

Sirküler No : 2021/36

03.09.2021, Bursa

Konu : Akaryakıt/Lpg Tesliminde Fatura Düzenleme Süresi ve Teminat Uygulaması

7318 sayılı Vergi Usul Kanunu ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun'da yapılan değişikliklere bağlı olarak Akaryakıt ve LPG tesliminde fatura düzenleme süresi ve akaryakıt, LPG, tütün ve alkollü içkilerde teminat uygulamasına ilişkin 531 Sıra No.lu VUK Genel Tebliği 02 Eylül 2021 tarih ve 31586 sayılı Resmi Gazete'de yayınlanmıştır. Bu Tebliğ ile uygulamaya ilişkin usul ve esaslara aşağıda yer verilmiştir.

1- AKARYAKIT VE LPG TESLİMİNDE FATURA DÜZENLEME SÜRESİ

Yapılan düzenlemelere göre; ihrakiye teslimleri(*Ülkenin karasuları ve/veya karasuları bitişiğinde deniz vasıtalarına veya hava meydanlarında yerli ve yabancı hava taşıtlarına vergili veya vergisiz sağlanan akaryakıtı ve madeni yağı ifade eder.*) hariç olmak üzere, **1 Ocak 2022 tarihinden itibaren fatura** aşağıdaki hallerde **teslim anında** düzenlenecektir.

i- 5015 sayılı Kanun ve 5307 sayılı Kanun kapsamında lisansa tabi faaliyetlerde bulunanların (rafinerici, dağıtıcı, bayi, serbest kullanıcı gibi) kendi aralarında yaptıkları akaryakıt ve LPG tesliminde,

ii- Tankerlerle veya özel nakliye araçlarıyla taşınmak suretiyle akaryakıt ve LPG otogaz bayii veya istasyonu dışında müşterinin istediği mahalde (yürüttükleri faaliyetlerindeki ihtiyaçlarını karşılamak amacıyla fabrika, şantiye, nakliye filosu işletmeleri ve benzeri yerlerde) yapılan akaryakıt ve LPG tesliminde.

Bu kapsamdaki teslimlerde, alıcının tamamen veya kısmen akaryakıt ve LPG alımından vazgeçmesi ya da söz konusu teslimlere ilişkin olarak düzenlenen faturada gösterilen miktardan daha az akaryakıt ve LPG teslim edilmesi halinde, **bu durumun ortaya çıktığı anda;**

- Alıcının fatura düzenleme zorunluluğu bulunanlar kapsamında olması halinde, alıcı tarafından satıcı adına fatura,

- Alıcının gider pusulası düzenleme yükümlülüğü bulunanlar kapsamında olmaması halinde ise satıcı tarafından gider pusulası ,düzenlenecektir. Bu kapsamda düzenlenen belge üzerinde, işlemin mahiyetine ilişkin açıklama ile birlikte, ilgili faturanın tarih ve numarasına da yer verilecektir.

Yukarıda belirtilen kapsamda, teslimin yapıldığı anda düzenlenme zorunluluğu getirilen faturanın öngörülen süreden sonra düzenlenmesi durumunda, bu belge, VUK bakımından hiç

düzenlenmemiş sayılacağından muhatapları hakkında aynı Kanunun ilgili ceza hükümleri çerçevesinde işlem tesis edilecektir.

2-5015 SAYILI KANUN İLE 5307 SAYILI KANUN KAPSAMINDA LİSANS TA Bİ FAALİYETLERDE BULUNANLARA İLİŞKİN TEMİNAT UYGULAMASI

5015 sayılı Kanun kapsamında dağıtıcı, madeni yağ veya bayilik (münhasıran ihrakiye bayiliği hariç) lisansı bulunanlar ile 5307 sayılı Kanun kapsamında dağıtıcı veya LPG otogaz bayilik lisansı bulunanlar teminat uygulaması kapsamına alınmıştır. Bu teminat uygulaması kapsamında olup;

a- Yeni işe başlayan mükelleflerden (faaliyetine öteden bu yana devam etmekle birlikte, ilk kez teminat verilmesini gerektiren lisansa sahip olanlar dâhil), sahip oldukları lisans sayısına bakılmaksızın;

i) Dağıtıcı lisansına sahip olanların 213 sayılı Kanunun mükerrer 257 nci maddesinin birinci fıkrasının (8) numaralı bendinde (**) yer alan azami tutarın iki katı kadar (2021 yılı için 20 milyon Türk lirası)

ii) Dağıtıcı lisansı dışındaki lisanslara sahip olanların yukarıda belirtilen tutarın yirmide biri kadar (2021 yılı için 1 milyon Türk lirası),

b- Faaliyetlerine öteden bu yana devam eden mükelleflerin, sahip oldukları lisans sayısına bakılmaksızın, 213 sayılı Kanunun mükerrer 257 nci maddesinin birinci fıkrasının (8) numaralı bendinde (**) yer alan azami tutardan (2021 yılı için 100 milyon Türk lirası) fazla olmamak üzere, bir önceki hesap dönemine ilişkin olarak verilen yıllık gelir veya kurumlar vergisi beyannamesi ile bildirilen yıllık brüt satışları toplamının %1'i oranında teminat vermesi gerekmektedir.

Bu kapsamda verilmesi gereken teminat, teminatın verileceği tarihin içinde bulunduğu yılda verilmesi gereken ve bir önceki yıla ait olan gelir veya kurumlar vergisi beyannamesinde, GVK'nun mükerrer 121 inci maddesindeki şartları taşımasına bağlı olarak, **uyumlu mükelleflere vergi indirimi uygulamasından yararlanma hakkı bulunan mükellefler tarafından 1/5'i (0,002) oranında** verilecektir. Yine bu kapsamda, adi ortaklıklar, adi ve eshamlı komandit şirketler ile kollektif şirketler tarafından verilmesi gereken teminat, ortaklığın/şirketin brüt satışları dikkate alınarak hesaplanacaktır. Anılan maddenin beşinci fıkrası hükümlerinin söz konusu mükellefler hakkında uygulanabilmesi için ortakların tamamının fıkra da öngörülen şartları taşıması gerekmektedir.

Yukarıdaki yer verilen hesaplamada dikkate alınacak "yıllık brüt satışlar toplamı" için faaliyet türüne göre **herhangi bir ayrıma gidilmemiştir.**

c- Sadece LPG otogaz bayilik lisansı bulunanlar yukarıda belirlenen tutarların yarısı kadar teminat vermesi gerekmektedir.

d- Sadece LPG ile ilgili dağıtıcı lisansına sahip olanlardan;

i) **Yeni işe başlayan mükelleflerin**, 2021 yılı için 5 milyon TL,

ii) **Faaliyetlerine öteden bu yana devam eden mükelleflerin**, bir önceki hesap dönemine ilişkin olarak verilen yıllık gelir veya kurumlar vergisi beyannamesi ile bildirilen yıllık brüt satışları toplamının %0,5'i (0,005) oranına kadar teminat vermesi gerekmektedir.

Ayrıca;

- **Yeni işe başlayan mükelleflerden** (faaliyetine öteden bu yana devam etmekle birlikte, ilk kez teminat verilmesini gerektiren lisansa sahip olanlar dâhil), **dağıtıcı lisansı yanında** Tebliğin 5 inci maddesi kapsamında teminat verilmesi gereken **diğer lisanslara da sahip olanlar**, VUK'nun mükerrer 257/1-8. maddesinde yer alan azami tutarın iki katı kadar (2021 yılı için 20 milyon Türk lirası) teminat vermesi gerekmektedir.

- Rafinerici lisansına sahip olan mükellefler ile genel ve özel bütçeli idareler, il özel idareleri, YİKOB, büyükşehir belediyeleri ve belediyeler ile sermayelerinin %51'i veya daha fazlası bunlara ait olan kuruluşlar, bu madde kapsamında teminat verilmesi gereken lisanslara sahip olsalar dahi, teminat vermekle yükümlü değildirler.

Bu kapsamda belirlenen teminatların;

a) Yeni işe başlayan mükelleflerce (faaliyetine öteden bu yana devam etmekle birlikte, ilk kez teminat verilmesini gerektiren lisansa sahip olanlar dahil), teminat zorunluluğu getirilen lisanslara sahip oldukları tarihten itibaren bir ay içerisinde,

b) Faaliyetlerine öteden bu yana devam eden mükelleflerce her yıl, hesap döneminin kapandığı ayı izleyen beşinci ayın sonuna kadar,

gelir veya kurumlar vergisi (bu vergilerden mükellefiyeti bulunmayanların KDV) yönünden bağlı buldukları vergi dairesine verilmesi gerekmektedir.

Mükelleflerin, bu kapsamda vermeleri gereken teminatın, daha önce verdikleri teminat tutarından fazla olması durumunda, teminat verilmesi gereken sürede, teminatı tamamlaması gerekmektedir.

Diğer taraftan, mükelleflerin, vermeleri gereken **ilk teminatı, 2021 yılı hesap dönemine (özel hesap dönemine tabi olanlar açısından 2021 yılında kapanan döneme) ait brüt satışlarını dikkate alarak, 31/5/2022 tarihine kadar** verecekleri belirtilmiştir.

Yukarıda açıklanan kapsamda alınan teminat, mükellefin faaliyetine son vermesi, teminat verilen lisanslarının yenilenmemesi, sonlandırılması veya iptal edilmesi durumunda, vergi borcunun bulunmaması koşuluyla mükellefin talebi üzerine iade edilecektir. Teminat alınmış olan mükelleflerin, teminatın alındığı tarihten sonra tahakkuk eden ve süresinde ödenmeyen vergi borcu tutarının, alınan teminat tutarının %10'unu aşması halinde, teminat paraya çevrilerek mükelleflerin vergi borçlarına mahsup edilecek olup bu suretle eksilen teminatın, 30 gün içinde tamamlanması istenecektir.

Yeni işe başlayan mükelleflerden (Tebliğin 5 inci maddesinin ikinci fıkrasının(a) bendi kapsamında) alınan teminatlar, daha sonraki dönemlerde alınması gereken teminattan fazla olması durumunda da 5 yıl süreyle, iade edilmeyecektir.

Yukarıdaki kapsamda (Bu Tebliğin 5 inci maddesi kapsamında) teminat vermekle yükümlü olanlardan; süresinde hiç teminat vermeyen, eksik teminat veren ya da daha önce verdikleri teminatları tamamlamaları gereken süre içinde tamamlamayanlar adına, özel usulsüzlük cezası kesilecektir. Bahse konu cezanın uygulamasında, yeni işe başlayan ve işe başladığı hesap dönemi kapanmadığı için brüt satışları net olarak belli olmayan mükellefler hakkında, Vergi Usul Kanununun mükerrer 355/1. maddesinde yer alan tutarın 10 katı tutarında ceza kesilecektir.

Ayrıca, bu yükümlülüğü yerine getirmeyen mükelleflere ilişkin bilgiler, ilgili vergi dairesi tarafından gerekli işlemlerin yapılması için EPDK'ye bir yazı ile bildirilecektir. Söz konusu mükelleflerin teminat verme yükümlülüklerini sonradan yerine getirmeleri halinde de budurum ayrıca EPDK'ye bildirilecektir.

C) ÖZEL ETİKET VE İŞARETLERİ KULLANMA ZORUNLULUĞU GETİRİLEN ÜRÜNLERİ İMAL VEYA İTHAL EDEN MÜKELLEFLERDE TEMİNAT UYGULAMASI

Özel etiket ve işaretleri kullanma zorunluluğu bulunan ürünlere ilişkin olarak talep edilen ve talepleri ÜİS Uygulama Genel Tebliğinde yer alan usul ve esaslara göre değerlendirilen özel etiket ve işaretlerin teminat karşılığında verileceği açıklanmıştır.

Gelir İdaresi Başkanlığınca, özel etiket ve işaret zorunluluğu getirilen ürünler için talep edilen özel etiket ve işaretlerin, ÜİS Uygulama Genel Tebliğinde yer alan usul ve esaslara göre değerlendirilmesi sonucu verilmesi uygun görülen miktarının;

a) Yeni işe başlayan üreticilerde;

- i) **İlk üç aylık sürede faaliyet gösterenler bakımından**, TADAB'dan alınan izin, satış ve/veya yetki belgelerinde yeralan yıllık kapasitenin 15 günlük kısmına kadar,
- ii) **Dört ilâ on iki aylık dönemde faaliyet gösterenler bakımından**, aylık ortalama üretim ve aylık ortalama satış miktarı dikkate alınarak bunların ortalamalarının bir aylık miktarına kadar,

b) Bir yılı aşan süredir faaliyeti devam eden üreticilerde;

- i) **Sigara ve distile alkollü içki üreticileri bakımından**, son bir yıllık dönemde yaptıkları aylık ortalama üretim ve aylık ortalama satış miktarı dikkate alınarak bunların ortalamalarının 45 günlük miktarına kadar,
- ii) **Diğer tütün mamulleri, makaron, yaprak sigara kâğıdı, fermente alkollü içki ve bira üreticileri bakımından**, mükelleflerin son bir yıllık dönemde yaptıkları aylık ortalama üretim ve aylık ortalama satış miktarı dikkate alınarak bunların ortalamalarının iki aylık miktarına kadar, teminat aranmayacaktır.

Yukarıda belirtilen limitleri aşan özel etiket ve işaretlere ilişkin talepler; GİB tarafından mükelleflerin mevcut özel etiket ve işaret stokları, önceki dönemlerde aldıkları özel etiket ve işaret miktarları, üretim kapasiteleri, aylık üretim miktarları, mamul ve yarı mamul stokları ve

aylık satış miktarlarının kontrolü ve analizi yapılarak değerlendirilecektir. Yapılan değerlendirme neticesinde söz konusu talepler;

c) Yeni işe başlayan üreticilerde;

i) **İlk üç aylık sürede faaliyet gösterenler bakımından**, TADAB'dan alınan izin, satış ve/veya yetki belgelerinde yer alan yıllık kapasitenin iki aylık,

ii) **Dört ilâ on iki aylık dönemde faaliyet gösterenler bakımından**, aylık ortalama üretim ve aylık ortalama satış miktarı dikkate alınarak bunların ortalamalarının üç aylık,

d) Bir yılı aşan süredir faaliyeti devam eden üreticiler bakımından, son bir yıllık dönemde yaptıkları aylık ortalama üretim ve aylık ortalama satış miktarı dikkate alınarak bunların ortalamalarının üç aylık,

miktarını aşmamak üzere, verilmesi uygun görülen özel etiket ve işaretlere konu ürüne ait ÖTV ve bu vergiye ilişkin KDV tutarı kadar teminat mukabilinde karşılanacaktır.

Yapılacak bu hesaplamalarda, mükellefin üretim veya satışının olduğu aylar dikkate alınacaktır. Bu şekilde yapılacak hesaplama neticesinde tespit edilen miktarın, üretim kapasitesinin 15 günlük kısmından az olması durumunda, **yeni işe başlayan üreticilere ilişkin kısımlara göre işlem yapılacaktır.**

e) Tütün mamulü, makaron ve yaprak sigara kâğıdı ithalatçılarının özel etiket ve işaret taleplerinin karşılanması

Tütün mamulü, makaron ve yaprak sigara kâğıdı ithalatçılarının özel etiket ve işaret taleplerinin karşılanmasında, ÜİS Uygulama Genel Tebliği uyarınca GİB tarafından yapılan değerlendirme sonucu verilmesi uygun görülen özel etiket ve işaret miktarı, bu ürünlere ilişkin olup ithalat sırasında ödenmesi gereken ÖTV ve bu vergiye ilişkin KDV tutarı kadar teminat karşılığı verilecektir.

f) Alkollü içki ithalatçılarının özel etiket ve işaret taleplerinin karşılanması

Alkollü içki ithalatçılarının özel etiket ve işaret taleplerinin karşılanmasında, ÜİS Uygulama Genel Tebliği uyarınca TADAB tarafından yapılan değerlendirme sonucu verilmesi uygun görülen özel etiket ve işaret miktarı, bu ürünlere ilişkin olup ithalat sırasında ödenmesi gereken ÖTV ve bu vergiye ilişkin KDV tutarı kadar teminat karşılığı verilecektir.

Yukarıda anılan teminata ilişkin hususlar, 4760 sayılı Kanuna ekli (III) Sayılı Listede yer almayan ancak, ÜİS Uygulama Genel Tebliğinde yazılı usul ve esaslara tabi mallar bakımından, bu mallar üzerinden hesaplanacak KDV yönünden uygulanacaktır.

g) Özel etiket ve işaret talebinin reddedilmesi

Özel etiket ve işaret talebinin, ÜİS Uygulama Genel Tebliğinde yer alan usul ve esaslar kapsamında yapılan değerlendirme sonucunda reddedilmesi durumunda, bu talep, teminat karşılığı olsa dahi yerine getirilmeyecektir.

h) Teminat verme zamanı ve yeri ile teminatın iadesi

Bu kapsamda;

i) Özel etiket ve işaret kullanılma zorunluluğu getirilen ürünlerin üreticileri ile tütün mamulü, makaron ve yaprak sigara kâğıdı ithalatçıları tarafından verilmesi gereken teminat, GİB tarafından verilmesi uygun görülen özel etiket ve işaret miktarı ile teminat tutarına ilişkin olarak düzenlenen yazının mükellefe tebliğ edildiği tarihten itibaren 10 iş günü içerisinde mükellefin gelir veya kurumlar vergisi (bu vergilerden mükellefiyeti bulunmayanların KDV) yönünden bağlı bulunduğu vergi dairesine verilecektir.

ii) Özel etiket ve işaret kullanılma zorunluluğu getirilen alkollü içkilerin ithalatçıları tarafından verilmesi gereken teminat, TADAB tarafından verilmesi uygun görülen özel etiket ve işaret miktarı ile teminat tutarına ilişkin olarak düzenlenen yazının mükellefe tebliğ edildiği tarihten itibaren 10 iş günü içerisinde mükellefin gelir veya kurumlar vergisi (bu vergilerden mükellefiyeti bulunmayanların KDV) yönünden bağlı bulunduğu vergi dairesine verilecektir.

iii) Özel etiket ve işaret miktarı ile teminat tutarına ilişkin düzenlenen yazı ayrıca ilgili vergi dairesine de bildirilecektir. Teminatın alındığı bilgisi mükellefin bağlı olduğu vergi dairesince ilgisine göre Başkanlık veya TADAB'a bildirilecektir.

Teminatın, banka mektubu olması halinde ilgili vergi dairesi tarafından teyidi yapılacaktır.

Yukarıda açıklanan kapsamda alınan teminata (Bu Tebliğin 6. maddesi kapsamında alınan teminat) konu ürünlere ilişkin ÖTV ve KDV'nin beyan edilmesi ve tahakkuk eden vergilerin ödenmesi şartıyla mükellefin talebi üzerine iade edilecektir.

Kendisinden teminat alınmış olan mükelleflerin, teminatın alındığı tarihten sonra tahakkuk eden ve süresinde ödenmeyen vergi borcu tutarının, alınan teminat tutarının %10'unu aşması halinde, teminat paraya çevrilerek mükelleflerin vergi borçlarına mahsup edilecektir. Mükelleflere tebliğ edilecek bir yazı ile bu suretle eksilen teminatın, 30 gün içinde tamamlanması istenecektir.

Tebliğ kapsamında tanımlanan teminatların biri veya birden fazlası birlikte verilebilecektir. Banka teminat mektupları, bankalar tarafından kesin ve süresiz olarak düzenlenir ve ilgili bankanın teyidini müteakip kabul edilecektir. Gayrimenkullerin teminat olarak kabul edilebilmesi için, bunlar üzerinde herhangi bir takyidatın bulunmaması ve müşterek veya iştirak halinde mülkiyete konu olmaması şarttır.

Diğer taraftan **Akaryakıt ve LPG'ye yönelik belge düzenine ilişkin işlemlerde** 213 sayılı VUK'nun "**Kaçakçılık Suçları ve Cezaları**" başlıklı 359. maddesine 7318 sayılı Kanun ile eklenen (ç) fıkrasında önemli bir değişiklik yapılarak yürürlüğe girmiştir.

Bilgilerinize sunulur. Saygılarımızla

İHSAN AKAR
YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİR
ULUDAĞ BAĞIMSIZ DENETİM VE Y.M.M A.Ş

Yukarıda yer verilen açıklamalarımız, konuya ilişkin genel bilgiler içermekte olup konu hakkında ek bilgi gerektiğinde bizimle temasa geçmenizi önerilir.