

DENET VERGİ DUYURU



Duyuru Tarihi : 02.10.2017
Duyuru No : 2017/114
Yayımlandığı Yer : LEBİB YALKIN DERGİSİ -
Ekim 2017 - Sayı : 166

Mehmet Emek KURT
Yeminli Mali Müşavir

emek.kurt@bdo.com.tr

BDO Yayıncılık A.Ş.

Eski Büyükdere Cad. No.14
Park Plaza Kat:4
34398 Maslak/İstanbul
Turkey

Tel: +90 212 365 62 00
Fax: +90 212 365 62 02
e-mail: bdo@bdo.com.tr
www.bdo.com.tr

ÖTV İADE HAKKININ BAŞVURU SÜRESİYLE SINIRLANDIRILMASININ EMSAL YARGI KARARLARI ÇERÇEVESİNDE DEĞERLENDİRİLMESİ

ÖZ:

2012/3792 sayılı BKK uyarınca, ÖTV Kanununa ekli (I) sayılı Listenin (B) Cetvelinde yer alan malları belirtilen şekilde imalatla kullanan sanayicilerin ÖTV gibi yüksek bir vergi yüküne maruz kalmalarını önlemek amacıyla indirimli ÖTV teşvik düzenlemesi getirilerek, sanayicilere imalatla kullandıkları girdilerle ilgili olarak ÖTV iade hakkı tanınmıştır. Maliye Bakanlığı'nca yayımlanan Tebliğ ile sanayicilerin belirtilen şekilde ÖTV iade talebinde bulunmaları için ilgili hammaddelerin üretimde kullanılması ve ÖTV iade başvurusunun yapılmasına dair süre yönünden kısıtlayıcı düzenlemeler getirilmiştir. Tebliğ ile belirlenen sürelerden sonra iade talebinde bulunan mükelleflerin iade talepleri, Maliye İdaresince reddedilmektedir. Emsal yargı kararlarında ise Tebliğ ile getirilen süre sınırlandırılmasına ilişkin düzenlemenin hukuka uygun olmadığına belirtilerek, iade talebinin kabul reddedilmesinin hukuka aykırı olduğu yönünde kararlar verilmektedir.

Garantisi ile sınırlı bir Birleşik Krallık şirketi olan BDO International Limited'in üyesi ve bir Türk anonim şirketi olan BDO Yayıncılık A.Ş., bağımsız üye kuruluşlardan oluşan BDO ağıının bir parçasını teşkil etmektedir.

BDO International global ağıının toplam gelirleri 2016 yılında 7,6 milyar ABD Doları olarak gerçekleşmiştir. BDO, 150'den fazla ülkede bulunan 1.401 ofiste faaliyet göstermekte olup, bu ofislerde denetim ve danışmanlık hizmetleri veren ortaklar dahil dünya çapında 67.000'nin üzerinde kişi çalışmaktadır.

Dikkat ve titizlikle hazırlanan bu yayın, geniş anlamda görüşleri içermekte olup, genel bir yol gösterici olarak değerlendirilmelidir. Özel durumlarla ilgili olarak, mesleki görüş ve yardım almadan, bu yayına dayanarak uygulamalarda bulunulmamalıdır. Bu konuların kendi özel durumunuza ilişkin etkilerini görüşmek için BDO Yayıncılık A.Ş. ile temas kurabilirsiniz. Bu yayındaki bilgilere dayanarak belli eylemlerde bulunmak veya bulunmamak nedeniyle doğabilecek zararlar nedeniyle, BDO Yayıncılık A.Ş. ve ortakları, çalışanları ile yazarları herhangi bir yükümlülük veya sorumluluk kabul etmemektedirler.

Anahtar Kelimeler: İmalatçılara & Sanayicilere Sağlanan ÖTV İade Hakkı, ÖTV İade Başvurusunda Süre Kısıtlaması, Emsal Yargı Kararları

1. GİRİŞ

Özel Tüketim Vergisi Kanununa (ilerleyen kısımlarda **“Kanun”** yahut **“ÖTV Kanunu”** olarak anılacaktır) ekli (I) sayılı Listenin (B) Cetvelinde yer alan malları belirtilen şekilde imalatla kullanan sanayicilerin, ÖTV gibi yüksek bir vergi yüküne maruz kalmalarını önlemek için, ÖTV Kanununun 8/1’inci maddesinde tecil - terkin sistemi öngörülmüştür. ÖTV’nin yürürlüğe girdiği 2002 yılından 09.10.2012 tarihine kadarki uygulamada, sanayiciler bu malları yurtiçinden satın alırken ve/veya bizzat ithal ettiklerini dâhili imalat sırasında kullandıklarında vergi dairesine ÖTV beyan ederken, hesaplanan ÖTV’nin Bakanlar Kurulunca belirlenen kısmı haricinde kalan kısmı tecil edilmekte, malın amacına uygun kullanıldığının tevsik edilmesi üzerine de tecil edilen vergi terkin edilmekteydi.

Ancak 09.10.2012 tarihinde yürürlüğe giren 2012/3792 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı¹ (ilerleyen kısımlarda **“BKK”** yahut **“Kararname”** olarak anılacaktır) ile uygulamada değişikliğe gidilerek, tecil-terkin uygulamasına son verilmiştir. Bunun yerine **“İmalatçılara / Sanayicilere İade”** uygulamasına geçilmiştir. Anılan Kararnamede;

- i. ÖTV Kanununa ekli (I) sayılı listenin (B) cetvelinde yer alan malları satın alıp/ithal edip (I) sayılı listeye dâhil olmayan malların imalatında kullanılması,
- ii. ÖTV Kanununa ekli (I) sayılı listenin (B) cetvelindeki malların aynı cetvelde yer alan vergi tutarı daha düşük malların imalinde kullanılması,
- iii. Bazı yağların ihracata konu madeni yağ veya yağlama müstahzarı imalinde kullanılması,

Hallerinde indirimli ÖTV uygulanmasına ilişkin düzenlemeler yapılmıştır.

ÖTV Kanununun 12/4’üncü maddesinin Maliye Bakanlığı’na vermiş olduğu yetkiye istinaden Özel Tüketim Vergisi (I) Sayılı Liste Uygulama Genel Tebliğinde² (ilerleyen kısımlarda **“Tebliğ”** yahut **“ÖTV Tebliği”** olarak anılacaktır) düzenlemeler yapmıştır³. Anılan Tebliğ’de, BKK’da düzenlenen indirimli vergi uygulamalarından kaynaklanan vergi farklılaştırmalarının alıcılara iade yöntemi ile uygulanması uygun görülmüş ve uygulamanın usul ve esasları belirlenmiştir.

¹ 09.10.2012 tarih ve 28436 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanmıştır.

² 05.03.2015 tarih ve 29286 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanmıştır.

³ Tebliğ 05.03.2015 tarihinden itibaren yürürlüğe girmiş olup, bu tarihten önce 25 seri No.lu ÖTV Genel Tebliğinde yapılan düzenlemeler yürürlükteydi. Ancak, her iki Tebliğ’de yer alan düzenlemeler hemen hemen aynıdır.

Anılan Tebliğ’de; sanayiciler tarafından hammadde niteliğinde yukarıda belirlen şekilde kullanılan indirimli ÖTV uygulamasına konu mallar nedeniyle ÖTV iade talebinde bulunmak için Tebliğ’de belirtilen tarihlerde ilgili hammaddelerin üretimde kullanılması ve yine Tebliğ’de belirtilen sürelerde iade başvurusunun yapılmasına dair süre yönünden kısıtlayıcı düzenlemeler yapılmıştır.

Sanayicilere tanınan ÖTV iade hakkına Tebliğ ile süre kısıtı getirilmesinin hukuka aykırı olduğu görüşündeyiz. Zira, ÖTV Kanununda iade hakkının belli bir sürede kullanılmaması halinde hakkın düşeceğine dair herhangi bir hüküm bulunmadığı gibi, bu yönde düzenleme yapabileceğine dair ne Bakanlar Kurulu’na ve ne de Maliye Bakanlığı’na yetki verilmiştir. Nitekim 2012/3792 sayılı Bakanlar Kurulu Kararında da bu yönde bir hüküm zaten yoktur. Ayrıca görüşümüz, Tebliğ ile getirilen süre kısıtlamasının Anayasamızda düzenlenen **verginin kanuniliği ilkesine** aykırılık teşkil ettiği yönündedir.

Diğer taraftan anılan süre kısıtlaması, BKK ile sanayicileri / imalatçıları desteklemek için getirilen indirimli ÖTV teşvik düzenlemesinin amacına da aykırılık teşkil etmektedir.

Konuyla ilgili emsal yargı kararlarında, Anayasa’nın “Vergi Ödevi” başlıklı 73’üncü maddesi uyarınca kişilerin haklarının kısıtlanmasını veya belli bir haktan yararlandırılmasının belirli sürelerle sınırlandırılmasını öngören düzenlemelerin ancak kanunla yapılabileceğini, dolayısıyla süre sınırlandırmasına ilişkin düzenlemelerin Tebliğ ile yapılamayacağı belirtilmiştir. Kararlarda, ilgili girdilerin Tebliğ ile getirilen süreden sonra üretimde kullanıldığı ve söz konusu süreden sonra ÖTV iade talebinin yapıldığı gerekçesiyle ÖTV iade talebinin reddedilmesinin hukuka uygun olmadığına karar verilmiştir.

2. MALLARIN TESLİMİNDE / İTHALİNDE UYGULANACAK ÖTV TUTARI VE İADE EDİLECEK ÖTV TUTARININ HESABI

ÖTV Kanununa ekli (I) Sayılı Listenin (B) Cetvelinde yer alan malların tesliminde bu mallar için ÖTV Kanun veya ilgili Bakanlar Kurulu Kararlarıyla ile belirlenmiş yürürlükteki ÖTV tutarları uygulanacaktır. Bir diğer ifadeyle bu mallar için yürürlükte olan birim başına ÖTV tutarı dışında farklı bir ÖTV tutarı uygulanması söz konusu değildir. Örneğin Hekzan adlı malın ithalatçısı veya yurtiçindeki imalatçısı tarafından imalatçıya tesliminde veya ithalatçı imalatçısı tarafından imalatatta kullanımında, teslim ya da kullanım amacı ne olursa olsun o tarihte yürürlükte olan ÖTV tutarı (halen 2,4985 TL/kilogram) beyan edilip, vergi dairesine ödenir. Bu vergiden iade talep edilebilecek kısım 2012/3792 sayılı BKK’nda kullanım yeri ve amacına göre ayrı ayrı belirlenmiş olduğu şekilde ayrıca hesaplanacak olup, sanayici / imalatçı tarafından vergi dairesinden talep edilecektir.

2.1. (I) Sayılı Listenin (B) Cetvelinde Yer Alan Malları Satın Alıp/İthal Edip (I) Sayılı Listeye Dâhil Olmayan Malların İmalatında Kullanan Sanayicilere İade Edilecek ÖTV Tutarı:

2012/3792 sayılı BKK'nın 1. maddesine göre belirtilen kapsamdaki teslimlerde iade edilecek ÖTV; teslim anında uygulanmış olan normal vergi tutarının, Kararnamede belirtilen oranlara göre hesaplanan vergi tutarı arasındaki farktır. Örneğin yukarıda yer verilen Hekzan örneğinde teslim anında uygulanmış olan verginin %0,75'ini aşan kısmı iade edilecektir. Buna göre imalatla kullanılan Hekzan için kilogram başına iade edilecek ÖTV $\{2,4985 - (2,4985 \times \% 0,75)\}$ 2,47976 TL tutarındadır.

2.2. (I) Sayılı Listenin (B) Cetvelindeki Malların Aynı Cetvelde Yer Alan Vergi Tutarı Daha Düşük Malların İmalinde Kullanımı Halinde İade Edilecek ÖTV Tutarı:

2012/3792 sayılı BKK'nın 2 nci maddesi uyarınca, imalatçıların (I) sayılı listenin (B) cetvelindeki malların aynı cetvelde yer alan **vergî tutarı daha düşük malların** imalinde kullanmaları halinde iadesini talep edebilecekleri vergi tutarı; bu mallar için ödenen vergi tutarları ile bu mallardan imal edilen mallar için beyan edilerek ödenen vergi tutarları arasındaki fark kadardır. ÖTV Tebliğinde, ÖTV iade tutarının belirtilen şekilde hesaplanmasına ilişkin olarak örnek yer almaktadır.

2.3. Bazıyağların İhracata Konu Madeni Yağ veya Yağlama Müstahzarı İmalinde Kullanılması Halinde İade Edilecek ÖTV Tutarı:

2012/3792 sayılı BKK'nın 3 üncü maddesine uyarınca, aynı maddede belirtilen bazıyağların, (1) sayılı listenin (B) Cetvelinde yer alan mallardan GTİP numaraları Kararnamenin aynı maddesinde liste halinde belirlenmiş olanların imalinde kullanılması ve imal edilen söz konusu malların ihraç edilmesi veya ihraç kaydıyla teslim edilerek ihracatın da gerçekleşmesi halinde bazı yağlar için teslim anında uygulanmış olan vergi tutarı ile 0,0500 TL/kg arasındaki fark iade edilir. Örnekli açıklama Tebliğ'de yapılmıştır.

3. İADE TALEP SÜRESİ

Tebliğ'de ÖTV iadesi hakkının kullanımı için belli süreler öngörülmüş olup, bu süreler içinde iade talebinde bulunulmasının zorunlu olduğu belirtilmiştir. Aksi halde, ÖTV iade hakkının düşeceği açıklanmıştır.

Yeniden belirtmek gerekirse, anılan Tebliğ düzenlemesi uyarınca, ÖTV iade hakkı belli bir süre içinde kullanılması gereken hak niteliğinde olup, zamanında kullanılmaz ise iade talepleri reddedilmektedir.

3.1. (I) Sayılı Listenin (B) Cetvelinde Yer Alan Malları Satın Alıp & İthal Edip (I) Sayılı Listeye Dâhil Olmayan Malların İmalatında Kullanılması Halinde ÖTV İadesi Talep Süresi:

Tebliğ uyarınca, ÖTV mükelleflerinden satın alınan malların satın alma tarihini, ithal edilen malların ise ithal tarihini takip eden ay başından itibaren **12 ay içinde imalatla kullanılarak, yine aynı süre içerisinde KDV (KDV mükellefiyetinin bulunmaması halinde Gelir veya Kurumlar Vergisi) yönünden bağlı bulunulan vergi dairesinden iade talebinde bulunulmalıdır.** Ancak 12 nci ay içerisindeki kullanımlara ilişkin iade talepleri, bu ayı takip eden ay sonuna kadar yapılabilir. Tebliğ uyarınca, bu süreler geçtikten sonra ÖTV iadesi talep edilemez.

Anılan sürelerle ilişkin örnek tablo aşağıda bilgilerinize sunulmuştur:

Hammaddelerin İthal Edildiği & ÖTV Mükellefinden Satın Ay	İmalatta Kullanılmış Olması Gereken En Son Tarih	ÖTV İadesi Talebinde Bulunulabilecek En Son Tarih	İmalatta Kullanım En Son (12'nci Ay) İçindeyse En Son İade Talep Tarihi
Oca.17	31.01.2018	31.01.2018	28.02.2018
Şub.17	28.02.2018	28.02.2018	31.03.2018
Mar.17	31.03.2018	31.03.2018	30.04.2018
Nis.17	30.04.2018	30.04.2018	31.05.2018
May.17	31.05.2018	31.05.2018	30.06.2018
Haz.17	30.06.2018	30.06.2018	31.07.2018
Tem.17	31.07.2018	31.07.2018	31.08.2018
Ağu.17	31.08.2018	31.08.2018	30.09.2018
Eyl.17	30.09.2018	30.09.2018	31.10.2018
Eki.17	31.10.2018	31.10.2018	30.11.2018
Kas.17	30.11.2018	30.11.2018	31.12.2018
Ara.17	31.12.2018	31.12.2018	31.01.2019

3.2. (I) Sayılı Listenin (B) Cetvelindeki Malların Aynı Cetvelde Yer Alan Vergi Tutarı Daha Düşük Malların İmalinde Kullanımı Halinde ÖTV İadesi Talep Süresi:

Tebliğ uyarınca, bu uygulama kapsamında kullanılmak üzere ÖTV mükelleflerinden satın alınan malların satın alma tarihini takip eden aybaşından itibaren **12 ay içinde imalatla kullanılması** gerekir.

Ayrıca, ÖTV mükelleflerinden bu uygulama kapsamında kullanılmak üzere mal satın alan imalatçılar, bu mallardan imal ettikleri malın teslimine ilişkin verginin beyan dönemini takip eden aybaşından itibaren üç ay içerisinde KDV (KDV mükellefiyetinin bulunmaması halinde Gelir veya Kurumlar Vergisi) yönünden bağlı bulunulan vergi dairesinden iade talebinde bulunabilir.

DENET DUYURU

Sayı : 2017/114/5

3.3. Bazı yağların ihracata konu Madeni Yağ veya Yağlama Müstahzarı İmalinde Kullanılması Halinde İade Edilecek ÖTV İadesi Talep Süresi:

Tebliğ’de, ÖTV mükelleflerinden bu uygulama kapsamında kullanılmak üzere satın alınan baz yağların satın alma tarihini takip eden ay başından itibaren üç ay içerisinde imalatla kullanılarak imal edilen malların aynı süre içerisinde Kanununun 5’inci maddesinin (1) numaralı fıkrası uyarınca ihraç edilmesi halinde, ihracatın gerçekleştiği tarihi takip eden ay başından itibaren; Kanunun 8’inci maddesinin (2) numaralı fıkrası uyarınca teslim edilmesi halinde ise ihracatın gerçekleştiği tarihi takip eden ay başından itibaren üç ay içinde KDV (KDV mükellefiyetinin bulunmaması halinde Gelir veya Kurumlar Vergisi) yönünden bağlı bulunulan vergi dairesinden iade talebinde bulunulması gerektiği açıklanmıştır.

Belirtilen sürelerin geçmesinden sonra yapılan ÖTV iade başvuruları, vergi idaresince reddedilmektedir. İlerleyen bölümlerde açıkladığımız üzere; Tebliğ ile belirlenen söz konusu süreler geçtikten sonra yapılan iade başvurularının reddedilmesinin hukuka aykırı olduğu görüşündeyiz. ÖTV iade talepleri belirtilen sürelerden sonra yapıldığı için reddedilen mükelleflerin, vergi mahkemesinde dava yoluna gitmelerini tavsiye etmekteyiz.

4. ÖTV İADE TALEBİNİN SÜRE İLE KISITLANMASI HAKSIZDIR

ÖTV Tebliğinde ayrıntılı örneklerle açıklanmış bulunan ve yukarıda belirtilen 12 ve 3 aylık iade talep süreleri, söz konusu Tebliğ’de hak düşürücü süre belirlenmiştir. Bu nedenle, iade hakkı olan mükelleflerin bu sürelerle tam olarak uymaları tavsiye edilir. Bununla birlikte ÖTV Kanununda iade hakkının belli bir sürede kullanılmaması halinde hakkın düşeceğine dair herhangi bir hüküm bulunmadığı gibi bu yönde düzenleme yapabileceğine dair ne Bakanlar Kurulu’na ve ne de Maliye Bakanlığı’na yetki verilmiştir. Nitekim BKK’nda da bu yönde bir hüküm zaten yoktur⁴.

ÖTV Kanununun 12/4’üncü maddesi uyarınca Maliye Bakanlığı verginin iadesine ilişkin usul ve esasların belirlenmesinde yetkili kılınmış olup, söz konusu düzenleme aynen şu şekildedir:

“4. (1) sayılı listedeki mallar için uygulanan maktu vergi tutarlarının, bu maddenin (2) numaralı fıkrasının (a) bendi uyarınca Bakanlar Kurulu tarafından farklı tespit edilmesi halinde; Maliye Bakanlığı vergi farklılaştırmasını, verginin mükellefe veya vergiye tâbi işlemlere taraf olanlara iadesi yöntemi ile uygulamaya, teminat istemeye, bu teminatın türü, tutarı ve çözümüne ilişkin usul ve esaslar ile verginin iadesine ilişkin usul ve esasları belirlemeye yetkilidir.”

⁴ 2012/103 no.lu DENET VERGİ SİRKÜLERİ, syf.4 (www.bdo.com.tr)

Belirtilen düzenleme ile verginin iadesine ilişkin usul ve esasların belirlenmesinde Maliye Bakanlığı yetkili kılınmış ise de, anılan yetkinin, iade talebinin nereye ve nasıl yapılacağı, iade işleminde hangi belgelerin aranılacağı gibi düzenlemelerle sınırlı olduğunun kabulü gerekir. Söz konusu düzenleme ile ÖTV iade hakkına süre kısıtlaması getirilmesine dair Maliye Bakanlığına bir yetki verilmediği açıktır.

Dolayısıyla, kanunda öngörülmemiş hak düşürücü bir süre kısıtlamasının tebliğ ile getirilmesi hukuka aykırıdır.

Ayrıca, Anayasamız uyarınca kişilerin bir takım haklarının kısıtlanmasını veya belli bir haktan yararlandırılmasının belirli sürelerle sınırlandırılmasını öngören düzenlemeler, ancak yasalarla yapılabileceğinden, Tebliğ ile getirilen hak düşürücü süre kısıtlamasının Anayasamıza da aykırı olduğu görüşündeyiz.

Bakanlar Kurulu Kararıyla getirilen indirimli ÖTV uygulamasının amacı, sanayicilerin / imalatçıların üretim faaliyetlerini desteklemektir. Ancak, Tebliğ ile getirilen hak düşürücü süre kısıtlaması, Bakanlar Kurulu Kararıyla üretimi teşvik amacıyla getirilen düzenlemenin amacına da aykırılık teşkil etmektedir.

5. ÖTV İADE TALEBİNİN SÜRE İLE KISITLANMASINA İLİŞKİN EMSAL YARGI KARARLARI

Mükelleflerin, Tebliğ ile getirilen sürelerden sonra ÖTV iade talebinde bulunmaları halinde, Maliye İdaresince söz konusu iade talepleri reddedilmektedir. İade talebinin reddedilmesine gerekçe olarak ise Tebliğ ile getirilen hak düşürücü sürelerden sonra iade talebinde bulunulmayacağı ileri sürülmektedir.

Belirtilen şekilde iadesi reddedilen bir mükellef tarafından açılan davada, Kocaeli 1. Vergi Mahkemesi, Tebliğ ile getirilen süre sınırlandırılmasına ilişkin düzenlemenin hukuka uygun olmadığına hükmederek, mükellef lehine karar vermiştir. Söz konusu Kararda;

- Özel Tüketim Vergisi Genel Tebliğinde belirtilen sürelerle uyulmadığından bahisle iade talebi reddedilmiş ise de; kişilerin haklarının kısıtlanmasını veya belli bir haktan yararlandırılmasının belirli sürelerle sınırlandırılmasını öngören düzenlemelerin, Anayasasının “Vergi Ödevi” başlıklı 73. maddesi uyarınca ve “verginin kanuniliği” ilkesi gereğince, ancak kanunlarla yapılabileceğine,
- Buna göre, bir takım haklarının kısıtlanmasını veya belli bir haktan yararlandırılmasının belirli sürelerle sınırlandırılmasını öngören düzenlemelerin, Tebliğ ile yapılamayacağı,
- Hakkın özüne dokunabilecek bir düzenlemenin tebliğ ile yapılmasının söz konusu olmayacağı,

- Dolayısıyla, kanunda öngörülmeven bir sınırlandırma getiren Tebliğ istinaden iade talebinin kabul edilmemesinin hukuka aykırı olduğu yönünde karar verilmiştir.

Bir başka mükellef de; ÖTV iade talebini Tebliğde belirtilen süreler geçtikten sonra yapmış, iade talebi Maliye İdaresince reddedilmiştir. Söz konusu idari işlem mükellef tarafından dava konusu edilmiş olup, İzmir 2'nci Vergi Mahkemesi mükellef lehine karar vermiştir.

İzmir 2'nci Vergi Mahkemesi anılan Karar'da⁵;

- Kişilerin bir takım haklarının kısıtlanmasını veya belli bir haktan yararlandırılmasının belirli sürelerle sınırlandırılmasını öngören düzenlemelerin, Anayasa'nın belirlediğı sınırlar dâhilinde ancak yasalarla yapılabileceğı, dolayısıyla böyle bir düzenlemenin tebliğ ile yapılmasının olanaklı olmadığına,
- ÖTV Kanununun 12. Maddesi'nin 4'ncü fıkrasında, verginin iadesine ilişkin usul ve esasların belirlenmesinde Maliye Bakanlığı yetkili kılınmış ise de, söz konusu yetkinin, iade talebinin nereye ve nasıl yapılacağı, iade işleminde hangi belgelerin aranılacağı gibi düzenlemelerle sınırlı olduğunun kabulünün zorunlu olduğuna ve hakkın özüne dokunabilecek bir düzenlemenin tebliğ ile yapılamayacağına,
- Yürürlükte bulunan vergi kanunlarında, iade talepleri konusunda herhangi bir süre sınırlandırılması öngörülmediğinden, bu tür taleplerin, vergi kanunlarındaki genel zaman aşımı süresi içerisinde her zaman yapılabileceğine,
- Bu durumda, kanunda öngörülmeven bir süre sınırlandırması getiren tebliğ istinaden davacının iade talebinin reddine ilişkin dava konusu işlemde hukuka uyarlık bulunmadığına karar verilmiştir.

6. SONUÇ

2012/3792 sayılı BKK uyarınca, ÖTV Kanununa ekli (I) sayılı Listenin (B) Cetvelinde yer alan malları belirtilen şekilde imalatla kullanan sanayicilerin ÖTV gibi yüksek bir vergi yüküne maruz kalmalarını önlemek amacıyla indirimli ÖTV teşvik düzenlemesi getirilerek, sanayicilere imalatla kullandıkları girdilerle ilgili olarak ÖTV iade hakkı sağlanmıştır. Getirilen düzenlemenin amacı sanayicileri teşvik etmektir. Diğer taraftan Maliye Bakanlığınca yayımlanan ÖTV Tebliğinde indirimli ÖTV uygulamasına konu mallar nedeniyle ÖTV iade talebinde bulunmak için Tebliğ'de belirtilen sürelerde ilgili hammaddelerin üretimde kullanılması ve yine Tebliğ'de

⁵ <http://www.ozdogrular.com/content/view/32612/37/>, "ÖTV İadesinde Tebliğ ile Getirilen Süre Sınırına Vergi Mahkemesi Engeli", (Erişim tarihi: 8 Eylül 2017)

belirtilen sürelerde iade başvurusunun yapılmasına dair süre yönünden kısıtlayıcı düzenlemeler yapılmıştır.

Ancak, ÖTV Kanununda iade hakkının belli bir sürede kullanılmaması halinde hakkın düşeceğine dair herhangi bir hüküm bulunmadığı gibi bu yönde düzenleme yapabileceğine dair ne Bakanlar Kurulu'na ve ne de Maliye Bakanlığı'na yetki verilmiştir. Nitekim BKK'nda da bu yönde bir hüküm zaten yoktur.

ÖTV Kanununun 12/4'üncü maddesi uyarınca verginin iadesine ilişkin usul ve esasların belirlenmesinde Maliye Bakanlığı yetkili kılınmış ise de, anılan yetkinin, iade talebinin nereye ve nasıl yapılacağı, iade işleminde hangi belgelerin aranılacağı gibi düzenlemelerle sınırlı olduğunun kabulü gerekir. Kanunda öngörülmeyen hak düşürücü bir süre kısıtlamasının tebliğ ile getirilmesi hukuka aykırıdır.

Anayasamız uyarınca kişilerin bir takım haklarının kısıtlanmasını veya belli bir haktan yararlandırılmasının belirli sürelerle sınırlandırılmasını öngören düzenlemeler, ancak yasalarla yapılabileceğinden, Tebliğ ile getirilen hak düşürücü süre kısıtlamasının Anayasamıza da aykırı olduğu görüşündeyiz.

Tebliğ ile belirlenen sürelerden sonra iade talebinde bulunan mükelleflerin iade talepleri, Maliye İdaresince reddedilmektedir. Emsal yargı kararlarında ise Tebliğ ile getirilen ve hak düşürücü maddette olan süre kısıtlamasına ilişkin düzenlemenin hukuka uygun olmadığı belirtilerek, iade talebinin süre kısıtlaması nedeniyle reddedilmesinin hukuka aykırı olduğu yönünde kararlar verilmektedir.

Netice itibariyle görüşümüz, ÖTV iade hakkının kullanımı için Tebliğ ile getirilen süre kısıtlamasının hukuka aykırı olduğudur. Ancak, belirtilen süreler geçtikten soran yapılan ÖTV iade talepleri Maliye İdaresince reddedilmektedir. Tebliğ ile getirilen süre kısıtlaması nedeniyle ÖTV iade talepleri reddedilen mükelleflerin, vergi mahkemesinde dava yoluna gitmelerini tavsiye etmekteyiz.

KAYNAKÇA:

- Özel Tüketim Vergisi Kanunu
- 4760 Sayılı Özel Tüketim Vergisi Kanununa Ekli (I) Sayılı Listenin (B)
- Cetvelinde Yer Alan Mallarda Uygulanan Özel Tüketim Vergisi İle İlgili 2012/3792 Sayılı Bakanlar Kurulu Kararı
- Özel Tüketim Vergisi (I) Sayılı Liste Uygulama Genel Tebliği
- 25 seri No.lu Özel Tüketim Vergisi Genel Tebliği
- 2012/103 no.lu DENET VERGİ SİRKÜLERİ, “Özel Tüketim Vergisi Kanununa Ekli (I) Sayılı Listenin (B) Cetvelinde Yer Alan Mallarda Tecil - Terkin Sistemi Terkedilerek İmalatçıya İade Sistemine Geçilmiştir”
- 2013/045 no.lu DENET VERGİ SİRKÜLERİ, “Sanayicilerin İmalatta Kullandıkları Madeni Yağ Ve Benzeri Ötv’ye Tabi Hammaddelerde Ötv İadesi İçin Başvuru Süreyle Sınırlıdır”
- <http://www.ozdogrular.com/content/view/32612/37/>, “ÖTV İadesinde Tebliğ ile Getirilen Süre Sınırına Vergi Mahkemesi Engeli”