanlığından:

ÖZEL TÜKETİM VERGİSİ GENEL TEBLİĞİ SERİ NO: 14'TE DEĞİŞİKLİK YAPILMASINA DAİR TEBLİĞ (SERİ NO: 28)

4760 sayılı Özel Tüketim Vergisi Kanunu¹ uygulamasına ilişkin 14 Seri No.lu Özel Tüketim Vergisi Genel Tebliğinin² “7. TAŞIT ARAÇLARINDA VERGİ MATRAHI” bölümü aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.

“7. TAŞIT ARAÇLARINDA VERGİ MATRAHI

4760 sayılı Özel Tüketim Vergisi Kanununun 11 inci maddesinin 3 numaralı fıkrasına göre, Kanuna ekli (II) sayılı listedeki mallar için verginin matrahı, bunların ilk iktisabında hesaplanacak ÖTV hariç katma değer vergisi (KDV) matrahını oluşturan unsurlardan teşekkül etmektedir.

3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun³ 20 nci maddesine göre teslim ve hizmet işlemlerinde matrah bu işlemler karşılığında her ne suretle olursa olsun alınan veya bunlarca borçlanılan para, mal ve diğer suretlerde sağlanan ve para ile temsil edilebilen menfaat, hizmet veya değerler toplamını ifade etmektedir. Katma Değer Vergisi Kanununun 24 üncü maddesinde belirtilen unsurlar matraha dahil edilmekte, Kanunun 25 inci maddesinin (a) bendine göre mükellefin düzenlediği fatura veya benzeri vesikalarda gösterilen ticari teamüllere uygun iskontolar ise matrahtan indirilebilmektedir.

Bu hükümler uyarınca, Özel Tüketim Vergisi Kanunu eki (II) sayılı listedeki araçların ÖTV mükelleflerince ilk iktisap kapsamındaki teslimlerinde hesaplanacak ÖTV matrahı, teslim işleminin karşılığını teşkil eden bedel olup, bu bedelden, mükellefin düzenlediği faturada ayrıca gösterdiği ticari teamüllere uygun iskontonun düşülmesi mümkün bulunmaktadır.

Ancak, Özel Tüketim Vergisi Kanununun 12 nci maddesinin 6487 sayılı Kanunun⁴ 28 inci maddesi ile değişik (1) numaralı fıkrası uyarınca, (II) sayılı listedeki mallardan alınacak vergi, mükellefin bu malı alış bedeli ile her halükârda bu malların imalatçısının satış bedeli veya ithalatta hesaplanan KDV matrahı üzerinden malın tabi olduğu orana göre hesaplanan vergi tutarından az olamayacaktır.

Buna göre, söz konusu mallar için, mükellefin bu malı satış bedeli ve alış bedeli ile mal ithal edilmiş ise ithalatta hesaplanan KDV matrahı, yurt içinde imal edilmiş ise imalatçının satış bedeli üzerinden hesaplanacak vergi tutarlarından en fazla olan tutar ÖTV olarak beyan edilip ödenecektir. İthalatçı veya imalatçı firma ile ÖTV mükellefi arasında birden fazla safhanın bulunup bulunmaması yukarıda belirtilen doğrultuda ÖTV matrahının tespitini etkilemeyecektir.

Mükellefin malı alıcıya teslim ettiği tarihe kadar, bu malı mükellefe teslim eden tarafından iskonto yapılmış olması halinde, alış bedelinin yüzde 10'unu geçmemek üzere yapılan iskonto tutarı indirilmek suretiyle mükellefin alış bedeli hesaplanabilecektir. Ancak





bu indirimler sonrası kalan tutar da malın imalatçısının satış bedelinden veya ithalatta hesaplanan KDV matrahından düşük olamayacaktır.

Örnek: Distribütör (A) firmasının ithal ettiği silindir hacmi 1.600 cm³'ün altında olan bir otomobil için ithalattaki KDV matrahı 42.000 TL olup, bu mal (A) tarafından, otomobil bayi olan (B) firmasına KDV hariç 45.000 TL'ye teslim edilmiştir.

a) (A), bu otomobille ilgili olarak (B)'ye %15 iskonto (indirim) yapmıştır. Daha sonra (B), bu otomobili müşterisi (C)'ye ilk iktisap kapsamında, ÖTV ve KDV hariç 40.000 TL'ye satmıştır. Bu durumda (B), (C) adına düzenleyeceği satış faturasında ÖTV'yi aşağıdaki gibi hesaplayacaktır.

Otomobilin vergisiz satış bedeli	: 40.000 TL
Alış bedeli	: 45.000 TL
İskonto tutarı (45.000 x 0,15 =)	: 6.750 TL
Alış bedelinden indirilebilecek iskonto tutarı (45.000 x 0,10 =)	: 4.500 TL
Alış bedelinden %10 iskonto tutarı düşülmüş tutar (45.000 – 4.500 =)	: 40.500 TL
İthalattaki KDV matrahı	: 42.000 TL
ÖTV matrahı	: 42.000 TL
Hesaplanan ÖTV (42.000 x 0,40 =)	: 16.800 TL

b) (A)'nın söz konusu malın ilk iktisap kapsamında satılncaya kadar mükellef (B)'ye yaptığı iskonto (indirim) tutarının %5 olması halinde ise (B), (C) adına düzenleyeceği satış faturasında ÖTV'yi aşağıdaki gibi hesaplayacaktır.

Otomobilin vergisiz satış bedeli	: 40.000 TL
Alış bedeli	: 45.000 TL
İskonto tutarı (45.000 x 0,05 =)	: 2.250 TL
Alış bedelinden iskonto tutarı düşülmüş tutar (45.000 – 2.250 =)	: 42.750 TL
İthalattaki KDV matrahı	: 42.000 TL
ÖTV matrahı	: 42.750 TL
Hesaplanan ÖTV (42.750 x 0,40 =)	: 17.100 TL

Öte yandan, mükellefin alış bedeli olarak, bu malı mükellefe satanın düzenlediği fatura ve benzeri vesika üzerinde gösterilen tutar esas alınacaktır. Alış bedeli üzerinden yapılacak indirimlerin matrahın tespitinde dikkate alınabilmesi için Vergi Usul Kanunu hükümleri kapsamında belgelendirilmesi gerekmektedir.”

Tebliğ olunur.

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

² 8/7/2008 tarihli ve 26930 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanmıştır.

³ 2/11/1984 tarihli ve 18563 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanmıştır.

⁴ 11/6/2013 tarihli ve 28674 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanmıştır.

