

## **Özet Bülten**

Tarih : 12.02.2020

Sayı : 2020/30

### **Değerli Müşterimiz;**

Son günlerde mevzuatımızda meydana gelen gelişmeler, konu başlıkları itibariyle aşağıdadır.

#### **A- Konu Başlıkları;**

**-Çevre ve Şehircilik Bakanlığı Geri Kazanım Katılım Payına İlişkin Yönetmeliğin Uygulanmasına Dair Usul ve Esasları Yayımlamıştır.**

**-Banka Promosyon Ödemelerinin Vergisel Durumu,**

Söz konusu gelişmeleri konu başlıkları altında özetle bilgilerinize sunuyoruz.

#### **B- Konu Özetleri;**

##### **1- Çevre ve Şehircilik Bakanlığı Geri Kazanım Katılım Payına İlişkin Yönetmeliğin Uygulanmasına Dair Usul ve Esasları Yayımlamıştır.**

Bilindiği üzere Çevre Kanunu'na eklenen geri kazanım katılım payı başlıklı Ek:11'de "Yurt içinde piyasaya arz edilen bu Kanuna ekli (1) sayılı listede yer alan ürünlerden poşetler için satış noktalarından, **diğer ürünler için piyasaya süren/ithalatçılardan** bu listede belirtilen tutarda geri kazanım katılım payı tahsil edilir. ...." hükmü yer almaktadır.

Yurt içinde piyasaya arz edilen Çevre Kanunu'nun ek-1 sayılı listesinde yer alan ürünlerden alınacak geri kazanım katılım paylarının tahsiline ilişkin hususların tespitine yönelik "Geri Katılım Payına İlişkin Yönetmelik" 31.12.2019 tarih ve 30995 sayılı Resmi Gazetede yayımlanmıştır.

Söz konusu Yönetmeliğin 6/1-c maddesi gereği, Kanunun ek-1 sayılı listesindeki ürünlere ve bu Yönetmeliğin uygulanmasına ilişkin tanımlayıcı ve açıklayıcı hususlara yönelik usul ve esaslar Bakanlık Olur'u ile belirlenmiştir.

Usul ve esaslara ilişkin düzenleme Özet Bültenimiz ekinde yer almakla birlikte, bazı önemli hususlara aşağıdaki başlıklar altında yer verilmiştir.

Diğer taraftan Hazine ve Maliye Bakanlığı **beyan ve ödeme süresini beyan dönemini takip eden ayın son günü olarak belirlemiş** bulunmaktadır. Buna göre **Ocak 2020 ayına ilişkin beyannameler 29.02.2020 saat 23:59'a kadar verilecek ve ödeme de aynı süre içerisinde yapılacaktır.**

Ayrıca ilgili beyan döneminde katılım payı ödemesini gerektiren bir işlem olmasa bile beyannamenin verilmesi gerekmektedir. Bu durumda beyannamenin "**Beyan edilecek geri kazanım katılım payı bulunmamaktadır**" seçeneği işaretlenerek gönderilmesi gerekmektedir.

### 1.1. Geri Kazanım Katılım Payına Tabi Ambalajların Tanımlanması

Geri kazanım katılım payı uygulamasına tabi olan ambalajların ve türlerinin belirlenmesinde "Geri Kazanım Katılım Payına İlişkin Yönetmelik'te" yer alan ambalaj tanımı esas alınmak sureti ile aşağıda belirlenen kriterler ve örneklemeler üzerinden değerlendirme yapılır.

Ambalajlar; içerisinde bulunan, taşınan, korunan, saklanan ve/veya satışa sunulan ürün/eşya/malzemelerin Çevre Kanunu ek-1 sayılı listesinde olup olmamasına, bu ürün/eşya/malzemelerin tehlikeli veya tehlikesiz özellik gösterip göstermemesine bakılmaksızın geri kazanım katılım payı uygulamasına tabi tutulur.

#### Ambalaj Tanımına Uyan Ürünler

##### Kriter 1

-Başka bir ürün/eşya/malzemenin ayrılmaz bir parçası değilse,

-Başka bir ürün/eşya/malzemenin kullanım ömrü boyunca o ürün/eşya/malzemeleri içinde bulundurmak, desteklemek veya korumak için kullanımı gerekli değilse,

-Başka bir ürün/eşya/malzeme ve bunların tüm parçaları ile birlikte kullanılıp, tüketilip, bertaraf edilmiyorsa,

ambalaj olarak kabul edilir.

Bu kriterlerin herhangi birisini sağlamayanlar asıl ürün/eşya/malzemenin orijinal parçası olarak kabul edilirler ve ambalaj olarak tanımlanmazlar.

##### Kriter 2

Satış yerlerinde doldurulmak üzere tasarlanan ve bu şekilde kullanılan ürün/eşya/malzemeler ile satış yerlerinde satılan, doldurulan ya da doldurulması tasarlanan ve bu şekilde kullanılan tek kullanımlık ürün/eşya/malzemeler ambalaj olarak kabul edilir.

Bu kriterleri sağlamayan veya tekrar aynı amaçla bağımsız kullanımı mümkün olanlar orijinal ürün/eşya/malzemeler olarak kabul edilirler ve ambalaj olarak tanımlanmazlar.

### **Kriter 3**

Ambalajın bileşenleri ve ambalajda bulunan destekleyici, yardımcı parçalar bütünleşik oldukları ambalajın parçası kabul edilir.

Bir ürüne doğrudan asılan ya da takılan ve ambalaj görevi gören bu parçalar o ürünün ayrılmaz bir parçası olmayıp, ürün ile birlikte kullanılıp, tüketilip bertaraf edilmedikçe ambalaj kabul edilir.

### **Üretildiği Malzemeye Göre Ambalajların Tanımlanması**

Plastik kaplar ve kutular, cam kavanozlar, karton kutu ve koliler, teneke metal ve alüminyum kutular, ahşap kasa ve paletler üretildiği malzemeye göre tanımlanan ambalajlardır.

Yine farklı malzemelerin (kağıt-plastik-metal-cam gibi) birlikte kullanılması ile yapılmış ve bu malzemelerin elle birbirinden ayrılmasının mümkün olmadığı kompozit ambalajlarda üretildiği malzemeye göre tanımlanan ambalajlar olmaktadır.

Bu ambalajlar içeriği itibariyle kullanılan malzemenin ağırlığına göre aşağıdaki gibi isimlendirilmektedir.

- Kağıt karton ağırlıklı kompozit ambalaj,
- Plastik ağırlıklı kompozit ambalaj,
- Metal ağırlıklı kompozit ambalaj,
- Cam ağırlıklı kompozit ambalaj,

### **Kullanım Amacına Göre Ambalajların Tanımlanması**

Ambalaj Atıklarının Kontrolü Yönetmeliği uygulamaları kapsamında; birincil ambalaj/iç ambalaj/satış ambalajı, ikincil ambalaj/grup ambalajı, üçüncül ambalaj/nakliye ambalajı/dış ambalaj vb. olarak yapılan tanımlamalara uyan bütün ürün/eşya/malzeme türleri ambalaj olarak kabul edilirler.

Örneğin; bitkisel yağ şişeleri/bidonları/tenekeleri (kapakları ve etiketleri dahil) birincil ambalaj olarak değerlendirilir. Deterjan kapları (kapakları ve etiketleri dahil) birincil ambalaj olarak değerlendirilir. Dondurma/şeker/çikolata ile bütünleşik ahşap/plastik gibi çubuklar ambalaj olarak değerlendirilmez.

Örneğin; birden fazla içecek ambalajlarını bir arada tutmak için içecek ambalajlarını sararak çevreleyen plastik film ile tutamaçlar ve tabanlıklar ikincil ambalajlardır. Birden fazla ambalajlı ürünü bir arada bulunduran karton kutular ikincil ambalajlardır.

Yine satış yerlerine ambalajlı ürünlerin gönderilmesi esnasında kullanılan plastik veya ahşap paletler üçüncül ambalajlardır.

## İçecek Ambalajı

İçeceklerin nihai kullanıcı veya tüketicilere ulaştırılmasında en küçük satış birimi oluşturmaya uygun olarak yapılan, içeceklerle doğrudan veya kısmen temas halinde olan, orijinal parçaları dahil ambalajları ifade eder.

İçecek ambalajlarından birincil (satış) ambalaj tanımına uyan ambalajların etiket, kapak ve mantar gibi orijinal eşya/parça olarak tanımlanan kısımları birincil ambalaj tanımı içinde bütün olarak değerlendirilir.

Örneğin; içeceklerin şişeleri, kutuları (kapak/mantar/tıpa ve etiketleri şişe veya kutuya dahil) içecek ambalajıdır.

### 1.2. Ambalajlar İçin Geri Kazanım Katılım Payı Yükümlülükleri

Geri kazanım katılım payı uygulamasına tabi olan ambalajlara ilişkin geri kazanım katılım payına ilişkin beyan ve ödeme yükümlülüğü; plastik poşetler için satış noktalarının, **diğer ambalajlar için ise piyasaya süren ve/veya ithalatçılarıdır.**

Ambalajlar için piyasaya sürülme işlemi bu ambalajların herhangi bir ürün/eşya/malzemenin piyasaya arzında kullanılması durumunda oluşur. **Ambalaj üreticileri tarafından üretilerek veya ithal edilerek** bu ambalajları kullanacaklara yapılan **boş ambalaj arzları ambalaj piyasaya sürme tanımı dışındadır.**

İçecek tanımına uyan ürünlerin ambalajlarından alınacak geri kazanım katılım paylarının hesabında; içecek ambalajı tanımına uyan ambalajlar kapak/mantar/tıpa, etiket gibi bileşenleri ile birlikte bir bütün olarak değerlendirilerek, Çevre Kanunu ek-1 sayılı listesinde belirtildiği üzere **adet üzerinden** hesaplanır.

İçecek ambalajı dışındaki diğer ambalajlardan (birincil ambalaj/iç ambalaj/satış ambalajı, ikincil ambalaj/grup ambalajı, üçüncül ambalaj/nakliye ambalajı/dış ambalaj vb.) alınacak geri kazanım katılım paylarının hesabında; bu ambalaj ve ambalaja bütünleşik halde bulunan kapak, etiket gibi bileşenleri malzeme cinsine göre (plastik, metal, kağıt ve benzeri) ayrı ayrı Çevre Kanunu ek-1 sayılı listesi üzerinden değerlendirilerek hesaplanır.

**Örnek-1:** İçme suyu dolumu faaliyetinde bulunan (A) tüzel kişisi, dolun faaliyetini sonucunda kendi adı ve/veya ticari markasıyla tüketicilerin kullanımı için arz etmiş olduğu suyun ambalajları için piyasaya süren olarak geri kazanım katılım payından sorumludur.

**Örnek-2:** Salça üretimi faaliyetinde bulunan (B) tüzel kişisi, (C) tüzel kişisi adına üretimi gerçekleştirmekte ve ambalajlı salçalar (C) tüzel kişisinin adı ve/veya ticari markasıyla tüketicilerin kullanımı için piyasaya arz edilmektedir. Bu durumda piyasaya arz edilen salçanın ambalajı için (C) tüzel kişisi piyasaya süren, (B) tüzel kişisi ise tedarikçidir. Bu faaliyet çerçevesinde tedarikçi (B) tüzel kişisinin piyasaya süren (C) tüzel kişisine satış işlemi esnasında oluşacak geri kazanım payından (C) piyasaya süreni sorumludur. Sonraki satışlar geri kazanım katılım payına tabi değildir.

**Örnek-3:** Şampuan üretimi faaliyetinde bulunan (D) tüzel kişisi kendi adı ve/veya ticari markasıyla ambalajlı şampuanları toptancı olan (E) tüzel kişisine satmıştır. Toptancı (E) tüzel kişisi tarafından ambalajlı şampuanlar (F) satış noktasına, (F) satış noktası tarafından ise müşterilere/tüketicilere satılmıştır. Bu faaliyet çerçevesinde şampuan ambalajlarının (E) toptancısına satışı (arızı) esnasında oluşacak geri kazanım katılım payından piyasaya süren olarak (D) tüzel kişi sorumludur. Sonraki satışlar geri kazanım katılım payına tabi değildir.

### **Ambalajlı Ürün İthal Edenler**

Herhangi bir ürün/eşya/malzemenin ambalajlı olarak ithal edilerek tedarik ve kullanım amacıyla **bedelli veya bedelsiz** olarak yurt içi piyasada yer almasını sağlayan gerçek ve /veya tüzel kişilerdir.

**Ambalajlı ürünleri ithal edenler de ambalaj piyasaya süren olarak tanımlanır. İthal edilen ürün/eşya/malzemenin ambalajları için geri kazanım katılım payı uygulamasından sorumlu olurlar.** Türkiye dışındaki üretici tarafından ülkemizde yetkilendirilen temsilci ve/veya ithalatçılar piyasaya süren olarak geri kazanım katılım payı uygulamasından sorumludur.

**Örnek-4:** Yurt dışından (H) markalı bebek maması ithal eden (A) tüzel kişisi (bebek maması üreticisi olmasa dahi) ithal etmiş olduğu (H) markalı bebek maması ambalajları için piyasaya sürendir. (A) tüzel kişisi geri kazanım katılım payından sorumludur. Geri kazanım katılım payına ilişkin beyan ve ödemeler ithalatın gerçekleştiği işlem tarihi üzerinden yapılır. İthalat sonrası yurt içinde yapılan devir ve satışlar için geri kazanım katılım payı yükümlülüğü oluşmaz.

**Örnek-5:** Yurt dışından kendi kullanımı için **hammadde ithal eden sanayi işletmesi**(D) tüzel kişisi ithal etmiş olduğu hammaddenin ambalajları için piyasaya süren olup, ithalatın gerçekleşme tarihi itibarıyla bu ambalajlara yönelik geri kazanım katılım payından sorumludur.

### **Ambalaj Tedarikçisi**

Kendisi ambalaj üretici olmayıp piyasaya sürenlere ambalaj tedarik edenler ile ambalajlı ürün piyasaya sürenler adına ambalajlı ürünü fason olarak üreten veya ürünleri piyasaya sürenler adına ambalajlayanlardır/dolumunu yapanlardır.

Ambalaj tedarik faaliyeti; ambalaj piyasaya sürenler adına/hesabına, ambalajlı ürün/eşya/malzemenin ambalajına piyasaya sürenin adını, ticari markasını veya ayırt edici işaretini koymak suretiyle piyasaya sürenlere temin/teslim etme faaliyetidir.

Ambalaj tedarikçileri, tedarik ettikleri ambalajlar için geri kazanım katılım payı uygulamasına tabi değildirler. Ambalajlı ürün tedarikçileri tarafından piyasaya sürenler adına fason olarak üretilen ürün/eşya/malzemenin piyasaya arzı piyasaya sürenler tarafından yapıldığından, ambalajlı ürün tedarikçileri geri kazanım katılım payı uygulamasından sorumlu değildir.

**Örnek-6:** Maden suyu dolumu faaliyetinde bulunan (P) tüzel kişisi, dolum yapacağı ambalajları (Y) tüzel kişisinden temin etmekte ve bu ambalajlara maden suyu dolumu yaparak tüketicilerin kullanımı için (S) satış noktası aracılığıyla piyasaya arz etmektedir. Boş ambalaj tedarik eden (Y) tüzel kişisidir. Boş ambalaj satışına istinaden geri kazanım katılım payı yükümlülüğü bulunmamaktadır. Bu faaliyet çerçevesinde piyasaya süren (P) tüzel kişinin (S) satış noktasına satış işlemi esnasında oluşacak geri kazanım katılım payından (P) piyasaya süreni sorumludur. Sonraki satışlar geri kazanım katılım payına tabi değildir. (S) satış noktasının bu işleme ilişkin geri kazanım katılım payı yükümlülüğü bulunmamaktadır.

### **Satış Noktası**

Satış noktalarında satılan ürünlerin ambalajlarının geri kazanım katılım payından bu ürünlerin üzerinde adını ve/veya ticari markasını bulunduran gerçek ve/veya tüzel kişiler sorumludur.

Satış noktalarına ambalajsız ürünlerin ambalajlanarak piyasaya arz edilmesi durumunda, ambalajlama işlemi yapan satış noktaları piyasaya süren olarak tanımlanır. Satış noktası bu ambalajlar için geri kazanım katılım payından sorumludur. Bu ambalajlı malzemelerin satışının gerçekleştiği tarih itibariyle geri kazanım katılım payı yükümlülüğü oluşur ve beyanname vermek sureti ile satış noktaları tarafından geri kazanım katılım payı ödemesi yapılır.

**Örnek-7:** Kafeterya işleten (S) tüzel kişisi çay, kahve gibi içecekleri müşterilerine cam, porselen fincanlarda ve tek kullanımlık bardaklarda (kapaklı ve/veya kapaksız, kağıt-karton ve/veya plastik ağırlıklı kompozit malzemeden imal edilmiş) sunmaktadır. (S) tüzel kişisi müşterilerine çay/kahve sunumunda (satış ve/veya ikram) kullandığı tek kullanımlık bardakları bu malzemeleri üreten(P) tüzel kişisinden boş olarak satın almaktadır. Bu durumda kafeterya işleticisi (S) tüzel kişisi, içecek ürünlerini müşterilerine sunarken kullandığı tek kullanımlık bardaklar için piyasaya süren konumundadır. (S) tüzel kişinin ürünlerinin müşterilerine sunumu (satış ve/veya ikram) itibari ile oluşan geri kazanım katılım payını (içecek ambalajları için belirlenmiş olan tutar üzerinden) beyan etme ve ödeme yükümlülüğü bulunmaktadır. Tekrar kullanılabilir cam, porselen fincanları için (S) tüzel kişinin, tek kullanımlık bardaklar için ise bu bardakların üreticisi olan (P) tüzel kişinin geri kazanım katılım payı uygulamasında yükümlülüğü bulunmamaktadır.

### **Plastik Poşetler ve Diğer Torbalar**

Çevre ve Şehircilik Bakanlığınca yayımlanarak yürürlüğe giren "Plastik Poşetlerin Ücretlendirilmesine İlişkin Usul ve Esaslar" kapsamında tüketicilere/kullanıcılara ücret karşılığında verilen plastik poşetler "2872 sayılı Çevre Kanunu ek-1 sayılı listesinde "Plastik poşet (plastik alışveriş torbaları) sınıfında yer almakta olduklarından geri kazanım katılım payına tabidir. Geri kazanım katılım payından adet bazında, satış noktaları sorumludur.

Ücretlendirmeye tabi olmayan plastik poşetler ve diğer torbalar ise ambalaj olarak değerlendirilir ve geri kazanım katılım payına tabidir. Geri kazanım katılım payından piyasaya sürenler (satış noktaları, eczaneler, kargo firmaları vb.) ambalaj cinsine göre kilogram bazında sorumludur.

**Örnek-8:** (A) mağazası satmış olduğu ürünlerin taşınması için tüketicilere ücretsiz olarak kağıt torba vermektedir. Bu torbaların ambalaj olarak değerlendirilmesi sebebiyle (A) satış noktası için geri kazanım katılım payı yükümlülüğü bulunmaktadır. (A) satış noktası söz konusu geri kazanım katılım payından Çevre Kanunu ek-1 sayılı listesinde yer alan "kağıt karton ambalaj" başlığı altında ağırlık bazında sorumludur.

Ayrıca "Geri Kazanım Katılım Payına İlişkin Yönetmeliğin Uygulanmasına Dair Usul ve Esaslarda" ürün cinsi itibarıyla aşağıdaki uygulamalara yer verilmiştir.

- Bitkisel yağlar için geri kazanım katılım payı uygulamaları,
- Elektrikli ve elektronik eşyalar için geri kazanım katılım payı uygulamaları,
- İlaçlar için geri kazanım katılım payı uygulamaları,
- Lastikler için geri kazanım katılım payı uygulamaları,
- Pil ve akümülatörler için geri kazanım katılım payı uygulamaları,
- Madeni yağlar için geri kazanım katılım payı uygulamaları,

## 2. Banka Promosyon Ödemelerinin Vergisel Durumu

Konu ile ilgili olarak 20.11.2008 tarihinde yayımlanan Veraset ve İntikal Vergisi Kanunu 4 sayılı Sirkülerinin "**3. Promosyon Ödemelerinin Gelir Vergisi ve Veraset ve İntikal Vergisi Kanunları Yönünden Değerlendirilmesi**" başlıklı bölümünde "...Bankalar tarafından yapılan promosyon ödemeleri Gelir Vergisi Kanunu açısından değerlendirildiğinde;

-Maaş promosyonlarının bankalar tarafından doğrudan çalışanlara puan veya nakit olarak ödenmesi durumunda, banka ile çalışanlar arasında işçi-işveren ilişkisi olmadığından,

-Bankalar tarafından, vergi mükellefi olsun veya olmasın promosyon anlaşması yapılan kuruma ödeme yapılması ve bu ödemelerin gelir olarak kaydedilmeden çalışanlara aynen aktarılması halinde, ödeme yapan kurum aracı durumunda olacağından,

Çalışanlara yapılan bu türden ödemelerin ücret olarak değerlendirilmesi mümkün değildir.

Promosyon ödemelerinin banka tarafından doğrudan iktisadi faaliyeti olan kurumlara yapılması ve yapılan ödemelerin kazançta dahil edilmesi durumunda, ilgili kurum tarafından çalışanlara yapılan ödeme banka promosyonu olma niteliğini kaybetmiş olacağından ücretlerin vergilendirilmesine ilişkin hükümlere göre değerlendirilecektir..." açıklamasına yer verilmiştir.



Buna göre, işletmeler ile bankalar arasında imzalanan maaş ödeme protokolü gereğince; bankalar tarafından personele yapılan "promosyon" ödemelerinin doğrudan işleme yapılması ve yapılan bu ödemelerin de işletme tarafından gelir olarak kaydedilmeden personele aynen aktarılması halinde, söz konusu promosyon ödemeleri **ücret olarak değerlendirilmeyecektir.**

Öte yandan, promosyon ödemelerinin kazançta dahil edilmesi halinde ise çalışanlara yapılan ödeme banka promosyonu olma niteliğini kaybetmiş olduğundan ödemelerin ücret kabul edilerek Gelir Vergisi Kanunu'nun 61, 94, 103 ve 104 üncü maddelerine göre gelir vergisi **tevkifatına tabi tutulması gerekmektedir.**

#### Damga Vergisi Yönünden

İşletme personelinin maaşlarının bankaya yatırılması işlemine bağlı olarak banka tarafından personele yapılacak promosyon ödemeleri hizmet karşılığı yapılacak bir ödeme olmadığından, promosyon ödemesi nedeniyle düzenlenecek kağıtların damga vergisine tabi tutulmaması gerekmektedir.

#### Katma Değer Vergisi Yönünden

İşletme personelinin maaşlarının bankaya yatırılması işlemine bağlı olarak banka tarafından personele yapılacak promosyon ödemeleri KDV'ye tabi bulunmamaktadır.

Promosyon ödemeleri üzerinden işletme tarafından komisyon alınması veya promosyon ödemesinin bir kısmının işleme yapılması (işletme hesaplarının söz konusu bankada bulunması sebebiyle) halinde işleme yapılacak promosyon ödemesi veya söz konusu komisyon tutarı üzerinden işletmece düzenlenecek faturada %18 oranında KDV hesaplanması gerekmektedir. (Samsun Vergi Dairesi Başkanlığının 07.04.2014 tarih ve 35 sayılı özelgesi)

**Saygılarımızla**  
**Hasan Zeki Süzen (YMM) – Ekrem Kayı (YMM)**