

İhrakiye teslim lisansı sahibi firmaya madeni yağ ve deniz yakıtı satışında KDV ve ÖTV uygulaması

Belge türü	Özelge
Kanun	KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNU
Özelge no	B.07.1.GİB.4.99.16.02-130[1-2015]-1
Tarih	02.01.2018

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

BÜYÜK MÜKELLEFLER VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI

Mükellef Hizmetleri Grup Müdürlüğü

Sayı : 64597866-130[1-2016]-1

02.01.2018

Konu : İhrakiye teslim lisansı sahibi firmaya madeni yağ ve deniz yakıtı satışında KDV ve ÖTV uygulaması

İlgide kayıtlı özelge talep formunuzda, şirketinizin yurt içi ve yurt dışından akaryakıt temini, akaryakıt satışı ve dağıtımı, depolaması ile her türlü madeni yağların ve ham maddelerinin ithalatı, imalatı ve satışı faaliyetleri ile iştigal ettiği, Enerji Piyasası Düzenleme Kurumu tarafından verilen ihrakiye teslim lisansına sahip, ancak Denizcilik Müsteşarlığı tarafından verilen Gemi Acentalığı Yetki Belgesine sahip olmayan alıcı araçlara şirketiniz tarafından deniz yakıtı ve madeni yağ satışı yapıldığı, ilgili araçların da bahsi geçen ürünleri yabancı bandralı veya varış limanı yurt dışı olan Türk bayraklı gemilere sattıkları belirtilerek söz konusu mal teslimlerinin 3065 sayılı Katma Değer Vergisi (KDV) Kanunu ve 4760 sayılı Özel Tüketim Vergisi (ÖTV) Kanunu uyarınca vergiden istisna olup olmadığı ile ilgili Başkanlığımız görüşü talep edilmektedir.

KATMA DEĞER VERGİSİ YÖNÜNDEN:

3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun;

1/1 inci maddesinde, ticari, sınai, zirai faaliyet ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde Türkiye'de yapılan teslim ve hizmetlerin KDV'ye tabi olduğu,

11/1-a maddesinde, ihracat teslimlerinin ve bu teslimlere ilişkin hizmetlerin KDV'den istisna olduğu,

12/1 inci maddesinde, bir teslimin ihracat teslimi sayılabilmesi için, teslimin yurt dışındaki bir müşteriye yapılması ve teslim konusu malın Türkiye Cumhuriyeti gümrük bölgesinden çıkarak bir dış ülkeye vasıl olması gerektiği

hüküm altına alınmıştır.

26/04/2014 tarihli ve 28983 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanarak 01/05/2014 tarihinde yürürlüğe giren KDV Genel Uygulama Tebliğinin "II/A-1. Mal İhracı" başlıklı bölümünün "1.1.1. İstisnanın Kapsamı ve Beyanı" alt bölümünde;

"...

Uluslararası taşımacılığa ilişkin olarak deniz ve hava taşıma araçlarına yapılan akaryakıt, kumanya, teknik ve diğer malzeme şeklindeki teslimler aşağıdaki açıklamalar çerçevesinde vergiden istisnadır:

a) Türkiye içinde taşıma hakkı bulunmayan yabancı bayraklı gemilere ve uçaklara yapılan akaryakıt, kumanya, teknik ve diğer malzeme şeklindeki teslimler ihracat teslimi kapsamında KDV'den istisnadır.

b) Uluslararası taşımacılık yapan yerli gemi ve uçaklar ise "yurtiçinde bulunan bir firmanın yurtdışında kendi adına müstakilen faaliyet gösteren şubesi" niteliği taşıdığından bu araçlara yapılan söz konusu teslimler ihracat istisnası kapsamına girer.

c) Yukarıda açıklanan ve istisna kapsamına giren teslimlere ilişkin işlem veya ödemelerin acenteler tarafından yapılması istisnanın uygulanmasına engel değildir.

ç) Söz konusu teslimlerin ihracat istisnası kapsamında değerlendirilebilmesi için gümrük çıkış beyannamesi ile tevsik edilmesi gerektiği tabiidir.

..."

denilmektedir.

Diğer taraftan; 17/06/2004 tarili ve 25495 sayılı Resmi Gazetede yayımlanarak yürürlüğe giren Petrol Piyasası Lisans Yönetmeliğinin "İhrakiye Teslimi Lisansı Kapsamında Yürütülebilecek Faaliyetler" başlıklı 31 inci maddesinde;

"İhrakiye teslimi lisansı sahipleri piyasada; a) İhrakiyenin, rafinerici, dağıtıcı ve diğer ihrakiye teslimi lisansı sahiplerinden, yurtdışından veya yurtiçinde temini ile transit rejime tabi olan ve serbest dolaşıma girmiş ihrakiyenin deniz ve hava taşıtlarına ikmal edilmesi ile diğer ihrakiye teslimi lisansı sahibi tüzel kişilere ikmal, ihrakiye teslim tesisi işletilmesi ile iştigal edebilir.

Fiziki olarak teslimin ihrakiye teslimi lisansı sahipleri tarafından yapılması ve ikmalin yapıldığı taşıtların ihtiyaçları için kullanılması kaydıyla, ihrakiyenin ihracat veya transit rejimi kapsamında deniz ve

hava taşıtlarına ikmal edilmesinde üçüncü kişilerce tahsilât aracılık hizmetleri verilebilir. Kurul tarafından, söz konusu işlemin kapsamına ilişkin düzenleme yapılabilir."

açıklamasına yer verilmiştir.

Buna göre, uluslararası taşımacılığa ilişkin olarak deniz ve hava taşıma araçlarına yapılan akaryakıt veya madeni yağ teslimleri KDV Genel Uygulama Tebliğinin mal ihracına ilişkin (II/A-1.1.1.) bölümünde yapılan açıklamalar çerçevesince istisna olup, firmanız tarafından akaryakıt veya madeni yağların ihrakiye teslim lisansı sahibi, gemi acentalığı yetki belgesi sahibi olmayan firmalara, yabancı bandralı veya varış limanı yurt dışı olan Türk bayraklı gemilere satmak üzere tesliminin ihracat istisnası kapsamında değerlendirilmesi mümkün bulunmamaktadır.

ÖTV KANUNU YÖNÜNDEN:

4760 sayılı Özel Tüketim Vergisi Kanununun 1 inci maddesinde; bu Kanuna ekli (I) sayılı listedeki malların ithalatçıları veya rafineriler dahil imal edenler tarafından teslimi ile ÖTV uygulanmadan önce müzayede yoluyla satışı bir defaya mahsus olmak üzere ÖTV'ye tabi tutulmuş, 2/1-e maddesinde teslim tanımlanmış, 2/3-a maddesinde ise vergiye tabi malların, vergiye tabi olan malların imali dışında her ne suretle olursa olsun kullanılması, sarfı, işletmeden çekilmesi veya işletme personeline ücret, prim, ikramiye, hediye, teberru gibi namlarla verilmesinin teslim sayılacağı hükme bağlanmıştır.

Ayrıca, Kanunun 3/a maddesinde malın teslimi halinde vergiyi doğuran olayın, malın teslimi ile meydana geldiği, 4/1-a maddesinde ise bu Kanuna ekli (I) sayılı listedeki malları imal veya ithal edenler ile bu malların müzayede yoluyla satışını gerçekleştirenlerin ÖTV mükellefi oldukları belirtilmiştir.

Diğer taraftan, ÖTV Kanununun 5 inci maddesinde ihracat istisnası hükümleri düzenlenmiş olup, yurtdışındaki müşterilere teslim edilen ve Türkiye Cumhuriyeti Gümrük Bölgesinden çıkan mallar ÖTV'den istisna edilmiştir.

Bu hüküm uyarınca, ihracat istisnasının birinci şartı teslimin yurtdışındaki bir müşteriye yapılmasıdır. Yurtdışındaki müşteri tabiri; ikametgâhı, işyeri, kanuni ve iş merkezleri yurtdışında olan

alıcılar ile yurtiçinde olan işletmenin, yurtdışında faaliyet gösteren şubelerini ifade etmektedir. İhracat istisnasının ikinci şartı ise bu kapsamda teslim edilen malların Türkiye Cumhuriyeti Gümrük Bölgesinden çıkmış olmasıdır.

Öte yandan, ÖTV Kanununun 5/2 nci maddesinde ÖTV ödenerek satın alınan malların ihraç edilmesi halinde ihracatçı adına düzenlenen faturada gösterilen ÖTV'nin, ihraç edilen mala ilişkin gümrük beyannamesi ile yurt dışındaki müşteri adına fatura düzenlenmiş olması şartıyla ihracatçıya iade edileceği ifade edilmiştir. Konuya ilişkin usul ve esaslar ÖTV (I) Sayılı Liste Uygulama Genel Tebliğinin (II/A) bölümünde açıklanmıştır.

Söz konusu Tebliğin (II/A-1) bölümünde yabancı bayraklı gemilere, yabancı hava yolu firmalarının hava taşıma araçlarına ve uluslararası sefer yapan yerli deniz ve hava taşıma araçlarına yapılan teslimlerin ihracat teslimi olarak değerlendirildiği belirtilmiştir.

Yukarıda yer alan düzenlemeler çerçevesinde, şirketiniz tarafından ÖTV Kanununa ekli (I) sayılı listede yer alan malların yabancı bayraklı gemilere ve uluslararası sefer yapan yerli deniz araçlarına satılmak üzere ihrakiye lisansı sahibi ancak gemi acentalığı yetki belgesi sahibi olmayan şirketlere teslim edilmesinin ihracat istisnası kapsamında değerlendirilmesi mümkün değildir.

Bununla birlikte, ilgili mevzuat hükümlerindeki koşulların sağlanması şartıyla ÖTV Kanununa ekli (I) sayılı listede yer alan malların, yabancı bayraklı gemilere ve uluslararası sefer yapan yerli deniz araçlarına;

- İhracat istisnası kapsamında ÖTV mükellefi olarak şirketiniz tarafından doğrudan teslim edilmesi,

- Şirketinizden ÖTV ödeyerek satın alanlar tarafından ihracat istisnası kapsamında teslim edilmesi halinde ise, teslim edilen bu mallar için yüklenilen ve adlarına düzenlenen fatura veya benzeri belgelerde gösterilen ÖTV'nin, ihracatçı olarak bu şirketlerin KDV yönünden bağlı olduğu vergi dairesinden iadesinin talep edilmesi mümkündür.

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.

Bu metin Mevzuat Bankası (mevzuat.vergibulustayi.com) aracılığıyla gib.gov.tr arşivinden alınmıştır. Resmî işlemlerde Resmî Gazete metni esastır. — 18.09.2026