

Uzun süre stokta beklemesi sonucu özelliğini kaybeden motorinle harmanlanmak üzere sıfır ÖTV'li olarak alınan oto biodizelin ikincil yakıt olarak tesliminde ÖTV ve KDV uygulamaları hk.

Belge türü	Özelge
Kanun	ÖZEL TÜKETİM VERGİSİ KANUNU
Özelge no	64597866-ÖTV-1-60
Tarih	17.04.2013

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

BÜYÜK MÜKELLEFLER VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI

Mükellef Hizmetleri Grup Müdürlüğü

Sayı : 64597866-ÖTV-1-60

17/04/2013

Konu : Harmanlamak amacıyla ÖTV'si sıfırlanmış biodizelin ikincil yakıt olarak tesliminde ÖTV, KDV uygulamaları

İlgide kayıtlı özelge talep formunuzun incelenmesinden; şirketiniz tarafından 5/6/2006 tarihli ve 2006/11202 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı kapsamında motorinle harmanlanmak üzere sıfır ÖTV'li olarakKimya San. Tic. A.Ş.'den satın alınan oto biodizelin uzun süre stokta beklemesi sonucu özelliğini kaybettiği ve "Petrol Piyasasında Uygulanacak Teknik Kriterler Hakkında Yönetmelik" hükümlerine aykırı hale geldiği, Enerji Piyasası Düzenleme Kurumu (EPDK) tarafından ilgili mevzuat hükümleri kapsamında yakıt özelliğini kaybeden oto biodizelin piyasaya sürülmesinin mümkün olmadığı ve yeniden işleme alınmak üzere üretici firmaya iade edilebileceğinin bildirildiği, ancak satıcı Kimya San. Tic. A.Ş.'nin EPDK tarafından verilen, 14/9/2010 tarihine kadar geçerli olan, biodizel üretim lisansının sonlandırıldığı, 877.537,44 Lt biodizelin Takdir Komisyonu marifetiyle bertaraf edileceği, bertaraf işlemininÇimento Sanayi ve Ticaret A.Ş.'nin atık bertaraf tesisi lisansı bulunan fabrikasında gerçekleştirileceği, söz konusu

şirket ile "Sıvı Atık Bertaraf Sözleşmesi" imzalandığı, sözleşme hükümleri gereği bertaraf edilmesi planlanan oto biodizelin bahsi geçen şirket tarafından faaliyeti sırasında ek yakıt olarak kullanılacağı, bu kapsamda teslim edilen malların KDV hariç 50 TL/Ton bedel ile bertaraf edecek şirkete fatura edileceği belirtilerek;

- Vergi hesaplamasının, biodizel yakıtının tedarikçi şirketten alındığı tarihteki veya bertaraf edildiği tarihteki maktu ÖTV tutarı üzerinden mi hesaplanacağı, doğacak ÖTV'nin mükellefinin kim olacağı,

- ÖTV tutarı üzerinden KDV hesaplanıp hesaplanmayacağı, hesaplanacaksa mükellefinin kim olacağı,

- Alınan mallar için mal bedeli ve ÖTV üzerinden ödenen ve indirilen KDV'nin düzeltilmesinin gerekip gerekmediği,

hususlarında Başkanlık görüşümüzün talep edildiği anlaşılmaktadır.

Özel Tüketim Vergisi Yönünden;

4760 sayılı Özel Tüketim Vergisi Kanununun 1 inci maddesinde, bu Kanuna ekli (I) sayılı listede yer alan malların ithalatçıları veya rafineriler dahil imal edenler tarafından teslimi ile ÖTV uygulanmadan önce müzayede yoluyla satışı bir defaya mahsus olmak üzere ÖTV'ye tabi tutulmuştur.

Kanunun 3/a maddesinde ise vergiyi doğuran olayın, mal teslimi veya ilk iktisap hallerinde malın tesliminde veya ilk iktisabında meydana geldiği, 4/a maddesinde de bu Kanuna ekli (I) sayılı listedeki malları imal veya ithal edenler ile bu malların müzayede yoluyla satışını gerçekleştirenlerin ÖTV mükellefi oldukları hükme bağlanmıştır.

Diğer taraftan 8/12/2006 tarihli ve 26370 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanarak yürürlüğe giren 5/6/2006 tarihli ve 2006/11202 sayılı Bakanlar Kurulu Kararının 1 inci maddesi ile, 4760 sayılı Özel Tüketim Vergisi Kanununa ekli (I) sayılı listenin (A) cetvelinde yer alan 3824.90.97.90.54 G.T.İ.P. numaralı "oto biodizel" isimli malın, Enerji Piyasası Düzenleme Kurumunca biodizel üretimi için verilen "İşleme Lisansı" sahibi firmalar tarafından, yalnızca Türkiye'de üretilen tarım ürünlerinden elde edilmesi kaydıyla, (25/2/2011 tarihli ve 27857 (2 nci Mükerrer) sayılı Resmi Gazete'de yayımlanarak yürürlüğe giren 2011/1435 sayılı Bakanlar Kurulu Kararının 5 inci maddesi ile değişik) 2710.19.41.00.11, 2710.19.41.00.13 ve 2710.19.45.00.12 G.T.İ.P. numaralarında yer alan mallar ile harmanlanmak üzere, 4/12/2003 tarihli ve 5015 sayılı Petrol Piyasası Kanununda tanımlanan "Rafinerici" ve "Dağıtıcı" firmalara tesliminde, ÖTV tutarı sıfıra indirilmiştir. Ayrıca söz konusu Kararnamenin 2 nci maddesi gereğince, ÖTV Kanununa ekli (I) sayılı listenin (A) cetvelinde 2710.19.41.00.11, 2710.19.41.00.13 ve 2710.19.45.00.12 G.T.İ.P. numaraları ile yer alan mallar için belirlenen ÖTV tutarları, bu mallara yalnızca Türkiye'de üretilen tarım ürünlerinden elde edilen 3824.90.97.90.54. G.T.İ.P. numaralı "oto biodizel" in karıştırılmış olması

halinde, karıştırılan malın miktarının karışım miktarına oranı kadar eksik uygulanacaktır.

Söz konusu Kararnamenin uygulama usul ve esaslarına ilişkin açıklamalar 26/12/2006 tarihli ve 26388 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanarak yürürlüğe giren 13 Seri No.lu ÖTV Genel Tebliğinde yer almaktadır.

Bahsi geçen Tebliğin "Üreticilerin Harmanlayıcılara Biodizel Teslimi ve Beyanı" başlıklı (2.2.) bölümünde; üreticilerin harmanlayıcılara yapacakları biodizel teslimlerinde ÖTV tutarını sıfır olarak uygulayacakları, bu teslimlerle ilgili olarak düzenledikleri faturaya "2006/11202 sayılı Kararname kapsamında teslim edilmiştir" şerhini düşecekleri ve elektronik ortamda verecekleri (I) numaralı ÖTV beyannamesinin "Matrah ve Vergi Bildirimi" bölümünün "A Cetvelindeki Ürünler" kısmında yer alan biodizelin G.T.İ.P. numarasına ait satırda, Kararname kapsamında teslim ettikleri biodizel miktarlarını yazarak üzerinden vergi beyan etmeyecekleri belirtilmiştir.

Ayrıca Tebliğin "Motorin ile Biodizelin Harmanlanması ve Beyanı" başlıklı (3.2.2.) bölümünde yer alan açıklamalara göre Kararname kapsamındaki uygulamadan yararlanılabilmesi için Türkiye'de üretilen tarım ürünlerinden elde edilen biodizel ile motorinin harmanlanması gerekmektedir.

Diğer yandan 213 sayılı Vergi Usul Kanununun (VUK) 341 inci maddesinde vergi ziyayı, mükellefin veya sorumlunun vergilendirme ile ilgili ödevlerini zamanında yerine getirmemesi veya eksik yerine getirmesi yüzünden verginin zamanında tahakkuk ettirilmemesi veya eksik tahakkuk ettirilmesi olarak tanımlanmış, 344 üncü maddesinde ise vergi ziyasına sebebiyet verenlere uygulanacak vergi ziyası cezası hükmü düzenlenmiştir.

Yukarıda yer alan düzenlemeler çerçevesinde, 2006/11202 sayılı Kararname kapsamındaki uygulamadan yararlanılabilmesi için Türkiye'de üretilen tarım ürünlerinden elde edilen biodizel ile motorinin harmanlanması gerekmektedir. Dolayısıyla Kararname kapsamında üretici firma olan Kimya San. Tic. A.Ş.'nin harmanlayıcı firma olarak şirketinize sıfır ÖTV'li teslim ettiği oto biodizelin, stok bekleme sonucu özelliğini kaybetmesi ve standartlara aykırı hale gelmesi nedeniyle motorinle harmanlanmayarak imha edilmesi halinde ÖTV'nin, ÖTV mükellefi üretici firma tarafından oto biodizel için vergiyi doğuran olayın gerçekleştiği tarihte (Kararneme uyarınca teslimin yapıldığı tarih) yürürlükte olan maktu vergi tutarı üzerinden beyan edilerek ödenmesi gerekmektedir.

Öte yandan motorinle harmanlanmak üzere satın alınan oto biodizelin imha edilmesi nedeniyle ÖTV'nin zamanında tahakkuk ettirilmemesinden dolayı vergi ziyasına sebebiyet verilmiş olacağından, söz konusu verginin vergi ziyası cezası uygulanarak tarh edilmesi ve bu tarhiyata VUK'un 112 nci maddesi gereği gecikme faizi uygulanması gerektiği tabiidir.

Katma Değer Vergisi Yönünden;

3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun 1/1 inci maddesinde, Türkiye'de ticari, sınai, zirai faaliyet ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde yapılan teslim ve hizmetlerin katma değer vergisine tabi olduğu hükme bağlanmıştır.

Kanunun 29/1 ve 34/1 inci maddelerine göre; verginin indirim konusu yapılabilmesi için fatura ve benzeri belgelerde ayrıca gösterilmesi ve bu belgelerin kanuni defterlere kaydedilmiş olması gerekmektedir.

Aynı Kanunun "İndirilemeyecek Katma Değer Vergisi" başlıklı 30/c maddesinde; Deprem, sel felaketi ve Maliye Bakanlığının yangın sebebiyle mücbir sebep ilan ettiği yerlerdeki yangın sonucu zayı olanlar hariç olmak üzere, zayı olan mallara ait katma değer vergisinin indirim konusu yapılamayacağı hükmü düzenlenmiştir.

Konuya ilişkin olarak yayımlanan 113 sayılı KDV Genel Tebliğinin "E- Kullanım Süresi Geçen veya Kullanılamayacak Hale Gelen Mallara İlişkin Yüklenilen KDV Hakkında Yapılacak İşlem" başlıklı bölümünde gerekli açıklamalar yapılmıştır.

Ayrıca 60 No.lu KDV Sirkülerinin "8. Diğer Hususlar", "8.1. İndirilemeyecek KDV" başlıklı bölümünün "8.1.3.2. Malların Değerinin Düşmesi Sonucu Meydana Gelen Kayıplar" başlıklı bölümünde; "Malın tamamen yok olmaması, ancak değerinde önemli derecede düşüklük meydana gelmesi halinde malın zayı olması hükümleri geçerli olmayacaktır. Bu durumda malların zayı olması değil, düşük bedelle veya zararına satış söz konusu olacağından, bu malların iktisabı dolayısıyla yüklenilen KDV'nin indirim konusu yapılabileceği tabiidir ..." denilmektedir.

Diğer taraftan konu ile ilgili olarak Başkanlığımız Vergilendirme Grup Müdürlüğünden alınan 28/11/2011 tarihli ve 51696 sayılı yazısı ekinde yer alan tarihli vesayılı Gelir İdaresi Başkanlığı yazısında; söz konusu biodizelin özelliğini kaybetmesinden dolayı Çimento Sanayi ve Ticaret A.Ş.'nin Çevre ve Orman Bakanlığından lisanslı çimento fabrikasında alternatif yakıt olarak kullanılarak bertaraf edilmek üzere bu fabrikaya tesliminin söz konusu akaryakıtın imha edilmesi olarak kabul edilmesi gerektiği belirtilmektedir.

Yukarıda yer alan düzenlemeler ve açıklamalar çerçevesinde, ikincil yakıt olarak bertaraf edilen biodizelin bedeli üzerinden ÖTV dahil edilmek suretiyle hesaplanacak KDV tutarı şirketinizce beyan edilip ödenecektir. Ayrıca ikincil yakıt olarak kullanılmak üzere teslim edilen biodizelin alımında yüklenilen ve indirilen KDV'nin 60 No.lu KDV Sirkülerinin "8.1.3.2. Malların Değerinin Düşmesi Sonucu Meydana Gelen Kayıplar" başlıklı bölümünde yapılan açıklamalar çerçevesinde düzeltilmesi gerekmemektedir.

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