

**Konu : ÖZEL TÜKETİM VERGİSİ (II) SAYILI LİSTE UYGULAMA GENEL TEBLİĞİNDE DEĞİŞİKLİK YAPILMASINA DAİR TEBLİĞ (SERİ NO: 2)**

**Sayı : 2016 / 36**

**Tarih : 17.10.2016**

6745 sayılı Yatırımların Proje Bazında Desteklenmesi ile Bazı Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılmasına Dair Kanunla 6/6/2002 tarihli ve 4760 sayılı Özel Tüketim Vergisi Kanununa eklenen, hayatını kaybetmiş harp veya vazife malullerinin yakınlarının taşıt alımlarında ÖTV istisnası ile ticari taşıtların yenilenmesinde ÖTV istisnası uygulamalarına ilişkin usul ve esasların belirlenmesi amacıyla hazırlanan Özel Tüketim Vergisi (II) Sayılı Liste Uygulama Genel Tebliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ (Seri No:2) Resmi Gazete’de yayımlanmıştır.

Saygılarımızla,

**Parker Randall Karma Bağımsız Denetim A.Ş.**

# **ÖZEL TÜKETİM VERGİSİ (II) SAYILI LİSTE UYGULAMA GENEL TEBLİĞİNDE DEĞİŞİKLİK YAPILMASINA DAİR TEBLİĞ (SERİ NO: 2)**

Resmi Gazete No:

29856

Resmi Gazete Tarihi:

13/10/2016

**MADDE 1** - 18/4/2015 tarihli ve 29330 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanan Özel Tüketim Vergisi (II) Sayılı Liste Uygulama Genel Tebliğinin (II/C) kısmının 5 inci bölümünden sonra gelmek üzere aşağıdaki bölüm eklenmiştir.

## **“6. Hayatını Kaybetmiş Harp veya Vazife Malullerinin Yakınlarının Taşıtlı Alımında İstisna**

### **6.1. Kapsam**

Özel Tüketim Vergisi Kanununun 7 nci maddesinin birinci fıkrasının (8) numaralı bendine göre, (II) sayılı listede yer alan kayıt ve tescile tabi mallardan; 87.03 (motor silindir hacmi 1.600 cm<sup>3</sup>’ü aşanlar hariç), 87.04 (motor silindir hacmi 2.800 cm<sup>3</sup>’ü aşanlar hariç) ve 87.11 G.T.İ.P. numaralarında yer alanların, 12/4/1991 tarihli ve 3713 sayılı Terörle Mücadele Kanununun ek 1 inci maddesinin ikinci fıkrasının (a) ve (b) bentlerinde sayılan kişilerden hayatını kaybetmiş olanların eş veya çocuklarından birisi, eş ve çocuğu yoksa ana veya babasından birisi tarafından bir defaya mahsus olmak üzere ilk iktisabı ÖTV’den müstesnadır.

### **6.2. İstisnadan Yararlanılacak Taşıtlar**

Özel Tüketim Vergisi Kanununun 7 nci maddesinin birinci fıkrasının (8) numaralı bendine göre, Kanuna ekli (II) sayılı listedeki mallardan, Türk Gümrük Tarife Cetvelinin;

• 87.03 tarife pozisyonunda yer alan, 1600 cm<sup>3</sup> veya altında motor silindir hacmine sahip binek otomobil, panelvan, pick-up, arazi taşıtı, ATV, jeep, steysin vagon, vb. taşıtların,

• 87.04 tarife pozisyonunda yer alan, eşya taşımaya mahsus, 2800 cm<sup>3</sup> veya altında motor silindir hacmine sahip van, panelvan, kamyonet, pick-up, vb. taşıtların,

• 87.11 tarife pozisyonunda yer alan, motor silindir hacmine bakılmaksızın motosikletlerin

Tebliğın (II/C/6.3.) bölümünde belirtilen kişiler tarafından bir defaya mahsus olmak üzere ilk iktisabı ÖTV’den müstesnadır.

### **6.3. İstisnadan Yararlanacak Kişiler**

Özel Tüketim Vergisi Kanununun 7 nci maddesinin birinci fıkrasının (8) numaralı bendinde düzenlenen istisnadan, 3713 sayılı Terörle Mücadele Kanununun ek 1 inci maddesinin ikinci fıkrasının (a) ve (b) bentlerinde sayılan;

**a)** 8/6/1949 tarihli ve 5434 sayılı Türkiye Cumhuriyeti Emekli Sandığı Kanununun mülga 64 üncü maddesi, 31/5/2006 tarihli ve 5510 sayılı Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası

Kanununun 47 nci maddesinin sekizinci fıkrası, 3713 sayılı Kanunun 21 inci maddesinin birinci fıkrasının (j) bendi kapsamına girenler hariç olmak üzere 3/11/1980 tarihli ve 2330 sayılı Nakdi Tazminat ve Aylık Bağlanması Hakkında Kanuna göre veya 2330 sayılı Kanun hükümleri uygulanarak aylık bağlanmasını gerektiren kanunlara göre harp veya vazife malulü sayılanlardan,

**b)** 5434 sayılı Türkiye Cumhuriyeti Emekli Sandığı Kanununun mülga 45 inci maddesi ile 5510 sayılı Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanununun 47 nci maddesinin birinci fıkrasında belirtilen haller kapsamında vazife malulü sayılan; Türk Silahlı Kuvvetleri, Jandarma Genel Komutanlığı ve Sahil Güvenlik Komutanlığının erbaş ve erler dâhil askeri personeli ile Emniyet Teşkilatının Emniyet Hizmetleri Sınıfına mensup personelinden

hayatını kaybetmiş olanların eş veya çocuklarından birisi, eş ve çocuğu yoksa anne veya babasından birisi bir defaya mahsus yararlanabilir.

İstisnadan yararlanma hakkı, belirtilen kişilerin eş veya çocuğuna, eş ve çocuğu yoksa anne veya babasına tanınmış olup, bu yakınardan hiçbirisinin olmaması veya istisna hakkından yararlanmamaları durumunda dahi istisnadan yararlanma hakkı, hayatını kaybetmiş harp veya vazife malulünün kardeşi, yeğeni, kayın hısımları vb. başka bir yakını tarafından kullanılamaz.

Harp veya vazife malulünün hayatını kaybettiği tarih itibariyle eşi ve/veya çocuğu bulunması halinde, bu haktan münhasıran eş veya çocuk yararlanabilir. Eş veya çocuğun bu haktan herhangi bir nedenden dolayı yararlanmaması, anne veya babanın istisnadan yararlanma hakkını sağlamaz.

Tekrar evlenen dul eşin istisnadan faydalanamayacağı tabiidir. Ancak, hayatını kaybetmiş harp veya vazife malulünün çocuklarının evli olmaları veya sonradan evlenmeleri istisnadan yararlanma hakkını ortadan kaldırmaz.

#### **6.4. İstisnanın Uygulanması**

Tebliğin (II/C/6.3) bölümünde sayılan harp veya vazife malullerinden hayatını kaybetmiş olanların eş veya çocuklarından birisi, eş ve çocuğu yoksa anne veya babasından birisinin istisnadan yararlanmak istemesi durumunda, hayatını kaybetmiş harp veya vazife malulünün eşi, çocuğu, anne veya babası olduğuna dair Sosyal Güvenlik Kurumundan "Malullük Durum Belgesi" almaları gerekir. Malullük Durum Belgesinde, yakını olunan hayatını kaybetmiş harp veya vazife malulünün; Özel Tüketim Vergisi Kanununun 7 nci maddesinin birinci fıkrasının (8) numaralı bendi hükmü ile atıfta bulunulan 3713 sayılı Terörle Mücadele Kanununun ek 1 inci maddesinin ikinci fıkrasının (a) veya (b) bentlerinde sayılan kişilerden olduğu bilgisi, kimlik bilgileri (adı, soyadı, baba adı, doğum yeri ve tarihi ile T.C. Kimlik Numarası, T.C. Kimlik Numarasının bulunmaması halinde Nüfus Cüzdanı Seri ve No.su) ile belgeyi talep eden kişinin kimlik bilgileri (adı, soyadı, baba adı, doğum yeri ve tarihi ile T.C. Kimlik Numarası) ve hayatını kaybetmiş harp veya vazife malulü ile yakınlık ilişkisinin (eş, çocuk, anne, baba) eksiksiz yer alması gerekmektedir.

İstisnadan yararlanmak isteyen kişilerin ayrıca ilgili nüfus müdürlüğünden hayatını kaybetmiş harp veya vazife malulüne ait "Vukuatlı Nüfus Kayıt Örneği Belgesi" almaları gerekir.

İstisnadan, hayatını kaybetmiş harp veya vazife malulünün eşinin yararlanmak istemesi ve hayatını kaybetmiş harp veya vazife malulü ile ortak (her ikisi için de öz) çocuğu/çocukları olmakla birlikte bu çocuğun/çocukların reşit veya mümeyyiz olmaması halinde (velayeti veya vesayeti dul eşte olmak şartıyla) çocuktan/çocuklardan hakkından feragat ettiğine dair beyan aranmaz. İstisnadan dul eşin yararlanmak istemesi ve hayatını kaybetmiş harp veya vazife malulünün, dul eşten olsun olmasın, reşit çocuğu/çocuklarının olması halinde, her bir çocuktan istisna hakkından feragat ettiğine dair beyan aranır. Hayatını kaybetmiş harp veya vazife malulünün, dul eşten olmayan reşit veya mümeyyiz olmayan çocuğunun/çocuklarının olması durumunda ise bu çocuk/çocuklar adına veli veya vasiden, hakkından feragat ettiğine dair beyan aranır.

İstisnadan, hayatını kaybetmiş harp veya vazife malulünün reşit çocuğunun yararlanmak istemesi halinde, dul eş ve varsa diğer çocukların her birinden (reşit veya mümeyyiz olmayan çocuk/çocuklar adına veli veya vasiden) haklarından feragat ettiklerine dair beyan aranır.

Hayatını kaybetmiş harp veya vazife malulü ile ortak ve dul eşin kendi velayeti altındaki reşit olmayan çocuk veya çocuklardan biri adına istisnadan yararlanılmak istenmesi halinde, dul eşten ve varsa dul eşin velayeti altındaki diğer reşit olmayan çocuk/çocuklardan haklarından feragat ettiklerine dair beyan aranmaz.

Hayatını kaybetmiş harp veya vazife malulünün vefat ettiği tarih itibariyle eş veya çocuğunun olmaması halinde, söz konusu istisnadan anne veya baba yararlanabilir. Bu durumda, istisnadan annenin yararlanmak istemesi halinde babadan; babanın yararlanmak istemesi halinde anneden, haklarından feragat ettiğine dair beyan aranır.

İstisnadan yararlanma hakkı olan eş veya çocuktan, eş ve çocuğun olmaması halinde ise anne veya babadan herhangi birisinin hayatta olmaması halinde, hayatta olmayan kişi Vukuatlı Nüfus Kayıt Örneği Belgesi ile tevsik edilir ve bu kişi için ayrıca feragat ettiğine dair beyan aranmaz.

Feragat beyanı noter huzurunda yazılı olarak yapılır.

İstisnadan yararlanacak kişi,

- Hayatını kaybetmiş harp veya vazife malulünün yakını olduğunu gösterir Malullük Durum Belgesini,
- Hayatını kaybetmiş harp veya vazife malulüne ait Vukuatlı Nüfus Kayıt Örneği Belgesini,
- Gerektiği durumda noter nezdinde düzenlenmiş Feragat Beyanı Belgesini

ÖTV mükellefine veya gümrük idaresine ibraz eder. ÖTV mükellefi veya gümrük idaresi görevlileri tarafından Malullük Durum Belgesi ile Vukuatlı Nüfus Kayıt Örneği Belgesi karşılaştırılır. Vukuatlı Nüfus Kayıt Örneği Belgesindeki bilgilerden, istisnadan yararlanma hakkı olan diğer kişi/kişilerin hayatta olup olmadıkları, hayatta olmaları halinde bu kişiler tarafından Feragat Beyanı Belgesi verilir vermediği kontrol edilir. Belgeler ve içerdiği bilgilerin eksik olması halinde istisna uygulanmaz.

Aranan belgelerin eksiksiz ibrazı durumunda istisna kapsamındaki taşıtları istisnadan yararlanan kişilere ilk iktisap kapsamında teslim edenler veya bu taşıtlara ait ithalat işlemlerini gerçekleştiren gümrük idareleri tarafından ÖTV uygulanmadan işlem yapılır.

ÖTV mükellefleri, istisna kapsamındaki teslimlerinde hesaplanan ÖTV tutarını, fatura bedeline dâhil etmez, ancak fatura bedeline dâhil edilmeyen bu tutarı düzenlenen faturada "ÖTV Kanununun 7/8 Maddesi Kapsamında Hesaplanıp Fatura Bedeline Dâhil Edilmeyen ÖTV Tutarı ..... TL'dir." şerhi ile gösterir.

İstisna uygulanarak teslim edilen taşıtlar için de mükellefler tarafından ÖTV Beyannamesi verilir, ancak beyannamede ÖTV hesaplanmaz. İstisnadan yararlanan kişiden alınacak Malullük Durum Belgesi, Vukuatlı Nüfus Kayıt Örneği Belgesi ve varsa Feragat Beyanı Belgesinin aslı ile satış faturasının aslının aynı olduğuna dair bir şerh verilerek kaşe tatbiki ve imzalanması suretiyle firma yetkililerince onaylı fotokopisi ÖTV mükelleflerince beyannamenin verildiği günü takip eden günün mesai saati bitimine kadar bir dilekçe ekinde beyannamenin verildiği vergi dairesine verilir.

Vergi dairesince, beyanname ve söz konusu belgeler incelenerek (ayrıca Malullük Durum Belgesinin ilgili kurumdan teyidi alınarak ve Vukuatlı Nüfus Kayıt Örneği Gelir İdaresi Başkanlığı Yönetim Bilgi Sisteminden doğrulanarak) istisna uygulandığını gösteren “ÖTV Ödeme Belgesi” mükellefe verilir.

## 6.5. Sorumluluk

İstisnadan, Kanunda belirtilen kişilerden biri tarafından ve bir defaya mahsus olmak üzere faydalanılabileceğinden, aynı kişi tarafından veya Kanunda sayılan diğer kişi ya da kişiler tarafından ikinci bir taşıtın istisna kapsamında iktisap edilmesi mümkün değildir. İstisnadan ikinci kez yararlanıldığının tespit edilmesi veya usulsüz bir şekilde yararlanılması halinde, taşıtın ilk iktisabında ödenmeyen ÖTV, vergi ziyayı cezası ve gecikme faiziyle birlikte, istisnadan ikinci kez veya usulsüz olarak yararlanandan aranır.

Bu istisna uygulamasında, belirlenen usul ve esaslar çerçevesinde işlem tesis edilmemesi suretiyle istisna kapsamında taşıt teslim edilmesi halinde ziyaa uğratılan vergi, vergi ziyayı cezası ve gecikme faizi ile birlikte, istisnadan yararlananların sorumlu tutulduğu haller dışında, motorlu araç ticareti yapanlardan aranır.

Öte yandan, muvazaaya dayanan bir ilişki çerçevesinde istisna hakkı olan kişi adına taşıt iktisap edildiğinin tespiti halinde, ilk iktisapta ödenmeyen ÖTV, vergi ziyayı cezası ve gecikme faizi ile birlikte müştereken ve müteselsilen işleme taraf olanlardan (hayatını kaybetmiş harp veya vazife malulünün adına taşıt iktisap edilen yakını, taşıtı bu yakın adına alıp fiilen kendi istifadesine kullanan ile bu durumdan haberdar olması şartıyla motorlu araç ticareti yapan kişiden) aranır.”

**MADDE 2** - Aynı Tebliğin (IV/G/1) bölümünün üçüncü paragrafındaki “(2) numaralı bendi” ibaresi “(2) ve (8) numaralı bentleri” olarak değiştirilmiş ve bu bölümün sonuna aşağıdaki paragraf eklenmiştir.

“Taşıtın yukarıda belirtilen usul ve esaslara göre hurdaya ayrılması, Özel Tüketim Vergisi Kanununun 7 nci maddesinin birinci fıkrasının (8) numaralı bendi uygulaması bakımından, yeniden istisnadan yararlanma hakkı sağlamaz.”

**MADDE 3** - Aynı Tebliğin (IV/G/1.1.) bölümünden sonra gelmek üzere aşağıdaki bölüm eklenmiştir.

### **“1.2. Hayatını Kaybetmiş Harp veya Vazife Malullerinin Yakınları Tarafından İlk İktisabı Yapılan Taşıtın İlk İktisap Tarihinden İtibaren Beş Yıl Geçmeden Satışı veya Devri**

Özel Tüketim Vergisi Kanununun 15 inci maddesinin (2) numaralı fıkrasının (a) bendi hükmü gereğince, (II) sayılı listedeki kayıt ve tescile tabi taşıtlardan ilk iktisabı Kanunun 7 nci maddesinin birinci fıkrasının (8) numaralı bendi kapsamında yapılanların, istisnadan yararlananların ilk iktisap tarihinden itibaren beş yıl geçmeden istisnadan yararlanamayan kişi ve kurumlara satışı veya devrinde ÖTV aranır.

Kanunun 7 nci maddesinin birinci fıkrasının (8) numaralı bendi kapsamında ilk iktisabı yapılmış taşıtın ilk iktisap tarihinden itibaren beş yıl geçmeden, daha önce aynı düzenlenmeden yararlanmış olan, hayatını kaybetmiş harp veya vazife malulü yakınına satışı veya devri halinde, alıcı tarafından kayıt ve tescilden önce ÖTV'nin beyanı ve ödenmesi gerekir. Alıcının söz konusu düzenlemeden yararlanmamış olmakla birlikte, bu hakkından, hayatını kaybetmiş harp veya vazife malulünün hak sahibi diğer bir yakını lehine feragat etmiş olması halinde de kayıt ve tescilden önce ÖTV aranır.

Ayrıca, söz konusu istisna kapsamında ilk iktisabı yapılan taşıtların, veraset yoluyla ÖTV uygulanmaksızın varislere intikal etmesi ve murisin istisnadan yararlandığı tarihten itibaren beş yıllık süre dolmadan varisler tarafından istisnadan yararlanamayanlara satışı veya devrinde de ÖTV aranır.

Hayatını kaybetmiş harp veya vazife malulü yakını tarafından ÖTV'den istisna olarak ilk iktisabı yapılan taşıtın, Kanunun 7 nci maddesinin birinci fıkrasının (8) numaralı bendi kapsamında yararlanabilecek durumda olan hayatını kaybetmiş başka bir harp veya vazife malulünün yakınına satış ve devrinde ÖTV aranmaz. Ancak bu durumda da mezkûr düzenleme kapsamındaki belgelerin (Malullük Durum Belgesi, Vukuatlı Nüfus Kayıt Örneği Belgesi, Feragat Beyanı Belgesi) alıcı tarafından ilk iktisapla ilgili işlemleri yapan vergi dairesine ibrazının gerektiği tabiidir. Bu durumda, taşıtın ÖTV aranmadan tescilinin yapılabilmesi için vergi dairesince ilgili trafik tescil kuruluşuna verilmek üzere alıcıya yazı verilir.

Kanunun 15 inci maddesinin (2) numaralı fıkrasının (a) bendi hükmü kapsamında ÖTV'siz ilk iktisabı yapılan taşıtın iktisap tarihinden itibaren beş yıl içinde istisnadan yararlanamayanlara satış veya devrinde ÖTV aranır. Ayrıca bu uygulama kapsamında ÖTV'siz olarak taşıt alan hayatını kaybetmiş harp veya vazife malulü yakını ve yakını oldukları harp veya vazife malulünün hak sahibi diğer yakınları tekrar bu düzenlemeden veya Kanunun 7 nci maddesinin birinci fıkrasının (8) numaralı bendi uygulamasından yararlanamaz.”

**MADDE 4 -** Aynı Tebliğin (IV/G) kısmında yer alan “1.2. Malul veya Engelliler Tarafından İlk İktisabı Yapılan Taşıtın Beş Yıl Geçtikten Sonra Satışı veya Devri” bölümünün başlığı “1.3. Malul veya Engelliler ile Hayatını Kaybetmiş Harp veya Vazife Malullerinin Yakınları Tarafından İlk İktisabı Yapılan Taşıtın Beş Yıl Geçtikten Sonra Satışı veya Devri” olarak ve bu bölümün birinci paragrafında yer alan “(2) numaralı bendi” ibaresi “(2) ve (8) numaralı bentleri” olarak değiştirilmiştir.

**MADDE 5 -** Aynı Tebliğin (IV/G) kısmında yer alan “1.3. Ödenmesi Gereken Verginin Beyanı ve Ödenmesi” bölümünün başlığı “1.4. Ödenmesi Gereken Verginin Beyanı ve Ödenmesi” olarak değiştirilmiştir.

**MADDE 6 -** Aynı Tebliğin (IV/G/2) bölümünün sekizinci paragrafından sonra gelmek üzere aşağıdaki paragraf eklenmiştir.

“Kanunun 7 nci maddesinin birinci fıkrasının (8) numaralı bendi uygulaması kapsamında ilk iktisabı yapılan taşıtın veraset yoluyla intikalinde başkaca bir şart aranmaksızın bu devir işlemi dolayısıyla ÖTV aranmaz. Varislerin, mezkûr bentte sayılan kişilerden olmaması veya bentte sayılan kişilerden olmakla birlikte daha önce söz konusu istisnadan yararlanan lehine haklarından feragat etmiş olması, söz konusu taşıtın vergi ödenmeksizin veraset yoluyla intikaline engel teşkil etmez. Ancak, ÖTV uygulanmaksızın varislere intikal eden taşıtın, murisin istisnadan yararlandığı tarihten itibaren beş yıllık süre dolmadan varisler tarafından istisnadan yararlanamayanlara satışı veya devri halinde ÖTV aranır.”

**MADDE 7 -** Aynı Tebliğin “VI- DİĞER HÜKÜMLER İLE İLGİLİ İŞLEMLER VE ÇEŞİTLİ HUSUSLAR” başlıklı kısmında yer alan “D- YÜRÜRLÜKTEN KALDIRILAN TEBLİĞLER” başlıklı bölümden sonra gelmek üzere aşağıdaki bölüm eklenmiş ve takip eden bölüm buna göre teselsül ettirilmiştir.

## **“E- GEÇİCİ HÜKÜMLER**

# 1. Ticari Taşıtların Yenilenmesinde Geçici 7 nci Madde Uygulaması

## 1.1. Kapsam

20/8/2016 tarihli ve 6745 sayılı Yatırımların Proje Bazında Desteklenmesi ile Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılmasına Dair Kanununun 54 üncü maddesi ile Özel Tüketim Vergisi Kanununa eklenen geçici 7 nci maddeye göre, Kanuna ekli (II) sayılı listenin 87.02 ve 87.03 tarife pozisyon sıraları kapsamındaki taşıtlarla yapılan şehirçi taksi, dolmuş, servis, minibüs, midibüs ve otobüs taşımacılığı faaliyeti (araç kiralama, özel yolcu transferi ve benzeri hizmet ifası faaliyetleri hariç) ile 8701.20 ve 87.04 tarife pozisyon sıraları kapsamındaki taşıtlarla yapılan ticari yük taşımacılığı faaliyeti dolayısıyla bu maddenin yürürlüğe girdiği tarih itibarıyla gelir veya kurumlar vergisi mükellefiyeti bulunan ve bu faaliyetini ilgili mevzuatta öngörülen yükümlülükleri yerine getirmek ve yetkilendirilmek suretiyle maliki olduğu taşıtlar vasıtasıyla icra eden gerçek ve tüzel kişiler tarafından, söz konusu faaliyetler kapsamında kullanılan taşıtların yenilenmesi amacıyla, aynı tarife pozisyon sıraları kapsamındaki taşıtların (87.03 tarife pozisyon sırası kapsamındaki; yarış arabaları, arazi taşıtları, ATV olarak adlandırılan üç veya dört tekerlekli taşıtlar, motorlu karavanlar ile motor silindir hacmi 1600 cm<sup>3</sup>'ü geçen binek otomobilleri hariç) bu maddenin yürürlüğe girdiği tarihten 30/6/2019 tarihine kadar (bu tarih dâhil) ilk iktisabı vergiden müstesnadır.

Bu düzenlemeden, bu maddenin yürürlüğe girdiği tarih itibarıyla maliki olunan, trafik tescil kuruluşlarınca ticari yolcu veya yük taşımacılığında kullanılmak üzere kayıt ve tescil edilmiş her bir taşıt bakımından, aynı cins bir taşıtın ilk iktisabında yararlanılır.

Yenilemeye konu edilen taşıtın, istisnadan yararlanılan tarihten itibaren iki tam yıl içerisinde satılması, devredilmesi veya sair suretle işletme kayıtlarından çıkarılması şarttır. Şu kadar ki, bu şartın ihlali halinde, yeni alınan taşıta ilişkin zamanında tahakkuk ettirilmeyen vergiler, alıcıdan vergi ziyai cezası uygulanarak gecikme faizi ile birlikte tahsil edilir.

Bu madde hükmüne göre iktisap edilen taşıtın, ilk iktisap tarihinden itibaren üç tam yıl geçmeden, veraset yoluyla intikaller hariç, devri halinde adına kayıt ve tescil işlemi yapıldandan, ticari yolcu veya yük taşımacılığı faaliyetinden çekilmesi (hurdaya çıkarılması hariç) halinde ise bu madde hükmünden yararlandıktan, taşıtın ilk iktisabındaki matrah esas alınarak, devir veya ticari taşımacılık faaliyetinden çekilme tarihindeki oran üzerinden hesaplanan özel tüketim vergisi alınır.

### 1.1.1. İstisnadan Yararlanacak Kişiler

Özel Tüketim Vergisi Kanununun geçici 7 nci maddesi uygulamasından;

- Taksi, dolmuş, servis, minibüs, midibüs ve otobüsle şehirçi yolcu taşımacılığı faaliyeti,
- Yarı römorklar için çekici, kamyon ve kamyonetle ticari yük taşımacılığı faaliyeti

dolayısıyla 6745 sayılı Kanunun yürürlüğe girdiği 7/9/2016 tarihi itibarıyla gelir veya kurumlar vergisi mükellefiyeti bulunan ve bu faaliyetini ilgili mevzuatında öngörülen yükümlülükleri yerine getirmek ve yetkilendirilmek suretiyle maliki olduğu taşıtlar vasıtasıyla icra edenler yararlanabilir.

Söz konusu düzenlemenin yürürlüğe girdiği gün ve sonrasında mükellefiyet tesis ettirilenler, faaliyet konularına bakılmaksızın, bu düzenlemeden yararlanamaz.

Bu istisna uygulamasında "şehirçi" ibaresi, bir ilin sınırları içinde kalan alanı ifade eder.

Şehiriçinde kamuya ulaştırma hizmeti verilmesi amacıyla, kendisine ait taşıtlar vasıtasıyla yolcu taşımacılığı faaliyetinde bulunan büyükşehir belediyeleri ile il ve ilçe belediyeleri de bu faaliyette kullanılan taşıtlar bakımından istisna uygulamasından yararlanabilir. Ayrıca, kamu kurum veya kuruluşlarıyla (belediyeler dâhil) yapılan yolcu taşıma hizmet sunum sözleşmesi kapsamında faaliyette bulunan mükelleflerin de istisnadan yararlanmaları mümkündür.

İstisna uygulamasından;

- Ticari maksatla taşımacılık faaliyetinde bulunmayıp, sadece esas işigal konusuyla ilgili olarak personelinin veya yükünü taşıyanların,

- Sadece araç kiralama, özel yolcu transferi ve benzeri (motorlu taşıtlar sürücü kursu, şoförlük kursu gibi) hizmet ifası faaliyetlerinde bulunanların

bu faaliyetlerinde kullandıkları/işlettikleri taşıtlar bakımından yararlanmaları mümkün değildir.

Ayrıca, maliki olmadıkları taşıtlarla ticari yük taşımacılığı veya şehiriçi yolcu taşımacılığı faaliyetiyle işigal edenler de bu istisnadan yararlanamaz.

### **1.1.2. İstisnadan Yararlanılacak Taşıtlar**

Özel Tüketim Vergisi Kanununa ekli (II) sayılı listenin 87.02 ve 87.03 ile 8701.20 ve 87.04 tarife pozisyon sıraları kapsamındaki taşıtlardan, münhasıran bu Tebliğin (VI/E/1.1.1) bölümünde belirtilen faaliyetlerin yürütülmesinde kullanılan/işletilenlerin yenilenmesi amacıyla, aynı tarife pozisyon sıraları kapsamındaki taşıtların ilk iktisabı istisna kapsamındadır.

Düzenleme kapsamındaki taşıtların, 6745 sayılı Kanunun yürürlüğe girdiği tarih itibariyle trafik tescil kuruluşlarınca istisnadan yararlanmak isteyen adına ticari olarak kayıt ve tescil edilmiş olması şarttır. Dolayısıyla, bu tarihten sonra Emniyet Genel Müdürlüğünce kayıt ve tescil edilen taşıtlar ile taşımacılık faaliyetine ilişkin olarak yetkilendirme belgelerine kaydedilen taşıtlar için istisna uygulamasından yararlanılamaz.

Yenilemeye konu edilecek taşıtların sadece elektrik motorlu, hibrid, LPG veya CNG'li (doğalgazlı) olması bu istisna uygulamasında önem arz etmez. Dolayısıyla, ilk iktisabından sonra LPG kiti montajı suretiyle tadil edilen taşıtlar, fabrika çıkışı LPG'li veya LPG'siz taşıtlarla ÖTV'den müstesna olarak yenilenebilir.

İstisna uygulamasından, her bir taşıt bakımından, aynı cins bir taşıtın ilk iktisabında yararlanılır. Aynı cins taşıttan kasıt, esas itibariyle Kanuna ekli (II) sayılı listenin aynı tarife pozisyon sırasında yer alan ve trafik tescil kuruluşlarınca aynı cinsten kayıt ve tescil edilen taşıtlardır.

Örneğin, şehiriçi yolcu taşımacılığı faaliyetinde kullanılan/işletilen otobüsün yenilenmesi amacıyla, söz konusu faaliyet kapsamında kullanılmak/işletilmek üzere yalnızca otobüs iktisabında bu düzenlemeden yararlanılabilir. Dolayısıyla, söz konusu otobüsü yenilemek amacıyla, istisna kapsamında minibüs iktisabı mümkün değildir. Aynı şekilde, yük taşımacılığında kullanılan/işletilen kamyoneti yenilemek için yalnızca aynı faaliyette kullanılacak kamyonet iktisabı ÖTV'den müstesnadır. İstisna uygulamasında söz konusu kamyonet, kamyon veya yarı römorklar için çekici ile yenilenemez.

Öte yandan, 18/7/1997 tarihli ve 23053 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanan Karayolları Trafik



Yönetmeliđi hükümlerine uygun olarak taksi olarak tescilli/kullanılan taşıtların yenilenmesi amacıyla aynı mahiyette tescil edilebilecek/kullanılabilecek olan taşıtların ilk iktisabı mümkündür. Bu kapsamda, ÖTV uygulaması açısından 87.03 tarife pozisyon sırası kapsamında yer alan ve hem yük hem de yolcu taşımacılığında kullanılabilen taşıtların trafik tescil kuruluşlarınca taksi olarak tescil edilmiş olması halinde, bu taşıtların yerine, taksi olarak tescil ettirilmek üzere, aynı tür taşıtlar iktisap edilebileceği gibi ÖTV uygulaması açısından aynı tarife pozisyonunda yer alan ve binek otomobil olarak vergilendirilen taşıtlar da iktisap edilebilir.

Mezkûr listenin 87.03 tarife pozisyon sırası kapsamındaki; yarış arabaları, arazi taşıtları, ATV olarak adlandırılan üç veya dört tekerlekli taşıtlar, motorlu karavanlar, bütün tekerlekleri motordan güç alan veya alabilen taşıtlar ile motor silindir hacmi 1600 cm<sup>3</sup>'ü geçen binek otomobilleri istisna kapsamında değildir. Bununla birlikte, 87.03 tarife pozisyon sırası kapsamında olup binek otomobili niteliğini haiz olmayan, ancak esas itibariyle insan taşımak üzere imal edilmiş diğer taşıtlar (hem yük hem de yolcu taşımacılığında kullanılan taşıtlar) için söz konusu 1600 cm<sup>3</sup> sınırlaması uygulanmaz.

Şehirlerarası yolcu taşımacılığında kullanılan/işletilen minibüs, midibüs ve otobüsler ile kendi personelinin ve yükünü taşımak amacıyla kullanılan taşıtlar, bu istisna uygulamasının kapsamı dışındadır.

İstisna uygulaması kapsamına giren taşıtlar bakımından, bu Tebliğın (I/A/2), (I/A/4) ve (III/B/2.1) bölümünde yer alan tanımlar ve açıklamaların da geçerli olduğu tabiidir.

### **1.1.3. İlk İktisapta İbraz Edilmesi Gereken Belgeler**

İstisna uygulamasından yararlanmak isteyenlerin, maliki oldukları taşıtlarla fiilen yolcu veya yük taşımacılığı faaliyetiyle iştiğal ettiklerini, bu bölümde yapılan açıklamalar çerçevesinde tevsik etmeleri şarttır.

#### **1.1.3.1. Şehirinde Yolcu Taşımacılığı Faaliyetinde Bulunanlar**

2/4/1986 tarihli ve 86/10553 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile yürürlüğe konulan Ticari Plakaların Verilmesinde Uyulacak Usul ve Esaslar Hakkında Karar uyarınca plaka tahdidi kararı alınan illerde şehiriçi yolcu taşımacılığı faaliyetinde bulunanların, maliki oldukları ve istisnadan yararlanmak suretiyle yenilemek istedikleri taksi, dolmuş, minibüs/midibüs, umum servis taşıtları ve toplu taşıma araçları için, 7/9/2016 tarihi itibariyle, tahditli ticari plaka alınmış ve trafik tescil kuruluşlarınca tescil edilmiş olması şarttır.

Şehirichi yolcu taşımacılığında tahditli plaka uygulaması bulunmayan il ve ilçelerde, bu faaliyete ilişkin olarak, ayrıca ilgili belediyelerce düzenlenmiş çalışma/işletme ruhsatnamesi ve/veya güzergah izin belgesine sahip olunması gerekir.

Bu kapsamda, şehiriçi yolcu taşımacılığı faaliyetini;

- Maliki oldukları taksilerle icra edenlerden,

- İlgili büyükşehir belediyesi veya belediye tarafından düzenlenmiş Ticari Plaka Tahsis Belgesi ve/veya Özel İzin Belgesi ya da ilgili büyükşehir belediyesinden/belediyeden bu belgeleri haiz olduğuna ilişkin alınmış resmi yazı,

- Araç Tescil Belgesi (Ruhsat),

- Oda Sicil Kayıt Belgesi/Sicil Tasdiknamesi,

- Bağlı bulunulan vergi dairesinden alınan, faaliyet türünü de gösteren Mükellefiyet Belgesi

• Maliki oldukları dolmuş, minibüs, midibüs veya otobüsle icra edenlerden (servis taşımacılığı dâhil),

- İlgili büyükşehir belediyesi veya belediye tarafından düzenlenmiş Ticari Plaka Tahsis Belgesi ve/veya Özel İzin Belgesi ya da ilgili büyükşehir belediyesinden/belediyeden bu belgeleri haiz olduğuna ilişkin alınmış resmi yazı,

- Güzergah İzin Belgesi,

- Araç Tescil Belgesi (Ruhsat),

- Oda Sicil Kayıt Belgesi/Sicil Tasdiknamesi,

- Bağlı bulunulan vergi dairesinden alınan, faaliyet türünü de gösteren Mükellefiyet Belgesi

aranır. Söz konusu belgelerin aslı veya noter onaylı suretlerinin ibrazı mümkündür.

Şehiriçi toplu taşıma faaliyetinde kullanılan, belediyelere ait olanlar da dâhil olmak üzere, kamu kurum ve kuruluşlarına ait taşıtlar için, taşıtın araç tescil belgesi ile taşıtların yolcu taşımacılığında kullanıldığına ilişkin ilgili kurum tarafından düzenlenen yazılı beyanın ibrazı yeterlidir. Ancak, kamu kurum ve kuruluşları ile yapılan taşıma sözleşmesi kapsamında servis taşımacılığı hizmetinde kullanılan taşıtlar için yukarıda belirtilen belgelerin tamamı aranır.

### **1.1.3.2. Ticari Yük ve Eşya Taşımacılığı Faaliyetinde Bulunanlar**

Maliki oldukları yarı römork için çekici, kamyon veya kamyonetlerle, ticari yük ve eşya taşımacılığı faaliyetiyle iştigal eden gerçek ve tüzel kişilerin, 10/7/2003 tarihli ve 4925 sayılı Karayolu Taşıma Kanunu ile 11/6/2009 tarihli ve 27255 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanan Karayolu Taşıma Yönetmeliğinin ilgili maddeleri uyarınca Ulaştırma, Denizcilik ve Haberleşme Bakanlığı tarafından yaptıkları faaliyete uygun olarak düzenlenmiş yetki belgesini haiz olmaları şarttır. Ayrıca, söz konusu belgenin ekindeki taşıt belgesinde, yenilemeye konu taşıt veya taşıtlara ilişkin bilgilerin bulunması gerekir. Taşıt belgesine kaydedilmeyen taşıtlar için istisna uygulamasından yararlanılamaz.

Bu kapsamda, istisna uygulanmasından yararlanmak isteyenlerden;

- Ulaştırma, Denizcilik ve Haberleşme Bakanlığı tarafından düzenlenmiş Yetki Belgesi ve eki Taşıt Belgesi,

- Araç Tescil Belgesi (Ruhsat),

- Oda Sicil Kayıt Belgesi/Sicil Tasdiknamesi,

- Bağlı bulunulan vergi dairesinden alınan, faaliyet türünü de gösteren Mükellefiyet Belgesi

aranır. Söz konusu belgelerin aslı veya noter onaylı suretlerinin ibrazı mümkündür.

İstisna uygulamasından, yalnızca C2, C3, K1, K3, L1, L2, M1, M2, M3, N1 ve N2 yetki belgelerinden birine ve yetki belgesinin türüne göre, bunlara ilişkin taşıt belgelerine sahip olanlar faydalanabilir.

Bununla birlikte, söz konusu yetki belgeleri eki taşıt belgelerine sözleşmeli taşıt kapsamında kaydedilen taşıtlar (finansal kiralamaya konu edilen taşıtlar hariç olmak üzere) için de münhasıran taşıt sahipleri tarafından istisnadan faydalanılabilir. Bu takdirde, taşıt sahiplerinin, sözleşme yaptıkları kişilerin Yetki Belgesi ve eki Taşıt Belgesini ibraz etmesi gerekir. Bunun yanı sıra, istisna uygulamasında aranan diğer belgelerin de ibraz edilmesi gerektiği tabiidir.

Söz konusu yetki belgelerine sahip olursa dahi, ticari olarak yük ve eşya taşımacılığında kullanılmayan bir taşıt dolayısıyla istisnadan yararlanılmaz.

Kendi iştiğal konusu ile ilgili yük veya eşya taşımacılığın yapanlar düzenleme kapsamında bulunmadığından bu faaliyetlere ilişkin yetki belgesi sahiplerinin de söz konusu taşıtlar bakımından istisnadan yararlanması mümkün değildir.

#### **1.1.4. İstisna Uygulamasının Süresi**

Bu düzenlemenin yürürlüğe girdiği 7/9/2016 tarihi ilâ 30/6/2019 tarihi (bu tarihler dâhil) arasında ilk iktisabı yapılan taşıtlar için bu istisnadan yararlanılabilir.

(2A) numaralı ÖTV Beyannamesi, 7/9/2016 tarihinden önce verilmiş veya verilmesi gereken taşıtların ilk iktisabında bu istisnadan yararlanılamaz.

Öte yandan, 30/6/2019 tarihinden önce siparişi verilmiş ve sözleşmeye bağlanmış olsa dahi bu tarihten sonra iktisap edilen taşıtlar bakımından istisnadan yararlanılması mümkün değildir.

#### **1.2. İstisna Uygulaması**

İstisnadan yararlanmak isteyen gerçek veya tüzel kişiler tarafından, icra edilen faaliyetin türüne göre, Tebliğın (VI/E/1.1.3.) bölümünde belirtilen belgeler ÖTV mükellefine ibraz edilir. Belge ve içerdiği bilgilerin eksik olması halinde istisna uygulanmaz.

Ayrıca, istisnadan yararlanan tarafından, istisna kapsamındaki taşıtların ilk iktisabından önce, örneği Tebliğ ekinde (EK:10) olarak yer alan "Ticari Taşıtların Yenilenmesinde Verilecek Taahhütname" düzenlenir ve ÖTV mükellefine verilir. Kamu kurum ve kuruluşları için bu taahhütname aranmaz.

Aranan belgelerin ibrazı şartıyla istisna kapsamındaki taşıtları ilk iktisap kapsamında teslim edenler ile bu taşıtlara ait ithalat işlemlerini gerçekleştiren gümrük idareleri tarafından ÖTV uygulanmadan işlem yapılır.

ÖTV mükellefleri, istisna kapsamındaki teslimlerinde hesaplanan ÖTV tutarını, fatura bedeline dâhil etmez, ancak fatura bedeline dâhil edilmeyen bu tutarı düzenlenen faturada "..... şasi numaralı, .... plakalı ticari taşıtın yenilenmesi amacıyla, ÖTV Kanununun Geçici 7 nci Maddesi Kapsamında Hesaplanıp Fatura Bedeline Dâhil Edilmeyen ÖTV Tutarı ..... TL'dir." şerhi ile gösterir.

İstisna uygulanarak teslim edilen taşıtlar için de mükellefler tarafından ÖTV Beyannamesi verilir, ancak beyannamede ÖTV hesaplanmaz. İstisnadan yararlanan kişiden alınacak belgeler, satış faturasının aslının aynı olduğuna dair bir şerh verilerek kaşe tatbiki ve imzalanması suretiyle firma yetkililerince onaylı fotokopisi ile alıcı tarafından düzenlenen Taahhütnamenin aslı, ÖTV mükelleflerince bir dilekçe ekinde beyannamenin verildiği günü takip eden günün mesai saati bitimine kadar ilk iktisapla ilgili işlemlerin yapıldığı yer vergi dairesine verilir.

Vergi dairesince, beyanname ve söz konusu belgeler incelenerek istisna uygulandığını gösteren "ÖTV Ödeme Belgesi" mükellefe verilir. Vergi dairesince yapılacak inceleme aşamasında tereddüt hâsıl olması halinde, ibraz edilen belgelere ilişkin olarak ilgili kurum ve kuruluşların görüşüne müracaat edilebilir.

İstisnadan yararlanmak suretiyle iktisap edilen taşıtın icra edilen ticari faaliyette kullanılması gerekmektedir.

Bu kapsamda, yenilenen taşıta ilişkin ticari nitelikteki tahditli plakanın istisna kapsamında iktisap edilen taşıta intikali esastır. Buna göre, plaka tahdidi uygulanan taşıtların yenilenmesi amacıyla iktisap edilen taşıtların, ilk iktisaplarıyla ilgili faturada gösterilen plaka dışındaki plakalara tescili mümkün değildir.

Tahditli plaka uygulaması kapsamında bulunmayan taşıtların yenilenmesi amacıyla iktisap edilen taşıtların, icra edilen taşımacılık faaliyetine tahsis edildiği hususu, ilgili kurumlarca düzenlenecek izin belgesi, yetkilendirme belgesi, taşıt belgesi gibi belgelerin araç maliki tarafından yeni taşıtın ilk iktisabıyla ilgili işlemleri gerçekleştiren vergi dairesine dört aylık süre içinde ibraz edilerek tevsik edilir.

### **1.3. Yenilemeye Konu Edilen Taşıtın Devri**

İstisna uygulamasından yararlanılmak suretiyle yenilenen taşıtın, yeni taşıtın iktisap tarihinden itibaren iki tam yıl içinde satılması, devredilmesi veya sair suretle işletme kayıtlarından çıkarılması şarttır.

Söz konusu taşıtla ilgili olarak, üçüncü kişilere yapılan satış veya devir işlemlerine ilişkin noter devir belgelerinin birer örneği, aynı süre içinde, yeni taşıtın ilk iktisapla ilgili işlemlerini gerçekleştiren vergi dairesine ibraz edilir.

Söz konusu devir veya işletme kayıtlarından çıkarmaya ilişkin işlemlerin iki yıllık süre içinde gerçekleştirilmemesi veya buna dair tevsik edici belgelerin bu süre içinde ilgili vergi dairesine ibraz edilmemesi halinde, yeni alınan taşıta ilişkin zamanında tahakkuk ettirilmeyen vergiler (ÖTV ve ÖTV'den kaynaklanan KDV), alıcıdan (istisnadan faydalanan) vergi ziyayı cezası uygulanarak gecikme faizi ile birlikte tahsil edilir.

Karayolları Trafik Yönetmeliğinin 39 uncu maddesi kapsamında taşıtın, tekrar tescil edilmesine imkân bulunmayacak şekilde hurdaya ayrılması suretiyle işletme kayıtlarından çıkarılmasında ÖTV aranmaz.

İstisnadan yararlananın ölümü halinde, yukarıda belirtilen yükümlülükler yasal varislerince yerine getirilir.

### **1.4. İstisna Kapsamında İktisap Edilen Taşıtın Devri**

İstisna uygulaması kapsamında iktisap edilen taşıtın, ilk iktisap tarihinden itibaren üç tam yıl

geçmeden;

- Veraset yoluyla intikal hariç, satış veya devrinde, taşıtın ilk iktisabındaki matrah esas alınarak, devir (kayıt ve tescil) tarihindeki oran üzerinden hesaplanan ÖTV, adına kayıt ve tescil işlemi yapıldan,

- Şehiriçi ticari yolcu taşımacılığı veya ticari yük taşımacılığı faaliyetinden çekilmesi halinde ise taşıtın ilk iktisabındaki matrah esas alınarak, faaliyetten çekilme tarihindeki oran üzerinden hesaplanan ÖTV, istisnadan yararlanandan

alınır.

Bu istisna kapsamında ilk iktisabı yapılan taşıtların, istisnanın yürürlüğünün sona erdiği tarihe kadar, bu istisnadan yararlanabilecek şartları haiz mükelleflere satışı veya devri halinde, bu uygulama kapsamında ÖTV aranmaz. Ancak, bu durumda ibrazı zorunlu belgelerin alıcı tarafından ilk iktisapla ilgili işlemleri yapan vergi dairesine ibraz edilmesi gerektiği tabiidir. Bu durumda, taşıtın ÖTV aranmadan tescilinin yapılabilmesi için vergi dairesince ilgili trafik tescil kuruluşuna verilmek üzere alıcıya yazı verilir.

ÖTV'den istisna olarak ilk iktisabı yapılan taşıtın deprem, heyelan, sel, yangın veya kaza sonucu kullanılamaz hâle gelmesi nedeniyle hurdaya çıkarılması ile taşıtın Tüketicinin Korunması Hakkında Kanun hükümlerine göre ÖTV mükellefine iade edilmesi veya işlemde vazgeçilmesi halleri, istisnadan yararlanamayanlara satış veya devir olarak değerlendirilmez.

Kayıt ve tescilden önce yapılan iadelerde, iadenin Tüketicinin Korunması Hakkında Kanun hükümlerine göre yapılıp yapılmadığına bakılmaz. Hurdaya ayırma ve iade işlemlerinin bu Tebliğin (II/C/1.4) ve (IV/F/2.1) bölümlerinde yapılan açıklamalar çerçevesinde yapılmış olması aranır. İktisap edilen taşıtın hurdaya çıkarılması, bu istisnadan yeniden yararlanma hakkı sağlamaz.

### **1.5. Sorumluluk**

Bu istisna uygulamasında, belirlenen usul ve esaslar çerçevesinde işlem tesis edilmemesi suretiyle istisna kapsamında taşıt teslim edilmesi halinde ziyaa uğratılan vergi, vergi ziyayı cezası ve gecikme faizi ile birlikte, motorlu araç ticareti yapanlardan aranır.

Muvazaaya dayanan bir ilişki içerisinde taşıt iktisap edildiğinin tespiti halinde ise ilk iktisapta ödenmeyen ÖTV, vergi ziyayı cezası ve gecikme faizi ile birlikte müştereken ve müteselsilen işleme taraf olanlardan (adına taşıt iktisap edilen, bunun adına alıp fiilen kendi istifadesine kullanan ile durumdan haberdar olması şartıyla motorlu araç ticareti yapan kişiden) aranır."

**MADDE 8** - Aynı Tebliğe ekteki (EK: 10) eklenmiştir.

**MADDE 9** - Bu Tebliğ yayımı tarihinde yürürlüğe girer.

**MADDE 10** - Bu Tebliğ hükümlerini Maliye Bakanı yürütür.

Tebliğ grubu:

- ÖZEL TÜKETİM VERGİSİ UYGULAMA GENEL TEBLİĞLERİ