

BAVUL TİCARETİ ve YOLCU BERABERİ EŞYA İHRACATI KARŞILAŞTIRMASI

COMPARISON OF PUBLIC TRADE AND GOODS WITH
PASSENGER EXPORT



Nihan YILDIRIM*

Öz

Türkiye’de ikamet etmeyenlere özel fatura ile yapılan satışlar, 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun 11/1-a maddesi uyarınca KDV’den istisna olup, söz konusu malların satışı sırasında KDV hesaplanmayacaktır. Aynı Kanun’un 11/1-b maddesinde Türkiye’de ikamet etmeyen yolcuların satın alarak Türkiye dışına götürdükleri mallar için ödedikleri KDV’nin, malın gümrükten çıkışı sırasında iade edilmesi hususu düzenlenmiş olup söz konusu istisna, malın satışı anında KDV hesaplanarak alıcıdan tahsil edilmesi ve dahi gümrükten malın çıkışı anında iade edilmesi şeklinde uygulanmaktadır. Aynı maddenin farklı fıkralarında düzenlenen söz konusu istisnalar birbirine benzemekte fakat tabii olarak birbirinden ayrılan yönleri bulunmaktadır. Çalışmamız, bavul ticareti ve yolcu beraberliği eşya hükümleri ile söz konusu istisnaların birbirinden ayrılan tarafları üzerine odaklanmıştır.

Anahtar kelimeler: İhracat İstisnası, Bavul Ticareti, Yolcu Beraberliği Eşya.

ABSTRACT

Sales made with special invoice for non-residents in Turkey are exempt from VAT in accordance with Article 11/1-a of the Value Added Tax Law No. 3065 and VAT will not be calculated in the sale of the goods. In Article 11/1-b of the said Law, the refund of tax related to goods non-resident passengers bought and take away outside of Turkey and paid by them is regulated. The exemption is implemented by collecting of VAT from the buyer at sale of the goods and give it back at customs in exists . Exemptions regulated in the same article but in different sub-articles, resembles to each other . However, they are separated from each other. In our work, we stress the different parts of shuttle trade and Goods with passenger exemptions and the provisions related to these exemptions.

Keywords: Export exception, shuttle trade, goods with passenger

* Vergi Müfettiş Yardımcısı

M.G.T.: 22.02.2017 / M.K.T.: 27.03.2017

1- GİRİŞ

3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun 1'inci maddesine göre, Türkiye'de yapılan ticari, sınai, zirai ve serbest meslek faaliyeti kapsamındaki teslim ve hizmetler ile her türlü mal ve hizmet ithalatı veya aynı maddede belirtildiği üzere diğer faaliyetlerden doğan teslim ve hizmetler katma değer vergisinin (KDV) konusunu teşkil etmektedir. KDV'nin mükellefleri aynı Kanun'un 8'inci maddesinde sayılmış olup, mal teslimi ve hizmet ifaları hallerinde mükellef, söz konusu teslim ve hizmetleri yapanlar olarak hükmolunmuştur. Kanun'un 10'uncu maddesinde ise vergiyi doğuran olay sıralanmış, mal teslimi ve hizmet ifalarında vergiyi doğuran olay malın teslimi ve hizmetin ifası olarak düzenlenmiştir.

Kanun'un 11/1-a maddesine göre, ihracat teslimleri ve bu teslimlere ilişkin hizmetler vergiden istisna tutulmuştur. KDV Genel Uygulama Tebliği'nde ise istisna izin belgesine sahip mükelleflerin Türkiye'de ikamet etmeyenlere 'özel fatura' ile yaptıkları satışlarında KDV hesaplamayacağı hususu düzenlenmiştir. Bu bağlamda, 11/1-a maddesi uyarınca bavul ticareti kapsamında yapılan satışlar ihracat istisnasına ilişkin esaslar çerçevesinde beyan edilecektir. Bavul ticareti, bir ülkeden ticari amaçla satın alınan malların diğer bir ülkeye satmak amacıyla götürülmesi şeklinde açıklanabilir. Anılan Kanun'un 11/1-b maddesinde ise, Türkiye'de ikamet etmeyen yolcuların satın alarak Türkiye dışına götürdükleri malların teslimi anında KDV tahsil edileceği ancak gümrükten malın çıkışı anında fatura veya belgenin ibrazında tahsil edilen KDV'nin iade edileceği hüküm altına alınmıştır. Yolcu beraberliği eşya ise yurt dışından gelenlerin kişisel veya ailevi ihtiyaca yönelik veya hediyelik olarak, ticari amaçlar dışında yurtiçinden satın aldıkları malları yurtdışına götürmeleri şeklinde gerçekleşmektedir.

Öte yandan, 32'nci madde uyarınca, Kanun'un 11'inci maddesi kapsamında vergiden istisna edilen işlemlerle ilgili yüklenen vergi indirim konusu yapılabilecek; indirimin yapılamaması halinde iade edilebilecektir. Bavul ticareti kapsamındaki işlemlerde söz konusu satışa konu malın yüklenen KDV'si iadeye konu olacakken; 11/1-b kapsamındaki işlemlerde yüklenen KDV'nin değil, satış anında alıcıdan tahsil edilip malın gümrükten çıkışı anında alıcıya iade edilen KDV'nin mükellefe (satıcıya) iadesi söz konusu olacaktır.

Kanun'un 11/1-a maddesinde düzenlenen bavul ticareti ile 11/1-b maddesinde düzenlenen yolcu beraberliği eşya birbirine benzemekten de bilindiği gibi iki farklı istisna ve dolayısıyla uygulama söz konusudur. Çalışmanın izleyen bölümlerinde bavul ticareti ve yolcu beraberliği eşyanın genel esaslarına değinilecek, akabinde birbirinden ayrılan yönlerine ışık tutulacaktır.

2- BAVUL TİCARETİ ve YOLCU BERABERLİĞİ EŞYA

Türkiye'de ikamet etmeyenlere özel fatura ile yapılan satışlar 3065 sayılı Kanunun 11/1-a maddesi uyarınca KDV'den istisnadır. Öte yandan, aynı maddenin (b) fıkrası uyarınca Türkiye'de ikamet etmeyen yolcuların satın alarak Türkiye dışına götürdükleri mallar için ödedikleri KDV malın gümrükten çıkışı sırasında alıcıya iade edilecektir. Buna göre, 11/1-a maddesi kapsamında yapılan bavul ticareti işlemlerinde, satış anında KDV hesaplanmayacak ve dolayısıyla alıcıdan KDV tahsil edilmeyecektir. Ancak, 11/1-b maddesi uyarınca yolcu beraberliği eşya kapsamındaki işlemlerde satış anında KDV hesaplanacak ve alıcıdan tahsil edilecektir, tahsil edilen tutar daha sonra malın gümrükten çıkışı sırasında satıcı tarafından alıcıya iade edilecektir. Kanun'un 32'nci maddesi gereğince bavul ticareti kapsamındaki işlemlerde malın bünyesine giren verginin indiriminin mümkün olmaması halinde mükellefe iadesi söz konusuyken; yolcu beraberliği eşya işlemlerinde satıcı tarafından alıcıya iade edilen verginin satıcıya iadesi söz konusudur.

2.1- Bavul Ticareti

Bir ülkeden ticari amaçla satın alınan malların diğer bir ülkeye satmak amacıyla götürülmesi şeklinde gerçekleşen bavul ticareti, Türkiye'nin önemli döviz getirici kalemleri arasında yer almaktadır. Sıklıkla İstanbul-Laleli ile birlikte zikredilen, bunun yanı sıra Kapalıçarşı ya da yurdun diğer kesimlerinde de gerçekleştirilen bavul ticareti, görece olarak Rusya ve Bağımsız Devletler Topluluğuna dahil ülkelerle daha yoğun yapılmaktaysa da bu ülkelerin yanı sıra Afrikalılarla ya da Araplarla da yapılmaktadır.¹ Bavul ticareti, karşı ülkelerin uygulamalarından dolaysız bir şekilde etkilenmektedir. Örneğin, Türkiye'nin bavul ticareti gerçekleştirdiği ülkelerden biri olan Rusya'da ekonomik kriz olması durumunda, gerçekleştirilen bavul ticareti işlemlerinin hacmi düşüş göstermektedir.² Bunun yanı sıra, Türkiye ile karşı ülkeler arasında yaşanan olumlu ya da olumsuz gelişmeler de bavul ticareti işlemlerini etkilemektedir. Buna bir örnek, 2015 yılında Türkiye'nin, Türk hava sahasını ihlal ettiği gerekçesi ile bir Rus savaş uçağını Suriye sınırında düşürmesinin ardından Laleli'de bavul ticaretinin önemli bir düşüş göstermesi, son dönemde Rusya ile olan ilişkilerin düzelmesinden sonra bavul ticaretinin tekrar canlanmış olması ve dahi önümüzdeki süreçte bavul ticaretinin daha da artması beklentisi gösterilebilir.³ Öte yandan, bavul ticaretine konu edilen mallara bakıldığında görece triko, ayakkabı, tekstil, deri ve parfümeri ürünleri gibi tüketime yönelik ürünlerin daha yoğun olduğu görülmektedir. Ayrıca ev eşyası, otomobil yedek parçası gibi ürünler de bavul ticaretine konu olabilmektedir.⁴

2.1.1- İstisnanın Şartları

KDV açısından bavul ticareti, 3065 sayılı Kanununun 11/1-a maddesi uyarınca ihracat istisnası kapsamında vergiden istisna edilmiştir. Söz konusu istisnadan yararlanmak isteyen satıcıların, bağlı olduğu vergi dairesinden istisna izin belgesi alması gerekmektedir. (İstisna izin belgesi almak isteyenlerin gerçek usulde KDV mükellefi olması ve haklarında olumsuz rapor yazılmamış olması gerekmektedir.)

İstisna izin belgesine sahip satıcıların, bavul ticareti istisnasından yararlanabilmesi için aşağıdaki şartlar aranacaktır:

- Teslim, Türkiye'de ikamet etmeyen yabancı uyruklu alıcılara veya yurtdışında ikamet eden ve buna dair ilgili ülke resmi makamlarından alınmış ikamet tezkeresi veya bu mahiyette bir belgeye sahip olan Türk uyruklu alıcılara yapılmalıdır.
- Satılan malların bedelleri toplamının 2.000 TL'nin üzerinde olması gerekir. Bu toplama, aynı faturada gösterilen birden fazla mal çeşidine ait bedeller dahildir.
- 4760 sayılı Özel Tüketim Vergisi Kanununa ekli (I) sayılı listede yer alan mallar için bu kapsamda işlem yapılamaz.

2.1.2- İstisnanın Uygulanması

Bavul ticareti kapsamındaki satışlarda, şekil ve muhtevası bilahare belirlenen "Özel Fatura" kul-

¹ G. Uras, (2016). Bavul Ticareti Canlanıyor. <http://www.milliyet.com.tr/bavul-ticareti-canlaniyor-ekonomi-ydetay-2296789/>. Erişim tarihi: 04 Aralık 2016.

² M. Kırıcı, (2007). Türkiye'deki Bavul Ticareti Gelişmeler Ve Yeni Alternatifler. Marmara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü. (yayımlanmış yüksek lisans tezi). İstanbul.

³ Rengin Arslan, Rusya'yla Gerginlik Sonrası Laleli'de Bavul Ticareti Krizde, http://www.bbc.com/turkce/haberler/2015/12/151209_laleli_rengin, Erişim Tarihi: 03 Aralık 2016.

⁴ Fatih Karagöz, Bavul Ticareti, Bavul Ticaretinde Kayıt Dışılık, Vergi Sorunları Dergisi, Sayı: 220, 2007.

lanılacak ve söz konusu satışlarda KDV hesaplanmayacaktır. Özel faturanın bir nüshası malın gümrükten çıkışı sırasında onaylatılacaktır. Özel faturanın gümrükte satıcılar tarafından onaylatılması mümkün olduğu gibi, alıcılar tarafından veya kargo ile yapılan ihracatta taşıyıcı firma tarafından onaylatılması da mümkündür. Dolayısıyla alıcıların bu şekilde satın aldıkları malları bizzat beraberlerinde Türkiye'den çıkarma zorunluluğu yoktur.

Satın alınan malların ise özel fatura tarihini izleyen aybaşından itibaren üç ay içinde gümrük kapılarından yurtdışına çıkarılması ve bu malların gümrük bölgesinden çıktığını gösteren onaylatılmış özel faturanın bir nüshasının çıkış tarihinden itibaren en geç bir ay içinde satıcıya intikal etmiş olması gerekmektedir.

2.1.3- Beyan ve İade Edilecek Tutar

Bavul ticareti kapsamındaki satışlar, onaylı özel faturanın satıcı firmaya intikal ettiği tarihi kapsayan vergilendirme dönemine ait KDV Beyannamesi ile tam istisna kapsamında beyan edilecektir. Beyan, ilgili dönem beyannamesinin tam istisna kapsamına giren işlemler tablosu kullanılmak suretiyle yapılacaktır.

İade talep edilmemesi halinde yüklenilen KDV alanına 0 yazılacaktır. İade talep edilecek olması durumunda, yüklenilen KDV sütununa istisna kapsamındaki teslimin bünyesine giren KDV tutarı yazılacaktır.

İade mahsuben yapılabileceği gibi nakden de yapılabilecektir. Mahsuben iade talepleri ilgili belgelerin ibrazı halinde miktarına bakılmaksızın ve vergi inceleme raporu, YMM raporu ve teminat aranmadan yerine getirilecektir. Nakden iade taleplerinde ise, 5.000 TL'yi aşmayan iade talepleri vergi inceleme raporu, YMM raporu ve teminat aranmadan yapılabilecekken; 5.000 TL'yi aşan iade taleplerinde aşan kısmın iadesi için vergi inceleme raporu veya YMM raporu aranacaktır. Teminat verilmesi halinde ise iade talebi yerine getirilecek ve teminat vergi inceleme raporu veya YMM raporuna göre çözülecektir.⁵

Öte yandan, Türkiye'de ikamet etmeyenlere özel fatura ile döviz karşılığı yapılan satışlarda KDV iadesine esas tutar olarak; özel fatura bedelinin, özel faturanın Gümrük Müdürlükleri tarafından onaylandığı tarihteki Resmi Gazete'de yayımlanmış bulunan (onaylanma tarihinde Resmi Gazete'de kurlar ilan edilmemiş ise onaylanma tarihinden önceki ilk Resmi Gazete'de yayınlanmış bulunan) T.C. Merkez Bankası döviz alış kuru üzerinden Türk Lirasına çevrilmesi suretiyle bulunacak tutarı aşmamak üzere yüklenilen KDV tutarı esas alınacaktır.⁶

2.2- Yolcu Beraberi Eşya (Türkiye'de İkamet Etmeyenlere KDV Hesaplanarak Yapılan Satışlar)

Yolcu beraberi eşya ise yurt dışından gelenlerin kişisel veya ailevi ihtiyaca yönelik veya hediye olarak, ticari amaçlar dışında yurtdışından satın aldıkları malları yurtdışına götürmeleri şeklinde gerçekleşmektedir. Kanun'un 11/1-b maddesine göre, Türkiye'de ikamet etmeyen yolcuların bu şekilde satın alarak Türkiye dışına götürdükleri malların teslimi anında Katma Değer Vergisi tahsil edilecek, ancak gümrükten malın çıkışı anında fatura veya belgenin ibrazında tahsil edilen Katma Değer Vergisi iade edilecektir.

⁵ KDV Genel Uygulama Tebliği

⁶ Maliye Bakanlığının 13/03/2015 tarih ve 39044742-010.01-442 sayılı Özelgesi

2.2.1- İstisnanın Şartları

KDV Genel Uygulama Tebliği⁷ne göre, söz konusu istisnadan yararlanmak isteyen gerçek usulde KDV mükelleflerinin, vergi dairesinden 'izin belgesi' alması gerekmektedir. Öte yandan, istisna izin belgesine sahip mükellefler ayrıca izin belgesine sahip olma şartı aranmaksızın yolcu beraberli eşya kapsamında işlem yapabilecektir. Bu bağlamda, İzin Belgesine/İstisna İzin Belgesine sahip satıcıların 11/1-b maddesi kapsamındaki istisnasından yararlanabilmesi için aşağıdaki şartların sağlanmış olması gerekmektedir:

- Alıcı, Türkiye'de ikamet etmeyen ve satın aldığı malı yurtdışına götüren yabancı uyruklu veya yurtdışında ikamet eden ve buna dair o ülke resmi makamlarından alınmış ikamet tezkeresi veya bu mahiyette bir belgeye sahip olan Türk uyruklu olmalıdır.
- Malların faturada gösterilen bedelleri toplamının KDV hariç 100 TL'nin üstünde olması gerekir. Bu toplama, aynı faturada yer alan birden fazla mal çeşidi dâhildir.
- ÖTVK ekli I sayılı listede yer alan mallar hariç, yolcu beraberinde götürülebilecek her türlü mal teslimi için uygulama kapsamında işlem yapılabilir. Hizmet ifalarında ise bu kapsamda işlem yapılması mümkün değildir.

2.2.2- İstisnanın Uygulaması

İstisna, verginin önce tahsil edilip, malın yurt dışına çıkarılmasından sonra iade edilmesi şeklinde uygulanmaktadır. Buna göre, satış sırasında düzenlenen faturada toplam mal bedeli üzerinden KDV hesaplanıp ayrıca gösterilecek ve alıcıdan tahsil edilecektir. Satıcı tarafından yapılan söz konusu satışta hesaplanan ve tahsil edilen KDV, teslimin yapıldığı dönem KDV beyanında hesaplanan KDV olarak beyan edilecektir. Beyan edilen bu tutar nedeniyle beyannamede ödenmesi gereken KDV çıkış olması halinde ise ödenecektir. Bu işlemler, teslimin yapıldığı dönem 1 No.lu KDV Beyannamesinin "Matrah" kulaklığında "Diğer İşlemler" tablosunda beyan edilecektir.⁷

Öte yandan, alıcının istisnadan faydalanabilmesi için satın aldığı malları fatura ve benzeri belge düzenleme tarihinden itibaren üç ay içinde yurtdışına çıkarması gerekmektedir.

2.2.3- Beyan ve İade Edilecek Tutar

Yolcu beraberli eşya kapsamındaki işlemlerde satış sırasında tahsil edilmiş olan verginin alıcıya iade edildiği dönemde, alıcıya iade edilen vergi tutarı, 1 No.lu KDV Beyannamesinin "İndirimler" kulaklığında "İndirimler" tablosunda indirim konusu yapılabilecektir.

Mükelleflerin bu işlemle ilgili olarak iade almak istemeleri halinde "Diğer İade Hakkı Doğuran İşlemler" tablosuna kayıt yapılacaktır. Kayıt yapılan satırın "Teslim ve Hizmet Tutarı" sütununa istisna kapsamındaki teslimin KDV hariç bedeli girilecektir. "İadeye Konu Olan KDV" sütununa ise indirimler tablosuna kaydedilen tutar aynen aktarılır. İndirim yapılamaması halinde ise iade edilebilecektir.

Bu teslimlerle ilgili olarak iade almak istemeyen mükelleflerce "Diğer İade Hakkı Doğuran İşlemler" tablosuna herhangi bir kayıt yapılmayacaktır.

İade mahsuben yapılabileceği gibi nakden de yapılabilecektir. Mahsuben iade talepleri bavul ticareti işlemlerinde de olduğu gibi, ilgili belgelerin ibrazı halinde miktarına bakılmaksızın ve vergi inceleme raporu, YMM raporu ve teminat aranmadan yerine getirilecektir. Nakden iade taleplerinde

⁷ KDV Genel Uygulama Tebliği

ise, 5.000 TL'yi aşmayan iade talepleri vergi inceleme raporu, YMM raporu ve teminat aranmadan yapılabilecekken; 5.000 TL'yi aşan iade taleplerinde aşan kısmın iadesi için vergi inceleme raporu veya YMM raporu aranacaktır. Teminat verilmesi halinde ise iade talebi yerine getirilecek ve teminat vergi inceleme raporu veya YMM raporuna göre çözülecektir.⁸

İhracatı teşvik etmek ve nihai tüketici üzerinde kalan KDV yükünün tolere edilmesi amacıyla getirilen yolcu beraberliği eşya ihracı uygulamasıyla, alıcıların KDV ödeyerek Türkiye'de satın aldıkları ve belli zaman zarfında gümrük dışına çıkardıkları malların KDV tutarı iade edilebilmektedir.⁹ Bu bağlamda, söz konusu işlemlerde satıcıya iade edilecek tutar, satıcı tarafından alıcıya iade edilen tutar olup; bu teslimlerin bünyesine giren vergiler indirim hesaplarında yer almakla birlikte iade hesabına dahil edilmeyecektir.¹⁰

2.2.3- Verginin Alıcıya İade Edilmesi

Yolcu beraberliği eşya uygulaması kapsamındaki satışlarda, satış anında alıcıdan tahsil edilen verginin alıcıya iade edilmesi birkaç farklı şekilde olabilecektir:¹¹

(a) Satıcı tarafından malın faturası ile birlikte çek verilebilir. Alıcı malı yurt dışı ederken gümrükteki ilgili banka şubesinden, çeki ibraz ederek tahsil edebilir. Çekin üzerinde KDV iadesi haricinde kullanılamayacağı ve ciro edilemeyeceği şerhi yer almalıdır. Banka şubesi bir ay içinde yaptığı ödemeleri, izleyen ayın 10 uncu gününe kadar satıcıya bir dekont ile bildirir.

(b) Malın gümrükten çıkış tarihinden itibaren alıcı tarafından 3 ay içinde gümrük onaylı fatura satıcıya gönderilir. Satıcı faturayı aldıktan sonra en geç 10 gün içinde alıcının banka hesabına veya adresine KDV tutarını havale eder. 10 gün içinde göndermeyen satıcının istisna belgesi iptal edilir ve satıcı daha sonraki satışlarında 11/1-b kapsamından yararlanamaz. Satıcı tarafından çek verilmişse ve alıcı tarafından gümrükteki ilgili bankadan tahsil etmemişse, fatura ile birlikte çekinde gönderilmesi gerekir. Alıcının faturayı kendisinin getirip, tahsilatı kendisinin de yapması mümkündür.

(c) Alıcının onaylı fatura nüshasını çıkış tarihinden itibaren üç ay içinde satıcıya elden getirmesi halinde iade tutarı satıcı tarafından nakden ödenir.

(d) Satıcı tarafından hesaplanan KDV alıcıya avans olarak ödenebilir. Bu durumda fatura üzerine avans olarak ödendiği şerhi düşülür. Yurt dışı edildiği tarihten itibaren 3 ay içinde, alıcı tarafından, onaylı fatura satıcıya gönderilir.

(e) İadenin, "Yetki Belgesi" almış aracı firmaların organizasyonu altında yapılması da mümkündür. Bu durumda, aracı firmanın anlaştığı satıcılardan satın alınan mallara ilişkin KDV, yukarıdaki süreler dâhilinde, aracı firmalar tarafından alıcıya iade edilir.

2.3- Bavul Ticareti ve Yolcu Beraberliği Eşya Karşılaştırması

Bavul ticareti istisnasından yararlanmak isteyen satıcıların İstisna İzin Belgesi alması gerekmekte iken yolcu beraberliği eşya işlemlerinde istisnadan faydalanmak isteyen satıcıların İzin Belgesi alması gerekmektedir. Öte yandan, istisna izin belgesine sahip satıcılar, ayrıca izin belgesine sahip olması

⁸ KDV Genel Uygulama Tebliği

⁹ Mahmut Aydoğmuş, Yolcu Beraberliği Eşya İhracında İade Edilecek KDV Tutarının Hesaplanması, Vergi Sorunları Dergisi, Sayı: 269, 2011.

¹⁰ Maliye Bakanlığının 17/07/2014 tarih ve 76464994-130[KDV.2013.205]-177 sayılı Özelgesi

¹¹ KDV Genel Uygulama Tebliği

şartı aranmaksızın yolcu beraberî eşya işlemleri yapabilmekte ve şartların sağlanması halinde istisnadan yararlanabilmektedir.

Bavul ticareti kapsamındaki işlemlerde fatura vb. belge toplamının 2.000 TL'nin üzerinde olması lazımken, bu tutar yolcu beraberî eşya işlemlerinde KDV hariç 100 TL olmaktadır. Söz konusu tutarları aşan işlemler için bavul ticaretinde Özel Fatura kullanılmasına öngörülmüşken, yolcu beraberî eşyada satıcı diğer satışlarında kullandığı faturayı kullanacaktır.

Bavul ticareti işlemlerinde satıcı, satışa ilişkin onaylı özel faturanın kendisine ulaştığı tarihi içine alan dönem beyannamesinde söz konusu satışı Tablo 8'de yer alan tam istisna kapsamına giren işlemlerde beyan edecek; satışa konu mala ilişkin yüklenilen KDV, iade talep edilmesi halinde, aynı tabloda yer alan yüklenilen KDV satırında gösterilecektir. Yolcu beraberî eşya işlemlerinde ise öncelikle, satış anında alıcıdan tahsil edilen vergi, teslim yapıldığı dönem beyanında hesaplanan KDV olarak beyan edilecektir. Alıcıdan tahsil edilen verginin alıcıya iade edildiği dönem beyanında ise mükellef söz konusu işlemi istisna kapsamında beyan edecektir. Buna göre, diğer işlemler tablosunda beyan edilecek söz konusu satışa ilişkin teslimin yapıldığı sırada hesaplanıp alıcıdan tahsil edilen ve daha sonra alıcıya iade edilen hesaplanan KDV tutarı, Tebliğe göre indirimler tablosunda gösterilebilecek, yüklenilen KDV satırında da yer alacaktır.

Bavul ticaretinde satışa konu mala ilişkin yüklenilen KDV iadesi mümkünken, yolcu beraberî eşya işlemlerinde yüklenilen KDV iadesi değil ve fakat alıcıya iade edilen KDV iadesi söz konusu olacaktır.

Aşağıdaki tabloda, bavul ticareti ve yolcu beraberî eşya karşılaştırılmıştır:

BAVUL TİCARETİ	YOLCU BERABERİ EŞYA
KDVK 11/1-a kapsamındadır.	KDVK 11/1-b kapsamındadır.
Satış anında KDV hesaplanmaz.	Satış anında KDV hesaplanır ve alıcıdan tahsil edilir.
Satıcı, İstisna İzin Belgesine sahip olmalıdır.	Satıcı, İzin Belgesine sahip olmalıdır.
Alıcı, Türkiye'de ikamet etmeyen yabancı uyruklu ya da yurtdışında ikamet eden Türk uyruklu olup yabancı memleketten ikamet tezkeresi veya bu mahiyette bir belgeye haiz kişi olmalıdır.	Alıcı, Türkiye'de ikamet etmeyen ve satın aldığı malı yurtdışına götüren yabancı uyruklu ya da yurtdışında ikamet eden Türk uyruklu olup yabancı memleketten ikamet tezkeresi veya bu mahiyette bir belgeye haiz kişi olmalıdır.
Fatura vb. belge tutarı 2.000 TL'nin üzerinde olmalıdır.	Fatura vb. belge tutarı KDV hariç 100 TL'nin üzerinde olmalıdır.
ÖTV I sayılı listedeki mallar hariç her türlü mal teslim konusu olabilir.	ÖTV I sayılı listedeki mallar hariç her türlü mal teslim konusu olabilir.
Satın alınan mallar, özel fatura tarihini takip eden aybaşından itibaren 3 ay içinde yurtdışı edilmelidir.	Satışı yapılan mal fatura tarihinden itibaren 3 ay içinde gümrükten yurtdışı edilmelidir.
Onaylı özel faturanın satıcıya intikal ettiği tarihi kapsayan döneme ait KDV beyanında tam istisna olarak beyan edilir.	Teslimin yapıldığı dönem hesaplanan KDV olarak beyan edilir. Satış sırasında tahsil edilmiş olan verginin alıcıya iade edildiği dönemde ise iade edilen tutar 1 No'lu KDV beyannamesinde indirim konusu yapılır ve indirilememesi halinde iade alınır.
İadeye esas tutar, satışı yapılan mala ait yüklenilen KDV olacaktır.	İadeye esas tutar, alıcıya iade edilen KDV tutarı olacaktır.

3- SONUÇ

3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun 11'inci maddesinin farklı fıkralarında hükmedilen bavul ticareti ve yolcu beraberî eşya işlemlerinde istisna uygulaması genel olarak birbirine benzemekle birlikte, satıcıların sahip olması gereken belgeler, faturadaki bedelin tutarı ile kullanılan fatura şekli, istisnadan yararlanılacak dönem ve nihayet iadeye esas tutar açısından birbirinden farklılık göstermektedir.

Bavul ticareti işlemleri ile yolcu beraberî eşya işlemlerinde diğer bir ayırıcı nokta ise yolcu beraberî eşyada bavul ticaretinden farklı olarak ticari bir güdünün olmamasıdır. Yolcu beraberî eşyada alınan mallar kişisel ihtiyaca ya da hediye verilmeye yönelik olmaktadır.

En önemli fark ise iadeye esas tutar açısından karşımıza çıkmaktadır. Bavul ticaretinde satışa konu malın yüklenilen KDV'sinin iadesi talep edilebilecekken, yolcu beraberî eşya işlemlerinde satış anında alıcıdan tahsil edilerek daha sonra alıcıya iade edilen tutar satıcı tarafından iadeye esas tutar olarak dikkate alınabilecektir. Diğer taraftan bavul ticaretinde satıcılar özel onaylı faturanın kendisine intikal ettiği tarihi kapsayan dönemde istisnadan yararlanabilecekken yolcu beraberî eşyada tahsil edilen verginin alıcıya iade edildiği dönemi kapsayan dönem KDV beyanında istisnadan yararlanabilecektir.

KAYNAKÇA

- 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu
- ARSLAN, R. (2015). Rusya'yla Gerginlik Sonrası Laleli'de Bavul Ticareti Krizde. http://www.bbc.com/turkce/haberler/2015/12/151209_laleli_rengin. Erişim Tarihi: 03 Aralık 2016.
- AYDOĞMUŞ, M. (2011). Yolcu Beraberî Eşya İhracında İade Edilecek Kdv Tutarının Hesaplanması, Vergi Sorunları Dergisi, Sayı: 269.
- KARAGÖZ, F. (2010). Bavul Ticareti, Bavul Ticaretinde Kayıt Dışılık, Vergi Sorunları Dergisi, Sayı: 220.
- KDV Genel Uygulama Tebliği
- KIRCI, M. (2007). Türkiye'deki Bavul Ticareti Gelişmeler Ve Yeni Alternatifler. Marmara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü. (yayımlanmış yüksek lisans tezi). İstanbul.
- Maliye Bakanlığı'nın 17/07/2014 tarih ve 76464994-130[KDV.2013.205]-177 sayılı Özelgesi
- Maliye Bakanlığı'nın 13/03/2015 tarih ve 39044742-010.01-442 sayılı Özelgesi
- URAS, G. (2016). Bavul Ticareti Canlanıyor. <http://www.milliyet.com.tr/bavul-ticareti-canlaniyor-ekonomi-ydetay-2296789/>. Erişim tarihi: 04 Aralık 2016.