

İmalatta kullanılan hammaddenin maliyeti içerisinde yer alan ÖTV'nin, imal edilen malın satışını müteakiben iade alınması halinde, iade alınan tutarın ilgili dönemde gelir olarak dikkate alınması gerektiği hk.

Belge türü	Özelge
Kanun	VERGİ USUL KANUNU
Özelge no	27575268-105[Mük.257-2016-451]-E.13110
Tarih	09.01.2020

T.C.GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

Ankara Vergi Dairesi Başkanlığı

Gelir Kanunları Usul Grup müdürlüğü

Sayı : 27575268-105[Mük.257-2016-451]-E.13110

09.01.2020

Konu : (I) sayılı listenin (B) cetvelindeki malların bu listeye dahil olmayan malların imalinde kullanılması

İlgide kayıtlı özelge talep formunuzda; transformatör imali ile iştigal eden şirketinizce ÖTV Kanununa ekli (I) sayılı listenin (B) cetvelinde yer alan malların (transformatör yağı) satın alınarak bu listeye dahil olmayan malların (transformatör) imalinde kullanıldığı ve bu malları satın alma/ithal tarihini takip eden aybaşından itibaren 12 ay içerisinde imalatta kullanmak suretiyle yine aynı süre içerisinde imalatta kullanılan yağa ilişkin olarak ÖTV iadesi talebinde bulunulduğu, mamul maliyetinin ve vergi matrahının doğru tespiti açısından, mamullerin üretimi için yapılan tüm harcamaların (yıl içerisinde satın alınan transformatör yağı için ödenen ÖTV de dahil olmak üzere) maliyete intikal ettirildiği ve transformatör yağı alımı sırasında ödenen ÖTV'nin iade alınması durumunda gelir hesaplarına intikal ettirildiği belirtilerek, yapılan bu işlemlerin muhasebe uygulamaları açısından doğru olup olmadığı hususunda

Başkanlığımız görüşünün talep edildiği anlaşılmıştır.

1- ÖZEL TÜKETİM VERGİSİ KANUNU UYGULAMASI

4760 sayılı Özel Tüketim Vergisi Kanununa ekli (I) sayılı listenin (B) cetvelindeki vergi tutarları uygulanarak teslim edilen malların, imalatçılar tarafından imalatatta kullanılmaları halinde, vergi tutarlarının iade yöntemi ile indirimli uygulanmasına yönelik 8/10/2012 tarihli ve 2012/3792 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı 9/10/2012 tarihli ve 28436 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanarak yürürlüğe girmiştir.

Söz konusu Kararname eki Kararın 1 inci maddesi ile Özel Tüketim Vergisi Kanununa ekli (I) sayılı listenin (B) cetvelindeki vergi tutarları uygulanarak teslim edilen malların, bu listeye dâhil olmayan malların imalinde imalatçılar tarafından kullanılması halinde, imalatatta kullanılan mallar için bahse konu maddede G.T.İ.P. numaraları itibarıyla karşılarında gösterilen oran ile daha önce uygulanan vergi tutarının çarpılması suretiyle hesaplanan vergi tutarlarının uygulanacağı öngörülmüştür. Buna göre, sözü edilen mallara daha önce uygulanan vergi tutarları ile bu mallar için yukarıda belirtilen oranlara göre hesaplanan vergi tutarları arasındaki fark iade edilebilecektir.

Kararnamede düzenlenen indirimli vergi uygulamalarından kaynaklanan vergi farklılaştırmalarının alıcılara (sanayi sicil belgeli imalatçılara) iade yöntemi ile uygulanmasına ilişkin usul ve esaslara yönelik açıklamalara ise 5/3/2015 tarihli ve 29286 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanarak 16/3/2015 tarihinde yürürlüğe giren ÖTV (I) Sayılı Liste Uygulama Genel Tebliğinin (III/C-1) bölümünde (bu Tebliğin yürürlük tarihinden önce 25 Seri No.lu ÖTV Genel Tebliğinde) yer verilmiştir.

ÖTV (I) Sayılı Liste Uygulama Genel Tebliğinin "İade Talep Edebilecekler" başlıklı (III/C-1.1.3.) alt bölümünde yer alan açıklamalar uyarınca, bu uygulama kapsamında "Sanayi Sicil Belgesi"ni haiz alıcı imalatçılar, imal ettikleri malların bünyelerinde girdi olarak kullandıkları (sonradan damıtma veya benzeri yöntemlerle ayrıştırılmış olması işlemi dâhil) mallara ilişkin iade talep edebilir. Bununla birlikte, bahsi geçen imalatçılar tarafından temizlik, test, yağlama ve benzeri amaçlarla, imal edilen ürünün bünyesine girmeksizin yardımcı madde veya sarf malzemesi olarak kullanılan mallara ilişkin ödenen ÖTV'nin iadesi talep edilemez.

Buna göre, Özel Tüketim Vergisi Kanununa ekli (I) sayılı listenin (B) cetvelinde yer alan malların firmanızca transformatörlerin imalinde girdi olarak kullanılması halinde, bu mal için yüklenilen ÖTV'nin, 2012/3792 Kararname eki Kararın 1 inci maddesi kapsamında iade edilmesi mümkündür.

Ancak, bahse konu malların, transformatörlerin bakımı, onarımı ve yeniden sarma faaliyeti amacıyla imal edilen ürünün bünyesine girmeksizin yardımcı madde veya sarf malzemesi olarak kullanılması halinde, bu mal için yüklenilen ÖTV'nin, ilgili Kararname eki Kararın 1 inci maddesi kapsamında iadeye konu edilmesi mümkün değildir.

II- VERGİ USUL KANUNU UYGULAMASI:

1) 213 sayılı Vergi Usul Kanununun;

- 262 nci maddesinde, "*Maliyet bedeli, iktisadi bir kıymetin iktisap edilmesi veyahut değerinin artırılması münasebetiyle yapılan ödemelerle bunlara müteferri bilumum giderlerin toplamını ifade eder.*",

- 274 üncü maddesinde, "*Emtia, maliyet bedeliyle değerlendirir...*",

- 275 inci maddesinde, "*İmal edilen emtianın (Tam ve yarı mamul mallar) maliyet bedeli aşağıda yazılı unsurları ihtiva eder:*

1. Mamulün vücuda getirilmesinde sarf olunan iptidai ve ham maddelerin bedeli;

2. Mamule isabet eden işçilik;

3. Genel imal giderlerinden mamule düşen hisse;

4. Genel idare giderlerinden mamule düşen hisse; (Bu hissenin mamulün maliyetine katılması ihtiyaridir.)

5. Ambalajlı olarak piyasaya arz edilmesi zaruri olan mamullerde ambalaj malzemesinin bedeli.

Mükellefler, imal ettikleri emtianın maliyet bedellerini yukarıki unsurları ihtiva etmek şartıyla diledikleri usulde tâyin edebilirler."

hükümlerine yer verilmiştir.

Bu bağlamda, gerek işletme bünyesinde üretilen gerekse satın alınan emtia maliyet bedeli üzerinden değerlendirilmekte olup, üretimde kullanılmak/sarf edilmek üzere alınan ham ve yardımcı maddeler ile malzemeler ve üretilen yarı mamul ve mamuller de emtia kapsamında maliyet bedeli ile kayıtlara alınmaktadır.

Buna göre, somut durumda, işletmenin emtia olarak imal ettiği transformatörlerin imalinde kullanılmak/sarf olunmak üzere satın alınan transformatör yağının maliyet bedeli üzerinden kayıtlara alınması gerekmekte olup, bu kapsamda söz konusu emtianın alımında ödenen ÖTV'nin maliyet bedeli içerisinde değerlendirilmesi icap etmektedir.

Diğer taraftan, ÖTV (I) Sayılı Liste Uygulama Genel Tebliğinin " İade Talep Edilecek Vergi Dairesi ve Süresi" başlıklı (III/C-1.2.5) alt bölümünde, "*ÖTV mükelleflerinden bu uygulama kapsamında kullanılmak üzere mal satın alan imalatçılar, bu mallardan imal ettikleri malın teslimine ilişkin verginin beyan dönemini takip eden ay başından itibaren altı ay içerisinde KDV (KDV mükellefiyetinin bulunmaması halinde Gelir veya Kurumlar Vergisi) yönünden bağlı bulunulan vergi dairesinden iade talebinde bulunabilir. Bu süre geçtikten sonra iade talep edilemez. Bu talepler, yukarıdaki süreler göz önünde bulundurularak, satılan malların imalatında kullanılan malların iadesi talep edilebilecek vergisi için beyan*

dönemini takip eden ay başından itibaren en az birer aylık dönemler itibariyle yapılabilir." ifadesi yer almaktadır.

Buna göre, şirketiniz tarafından imal edilen transformatörün satışını müteakip bu mamülün maliyet bedelini oluşturan unsurlardan olan transförmator yağına ilişkin ÖTV'nin iade alınması durumunda, söz konusu tutarın ilgili dönemde gelir olarak dikkate alınması gerektiği tabiidir.

2) 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 175 ve mükerrer 257 nci maddelerinin Bakanlığımıza verdiği yetkiye dayanılarak; muhasebenin temel kavramları, muhasebe politikalarının açıklanması, mali tablolar ilkeleri, mali tabloların düzenlenmesi ve sunulması, tekdüzen hesap çerçevesi, hesap planı ve işleyişine ilişkin açıklamalar, 26/12/1992 tarihli ve 21447 mükerrer sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 1 Sıra No.lu Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği ve daha sonra bu konuda yayımlanan diğer tebliğlerde yapılmış bulunmaktadır.

Buna göre söz konusu emtianın alımında ödenen ÖTV'nin, satılmış olan transformatörler açısından ilgili dönemde gelir olarak dikkate alınması gerekmekte olup, buna ilişkin muhasebe kaydının;

-----/-----

100. KASA HESABI veya XXX

102. BANKALAR HESABI XXX

- alınan iade tutarı

649. DİĞER OL. GEL. VE KAR. HESABI XXX

-----/-----

şeklinde olması gerekmektedir.

Bilgi edinilmesini rica ederim.

(*) Bu Özelge 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 413.maddesine dayanılarak verilmiştir.

(**) İnceleme, yargı ya da uzlaşmada olduğu halde bu konuya ilişkin olarak yanlış bilgi verilmiş ise bu özelge geçersizdir.

(***) Talebiniz üzerine tayin edilmiş olan bu özelgeye uygun işlem yapmanız hâlinde, bu fiilleriniz dolayısıyla vergi tarh edilmesi icap ederse, tarafınıza vergi cezası kesilmeyecek ve tarh edilen vergi için gecikme faizi hesaplanmayacaktır.

