



VERGİ DENETMENLERİ DERNEĞİ

www.vdd.org.tr

3065 SAYILI KDV KANUNUNDA İHRACAT, İTHALAT VE TAŞIMACILIK İSTİSNASI

Ünal ÖZCAN

Vergi Denetmen Yardımcısı

Orhan GÜCÜK

Vergi Denetmen Yardımcısı

Murat ÖZGÜR

Vergi Denetmen Yardımcısı

VERGİ RAPORU DERGİSİNİN EKİDİR



VERGİ DENETMENLERİ DERNEĞİ
EĞİTİM YAYINLARI SERİSİ : 9

3065 SAYILI KDV KANUNUNDA İHRACAT, İTHALAT VE TAŞIMACILIK İSTİSNASI

Ünal ÖZCAN

Vergi Denetmen Yardımcısı

Orhan GÜCÜK

Vergi Denetmen Yardımcısı

Murat ÖZGÜR

Vergi Denetmen Yardımcısı

Ankara 2003

YENİ DENEYLERİ İZLENİ
EĞİTİM YATIRIMI İZLENİ

3055 SAYILI KDV KANUNUNDA
İHRACAT, İTHALAT VE
TAŞIMACILIK İSTİSNASI

ÖZKAN ÖZCAN
Vergi Uzmanı / Yeminli Mali Uzman

ÖZKAN ÖZCAN
Vergi Uzmanı / Yeminli Mali Uzman

MURAT ÖZCAN
Vergi Uzmanı / Yeminli Mali Uzman

Baskı : Şafak Matbaacılık San. Tic. Ltd. Şti.
Tel: (312) 229 57 84 ANKARA

ÖNSÖZ

Kanun koyucu, her bir kanunun kapsamını belirlerken belli işlemler hakkında kanun hükümlerinin uygulanmayacağına karar vermektedir. Bu işlem de daha çok ekonomik, sosyal, dünya uygulamalarına uyum, vb. amaçlar için yapılmaktadır.

Gelişme potansiyeli bulunan sektörleri teşvik etmek ve üretimin neticesini dış piyasalardaki ürünler ile rekabet edecek seviyeye getirmek amacıyla izlenen ve çok sık kullanılan yöntemlerden biri de vergisel teşviklerdir.

Katma Değer Vergisi uygulamasında vergisel teşvik düzenlemelerinden üç istisna; "İhracat, İthalat ve Taşımacılık" konularını irdeleyerek tez çalışmamızda derlemeye çalıştık.

Vergi Denetmenlerinin sınırlı imkanlarını zorlayarak çalışmamızın hazırlanması ve yayınlanması için maddi ve manevi desteklerini sunan isimlerini sayamadığımız herkese teşekkürler; eserimizin meslektaşlarımıza, uygulayıcılara ve bilgilenmek isteyenlere faydalı olmasını temenni ediyoruz.

Ünal ÖZCAN

Vergi Denetmen Yardımcısı

Orhan GÜCÜK

Vergi Denetmen Yardımcısı

Murat ÖZGÜR

Vergi Denetmen Yardımcısı

İÇİNDEKİLER

İHRACAT İSTİSNASI	17
I- GENEL ESASLAR, TANIMLAR	17
II- İHRACAT ŞEKİLLERİ VE ESASLARI	20
A- ÖZELLİK ARZETMEYEN İHRACAT	20
B- KAYDA BAĞLI İHRACAT	20
C- ÖZELLİĞİ OLAN İHRACAT	21
D- SERBEST BÖLGELERE YAPILACAK İHRACAT	23
E- YURT DIŞI FUAR VE SERGİLERE KATILIM	23
III- KAYDA BAĞLI İHRACAT LİSTESİ	25
IV- İHRACATI TEŞVİK MEVZUATI KAPSAMINDA YAPILAN DÜZENLEMELER	26
A- DAHİLDE İŞLEME REJİMİ KARARI	26
B- DAHİLDE İŞLEME TEDBİRLERİ	28
1- Şartlı Muafiyet Sistemi	28
2- Geri Ödeme Sistemi	30
C- DAHİLDE İŞLEME İZİN BELGESİ ALMAK İÇİN GEREKLİ BİLGİ VE BELGELER	34
D- DAHİLDE İŞLEME İZİN BELGELERİNİN KAPATILMASI İÇİN GEREKLİ BİLGİ VE BELGELER	35
E- YURTDIŞI MÜTEAHHİTLİK HİZMETLERİNİN TEŞVİKİ	36

F- İHRACAT KREDİLERİ	38
G- İHRACATTA DAMGA VERGİSİ VE HARÇ İSTİSNASI	38
H- İHRACATA YÖNELİK DEVLET YARDIMLARI	43
I- DIŞ TİCARET SERMAYE ŞİRKETLERİ VE SEKTÖREL DIŞ TİCARET ŞİRKETLERİ.....	45
İ- DIŞ TİCARET İLE İLGİLİ İSTATİSTİKİ BİLGİLER.....	51
V- 3065 SAYILI KATMA DEĞER VERGİ KANUNUNDA İHRACAT İSTİSNASI.....	56
A- KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNU'NDA İHRACAT İSTİSNASI İLE İLGİLİ DÜZENLEMELER	56
1- Madde Metinleri İle İlgili Gerekçeler.....	59
2- Madde metinleri ile ilgili Genel Tebliğler	62
B- 3065 SAYILI KDV KANUNUNDA İHRACAT İSTİSNASI TANINAN TESLİM VE HİZMETLER	63
1- İhracat Teslimleri ve Bu Teslimlere İlişkin Hizmetler	63
a- İhracat Teslimleri ve Bu Teslimlere İlişkin Hizmetlerin Beyanı.....	65
b- KDV Beyannamesinin Düzenlenmesi ve Beyanname Örneği	65
2- Yurt Dışındaki Müşteriler İçin Yapılan Hizmetler	71

3- Türkiye'de İkamet Etmeyen Yolcuların Satın Alarak Yurt Dışına Çıkardıkları Malların Teslimi	77
a- Yolcu Beraberindeki Eşya İstisnası	78
b- Türkiye'de İkamet Etmeyenlere Döviz Karşılığı Satışlarda KDV İhracat İstisnası.....	90
4- İhraç Kaydıyla Mal Teslimlerinde KDV İstisna Uygulaması	96
a- Sanayi veya Ticaret Odası İle Esnaf ve Sanatkar Odalarına Kayıtlı Olup, Sanayi Sicil Belgesi Olanlardan Bizzat Üretim Yapan İmalatçılar	98
b- Bizzat Ürettiği Mallar Yanında Kendi Ürettiği Malları da Satanlar	98
c- İşletme Organizasyonunu ve İşin Riskini Üstlenerek , İhraç Edilen Nihai Ürünün İmalat Safhalarının Bir Bölümünü Fason Ücreti Ödeyerek Başka Firmalara Yaptıranlar	99
d- Kapasite Yetersizliği Nedeniyle Üretim Konusu Malların Bir Bölümünü Kendi Üretimine İlave Olarak İşletme Organizasyonunu ve İşin Riskini Üstlenerek, Fason Ücreti Ödeyerek Başka Firmalara Yaptıranlar	99
e- Sanayi Sicil Belgesi Almak İçin Başvuruda Bulunmuş, Ancak Sanayi Sicil Belgesi Henüz Verilmemiş Olanlar	100
f- Tecil-Terkin Uygulaması	100

g-	Dahilde İşleme Ve Geçici Kabul Rejimi Kapsamında İhraç Edilecek Malların İmalinde Kullanılan Maddelerin Tesliminde Tecil - Terkin Uygulaması	105
h-	Sektörel Dış Ticaret Şirketlerinin İhraç Ettiği Malları İmalatçı Olmayan Ortakları İle Ortakları Dışındaki Firmalardan Alışında Tecil Terkin Uygulaması	109
C	İADE İŞLEMLERİ	110
1-	İnceleme Raporu ve Teminat Aranmaksızın Yerine Getirilecek İadeler	110
2-	Mahsup Yoluyla Yapılacak İadeler.....	111
a-	Mahsup Talebi	111
b-	Mahsup Talebinin Yerine Getirilmesinde Aranılacak Belgeler.....	112
c-	Belgeleri İbraz Edenlerin Yapacakları İşlemler	117
d-	Mücbir Sebep Nedeniyle Belgeleri Zayi Olanlar	118
e-	Mahsup Yapılabilecek Borçlar	119
i-	İthalde Alınanlar Dışındaki Vergi Borçlarına Mahsup	120
ii-	İthalde Alınan Vergilere Mahsup.....	120
iii-	SSK Prim Borçlarına Mahsup	120
f-	Mahsup Sonrası Alacağın Nakden İadesi...	121

3- Nakit İadeler	121
a- Maliye Bakanlığınca Belirlenen Sınırı Aşmayan Nakit İadeler	121
b- YMM Tasdik Raporu ile Yapılacak Nakit İadeler.....	123
c- Kamuya Ait Kuruluşlara Yapılacak İadeler	125
d- Teminat Karşılığı Nakit İadeler	126
i. Teminat Türleri	126
ii. Teminat Miktarları	126
iii. Teminat Oranlarının Değiştirilmesi	129
iv. Vergi İnceleme Raporu ile İade	129
e- SMİYB Düzenleyen, Kullanan, Bu Kapsamda Değerlendirilecek Olanlar ve Yapılacak İşlemler	130
f- Sahte veya Muhteviyatı İtibarıyla Yanıltıcı Belge (SMİYB)	130
g- Olumsuz Rapor	131
h- Olumlu Rapor	132
ı- Olumsuz Tespit	133
i- Haklarında SMİYB Düzenleme Raporu Bulunanların İade Talepleri.....	134
j- Haklarında SMİYB Kullanma Raporu Bulunanların İade Talepleri.....	136

k-	Haklarında Olumsuz Tespit Bulunanların İade Talepleri	137
l-	Doğrudan Mal veya Hizmet Temin Ettikleri Mükellefler Hakkında Olumsuz Rapor veya Tespit Bulunanlar	139
m-	Doğrudan Mal veya Hizmet Temin Ettikleri Safhadan Önceki Safhalarda Yer Alanlar Hakkında Olumsuz Rapor Bulunanlar	141
n-	Doğrudan Mal veya Hizmet Temin Ettikleri Safhadan Önceki Safhalarda Yer Alanlar Hakkında Olumsuz Tespit Bulunanlar	141
o-	İhtiyat Tahakkuk ve İhtiyati Haciz Uygulanırlar	143
4-	Müteselsil Sorumluluk	143
a-	İşleme Doğrudan Taraf Olanlar	144
b-	Müteselsil Sorumluluktan Kurtulma	145
c-	İşleme Doğrudan Taraf Olmayanlar	146
D	İHRACAT VE İHRAÇ KAYDIYLA YAPILAN İSTİSNA KAPSAMINDAKİ İŞLEMLERE İLİŞKİN MUHASEBE KAYITLARI	148
İTHALAT İSTİSNASI		157
I-	MADDE METNİ	157
II-	KONUyla İLGİLİ GENEL TEBLİĞLER	158
III-	İTHALAT İSTİSNASININ AMACI	158

IV- İTHALAT İSTİSNASI	159
A- YURT İÇİNDE TESLİMİ VEYA İFASI KATMA DEĞER VERGİSİ NE TABİ OLMAYAN MAL VE HİZMETLERİN İTHALİ	159
1- Deniz, Hava ve Demiryolu Taşıma Araçları ile Yüzer Tesis ve Araçların İthali	160
a- Araçlara Yurt Dışında verilen Tamir, Bakım ve Onarım Hizmetleri	161
b- Araçların İmal ve İnşasına İlişkin Aksam ve Parçaların İthali	162
c- Araçların Yurt Dışından Kiralanması Halinde KDV İstisnası	162
d- İstisnanın Belgelenmesi	163
2- Petrol Arama Faaliyetlerinde Kullanılacak Mal- ların İthali	163
3- Yatırım Teşvik Belgeli Makine ve Teçhizat İthali	164
a- İstisna Kapsamına Giren Makine ve Teç- hizatın Tanımı ve Kapsamı	165
b- Yatırım Teşvik Belgesi Tarihine Göre İstisna Uygulaması	166
c- Yatırımın Usulüne Uygun Olarak Ger- çekleşmemesi	168
4- Uluslararası Kuruluşların Mal ve Hizmet İthali	168
5- Kanunların Gösterdiği Gerek Üzerine Yapılan Bedelsiz İthalat	169

6- KDV Kanunu'nun 17/1 Maddesinde Sayılan Kurum ve Kuruluşlara Bedelsiz Gönderilen Malların İthalı	169
7- Yurt Dışındaki Banka ve Sigorta Şirketlerinin Hizmetleri	170
8- Külçe Altın ve Gümüş ile Değerli Kağıtların İthalı	172
9- Petrol Boru Hattı İle Yapılan Taşımalar	172
B- GÜMRÜK VERGİSİNDEN MUAF OLAN MALLARIN İTHALİ	173
1- Gümrük Kanunu'nun 167. Maddesindeki İstisnalar	173
2- Geçici İthalat (Gümrük Kanunu Md. 128-134) ...	177
3- Hariçte İşleme Rejimi (Gümrük Kanunu Md. 135-149).....	180
4- Geri Gelen Eşyaya İlişkin Hükümler (Gümrük Kanunu Md. 168-170)	182
C- TRANSİT VE GÜMRÜK ANTREPOSU REJİMLERİ İLE GEÇİCİ DEPOLAMA YERLERİ VE GÜMRÜK HİZMETLERİNİN VERİLDİĞİ GÜMRÜKLÜ SAHALARLA İLGİLİ HÜKÜMLERİN UYGULANDIĞI İŞLEMLER	186
1- Transit Rejim.....	187
2- Gümrük Antreposu Rejimi.....	187
3- Gümrük Sahası	188

D- SERBEST BÖLGELER REJİMİ KAPSAMINDA MAL TESLİMİ ve HİZMET İFASI	189
1- Tanımı.....	189
2- Serbest Bölgelerde KDV Uygulaması	191
E- OLAĞANÜSTÜ HAL BÖLGE VALİLİĞİ İÇİN YAPILAN İTHALAT	193
TAŞIMACILIK İSTİSNASI.....	195.
I- MADDE METNİ	195
II- KONUYLA İLGİLİ GENEL TEBLİĞLER	196.
III- İSTİSNANIN AMACI.....	196.
IV- İSTİSNANIN KAPSAMI	197.
V- İSTİSNADAN YARARLANMA KOŞULLARI VE YARARLANACAK MÜKELLEFLER	198.
A- YARARLANACAK VE YARARLANAMAYACAK MÜKELLEFLER	198
B- YARARLANMA KOŞULLARI	199.
1- Taşımacılık Faaliyetinin ,Transit ve Uluslararası Olması.....	199.
2- Bakanlar Kurulunca Belirlenen Taşımacılık İşlerinden Olması	202
3- İkametgahı, Kanuni Merkezi ve İş Merkezi Türkiye'de Bulunmayan Mükellefler İçin Karşılıklılık ilkesi tanımlanmamış	202

C- TAŞIMACILIK BEDELİNİN DÖVİZ OLARAK YURDA GETİRİLMESİ, İSTİSNADAN YARARLANABİLMEK İÇİN ZORUNLU MU?	203
VI- BEYAN DÖNEMİ.....	204.
VII-İSTİSNANIN BELGELENDİRİLMESİ	207.
A- KARAYOLU TAŞIMACILIĞINDA.....	207.
1- Tır Karnesi	207.
2- Triptik Belgesi	208.
3- Kara Manifestosu	208.
4- Nakliye Faturası Örneği ve Teyit Listeleri	208.
5- Gümrük Beyannamesi	209.
B- HAVA VE DENİZ YOLU TAŞIMACILIĞINDA.....	211.
C- DEMİRYOLU TAŞIMACILIĞINDA	211
VIII- TAŞIMACILIK İSTİSNASI İLE İLGİLİ ÖZELLİK TAŞIYAN DURUMLAR.....	212
A- KAPSAMA İLİŞKİN ÖZELLİK ARZ EDEN DU- RULAR	212
1- Uluslararası Yolcu Taşımacılığına Ait Bilet Satış Komisyonları	212
2- Uluslararası Sergi ile İlgili Taşımacılığın Ver- giden İstisna Olması	213.
3- Sürastarya Hizmetleri Dolayısıyla Alınan Ücretlerin İstisna Kapsamı İçinde Değerlendirilmesi	213.

4- Uluslararası Taşımacılığa İlişkin Navlun Ücretleri ve Komisyonlarının KDV Karşısındaki Durumu	214
5- Uluslararası Taşımacılığa İlişkin Brokerlik, Nakliye vb. Komisyonlarının KDV Karşısındaki Durumu	214.
6- Türkiye'de Yerleşik Seyahat Acentalarınınca Organize Edilerek Yurt Dışına Düzenlenen Turların KDV Karşısındaki Durumu	215
7- Hac Taşımacılığının KDV Karşısındaki Durumu	216.
8- Türkiye'den Serbest Bölgelere Yapılan Taşımacılık Faaliyetinin KDV Kanunu 14. Maddesi Karşısındaki Durumu	217
9- İthal Edilen Malların Yurt İçinde İthalatçı Firmanın İşyerine Taşınması veya İhraç Edilen Malların Yurt Dışında İthal Eden Firmanın İşyerine Taşınması	220
10- Tamamı Yurt Dışında Yapılan Taşıma Faaliyetlerinin KDV Karşısındaki Durumu	221.
11- Taşımacılık Yapan Firmalara Araç Sağlayanlar ile Taşımacılık Yapmak Üzere Araç Kiralanmasının KDV Karşısındaki Durumu	222
B- BELGELENDİRME İLE İLGİLİ ÖZELLİK ARZ EDEN DURUMLAR.....	223
1- Mümessillik Sözleşmesi İle Belgelendirme ...	223

2- Tır Karnesi Himayesinde Yük Taşıyan Karayolu Taşıtlarına Ait Geçici Çıkış Belgesi ile Belgelendirme	223
3- Yabancı Nakliyat Kurumlarının Ödedikleri KDV'nin Hasılat veya Diğer Muhasebe Defterlerinde Gösterilmesi	224
IX- İADENİN YAPILMASI.....	225
A- NAKDEN İADE	225
B- MAHSUBEN İADE.....	225
C- YMM TASDİK RAPORU İLE İADE İŞLEMİ	226
X- TAŞIMACILIK İSTİSNASINA İLİŞKİN UYGULAMA ÖRNEKLERİ VE BEYANNAME DÜZENLENMESİ	227
YARARLANILAN KAYNAKLAR.....	237

İHRACAT İSTİSNASI

I-GENEL ESASLAR, TANIMLAR:

İhracat, Başbakanlık Dış Ticaret Müsteşarlığı tarafından 06.01.1996 tarih ve 22515 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanarak yürürlüğe giren "İHRACAT YÖNETMELİĞİ"nin 4/e maddesinde; "bir malın veya değerin yürürlükteki İhracat Mevzuatı ile Gümrük Mevzuatı'na uygun şekilde fiili ihracatının yapılması ve Kambyo Mevzuatı'na göre bedelinin (bedelsiz ihracat hariç) yurda getirilmesi veyahut Müsteşarlıkça ihracat olarak kabul edilecek sair çıkışları... ifade eder," şeklinde tanımlanmıştır.

Aynı yönetmeliğin 4/d maddesine göre "ihracatçı" ise; "ihraç edeceği mala göre ilgili ihracatçı birliğine üye olan, gerçek usulde vergiye tabi (tek vergi numarası sahibi) gerçek ve tüzel kişi taccirler, Esnaf ve Sanatkar Odalarına kayıtlı olup üretim faaliyetiyle iştigal eden esnaf ve sanatkarlar ile joint-venture ve konsorsiyumları... ifade eder." şeklinde tanımlanmıştır.

20.12.1995 tarih ve 95/7623 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile yürürlüğe giren "İhracat Rejimi Kararı"na dayanılarak hazırlanan mezkur yönetmeliğin 4. maddesinde ihracatla ilgili, ihracat ve ihracatçı dışındaki tanımlara da yer verilmiştir. Bu tanımlara göre;

Müsteşarlık; Dış Ticaret Müsteşarlığı'nı,

Banka; ihracatla ilgili herhangi bir işlem yapan banka veya özel finans kurumunu,

Fiili İhracat; ihraç konusu malın gümrük mevzuatı çerçevesinde muayenesinin yapıp taşıta yüklenmesini, bir yerden veya muhtelif yerlerden bir defada veya kısım kısım gelmekte olan dökme ve diğer eşyada yüklemenin tamamlanmasını ve-

yahut gümrük mevzuatınca fiili ihracat olarak kabul edilecek sair çıkışları,

Bedelsiz İhracat; bedeli yürürlükteki Kambiyo Mevzuatı çerçevesinde yurda getirilmesi gerekli olmaksızın yurt dışına kesin olarak mal çıkarılmasını,

Kayda Bağlı İhracat; gümrük beyannamesinin fiili ihracattan önce ihracatçı birliklerince kayda alındığı ihracat şeklini,

İhraç Müsaadesi; ülke ekonomisinin ihtiyaçları, iç ve dış piyasaya arz ve talep durumu, satış şekli ile alıcı ülke ve firmaların ülkemiz ile olan ticari ve ekonomik ilişkileri gibi hususlar göz önünde tutularak Müsteşarlıkça verilen ihraç iznini,

Konsinye İhracat; kesin satışı sonra yapılmak üzere dış alıcılara, komisyonculara, ihracatçının yurt dışındaki şube veya temsilciliklerine mal gönderilmesini,

Kredili İhracat; iki ve çok taraflı kredi anlaşmaları dışında kalmak kaydıyla, ihracat bedelinin Kambiyo Mevzuatında öngörülen süreleri aşacak şekilde yurda getirilmesine imkan tanıyan ihracat şeklini,

Transit Ticaret; alış ve satış bedelleri arasında lehte fark esas olmak üzere, malların transit olarak veya doğrudan doğruya bir ülkeden başka bir ülkeye satılmasını,

Takas, iki ülke arasında olmak üzere, ihraç ve ithal edilen mal hizmet veya teknoloji transferi bedelinin kısmen veya tamamen mal, hizmet, teknoloji transferi veya kısmen döviz ile karşılanmasını,

Bağlı Muamele; ikiden fazla taraf arasında yapılan takas işlemini,

Dolaylı Offset; özellikle savunma, havacılık ve ileri teknoloji alanlarında gerçekleştirilen projeler ve kamu kurum ve kuruluşlarının açacakları her türlü uluslararası ihale ile özel şirketlerin yapacakları büyük çaplı dış alımlarda ülkemiz sanayi ve ticari kapasitesini, projeye doğrudan ilgisi olmayan alanlarda gerçekleştirilecek ihracat yoluyla artırmak üzere yabancı firmaya da kuruluşların taahhüdünü kapsayan bir anlaşma çeşidini,

Ticari Kiralama; malların bir bedel karşılığında, belirli bir süre kullanılmak üzere geçici olarak yurt dışına çıkarılmasını,

Başlamış İşlem;

- özellik arzetmeyen ihracatta gümrük beyannamesinin onaylatılmış,

- kayda bağlı ihracatta kaydın verilmiş,

- müsaadeye bağlı ihracatta müsaadenin verilmiş,

- konsinye ve kredili ihracat ile takas ve bağlı muamelede ihracatçı birliklerince izin verilmiş,

- bedelsiz ihracatta yürürlükteki Gümrük Mevzuatı uyarınca gümrük beyannamesinin tescil ettirilmiş, gümrük beyannamesi düzenlenmeyen hallerde malın yurt dışına çıkarılmış,

- ticari kiralama ve yurt dışı müteahhitlik hizmetleri kapsamında yapılacak ihracatta izin verilmiş,

- açılan uluslararası ihalelere istinaden yapılan yabancı devlet bağlantılarında alıcı kuruluş ile bağlantının yapıldığını gösteren yazılı sözleşmenin taraflarca imzalanmış,

- akreditifli satışlarda temdit edilmemek kaydı ile gayri kabili rücu akreditifin açılmış

olmasını,

Gün; aksi belirtilmedikçe takvim gününü,
ifade eder.

II-İHRACAT ŞEKİLLERİ VE ESASLARI :

İhracat Yönetmeliğinin II. kısmında yapılan düzenlemelerle ihracat şekilleri belirlenmiş ve esasları açıklanmıştır. Buna göre;

A-ÖZELLİK ARZETMEYEN İHRACAT :

Madde 5- İhracatçılar, özellik arzetmeyen ihracatta, ihracatçı birliklerine onaylattıkları gümrük beyannamesi ile birlikte, ihracatın yapılacağı gümrük idaresine müracaat ederler.

B-KAYDA BAĞLI İHRACAT :

Madde 6- Bu yönetmeliğin eki "Kayda Bağlı İhracat Listesi"nde yer alan malların ihracı kayda bağlıdır.

Kayda bağlı ihracatta ihracatçılar, gümrük beyannamesi ile birlikte kayıt için ilgili ihracatçı birliklerine müracaat ederler. Birlikler onayladıkları gümrük beyannamelerine kayıt meşruhatı düşerek, gümrük idarelerine tevdi edilmek üzere ihracatçıya verirler.

İhracatçılar, birliklerce kayıt meşruhatı düşülerek onaylanmış gümrük beyannamesi ile birlikte ihracatın yapılacağı gümrük idaresine müracaat ederler.

Madde 7- İhracatçı birliklerince kayıt meşruhatı düşülerek onaylanmış gümrük beyannamelerinin gümrük idarelerine tevdi süresi temdit edilmemek üzere (90) gündür. Ancak, ülkemiz ihraç ürünlerine miktar kısıtlaması uygulayan ülkelere yapılan, kısıtlama kapsamındaki maddelerin (bu yönetmeliğin ekinde yer alan "Kayda Bağlı İhracat Listesi"nin 5. sırasında bulunan mad-

deler) ihracına ait kayıt meşruhatı düşölerek onaylanmış gümrük beyannamelerinin gümrük idarelerine tevdi süresi 90 günden daha az veya çok olarak Müsteşarlıkça belirlenebilir.

C-ÖZELLİĞİ OLAN İHRACAT :

Genel Olarak;

Madde 8- Kredili ihracat, transit ticaret, konsinye ihracat, ithal edilmiş malın ihracı, bedelsiz ihracat, ticari kiralama yoluyla yapılacak ihracat, takas kapsamında yapılacak ihracat, bağılı muamele yoluyla yapılacak ihracat ve dolaylı off-set kapsamında yapılacak ihracat, özelliğı olan ihracattır.

Kredili İhracat :

Madde 9- (27.11.1998 tarih ve 23536 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan yönetmeliğın 1. maddesiyle yayımı tarihinden geçerli olmak üzere değışen şekli) Kredili ihracat talepleri ile ilgili mü-racaatlar mal cinsi, ödeme planı ve ödeme süresini içeren satış sözleşmesinin aslı ve Türkçe tercümesi ile birlikte ihracatçı birliklerine yapılır.

Madde ve/veya ülke politikası açısından Müsteşarlıkça getirilebilecek düzenlemeler kapsamındaki mallarla ilgili kredili ihracat talepleri Müsteşarlığın görüşü alındıktan sonra, bunun dışında kalan mallara ilişkin talepler ise satış sözleşmesinde belirtilen esaslar dahilinde doğrudan ihracatçı birliklerince sonuçlandırılır.

Kredili ihracat süresi tüketim mallarında iki (2) yıl, yatırım mallarında beş (5) yıldır. Ancak, bu süreleri aşan kredili ihracat talepleri Müsteşarlık tarafından neticelendirilir.

Kredili ihracat taleplerinin uygun görülmesi halinde ihracatçı

birliklerince gümrük beyannamesi üzerine kredili ihracat meşruhatı düşülerek onaylanır.

Konsinye İhracat :

Madde 10- Konsinye ihracat talepleri ihracat birliklerine yapılır.

Madde ve/veya ülke politikası açısından Müsteşarlıkça getirilebilecek düzenlemeler kapsamındaki mallarla ilgili konsinye ihraç talepleri Müsteşarlığın görüşü alındıktan sonra, bunun dışında kalan mallara ilişkin talepler ise doğrudan ihracatçı birliklerince sonuçlandırılır.

Konsinye ihracata izin verilmesi halinde ihracatçı birliklerince gümrük beyannamesi üzerine konsinye ihracat meşruhatı düşülerek onaylanır.

Konsinye ihracat meşruhatı düşülerek onaylanan gümrük beyannamelerinin doksan (90) gün içinde gümrük idarelerine tevdi gerekmektedir.

İhracatçılar, konsinye olarak gönderilen malların kesin satışının yapılmasını müteakip otuz (30) gün içinde durumu, kendileri tarafından düzenlenmiş kesin satış faturası veya örneği ve gerekli diğer belgeler ile birlikte izni veren ihracatçı birliklerine ve aracı bankaya bildirirler.

İhracatçı birlikleri, verdikleri konsinye ihraç izinlerine ait bilgileri malın kesin satışının kendilerine bildirilmesinden itibaren üç iş günü içinde ihracat bedellerinin getirileceği aracı bankaya gönderirler.

Konsinye olarak gönderilen malların fiili ihraç tarihinden itibaren bir yıl içinde kesin satışının yapılması gerekir. Bu süre, bi-

timinden önce başvurulmak kaydıyla haklı ve zorunlu nedenlerle izni veren merci tarafından toplam bir yıla kadar uzatılabilir.

Süresi içinde satışı yapılan malların Kambiyo Mevzuatı'na göre bedellerinin, satılamaması hallerinde ise malların Gümrük Mevzuatı çerçevesinde yurda getirilmesi gerekir.

İthal Edilmiş Malların İhracı :

Madde 11- İthalat rejimi çerçevesinde ithal edilmiş ve vergileri ödenmiş bulunan yabancı menşeli yeni veya kullanılmış malların ihracı özellik arzermeyen ihracat kapsamında yapılır. Ancak, ihracatın desteklenmesine yönelik mevzuat, yatırım mevzuatı ile gümrük mevzuatının mahrecine iade hükümleri saklıdır.

Diğer

Madde 12- Transit ticaret, bedelsiz ihracat, ticari kiralama yoluyla yapılacak ihracat, yurt dışı müteahhitlik hizmetleri kapsamında yapılacak ihracat, takas kapsamında yapılacak ihracat, bağlı muamele yoluyla yapılacak ihracat ve dolaylı offset kapsamında yapılacak ihracata ilişkin usul ve esaslar Müsteşarlığın bağlı olduğu bakanlıkça yayımlanacak tebliğlerle düzenlenir.

D-SERBEST BÖLGELERE YAPILACAK İHRACAT :

Madde 13- Serbest bölgelere yapılacak ihracat, İhracat Mevzuatı hükümlerine tabidir.

E-YURT DIŞI FUAR VE SERGİLERE KATILIM :

Madde 14- Ülkemizi temsilen iştirak edilecek uluslararası yurt dışı fuar ve sergiler Dış Ticaret Müsteşarlığı tarafından tespit edilir.

Uluslararası fuar ve sergilere, gerek ülkemizi temsilen milli

düzeyde gerek bireysel olarak katılacak firma ve kuruluşlarca yurt dışına gönderilecek bedelli veya bedelsiz mal ve eşya ile yurt dışında düzenlenecek bilim, sanat, kültür veya tanıtım amaçlı fuar/sergi, konferans, seminer, vb. etkinliklere kişi ve kuruluşlarca gönderilecek bedelli veya bedelsiz mal ve eşyanın yurt dışına çıkışıyla ilgili müracaatlar doğrudan gümrük idarelerine yapılır. Gümrük idareleri söz konusu mal ve eşyanın yurt dışına çıkışı için yapılan talepleri ilgili mevzuat çerçevesinde inceleyip sonuçlandırır.

Gümrük idareleri, yukarıda belirtilen nedenlerle yurt dışına çıkışına izin verdikleri bedelli ve/veya bedelsiz mal ve eşya (Bilim, sanat, kültür, tanıtım amaçlı fuar/sergi, vb. hariç) ile ilgili gümrük çıkış beyannamelerinin tasdikli bir örneğini, beyannamenin kapanış tarihinden itibaren, en geç on beş iş günü içinde firmanın beyan ettiği ihracatçı birliği genel sekreterliğine gönderir.

(08.07.2000 tarih ve 24103 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan Yönetmeliğin 1. maddesiyle yayımı tarihinden geçerli olmak üzere değişen fıkra) Öte yandan, gümrük idareleri, özel organizatör kuruluşların, ülkemizi temsilen, milli düzeyde iştirak sağlayacağı ticari nitelikli fuar ve sergilerde yürürlükte bulunan ilgili tebliğ hükümleri gereğince, organizatör kuruluşa Müsteşarlıkça verilmiş olan "Yeterlilik Belgesi" veya "Geçici Yeterlilik Belgesi" (Kamu ve Meslek Kuruluşları ile Vakıflarca organize edilen fuarlarda bahse konu belge aranmaz) ile birlikte ilgili fuarın milli katılım organizasyonunun söz konusu kuruluşça yapılmasının onaylandığını gösterir uygunluk yazısını ararlar.

Yukarıda belirtilen hususlar dışında kalan talepler Müsteşarlıkça incelenip sonuçlandırılır.

III-KAYDA BAĞLI İHRACAT LİSTESİ :

1.Destekleme ve Fiyat İstikrar Fonu primi kesintisine bağlı tabii maddelerin ihracı,

2.Destekleme ve Fiyat İstikrar Fonundan ödeme yapılan maddelerin ihracı,

3.Ülkemizde kredi karşılığı kurulan tesislerin bedelinin malla geri ödenmesine ilişkin özel hesaplar çerçevesinde ihracat,

4.Ülkemiz ile Rusya Federasyonu arasındaki doğalgaz anlaşması çerçevesinde ihracat,

5.Ülkemiz ihraç ürünlerine miktar kısıtlaması uygulayan ülkelere yapılan kısıtlama kapsamındaki maddelerin ihracı,

6.Birleşmiş milletler kararları uyarınca ekonomik yaptırım uygulanan ülkelere ihracat,

7.18.12.1994 tarih ve 22145 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan Bitkisel ve Hayvansal Ürünlerin Ekolojik Metodlarla Üretilmesine ilişkin Yönetmelik kapsamında sertifikayı haiz mallar,

8.İşlem görmemiş zeytinyağı ve işlem görmüş dökme veya varilli zeytinyağı,

9.Meyan kökü,

10.Ham lüle taşı ve taslak pipo,

11.Yürürlükten kaldırılan "ihracat 88/29"sayılı tebliğde tatad edilmiş olan maddeler,

12.Wasenaar Düzenlemesi (Uluslararası bir sözleşme) kapsamındaki malların ihracı,

13.Füze Kontrol Rejimi (FTKR) kapsamındaki malların ihracı,

14.Ozon tabakasının korunmasına dair Viyana Sözleşmesi ile bu sözleşmeye ait protokoller ve değişiklikler kapsamındaki malların sadece söz konusu düzenlemelere taraf ülkelere yönelik ihracatı,

15.3504.00. 00. 00. Peptonlar ve bunların türevleri, tarifenin başka yerinde belirtilmeyen veya yer almayan proteinli maddeler ve türevleri, deri tozu,

16.Torba, çuval ve kutulu halde işlem görmemiş zeytin,

17.Orjinal bağırsak,

18.Canlı koyun, kıl keçisi,büyükbaş hayvan,

19.Nükleer Tedarikçiler Grubu (NTG) kapsamındaki malların ihracı.

IV- İHRACATI TEŞVİK MEVZUATI KAPSAMINDA YAPILAN DÜZENLEMELER

A- DAHİLDE İŞLEME REJİMİ KARARI :

"Dahilde İşleme Rejimi Kararı"nın yürürlüğe konulması Yüksek Planlama Kurulu'nun 23.12.1999 tarihli ve 99/77 sayılı raporu üzerine, 27.06.1963 tarihli ve 261 sayılı Kanun'un değişik 1. maddesi, 28.07.1967 tarihli ve 933 sayılı Kanun'un 3/c, 20.02.1930 tarihli ve 1567 sayılı Kanun'un değişik 1., 14.05.1964 tarihli ve 474 sayılı Kanun'un değişik 2., maddeleri ile 02.02.1984 tarihli ve 2976 sayılı Kanun ile 27.10.1999 tarihli ve 4458 sayılı Kanun'un 80, 111, 115 ve 121. maddelerine göre, Bakanlar Kurulu'nca, 23.12.1999 tarihinde kararlaştırılmıştır.

Bu kararla hedeflenen; Dünya piyasa fiyatlarından ham-madde temin etmek suretiyle ihracatı arttırmak, uluslararası pi-yasalarda ihraç ürünlerine rekabet gücü kazandırmak, ihraç pa-zarlarını geliştirmek ve ihraç ürünlerinin çeşidini arttırmaktır.

Karar kapsamında bir takım tanımlamalara da yer verilmiştir. Bu tanımlardan bazıları aşağıdadır:

-Serbest Dolaşımda Bulunan Eşya: Türkiye'nin taraf olduğu uluslararası anlaşmalara ait hükümler saklı kalmak kaydıyla, ser-best dolaşıma giriş rejimine tabi tutularak Türkiye Gümrük Böl-gesine giren eşya ile üretiminde kullanılan girdilerin yerli olup ol-madığına bakılmaksızın Türk menşeli sayılan eşyayı,

-İşleme Faaliyeti: Eşyanın üretilmesi, montajı, işlenmesi, ye-nilenmesi, tamir edilmesi ile benzeri işlemleri,

-Verimlilik Oranı: Belirli miktardaki eşyanın, işlenmesi so-nucunda elde edilen işlem görmüş ürünlerin miktarı veya yüzde oranı,

-Döviz Kullanım Oranı: Dahilde İşleme İzin Belgesinde ön-görülen CİF ithal tutarının FOB ihraç tutarına olan yüzde oranı,

-Önceden İhracat: İthal eşyasının şartlı muafiyet sisteminde ithal edilmesinden önce, eşdeğer eşyadan elde edilmiş işlem görmüş ürünlerin Türkiye gümrük bölgesi dışına veya serbest bölgelere ihraç edilmesini,

-Dahilde İşleme İzin Belgesi: İhracat ve ihracat sayılan satış ve teslimlerde gümrük muafiyetli ithalat ve/veya yurt içi alımlara imkan sağlayan Dış Ticaret Müsteşarlığı'nca düzenlenen bel-geyi,

-A.TR Dolaşım Belgesi: Türkiye veya Avrupa Birliği'nde ser-

best dolaşımında bulunan eşyanın katma protokolde öngörülen tercihli rejimden yararlanabilmesini sağlamak üzere, ihracatçı ülke yetkili kuruluşlarınca düzenlenip gümrük idarelerince vize edilen belgeyi,

-İmalatçı-İhracatçı: İhraç mamulünü üreten ve ihracatını kendisi veya aracı ihracatçı vasıtasıyla gerçekleştiren Dahilde İşleme İzin Belgesi (DİİB) sahibi firmayı,

-Yan Sanayi: DİİB'nde taahhüt edilen ihraç ürününün tamamını ya da bir kısmını üreten, belgede kayıtlı ancak belge sahibi olmayan firmayı,

-Aracı İhracatçı: DİİB'nde taahhüt edilen ihracatı, belge sahibi firmadan tedarik ettiği şekliyle gerçekleştiren belge sahibi olmayan firmayı,

ifade eder.

B-DAHİLDE İŞLEME TEDBİRLERİ :

Dahilde İşleme Rejimi Kararıyla alınan dahilde işleme tedbirleri;

-Şartlı Muafiyet Sistemi,

-Geri Ödeme Sistemi,

olmak üzere iki şekildedir.

1-Şartlı Muafiyet Sistemi :

DİİB kapsamında ihracatı taahhüt edilen işlem görmüş ürünlerin üretiminde gerekli olan ve serbest dolaşımında bulunmayan hammadde, yardımcı madde, yarı mamul, mamul ile ambalaj ve işletme malzemelerinin, Türkiye gümrük bölgesinde (Serbest

Bölgeler Hariç) yerleşik firmalarca ithaline, Ticaret Politikası Önlemlerine tabi tutulmaksızın ve bu ithalattan doğan vergi kadar teminat alınarak izin verilir.

İşlem görmüş ürünlerin üretiminde gerekli olan hammadde, yardımcı madde, yarı mamul, mamul ile ambalaj ve işletme malzemeleri, birinci fıkra hükmüne göre ithal edilebileceği gibi, bu konuda yapılan düzenlemeler çerçevesinde yurt içinden de temin edilebilir. DİİB kapsamında ihraç edilmek üzere yurt içinden temin edilen eşya, ikincil işlem görmüş ürünlere ilişkin hükümler hariç olmak üzere bu Kararın uygulanması bakımından (3065 sayılı KDV Kanunu hükümleri saklı kalmak kaydıyla) ithal eşyası gibi değerlendirilir.

Bu karar kapsamında yapılacak ithalattan doğan vergi, 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsili Usulü Hakkında Kanunda belirtilen esaslar çerçevesinde teminata tabidir.

Ancak; Dış Ticaret Sermaye Şirketleri (DTSS) ile Sektörel Dış Ticaret Şirketlerinin müracaat tarihinden önceki takvim yılı içerisinde gerçekleştirdikleri ihracat ve imalatçı-ihracatçı firmalar ile son üç takvim yılı itibarıyla ihracatları her bir yıl için (5) beş milyon ABD Dolarını geçen veya son beş takvim yılı itibarıyla ihracatları her bir yıl için (1) bir milyon ABD Dolarını geçen ihracatçı firmaların, müracaat tarihinden önce dört yıl içerisinde düzenlenmiş ihracat, ihracat taahhüdü kapatılmış belgeler kapsamında toplam (2) iki milyon ABD Dolarından az olmamak üzere gerçekleştirdikleri ihracat kadar DİİB kapsamında yapacakları ithalatlarına; bu ithalattan doğacak verginin, % 10'unun teminat olarak yatırılması kaydıyla müsaade edilir. İnceleme veya soruşturmaya konu belge sahibi firmalar adına düzenlenen veya düzenlenecek belgelere ilişkin indirimli teminat uygulaması

talepleri inceleme veya soruşturma sonuçlanıncaya kadar değerlendirilmeye alınmaz.

İndirimli teminat uygulamasından yararlandırılacak ihracat tutarının hesaplanmasında, ihracat taahhüdü kapatılmamış DİİB kapsamında indirimli teminat uygulamasından yararlandırılan ithalat tutarı düşölür.

İhracat sayılan satış ve teslimler ile ilgili düzenlenen DİİB kapsamında yapılan ithalat ile satış ve teslimler, indirimli teminat uygulamasından yararlandırılmaz.

Henüz süresi dolmamış DİİB'leri de, belge kapsamında ithalat yapılip yapılmadığına bakılmaksızın yukarıda şartları belirtilen indirimli teminat uygulamasından yararlandırılır ve gerçekleştirilmiş ithalatlara ilişkin alınan teminatların % 10'unu aşan kısmı, belge sahibi firmaya iade edilir.

Bu çerçevede, indirimli teminat uygulamasından doğabilecek amme alacağı ilgili firmalardan 6183 sayılı AATUHK hükümleri uyarınca tahsil edilir. Ayrıca bu firmaların kamudan olan alacakları da teminat hükmündedir.

2-Geri Ödeme Sistemi :

Serbest dolaşımda bulunan ithal eşyasının işlem görmüş ürünler şeklinde ihracı halinde, ithalat sırasında alınan vergi geri ödenir.

Bu sistemden yararlanabilmek için, DİİB alınması ve eşyanın geri ödeme sistemi kapsamında olduğunun gümrük idarelerince ithalat esnasında gümrük beyannamesine kaydedilmesi zorunludur. Ayrıca, DİİB ile ilgili bilgiler gümrük beyannamesi üzerinde belirtilir ve belgenin bir örneği gümrük beyannamesine eklenir.

Geri ödeme sisteminden Avrupa Birliği'ne üye ÷lkeler menşeli tarım ürünleri ithalatı hariç olmak üzere;

- a) İthal miktar kısıtlamalarına tabi olan,
- b) Tercihli tarife ya da özel bir şartlı muafiyet düzenlemesinden kotalar dahilinde yararlanabilen,
- c) Tarım politikası veya işlenmiş tarım ürünleriyle ilgili özel düzenlemeler çerçevesinde ithalat vergilerine tabi olan,
- d) İthal eşyasının serbest dolaşıma giriş beyanının kabulü sırasında, işlem görmüş ürünlerden parasal ihracat iadesine tabi olan, mallar yararlandırılmaz.

Ayrıca;

- a) Serbest dolaşımda bulunan eşya kullanılarak üretilen işlem görmüş ürünlerin A.TR dolaşım belgesi eşliğinde Avrupa Birliği'ne üye ÷lkelere,
- b) Üçüncü ÷lke menşeli tarım ürünlerinden elde edilen işlem görmüş ürünlerin menşe ispat belgeleri eşliğinde Avrupa Birliği'ne üye ÷lkelere,
- c) Serbest Ticaret Anlaşması imzalanmış bir ÷lke menşeli olmayan eşyadan elde edilen işlem görmüş ürünlerin ilgili serbest ticaret anlaşmasının lehte hükümleri saklı kalmak şartıyla, menşe ispat belgeleri eşliğinde anlaşma imzalanmış bu ÷lkeye,
- d) Pan-Avrupa Menşe Kümülyasyonuna (Avrupa'da aynı menşe kurallarını havi Serbest Ticaret Anlaşmaları ile birbirlerine bağlanmış ÷lkeler arasında oluşturulan ve taraf ÷lkeler menşeli

eşya kullanılarak elde edilen nihai ürünün Kümülasyona tabi bir diğer ülkeye tercihli rejim kapsamında ithaline imkan sağlayan ticaret sistemi.) taraf ülkeler menşeli olmayan eşya kullanılarak üretilen Kümülasyona dahil nihai ürünün menşe ispat belgeleri eşliğinde Kümülasyona taraf ülkelere,

ihraç edilmesi halinde bu ihracat, geri ödeme sisteminden yararlanırlmaz.

Geri ödeme sistemi çerçevesinde düzenlenen DİİB ihracat taahhüdünün 18. maddesi hükümlerine göre kapatılmasını müteakip 3 (üç) ay içerisinde, ithalat sırasında ödenen vergilerin iadesi için ilgili gümrük idaresine müracaat edilmesi zorunludur. Bu verginin ilgilinin müracaat tarihinden itibaren 3 (üç) ay geri verilmemesi halinde, bu sürenin bitiminden itibaren 6183 sayılı Kanun'un tecil faizine ilişkin hükümleri uygulanır.

-Dahilde İşleme İzin Belgelerinin Süreleri :

Dahilde işleme izin belgelerinin süreleri, sektörüne göre azami 12 (on iki) aydır. Sürenin başlangıcı, dahilde işleme izin belgelerinin tarihidir. Süre sonu ise, belge süresi bitiminin rastladığı ayın son günüdür.

-İhracatın Gerçekleştirilmesi :

İhracatın gerçekleştirilmesi, DİİB'nde ihracı taahhüt edilen işlem görmüş ürünlerin, bu Karar ile İhracat Rejimi ve Gümrük Mevzuatına uygun şekilde gümrük hattından bir üçüncü ülkeye, serbest bölgeye veya Avrupa Birliğine üye ülkelere ihraç edilmesidir. İhraç bedellerinin yurda getirilmesine ilişkin esaslar Kambiyo Mevzuatı hükümlerine tabidir. İhraç bedelleri, döviz veya mal olarak getirilebilir. Mal olarak getirilmesi halinde, bu mallar Dış Ticaret Mevzuatı hükümlerine tabidir.

-İhracat Taahhüdünün Kapatılması :

DİİB sahibi firmalar belge süresinin sonundan itibaren 3 (üç) ay içerisinde tevsik edici belge ve bilgilerle, belge ihracat taahhüdünü kapatmak için müracaat ederler.

Kapatma işlemi Dış Ticaret Müsteşarlığınca veya Müsteşarlığın belirleyeceği İhracatçı Birlikleri Genel Sekreterliklerince yapılır.

-İhracatın Gerçekleştirilmemesi :

DİİB yapılması öngörülen ihracatın gerçekleştirilmemesi halinde dahilde işleme tedbirlerine uyulmaması nedeniyle alınmayan vergiler tahsil edilir.

-Belgenin İptali :

DİİB ilgili firmanın talebi üzerine, Dış Ticaret Müsteşarlığınca (DTM) iptal edilir. Gerekli düzenlemelere uyulmadığının veya belge üzerinde tahrifat yapıldığının anlaşılması üzerine de belge DTM'ınca iptal edilir ve ilgililer hakkında kanuni işlem yapılır.

Süresi içinde ihracat taahhüdünün kapatılması için başvuruda bulunmayan firmalara İhracatçı Birlikleri Genel Sekreterliklerince müracaatta bulunmaları için yazı gönderilir. Bu yazıda belirtilen sürede müracaat yapmayan firmaların belgeleri de DTM'nca iptal edilir. İptal edilen belgeyle ilgili olarak dahilde işleme tedbirlerine uyulmaması uyarınca işlem yapılır.

-Dahilde İşleme Tedbirlerine Uyulmaması :

Dahilde İşleme Tedbirlerini, Dahilde İşleme Rejimi ve belgede belirtilen esas ve şartlara uygun olarak yerine getirmeyenlerden;

a) Dahilde İşleme İzin Belgesi kapsamında ithal edilen ve

Türkiye gümrük bölgesi dışına veya serbest bölgelere fiilen ihracı gerçekleştirilmeyen eşyanın ithali esnasında alınmayan vergi,

b) Belgede kayıtlı miktar ve değerin üzerinde ithalat yapıldığının belge ihracat taahhüdünün kapatılması esnasında tespiti halinde, bu kısma tekabül eden ithalattan doğan vergi,

c) Dahilde İşleme Rejimi Kararına istinaden yayımlanacak tebliğle getirilen istisnalar saklı kalmak üzere, belge kapsamında ithal edilen eşyanın tamamı ihraç edilen malın bünyesinde kullanılmış olsa dahi döviz kullanım oranının %80'i geçmesi halinde bu oranı aşan kısma tekabül eden ithalattan doğan vergi,

d) Belge kapsamında ithal edilen işletme malzemesinin CİF (Mal bedeli, sigorta ve navlun-varış yeri, olarak belirtilmek suretiyle) ithal tutarının, gerçekleşen FOB (Güvertede teslim, olarak belirtilen yükleme limanında) ihraç tutarının % 2'sinden fazla olması halinde, bu oranı aşan kısma tekabül eden ithalatla ilgili alınmayan vergi,

e) DİİB'nin iptal edilmesi halinde, belge kapsamında alınmayan vergi,

-Yaptırım :

DİİB kapsamında ithal edilen ve süresi içinde ihracı gerçekleştirilmeyen eşyaya ilişkin gümrük vergileri "Dahilde İşleme Tedbirlerine Uyulmaması" hükümlerine göre tahsil edilir.

Ayrıca, bu verginin 2 (iki) katı para cezası alınır.

C- DAHİLDE İŞLEME İZİN BELGESİ ALMAK İÇİN GEREKLİ BİLGİ VE BELGELER:

a) Dilekçe (İmza sirkülerinde yer alan yetkililerin adı ve soyadı belirtilerek imzalanmış).

- b) Dahilde işleme proje formu.
- c) İhraç ürünleri ile ilgili hammadde sarfiyat tablosu.
- d) İhraç edilen mamulün üretimi ile ilgili kapasite raporu (Ticaret ve / veya Sanayi odalarınca tasdikli).
- e) Yan sanayici kullanılması halinde (İmalatçı-ihracatçı, OTSŞ ve SDTŞ için); yan sanayici firmaya ait kapasite raporu (Ticaret ve Sanayi Odalarınca tasdikli), yan sanayici firmaya ait imza sirküleri (Noter tasdikli), yan sanayici ile yapılan protokol (Taraflarca imzalanmış).
- f) Ticaret Sicil Gazetesi aslı, noter veya ticaret ve/veya sanayi odaları ile ticaret sicili memurluklarınca tasdikli örneği (Kuruluşun varsa ünvan değişiklikleri ile mevcut durumuna ilişkin Tic. Sic. Gazetelerinin her biri).
- g) İmza sirküleri (Noter tasdikli).
- h) İhracatçı birliği üyesi olduğuna dair belge (İlk kez belge müracaatında imalatçı - ihracatçı veya ihracatçı firmalar için).
- ı) Son üç ayda kapatılan belgelere ilişkin kapatma yazıları fotokopileri, kapatma müracaatı yapılan belgelere ilişkin müracaat yazıları fotokopileri ile taahhüt hesabı kapatılmamış DİB'leri kapsamında gerçekleşen ihracat ve ithalat miktarları listeleri.

D- DAHİLDE İŞLEME İZİN BELGELERİNİN KAPATILMASI İÇİN GEREKLİ BİLGİ VE BELGELER :

- a) DİB'nin aslı.
- b) Gümrük beyannameleri asılları (Kapatma işlemini mütekip taahhüde sayıldığına dair meşruhat düşülerek iade edilmek üzere) ve fotokopiler.

c) Döviz alım belgesi aslı (İhracatın "özel fatura" ile yapılması halinde).

d) İhraç ürünleri ile ilgili hammadde sarfiyat tablosu.

e) İhracat listesi.

f) İthalat listesi.

g) İhraç edilen mamulün üretimi ile ilgili kapasite raporu (Ticaret ve/veya sanayi odalarınca tasdikli).

h) Ekspertiz raporu (ilgili en az iki mühendis tarafından imzalanmış ve ilgili birimin yetkilileri tarafından tasdik edilmiş).

ı) Telfi edici vergi makbuzu (Gerekli olması halinde).

i) A. TR Dolaşım Belgesi (" " ").

j) Menşce İspat Belgeleri (" " ").

k)Tedarikçi beyanı (" " ").

l)Ön Statü Belgesi (İhracatın serbest bölgelere yapılması halinde)

E-YURTDIŞI MÜTEAHHİTLİK HİZMETLERİNİN TEŞVİKİ :

Yurtdışı Müteahhitlik Hizmetlerinin Teşviki Hakkında Karar; Yüksek Planlama Kurulu'nun 29.12.1988 tarih ve 129 sayılı raporu üzerine, Bakanlar Kurulu'nca 29.12.1988 tarih ve 88/13652 sayılı kararla, 31.12.1988 tarih ve 20036 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanarak yürürlüğe konulmuştur.

Bu karar kapsamında Türk firmaların yurt dışında yapacakları taahhüt, müşavirlik, mühendislik vb. işler yurtdışı müteahhitlik işi olarak tanımlanmıştır.

Yurtdışında müteahhitlik işi yapacak olan Türk firmalarının bu karar kapsamında yer alan teşvik tedbirlerinden yararlanabilmesi için; "İhracat Proje Formu"nu doldurarak, ilgili form ekinde yer alan bilgi ve belgelerle Devlet Planlama Teşkilatı Müsteşarlığı'na müracaat etmeleri gerekmektedir.

Devlet Planlama Teşkilatı Müsteşarlığı'nca (DPT) uygun görülen ihracat projeleri İhracatı Teşvik Belgesine bağlanır. İhracat teşvik belgesinin süresi 24 aydır. Ek süreler tanınabilir.

Yurtdışı müteahhitlik hizmetlerinin finansmanında kullanılan Merkez Bankası ve bankaların kullandıracağı krediler, ihracatla ilgili diğer işlemler ve bu işlemler sebebi ile düzenlenen kağıtlar; Banka ve Sigorta Muameleleri Vergisinden istisnadır. Ayrıca ihracatı teşvik belgesine bağlanan yurtdışı müteahhitlik hizmetleri ile ilgili işlemler ve bu işlemlerle ilgili olarak düzenlenen kağıtlar 03.12.1988 tarih ve 3505 sayılı Kanun gereğince 31.12.1993 tarihine kadar Damga Vergisinden ve Harçlardan istisna tutulmuştur. Ve bu istisnalar yapılan düzenlemelerle devam etmektedir.

Kredilerin amaç dışı kullanılması, taahhüt edilen ihracatın gerçekleştirilmemesi veya ihracatı teşvik belgesindeki şartların ihlali halinde alınmayan damga vergileri ve harçlar, 213 sayılı Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre ceza ve gecikme faizi ile birlikte tahsil olunur. Banka ve Sigorta Muameleleri Vergisi yönünden de istisnanın uygulandığı tarih ile tahsilatın yapıldığı tarih arasındaki gecikme de dikkate alınarak 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun (AATUHK) Hükümleri uygulanır.

F-İHRACAT KREDİLERİ :

Konuyla ilgili düzenlemeler 20.11.1986 tarih ve 19287 sayılı Resmi Gazetede'de yayımlanan (İhracat Kredileri Hakkında 1 No.lu Tebliğ) ile yapılmış, izleyen tebliğlerde gerekli düzenlemeler yapılmıştır. Yapılan düzenlemelerle ihracat kredileri;

- a) İhracat Reeskont Kredisi
- b) Vesaik Mukabili Kredi
- c) Yurtdışı Müteahhitlik Hizmetleri Reeskont Kredisi
- d) Dış Ticaret Sermaye Şirketleri Reeskont Kredisi,

şeklinde tasnif edilmiştir.

G-İHRACATTA DAMGA VERGİSİ VE HARÇ İSTİSNASI:

Konu ile ilgili düzenleme, Maliye Bakanlığı'nın; 27.12.1998 tarih ve 23566 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan (03.12.1998 tarih ve 3505 sayılı Kanunun geçici 2. maddesinin verdiği yetkiye istinaden) İhracat ve Yatırımlarda Damga Vergisi ve Harç İstisnası Uygulaması Hakkında Tebliğ (seri no 4 ile) yapılmıştır. Bu tebliğ ile döviz kazandırıcı faaliyetler ve yatırımlarla ilgili damga vergisi ve harç istisnası uygulamasının usul ve esasları belirtilmiştir.

Tebliğle; belgeli ihracatta düzenlenen ihracatı teşvik belgesi uygulamasına son verilerek (Dahilde İşleme İzin Belgesi) ile (Geçici Kabul İzin Belgesi) uygulamasına geçilmiş; Dış Ticaret Müsteşarlığı'nca döviz kazandırıcı faaliyetlerle ilgili ihracatı teşvik belgesi uygulamasına son verilerek (Vergi Resim Harç İstisnası Belgesi) veya bazı hallerde bu belge yerine geçmek üzere (Dahilde İşleme İzin Belgesi) uygulamasına başlanılmıştır.

Döviz kazandırıcı faaliyetler arasında bulunan "Yap-İşlet - Devret" modeline göre yapılan yatırımlarla ilgili olarak 3996 sayılı Kanunda muafiyet hükümleri bulunduğundan bu model çerçevesinde yapılan yatırımlara damga vergisi ve harç istisnası uygulamasına son verilmiştir. Ancak, "Yap-İşlet" modeline göre yapılan yatırımlarla ilgili istisna uygulaması devam ettirilmiştir.

Yine bu tebliğ kapsamında gerekli açıklama ve tanımlar yapıldıktan sonra ihracat, döviz kazandırıcı faaliyetler ve yatırımlarla ilgili işlemler sebebiyle doğan damga vergisi ve harç istisnasının uygulama usul ve esasları belirlenerek;

a) Fiili Mal İhracatında,

b) Belgeli İhracatta,

c) Döviz Kazandırıcı Faaliyetlerde,

olmak üzere üç başlık altında düzenlemeler yapılmıştır.

Döviz kazandırıcı faaliyetler için uygulanacak damga vergisi ve harç istisnası; ilgili kuruluşlarca, bu konuda düzenlenmiş bulunan "Vergi, Resim ve Harç İstisnası Belgesi" veya özel durumlarda bu belgenin yerine geçmek üzere düzenlenen "Dahilde İşleme İzin Belgesi"nin ibrazı üzerine; damga vergisi ve harç istisnasının uygulanabilmesi için, vergi ve harca konu işlemin, sözü edilen belgenin geçerlilik süresi içinde yapılmış olması, belgenin alınmasından önce veya belgenin geçerlilik süresinin dolmasından sonra, belgeye bağlanan işle ilgili olarak yapılan işlemlere uygulanmak ve belgede yer alan değer ve esaslar dikkate alınarak, başka herhangi bir belge aranmaksızın re'sen uygulanacağı belirtilmiştir.

Aynı tebliğe yapılan düzenlemelerde sorumluluk müessesesi ise aşağıdaki başlıklar altında toplanmıştır:

a) Damga Vergisi ve Harç İstisnasına Konu İşlem Yapan Kuruluşların Sorumluluğu,

b) Teşvik Şartlarını Takip ve İzlemekle Görevli Bankaların Sorumluluğu,

c) Hazine ve Dış Ticaret Müsteşarlıkları Tarafından Yapılacak İşlemler,

d) Vergi Dairelerince Yapılacak İşlemler ve Yaptırımlar

- Vergi Dairelerince Yapılacak İşlemler

- Mükelleflere Uygulanacak Yaptırımlar

- İşlem Yapan Kuruluşlara Uygulanacak Yaptırımlar

- Teşvik Mevzuatına Göre, Teşvik Şartlarını Takip ve İzlemekle Görevli Bankalara Uygulanacak Yaptırımlar.

- Vergi Dairelerince Yapılacak İşlemler :

Yukarda belirtilen sorumlu kuruluşlardan "Vergi dairelerince yapılacak işlemler ve yaptırımlar" başlığı altında; vergi dairelerinin, istisnaya konu işlemi yapan kuruluşlarca gönderilen bildirimleri, mükelleflerin tarh dosyalarında saklayacakları belirtilmektedir.

Teşvik şartlarının ihlali üzerine ilgili kuruluşlarca yapılacak bildirimler dikkate alınarak 213 sayılı Vergi Usul Kanunu (VUK) hükümlerine göre yapılacak tarhiyatlarda, mükelleflerin tarh dosyalarındaki bildirimler esas alınacaktır.

- Mükelleflere Uygulanacak Yaptırımlar :

Damga vergisi ve harç istisnasından faydalanan ihracatçı veya yatırımcı kişi veya kuruluşlarca;

-Temin edilen kredilerin amaç dışı kullanıldığının,

-Taahhüt edilen ihracatın gerçekleştirilmediğinin veya belgedeki şartların ihlal edildiğinin,

tespiti halinde, ilgili bulunduğu konuda istisna uygulanması sonucu alınmayan damga vergisi ve harç, 213 sayılı VUK hükümleri uyarınca vergi ziyaının gerektirdiği ceza ile birlikte geri alınacak, ayrıca yapılacak tarhiyata aynı kanunun 112. maddesi uyarınca gecikme faizi de hesaplanacaktır.

Gecikme faizi, kağıdın düzenlendiği veya işlemin yapıldığı tarihten başlayarak hesaplanacaktır.

İhracat işlemlerinde vergi, resim ve harç istisnası veya dahilde işleme izin belgelerine bağlı döviz kazandırıcı faaliyetlerde;

-Taahhüt edilen ihracat sebebiyle yapılan işlemlerden alınmayan damga vergisi ve harç tutarının, gerçekleşmeyen taahhüt tutarına isabet eden kısmı,

-İhracatçının teşvik şartlarına uymaması veya belgedeki şartları yerine getirmemesi sebebiyle, ilgili kuruluş tarafından belgenin iptal edilmiş olması durumunda, alınmayan damga vergisi ve harç tutarları,

-İhracattan men edilen kişi ve kuruluşlardan ihracattan men edilmelerine sebep olan ihracat işlemi sebebiyle alınmayan damga vergisi ve harç tutarları,

yaptırım uygulanmak suretiyle geri alınacaktır.

İhracat veya döviz kazandırma taahhüdünde bulunulan ve teşvik belgesine bağlanmış yatırımlarda;

-Yatırımların tamamlanmasını müteakip, öngörülen sürede

ihracat veya döviz kazandırma taahhüdünün tamamen yerine getirilmemesi halinde, bu yatırımla ilgili olarak, varsa teşvik belgeli şirket kuruluşundan başlayarak alınmayan damga vergisi ve harç tutarlarının, gerçekleşmeyen taahhüt tutarına isabet eden miktarı,

- Belgedeki ihracat taahhüdünü sonradan kaldırtan yatırımcılardan, teşvik belgeli şirket kuruluşundan başlayarak alınmayan damga vergisi ve harç tutarları,

yaptırım uygulanarak ilgililerden geri alınacaktır.

-İşlem Yapan Kuruluşlara Uygulanacak Yaptırımlar :

İstisnaya konu işlemi yapan ancak, 30 günlük sürede gerekli bildirimde bulunmayan sorumlular adına ikinci derece usulsüzlük cezası kesilecektir.

Döviz kazandırıcı faaliyetlerde ve yatırımlarda teşvik belgesinde veya yukarıda belirtilen tebliğde öngörülen kredi limitlerini aşan miktarlara istisna uygulayanlar ziyaa uğratılan damga vergisi ve harç tutarları ile bunlara ilişkin ceza ve faizlerin ödenmesinden müteselsilen sorumlu olacaklardır.

3505 sayılı Kanunun geçici ikinci maddesi ve bu tebliğ kapsamına girmediği halde bu kanun ve tebliğ gerekçe gösterilerek damga vergisi ve harç istisnası tatbik edilen işlemleri yapan kuruluşlar, alınmayan damga vergisi ve harç tutarları ile bunlara ilişkin faizlerin ödenmesinden müteselsilen sorumlu olacaklardır.

İstisnaya konu ihracat taahhüdünün gerçekleşmemesi veya teşvik şartlarının ihlalinin tespiti halinde, ilgililerinden 213 sayılı VUK hükümlerine göre ceza ve gecikme faizi ile birlikte tahsil

edilmesi gereken damga vergisi ve harç tutarlarının ödenmesinden, istisnaya konu işlemi yaptığı halde gerekli bildirimde bulunmayan kuruluşlar da müteselsilen sorumlu olacaklardır.

-Teşvik Mevzuatına Göre, Teşvik Şartlarını Takip Ve İzlemekle Görevli Bankalara Uygulanacak Yaptırımlar :

Belgeli ve belgesiz ihracatta kredi kullandıran, ihracat ve ithalat işlemlerine aracılık yapan,

Vergi, resim ve harç istisnası ile dahilde işlemeye izin belgeleri kapsamındaki döviz kazandırıcı faaliyetlerde kredi kullandıran vb. işlemlere aracılık eden,

İhracat ve döviz kazandırma taahhüdünde bulunan yatırımlarda kredi kullandıran,

bankalar (TC Merkez Bankası dahil), ilgililerce taahhüt edilen ihracatın gerçekleştirilmemesi veya teşvik şartlarına uyulmadığının belirlenmesine rağmen 30 günlük süre içinde gerekli bildirim yapmamaları halinde, haklarında 213 sayılı VUK'nun mükerrer 355. maddesi uyarınca ceza kesilmesinin yanı sıra, istisna uygulaması nedeniyle alınmayan damga vergisi ve harç tutarları ile ceza ve gecikme faizinin ödenmesinden mükelleflerle birlikte müteselsilen sorumlu olacaklardır.

H-İHRACATA YÖNELİK DEVLET YARDIMLARI:

Bu kapsamda "İhracata Yönelik Devlet Yardımları Kararı" Yüksek Planlama Kurulunun 27.12.1994 tarih ve 94/57 sayılı raporu üzerine, 28.07.1967 tarih ve 933 sayılı Kanunun 3/c maddesi ile 2976 sayılı Dış Ticaretin Düzenlenmesi Hakkında Kanun hükümlerine göre, Bakanlar Kurulu'nca 27.12.1994 tarihinde kararlaştırılmıştır.

"İhracata Yönelik Devlet Yardımları Kararı" 11.01.1995 tarih ve 22168 sayılı Resmi Gazete'de, 94/6401 karar sayısıyla yayımlanmıştır.

Bu kararın amacı; uluslararası yükümlülüklerimize aykırı olmamak kaydıyla kalkınma planları ve yıllık programlardaki toplumsal ve ekonomik hedeflere ulaşmaktır.

Bu karar kapsamındaki yardımlar; bölgeler arası farklılıklardan kaynaklanan ekonomik ve sosyal dezavantajların ortadan kaldırılmasına, yeni eğitim olanakları sağlanarak istihdamın güçlendirilmesine, özellikle yeni ürün, üretim sistemi ve teknoloji kullanan sektörlerde araştırma ve geliştirme programlarının uygulanmasına, aynı üretim alanında faaliyet gösteren küçük ve orta ölçekli işletmelerin örgütlenmelerine, çevre sorunlarının önlenmesi için sanayinin yeniden yapılanmasına, GATT'a olan taahhütlerimiz çerçevesinde tarım ürünlerinin desteklenmesine, ürünlerimizin uluslararası alanlarda tanıtımına ve pazarlanmasına ilişkin devlet yardımlarıdır.

-İhracata İlişkin Devlet Yardımları İle İlgili Kararlar :

Karar kapsamında anılan devlet yardımlarını düzenlemek için aşağıdaki kararlar alınmıştır;

95/2 sıra no'lu "Araştırma-Geliştirme (AR-GE) Yardımına İlişkin Karar"

95/3 sıra no'lu "Çevre Maliyetlerinin Desteklenmesine İlişkin Karar"

95/4 sıra no'lu "Pazar Araştırması Desteğine İlişkin Karar"

95/5 sıra no'lu "Yurtdışı Ofis-Mağaza İşletme Ve Tanıtım Faaliyetlerinin Desteklenmesine İlişkin Karar"

95/6 sıra no'lu "Yurt Dışında Düzenlenen Fuar ve Sergilere Milli Düzeyde veya Bireysel Katılımın Desteklenmesine İlişkin Karar"

95/7 sıra no'lu "Uluslararası Nitelikteki Yurtiçi İhtisas Fuarlarının Desteklenmesine İlişkin Karar"

I- DIŞ TİCARET SERMAYE ŞİRKETLERİ VE SEKTÖREL DIŞ TİCARET ŞİRKETLERİ :

1- Dış Ticaret Sermaye Şirketleri :

Bu şirketlere ait son düzenlemeler, Dış Ticaret Müsteşarlığı'nca çıkarılan İhracat (96/4) no'lu tebliği ile yapılmıştır. Dış Ticaret Sermaye Şirketleri statüsüne ilişkin bu tebliğ 06.01.1996 tarih ve 22515 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmıştır.

Sözü edilen tebliğe göre, Dış Ticaret Sermaye Şirketi statüsü verilecek şirketlerde aranan şartlar aşağıdaki gibi belirtilmiştir:

-Ödenmiş sermayeleri ve ihtiyatları toplamı en az 20 milyar TL olan ve bir önceki takvim yılında gümrük beyannamesi bazında; FOB 100 milyon ABD Doları veya eş değerdeki fiili ihracatı gerçekleştiren (transit veya bedelsiz ihracat hariç) anonim şirketlere,

FOB 75 milyon ABD Doları veya eş değerdeki fiili ihracatı gerçekleştiren (transit ve bedelsiz ihracat hariç) ve bu tutarın en az % 50'si aynı mal grubunu kapsayan anonim şirketlere,

Aynı mal grubunu kapsamak şartıyla FOB 50 milyon ABD Doları veya eş değerdeki fiili ihracatı gerçekleştiren (transit ve bedelsiz ihracat hariç) anonim şirketlere,

Her yılın Mart ayının son gününe kadar başvurmak kaydıyla Dış Ticaret Sermaye Şirketi statüsü verilebilir.

Yürürlükteki Dış Ticaret Sermaye Şirketleri listesinde yer almayan firmaların, talepleri halinde, başvuru tarihleri itibariyle 12 ay geriye gitmek suretiyle yapılacak inceleme sonucunda yukarıdaki şartları yerine getirdiklerini belirlenmesi durumunda; bu firmalarda yürürlükteki Dış Ticaret Sermaye Şirketleri listesi kapsamına alınabilir.

Yukarıdaki şartları haiz bulunan firmaların Dış Ticaret Sermaye Şirketi statüsü alabilmeleri için "Dış Ticaret Sermaye Şirketi Müracaat Formu"nu doldurarak, formda belirtilen belgeler ile DTM'na (İhracat Genel Müdürlüğü) müracaat etmeleri gerekir.

-Yapılan incelemeler sonucunda gerekli şartları haiz bulunan firmalara Dış Ticaret Sermaye Şirketi statüsü verilerek bu firmaların listesi Resmi Gazete'de yayımlanır.

· Dış Ticaret Sermaye Şirketi statüsü, yayımlandığı tarihten itibaren müteakip yıla ait Dış Ticaret Sermaye Şirketleri listesi yayımlanıncaya kadar geçerli olur.

-Bu şirketlerin, ihracat ürünlerimizin tanıtılması, çeşitlendirilmesi, pazar paylarının artırılması ve yeni pazarlara girilmesi amacıyla devlet yardımlarından öncelikle yararlanmaları sağlanır.

-Dış Ticaret Sermaye Şirketleri, kendi adlarına yaptıkları ve adlarına faturası kesilen ve kendilerine teslimatı yapılan malların ihracı halinde ihracat, kambiyo ve ilgili sair mevzuat yönünden münhasıran sorumlu olurlar. Ancak, ihracata konu olan üretimin veya temini hususunda düzenlenen tüm belgelerden, Dış Ticaret Sermaye Şirketlerinin yazılı sözleşme ile akit tarafı olan imalatçı veya tedarikçiler sorumludurlar.

2- Sektörel Dış Ticaret Şirketleri:

Sektörel Dış Ticaret Şirketlerine ilişkin düzenlemeler 26.12.1996 tarih ve 22859 sayılı Resmi Gazete' de yayımlanan ihracat (96/39) no'lu tebliğ ile yapılmıştır. Bu tebliğ ile,

22.12.1995 tarih ve 95/7623 sayılı İhracat Rejimi Kararı'nın 3. maddesinin (k) bendine istinaden, küçük ve orta büyüklükteki işletmelerin (KOBİ) ihracat sektörü içinde bir organizasyon altında toplanarak dünya pazarlarına yönlendirilmesi amacıyla; ihracat ve ilgili konularda (finansman, tedarik, nakliye, sigorta, gümrükleme vb.) hizmet sağlayarak dış ticarette uzmanlaşmalarını ve bu suretle daha etkin faaliyet göstermelerini teminen kurulan şirketlere, DTM'nca sektörel dış ticaret şirketleri statüsü verilmesi, geri alınması ve sorumlulukları belirlenmiştir.

Sektörel Dış Ticaret Şirketlerinin aşağıda belirtilen şartları taşımaları gerekir:

-Normal yörelerde, yalnız aynı sektörden oluşan Sektörel Dış Ticaret Şirketlerinin;

* 1-200 arasında işçi istihdam eden,

* Aynı üretim dalında faaliyette bulunan,

* Asgari 10 küçük ve orta büyüklükteki şirketin bir araya gelmesi ile,

* En az 10 (on) milyar TL ödenmiş sermayeli anonim şirket olarak,
kurulması gerekmektedir.

-Kalkınmada Öncelikli Yörelerde, aynı veya farklı sektörlerden oluşan Sektörel Dış Ticaret Şirketleri'nin,

* 1-200 arasında işçi istihdam eden,

* Asgari 5 küçük ve orta büyüklükteki şirketin bir araya gelmesi ile,

* En az 5 (beş) milyar TL ödenmiş sermayeli anonim şirket olarak,

kurulması gerekmektedir.

-Sektörel Dış Ticaret Şirketlerinin hiçbir ortağının sermaye payı, toplam şirket sermayesinin, Normal Yörelerde, %10 ve Kalkınmada Öncelikli Yörelerde % 20'sinden fazla olamaz.

-Hisse senetlerinin tamamının nama yazılı olması ve nakit karşılığı (ortaklık payları toplamı, Sektörel Dış Ticaret Şirketlerinin, sermayesinin % 10'unu aşmamak kaydıyla kooperatif birlik, vakıf ve mesleki federasyon vb. kuruluşlar hariç) çıkarılması gerekmektedir.

-Tarım Satış Kooperatifleri ve Birliklerinin Ana Sözleşmelerini Kabulüne Dair Bakanlar Kurulu Kararı hükümleri çerçevesinde faaliyet gösteren Tarım Satış Kooperatifleri ve Birliklerinin;

* Anonim Şirket şeklinde ve

* En az 10 (on) milyar TL ödenmiş sermaye ile,

kuracakları şirketlere Sektörel Dış Ticaret Şirketi statüsü verilebilir.

-Sektörel Dış Ticaret Şirketleri, şirketin kurulması ve gelişmesinde yardımcı olmak amacıyla aşağıda belirtilen unsurlardan en fazla ikisini bünyelerinde bulundurabilirler;

* Ortaklık payları toplamı, Sektörel Dış Ticaret Şirketleri sermayesinin %10'unu

* Aşmamak kaydıyla kurucu ortak olarak, 200 den fazla işçi istihdam eden şirketler,

* Ortaklık payları toplamı, Sektörel Dış Ticaret Şirketleri ser-

mayesinin %10'unu

* aşmamak ve şirkette profesyonel yönetici olarak çalışmak kaydıyla gerçek kişiler.

* Ortaklık payları toplamı, Sektörel Dış Ticaret Şirketleri sermayesinin %10'unu

aşmamak kaydıyla Sektörel Dış Ticaret Şirketlerinin faaliyette bulunduğu üretim dalına mal, ekipman ve hizmet sağlayan şirketler,

* Ortaklık payları toplamı, Sektörel Dış Ticaret Şirketleri sermayesinin %10'unu

aşmamak kaydıyla kooperatif birlik, vakıf ve mesleki federasyon vb. kuruluşlar.

Yukarda belirtilen şartları taşıyan şirketlerin Sektörel Dış Ticaret Şirketi olabilmeleri için, "Sektörel Dış Ticaret Şirketi Statüsü Müracaat Formu"nu doldurarak, istenilen belgeler ile birlikte DTM'na (İhracat Genel Müdürlüğü) müracaat etmeleri gerekir.

Yapılan inceleme sonucunda uygun bulunan şirketlere Sektörel Dış Ticaret Şirketi statüsü verilir ve Resmi Gazete'de yayımlanır.

-SDTŞ'leri: Normal Yörelerde ve yurtdışında sadece hizmet sektöründe faaliyette bulunmak üzere kurulan şirketlere, Kalınmada öncelikli Yörelerde ise, üretim ve hizmet sektöründe faaliyette bulunmak üzere kurulan şirketlere iştirak edebilirler.

-SDTŞ, ortaklarının faaliyet gösterdiği üretim dalına ait hammadde tedarikinde imalatçı olarak değerlendirilirler.

-SDTŞ'leri; aynı sektörde faaliyette bulunmak kaydıyla, SDŞ ortağının ait olduğu grubun diğer şirketleri ile bunların kurduğu ortaklıkların ihracatına aracılık edebilirler. Ayrıca, bu şirketler

gerek SĐTŞ statüsünü aldıkları yılda ve gerekse takip eden yıl içerisinde, aynı sektörde faaliyette bulunan ve KOBİ niteliğini taşıyan ve fakat ortak olmayan firmaların ihracatına da aracılık edebilirler.

-SĐTŞ'leri, ortaklık yapısında ve sermayesinde yapılan değişiklikleri , bir ay içerisinde DTM'na bildirirler. Yaptıkları ihracatla ilgili olarak, altı aylık ve yıllık dönemler itibarıyla DTM'na (İhracat Genel Müdürlüğü) faaliyet raporu vermekle yükümlüdürler.

-SĐTŞ'leri, kendi nam ve hesabına yurt içinden satın alarak yaptıkları malların ihracında ihracat, kambiyo ve ilgili sair mevzuatta öngörülen idari ve cezai yükümlülüklerden doğrudan ve münhasıran sorumludurlar.

SĐTŞ ile imalatçı arasında bir aracılık sözleşmesine istinaden gerçekleştirilen ihracatta ise, aracılık sözleşmesinde aksine bir hüküm bulunmadığı sürece ihracat, kambiyo ile ilgili sair mevzuatta öngörülen idari ve cezai yükümlülüklerden doğrudan ve münhasıran imalatçı şirketler sorumludur.

-SĐTŞ'leri ihracata yönelik Devlet Yardımlarından öncelikle yararlanırlar.

-SĐTŞ'lerinin; kuruldukları yıl hariç, müteakip her yıl içinde ait oldukları üretim dalında en az 5 (beş) milyon ABD Doları ihracat gerçekleştirememeleri,

Kalkınmada Öncelikli Yörelerde kurulan SĐTŞ'lerinin, kuruldukları yıl hariç, müteakip her yıl içinde, en az 2,5 (ikibuçuk) milyon ABD Doları ihracat gerçekleştirememeleri,

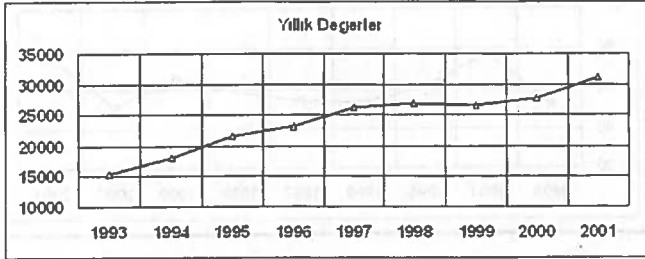
Yapılan inceleme ve denetlemeler neticesinde, yapılan düzenlemeler ile ortakların hak ve menfaatlerine aykırı durumlar tespit edilmesi,

Hallerinde SĐTŞ statüsü, DTM'nca geri alınabilir.

İ- DİŞ TİCARET GÖSTERGELERİ

Devlet İstatistik Enstitüsü

Toplam İhracat (Milyon \$)

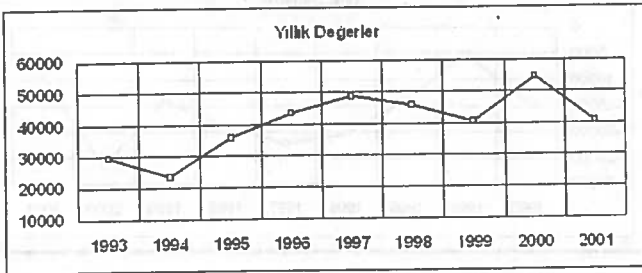


1993	1994	1995	1996	1997	1998	1999	2000	2001
15 345	18 106	21 637	23 224	26 261	26 974	26 587	27 775	31 186

2001 yılı toplam ihracatı 31,186 milyon dolara ulaşmıştır.

Devlet İstatistik Enstitüsü

Toplam İthalat

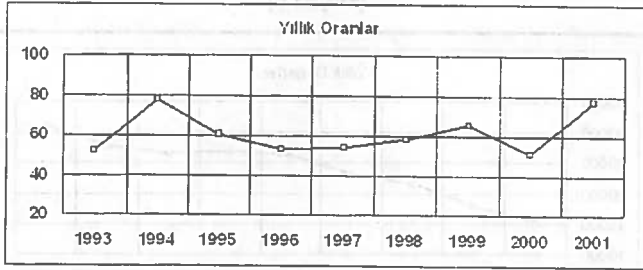


1993	1994	1995	1996	1997	1998	1999	2000	2001
29 428	23 270	35 709	43 627	48 559	45 921	40 687	54 503	40 507

Toplam İthalat 2001 yılında 40,507 milyon dolar olarak gerçekleşmiştir.

Devlet İstatistik Enstitüsü

İhracatın İthalatı Karşılama Oranı (%)

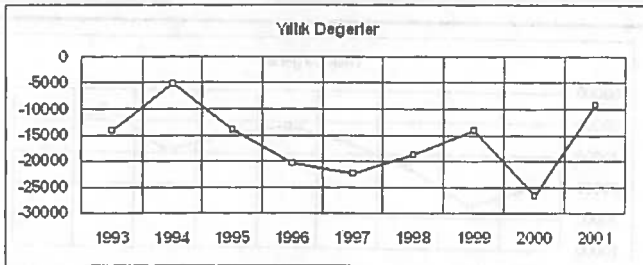


1993	1994	1995	1996	1997	1998	1999	2000	2001
52.1	77.8	60.6	53.2	54.1	58.7	65.4	51.0	77.0

İhracatın ithalatı karşılama oranı 2001 yılında %77.0'dır.

Devlet İstatistik Enstitüsü

Dış Ticaret Dengesi (Milyon \$)



1993	1994	1995	1996	1997	1998	1999	2000	2001
-14 083	-5 164	-14 072	-20 402	-22 298	-18 947	-14 100	-26 728	-9 320

Dış ticaret açığı 2001 yılında 9,320 milyon dolara düşmüştür.

Tablo 10 - YILLAR İTİBARIYLA ÖDEMELER DENGESİ							(Milyon \$)
	1994	1995	1996	1997	1998	1999	2000
A. Cari İşlemler Dengesi							
İhracat f.o.b	18 390	21 975	32 446	32 647	31 220	29 325	31 664
İhracat	18 108	21 636	32 225	26 261	26 973	26 587	27 774
Bavul Ticareti	0	0	8 842	5 849	3 689	2 255	2 944
Transit Ticaret	284	339	379	537	558	483	946
İthalat f.o.b	-22 606	-35 187	-43 028	-48 005	-45 440	-39 768	-54 041
İthalat c.i.f	-23 270	-35 709	-43 627	-48 559	-45 922	-40 687	-54 502
Altın İthalatı	-480	-1 322	-1 672	-1 867	-1 761	-1 079	-1 900
Transit Ticaret	-251	-301	-347	-492	-514	-442	-911
Navlun ve Sigorta	1 395	2 145	2 618	2 913	2 757	2 440	3 272
DIŞ TİCARET DENGESİ	-4 216	-13 212	-10 592	-15 358	-14 220	-10 443	-22 377
Diğer Mal ve Hizmet Gelirleri	11 691	16 094	14 628	21 273	25 802	18 748	22 320
Turizm	4 321	4 957	5 650	7 002	7 177	5 203	7 638
Faiz Gelirleri	890	1 488	1 577	1 900	2 481	2 350	2 836
Diğer	6 480	9 649	7 401	12 371	16 144	11 195	11 848
Diğer Mal ve Hizmet Giderleri	-7 936	-9 717	-10 930	-13 419	-15 325	-14 840	-14 987
Turizm	-866	-911	-1 265	-1 716	-1 754	-1 471	-1 711
Faiz Ödemeleri	-3 923	-4 303	-4 200	-4 588	-4 823	-5 450	-6 299
Diğer	-3 147	-4 503	-5 465	-7 115	-8 748	-7 919	-6 977
Toplam Mal ve Hizmetler	-461	-6 835	-6 884	-7 504	-3 743	-6 535	-15 044
Karşılıksız Transferler (Özel):	2 709	3 425	-3 892	4 552	5 568	4 813	5 011
Göçmen Transferleri	0	0	0	0	0	0	0
İşçi Gelirleri	2 627	3 327	3 542	4 197	5 356	4 529	4 560
Diğer	82	98	350	355	212	284	451
(Özel)	0	0	0	0	0	0	0
(Resmî):Net	383	1 071	555	314	159	362	214
İşçi Gelirleri	37	38	48	32	41	47	43
Diğer (1)	346	1 033	507	282	118	315	171
CARI İŞLEMLER DENGESİ	2 631	-2 339	-2 437	-2 638	1 984	-1 360	-9 819
B. Sermaye Hareketleri	-4 194	4 843	8 763	8 737	448	4 870	9 445
Doğrudan Yatırımlar (NET)	559	772	612	554	573	138	112
Portföy Yatırımları (NET) (2)	1 158	237	570	1 634	-6 711	3 429	1 022
Hareketleri	-784	-79	1 636	4 788	3 985	344	4 276
Kullanımlar	3 349	4 126	6 048	9 905	11 505	11 035	17 459
Ödemeler	-5 448	-5 667	-5 685	-6 095	-8 174	-10 560	-13 803
(Dresdner)	1 315	1 482	1 273	978	654	-131	620
Hareketleri	-5 127	3 713	5 945	1 761	2 601	759	4 035
Varlıklar (Net)	2 423	-383	331	-1 750	-1 484	-2 571	-2 138
Yükümlülükler (Net)	-7 550	4 096	5 414	3 511	4 065	3 330	6 173
C. Net Hata ve Noksan	1 769	2 354	-1 781	-2 755	-1 985	1 896	-2 623
D. Ödemeler Dengesi	0	0	0	0	0	0	0
E. Karşılık Kalemleri	0	0	0	0	0	0	0
GENEL DENGİ	206	4 658	4 545	3 344	447	5 206	-2 997
F. Rezerv Hareketleri	-206	-4 658	-4 545	-3 344	-447	-5 206	2 997
Fon Nezdindeki Varlıklarımız	0	0	0	0	0	-112	0
IMF(3)	340	347	0	-28	-231	520	3 351
Resmî Rezervler	-546	-5 005	-4 545	-3 316	-216	-5 614	-354

(1) Türkiye'nin yurtdışına yaptığı hibe ve yardımları içermektedir.

(2) Tahvil ihracı yoluyla sağlanan krediler ve menkul kıymet alım-satımını içermektedir.

(3) Kur farkından arındırılmıştır.

Tablo 11 - ÖDEMELER DENGESİ														(Milyon ₺)
	2000	2001										2001	%	
	Ocak- Kasım (a)	Ocak	Şubat	Mart	Nisan	Mayıs	Haziran	Temmuz	Ağustos	Eylül	Ekim	Kasım	Ocak- Kasım (b)	Değişim (b)/(a)
A. Cari İşlemler Dengesi														
İhracat f.o.b.	28.883	2.473	2.834	2.868	2.946	3.121	2.770	2.862	2.966	2.955	3.170	3.180	32.155	11,33
İhracat i.o.b.	25.285	2.236	2.516	2.546	2.607	2.864	2.561	2.482	2.577	2.601	2.809	2.801	28.620	13,19
Barut Ticareti	2.707	211	279	277	311	212	191	215	277	280	295	283	2.831	4,58
Transit Ticareti	801	28	38	45	28	25	18	165	112	74	66	106	704	-20,99
İhracat f.o.b.	-48.763	-3.882	-3.389	-2.953	-2.865	-3.360	-3.121	-3.418	-3.386	-3.275	-3.329	-3.451	-36.478	-26,69
İthalat c.i.f.	-50.065	-3.985	-3.513	-3.058	-3.032	-3.537	-3.267	-3.353	-3.394	-3.254	-3.303	-3.448	-37.154	-25,79
İthalat i.o.b.	-1.945	-117	-72	-15	-23	-18	-40	-88	-88	-141	-165	-110	-890	-51,76
Amin İthalat	-858	-28	-25	-36	-41	-18	-10	-177	-108	-86	-68	-100	-685	-22,58
Transit Ticareti	3.005	239	211	186	181	212	195	201	203	186	198	207	2.230	-25,82
Nakit ve Sığırta	-20.880	-1.419	-555	-85	51	-239	-351	-556	-420	-320	-159	-261	-4.034	-79,29
DİŞ TİCARİT DENGESİ														
Diğer Mal ve Hizmet Gelirleri	20.705	1.417	1.442	1.158	1.395	1.661	1.700	1.952	2.007	1.729	1.465	1.055	18.982	-17,98
Turizm	7.345	223	216	298	541	813	974	1.111	1.283	1.143	825	383	7.820	6,47
Faiz Gelirleri	2.531	251	301	287	257	243	195	219	213	138	216	194	2.524	-0,28
Diğer	10.828	943	925	564	597	605	531	622	501	448	424	478	6.638	-38,7
Diğer Mal ve Hizmet Giderleri	-13.833	-1.164	-1.333	-1.087	-1.080	-1.357	-1.436	-1.272	-1.035	-964	-1.068	-852	-12.758	-4,42
Turizm	-1.631	-110	-147	-134	-128	-183	-240	-282	-195	-118	-71	-70	-1.657	1,59
Faiz Ödemeleri	-5.503	-514	-712	-581	-537	-647	-687	-534	-441	-539	-695	-571	-6.488	17,54
Diğer	-6.498	-540	-474	-372	-417	-527	-509	-476	-386	-307	-302	-311	-4.633	-28,71
Toplam Mal ve Hizmetler	-13.808	-1.166	-456	-23	366	65	-87	124	552	445	238	-158	-100	-98,28
Karşılıksız Transferler (Özel):	4.517	461	347	282	248	274	278	284	250	342	334	379	3.439	-23,87
Göçmen Transferleri	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
İşçi Gelirleri	4.112	411	302	201	193	201	218	194	199	218	179	235	2.551	-37,96
Diğer	405	50	45	61	55	73	60	70	51	124	155	144	888	119,26
Karşılıksız Transferler Çıkışları (Özel)	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
Karşılıksız Transferler (Resmî Net)	181	30	14	4	14	14	21	24	10	10	25	31	197	8,84
İşçi Gelirleri	38	8	3	4	4	4	3	4	4	3	3	5	45	15,38
Diğer (1)	142	22	11	0	10	10	18	20	6	7	22	26	152	7,04

Tablo 12: ATILAR HİSSELERİNE DAĞ TİCARİT (1996-2001, arithmetik)

T	T					T					TICARET					TICARİ								
	1996	1997	1998	1999	2000	2001	1996	1997	1998	1999	2000	2001	1996	1997	1998	1999	2000	2001	1996	1997	1998	1999	2000	2001
Ocak	1.735	2.044	2.194	1.883	2.123	2.228	3.013	3.514	3.108	2.227	3.229	3.985	-1.276	-1.570	-912	-344	-1.106	-1.746	57,6	56,8	70,6	84,6	65,7	56,1
Şubat	3.406	3.801	4.238	4.077	4.308	4.751	5.814	6.714	6.931	5.015	7.161	7.498	-2.408	-2.813	-2.773	-838	-2.774	-3.280	58,2	58,1	61	81,3	61,3	63,4
Mart	5.502	6.077	6.735	6.478	6.703	7.297	9.453	10.545	11.346	8.060	11.329	10.546	-3.851	-4.408	-4.610	-1.581	-4.021	-3.280	58,2	57,6	59,4	80,4	59,2	68,8
Nisan	7.331	8.103	8.652	8.432	8.142	8.904	13.015	14.048	14.879	11.394	15.018	13.580	-5.682	-5.946	-4.327	-2.862	-8.674	-3.694	58,3	57,7	57,8	74	57,8	72,6
Mayıs	8.951	10.284	11.076	10.568	11.480	12.785	18.386	18.154	18.403	20.514	17.135	-8.051	-8.074	-8.082	-4.145	-9.034	-8.674	-4.347	82,6	80	57,8	72	96	74,6
Haziran	10.781	12.428	13.332	12.780	13.008	15.348	20.340	22.241	23.321	18.405	25.079	20.402	-8.618	-8.815	-8.882	-5.625	-11.673	-5.053	52,8	53,8	57,2	89,4	54,2	75,2
Temmuz	12.732	14.578	15.541	15.635	16.094	17.332	23.888	26.378	27.513	22.023	30.166	23.755	-11.168	-11.788	-11.872	-8.088	-14.082	-5.824	53,3	56,3	59,5	88,4	53,4	73,1
Ağustos	14.512	16.714	17.776	18.975	18.138	20.408	27.679	30.534	31.242	25.201	35.035	27.140	-13.188	-13.620	-14.113	-8.226	-18.887	-8.731	62,4	64,7	64,6	87,4	51,8	75,2
Eylül	16.404	18.836	19.886	19.248	20.542	23.010	30.893	34.802	34.802	28.845	39.678	30.404	-14.501	-15.954	-14.916	-9.596	-19.137	-7.384	53,1	54,3	57,2	86,7	51,8	75,7
Ekim	18.503	21.328	22.481	21.906	22.787	25.818	34.433	39.268	38.340	32.404	44.703	33.579	-15.928	-17.538	-16.058	-10.486	-21.818	-7.780	53,7	54,3	58,3	87,6	51	76,8
Kasım	20.726	23.851	24.734	24.356	25.286	28.650	38.278	43.618	42.882	36.252	50.065	37.034	-17.550	-18.706	-17.318	-11.096	-24.778	-8.384	54,2	54,7	58,8	87,2	50,5	77,4
Aralık	23.123	26.281	28.872	28.586	27.775	31.186	42.734	48.558	45.822	40.686	54.382	40.587	-19.811	-22.238	-18.948	-14.088	-28.728	-8.330	54,1	54,1	58,7	85,3	51	77

Yazar: ÖZ HİBER

(Milyon \$)

V- 3065 SAYILI KATMA DEĞER VERGİ KANUNUNDA İHRACAT İSTİSNASI :

A- KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNU'NDA İHRACAT İSTİSNASI İLE İLGİLİ DÜZENLEMELER :

3065 sayılı KDV Kanununda¹ konu ile ilgili olarak yer alan hükümler aşağıda olduğu gibidir:

"MAL VE HİZMET İHRACATI :

Madde 11- 1- Aşağıdaki teslim ve hizmetler vergiden müstesnadır :

a)İhracat teslimleri ve bu teslimlere ilişkin hizmetler ile yurt dışındaki müşteriler için yapılan hizmetler.

b)Türkiye'de ikamet etmeyen yolcuların satın alarak Türkiye dışına götördükleri malların teslimi anında Katma Değer Vergisi tahsil edilir. Ancak gümrükten malın çıkışı anında fatura veya belgenin ibrazında tahsil edilen Katma Değer Vergisi iade olunur.

(4731 sayılı Kanunun 5/A maddesiyle eklenen fıkra) (30.12.2001 tarihinden geçerli olmak üzere) Türkiye'de ikametgahı, işyeri, kanuni ve iş merkezi bulunmayanların taşımacılık faaliyetlerine ilişkin olarak satın alacakları mal ve hizmetler ile fuar, panayır ve sergilere katılımları dolayısıyla satın alacakları mal ve hizmetler nedeniyle ödedikleri katma değer vergisi, karşılıklı olmak kaydıyla iade edilir.

(4731 sayılı Kanunun 5/A maddesiyle eklenen fıkra) (30.12.2001 tarihinden geçerli olmak üzere) Maliye Bakanlığı ia-

1 02.11.1984 tarih ve 18563 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmıştır.

deden faydalanacak mal ve hizmetler ile uygulamaya ilişkin usul ve esasları tespit etmeye yetkilidir.

c) (3297 sayılı Kanunun 3.maddesiyle eklenen bent) İhraç edilmek şartıyla imalatçılar tarafından kendilerine teslim edilen mallara ait Katma Değer Vergisi, ihracatçılar tarafından ödenmez. Mükelleflerce tahsil edilmeyen ancak ilgili dönem beyannamesinde beyan edilecek olan bu vergi, vergi dairesince tarh ve tahakkuk ettirilerek tecil olunur.

Söz konusu malların, ihracatçıya teslim tarihini takip eden ay başından itibaren 3 ay içinde ihraç edilmesi halinde, tecil edilen vergi terkin olunur.

İhracatın yukarıdaki şartlara uygun olarak gerçekleştirilmemesi halinde, tecil olunan vergi tahakkuk ettirildiği tarihten itibaren 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsili Usulü Hakkında Kanun'un 51. maddesine göre belirlenen gecikme zammının % 50 fazlası ile birlikte tahsil olunur. Ancak, ihraç edilmek şartıyla teslim edilen malların Vergi Usul Kanunu'nda belirtilen mücbir sebepler nedeniyle ihraç edilmemesi halinde, tecil edilen vergi tecil edildiği tarihten itibaren 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsili Usulü Hakkında Kanun'un 48. maddesine göre ilgili dönemler için geçerli tecil faizi ile birlikte tahsil edilir.

Tecil veya terkin edilen bu vergiler hakkında ihracatçılar bakımından bu Kanunun 32. maddesi hükmü uygulanmaz.

İhracatçılara mal teslim eden imalatçılara iade edilecek Katma Değer Vergisi, ihraç edilen mala ilişkin imalatçı satış bedeline göre hesaplanan miktardan fazla olamaz.

İhracatçılara mal teslim eden imalatçılara iade edilmesi gereken Katma Değer Vergisi, ihracat işlemlerinin ta-

mamlanmasından sonra yapılır. İade veya tecil olunacak vergi miktarı, mükellefin ilgili dönem beyannamesinde yer alan bilgiler mukayese edilmek suretiyle hesaplanır.

2. (3297 sayılı Kanunun 3. maddesiyle değişen bent) Maliye ve Gümrük Bakanlığı, Katma Değer Vergisi tahsil edilmeden teslim edilecek mal miktarını; İhracatçı ve ihracatçıya mal teslim edenlerin her biri için, bir önceki yıl iş hacmi, cari yıldaki işlemler ve vergi alacağının emniyet altına alınması amacıyla gerekli görülen hallerde sınırlamaya ve bu istisnaların uygulanmasına ilişkin usul ve esaslar ile istisnanın uygulanacağı asgari miktarları tespiti yetkilidir.

İHRACAT TESLİMİ VE YURT DIŞINDAKİ MÜŞTERİLER İÇİN YAPILAN HİZMETLER :

Madde 12-1. Bir teslimin ihracat teslimi sayılabilmesi için aşağıdaki şartlar yerine getirilmiş olmalıdır:

- a) Teslim yurt dışındaki bir müşteriye yapılmalıdır.
- b) Teslim konusu mal Türkiye Cumhuriyeti (4503 sayılı Kanunun 3. maddesiyle değiştirilen ve 05.02.2000 tarihinden itibaren yürürlüğe giren ibare) gümrük bölgesinden çıkarak bir dış ülkeye vasıl olmalıdır. Teslim konusu malın ihraç edilmeden önce yurt dışındaki alıcı adına hareket eden yurt içindeki firmalar veya bizzat alıcı tarafından işlenmesi veya herhangi bir şekilde değerlendirilmesi durumu değiştirmez.

2. Yurt dışındaki müşteri tabiri; ikametgahı, işyeri, kanuni ve iş merkezi yurt dışında olan alıcılar ile yurt içinde bulunan bir firmanın yurt dışında kendi adına müstakilen faaliyet gösteren şubelerini ifade eder. Bir hizmetin yurt dışındaki müşteriler için yapılan hizmet sayılabilmesi için aşağıdaki şartlar yerine getirilmiş olmalıdır.

a) Hizmet yurt dışındaki bir müşteri için yapılmış olmalıdır.

b) Hizmetten yurt dışında faydalanılmalıdır."

...

"İSTİSNA EDİLMİŞ İŞLEMLERDE İNDİRİM :

Madde 32 - Bu Kanunun 11, 13, 14 ve 15. maddeleri uyarınca vergiden istisna edilmiş bulunan işlemlerle ilgili fatura ve benzeri vesikalarda gösterilen Katma Değer Vergisi, mükellefin vergiye tabi işlemleri üzerinden hesaplanacak Katma Değer Vergisinden indirilir. Vergiye tabi işlemlerin mevcut olmaması veya hesaplanan verginin indirilecek vergiden az olması hallerinde indirilemeyen Katma Değer Vergisi, Maliye ve Gümrük Bakanlığı'nca tespit edilecek esaslara göre bu işlemleri yapanlara iade olunur."

...

"Geçici madde 17- (4369 sayılı Kanunun 62. maddesi ile eklenen ve 29.07.1998 tarihinden itibaren yürürlüğe giren geçici madde) Dahilde işleme ve geçici kabul rejimi kapsamında ihraç edilecek malların üretiminde kullanılacak maddelerin 31.12.2008 tarihine kadar tesliminde Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 11.maddesinin 1 numaralı fıkrasının (c) bendi hükümlerine göre, bölgeler, sektörler veya mal grupları itibarıyla işlem yaptırmaya Bakanlar Kurulu yetkilidir. Bu maddenin uygulanmasında ihracat süresi olarak anılan bentteki süre yerine bu rejimlerle öngörülen süreler esas alınır. İhracatın şartlara uygun olarak gerçekleştirilmemesi halinde zamanında alınmayan vergi, vergi ziyai cezası uygulanarak gecikme faizi ile birlikte alıcıdan tahsil edilir."

1-Madde Metinleri İle İlgili Gerekçeler²:

-11. maddenin Gerekçesi: Bu madde ile ihracat istisnası dü-

2 Şükrü KIZILOĞLU, KDVK ve Uygulaması, Yaklaşım Yayınlarının ilgili bölümlerinden alınmıştır.

zenlenmektedir. İhracatın ülke ekonomisi için taşıdığı önem göz önüne alınarak istisnanın kapsamı oldukça geniş tutulmuştur.

İstisnanın kapsamı birinci fıkrada iki bent halinde düzenlenmektedir:

(a) bendi ile; doğrudan ihracat yanında, üçüncü şahıslar aracılığıyla yapılan ihracat teslimleri ve bu teslimlere ilişkin hizmetler,

(b) bendi ile; Türkiye'de ikamet etmeyen yolcuların satın alarak Türkiye dışına götürdükleri malların teslimi,

ihracat istisnası kapsamına alınmıştır.

Ancak, uygulama güçlükleri göz önüne alınarak maddenin ikinci fıkrası ile (b) bendinden yararlanılabilmesi için bir sınır getirilmiştir. Tasarıda 50.000.-TL olarak öngörülen bu sınırın Bakanlar Kurulu kararı ile 20 katına kadar yükseltilebileceği de hükme bağlanmıştır.

Maddenin 3. fıkrasında bu istisnanın uygulama esaslarının belirlenmesi konusunda Maliye Bakanlığı'na yetki verilmektedir.

3297 Sayılı Kanunun Gerekçesi: KDV Kanunu'nun 11. maddesinde yer alan ihracat istisnası hükümlerine yeni hükümler eklenmek suretiyle ihracatın teşviki amaçlanmıştır.

Yeni düzenleme ile ihracatçı, imalatçıdan vergisiz mal almak suretiyle ihraç edeceği mallar için kısa süre için dahi olsa katma değer vergisi yükünden kurtulmuş olacaktır. Ancak, ihracatçının sadece ihraç edeceği malları bu suretle satın alması gerekir. Aksi takdirde duruma göre ertelenen vergi 6183 sayılı Kanunda belirtilen gecikme zammı veya tecil faizi ile birlikte tahsil edilecektir.

Ayrıca, bu işlemlerde vergi güvenliğinin söz konusu olduğu hallerde Maliye Bakanlığı gerekli tedbirleri almaya yetkilidir.

-12. maddenin Gerekçesi: Tasarının 15. maddesi, bir malın ihraç edilebilmesi, gümrük hattından geçmesi, teslimi, yurt içindeki firmalar veya alıcı tarafından her safhada uygulanacak işlemlerin gerçekleştirilebilmesi için mükellefe kolaylık sağlamak amacıyla madde metni yeniden düzenlenmiş ve 12. madde olarak kabul edilmiştir.

4503 Sayılı Kanunun Gerekçesi: KDV Kanunu'nda geçen bazı ibareler 4458 sayılı Gümrük Kanunu'na uyumlu hale getirilmiştir. Mevcut maddede "gümrük hattından geçerek" ibaresi, "gümrük bölgesinden çıkarak" şeklinde değiştirilmiştir.

-32. maddenin Gerekçesi: Katma Değer Vergisi teorisinde vergiye tabi olmayan veya vergiden istisna edilmiş bulunan işlemler dolayısıyla vergi indirimı yapılması mümkün bulunmamakta, bu gibi hallerde vergi indirimı yapılabilmesi için Kanunda özel bir hüküm yer alması gerekmektedir. Bu amaçla düzenlenmiş bu maddeye göre tasarının 14. ve 16. maddelerinde vergiden istisna edilmiş işlemlerle ilgili fatura ve benzeri vesikalarda gösterilen katma değer vergisinin, mükelleflerin vergiye tabi işlemleri üzerinden hesaplanacak katma değer vergisinden indirileceği, vergiye tabi işlemlerin mevcut olmaması veya hesaplanan verginin indirilecek vergiden az olması hallerinde ise indirilemeyen katma değer vergisinin Maliye Bakanlığınca tespit edilecek esaslara göre bu işlemleri yapanlara iade olunacağı hükme bağlanmıştır.

Bu madde ülke ekonomisi açısından önem ve özellik taşıması nedeniyle, ihracat ve bir kısım ulaştırma sektörünün ve bunlara bağlı bir kısım hizmetlerin vergi yüklerini tamamen kaldırmak ve bu suretle uluslararası ticarete rekabet ve eşitliği sağlayabilmek amacıyla düzenlenmiş bulunmaktadır.

-Geçici madde 17:

Önerge ile eklendiğinden gerekçesi bulunmamaktadır.

2- Madde metinleri ile ilgili Genel Tebliğler:

Tebliğ Seri No.	Resmi G. Tarih ve Sayısı	Yürürlük Tarihi	İlgili Kanun Maddeleri ³
1	30.11.1984/18591	01.01.1985	11,12,32
4	08.12.1984/18599	01.01.1985	11,12
19	21.03.1986/19054	21.03.1986	11,12
23	18.07.1986/19168	18.07.1986	11
24	22.11.1986/19289	01.12.1986	11
25	24.02.1987/19382	24.02.1987	11
26	31.12.1987/Mük.19681	31.12.1987	11
27	05.03.1988/19745	01.01.1988	11
28	01.08.1988/19886	01.08.1988	11,32
30	16.12.1988/20021	16.12.1988	11
38	16.10.1991/21023	16.10.1991	32
39	12.03.1992/21169	12.03.1992	11
40	02.06.1992/21246	02.06.1992	32
43	28.07.1994/22004	28.07.1994	11
44	19.10.1994/22086	19.10.1994	32
46	17.03.1995/22230	17.03.1995	11,32
51	10.01.1996/22519	10.01.1996	11
59	28.12.1996/22861	28.12.1996	32
61	01.03.1997/22920	01.03.1997	11
62	02.04.1997/22952	02.04.1997	11,32
64	21.09.1997/23117	21.09.1997	11
70	10.09.1998/23459	10.09.1998	11,32
71	13.11.1998/23522	13.11.1998	11,Geç.md.17
73	21.01.2000/23940	21.01.2000	11,32
77	01.12.2000/24247	01.12.2000	11
81	01.03.2001/24333	01.03.2001	11,32
82	10.05.2001/24398	10.05.2001	32
83	29.06.2001/24447	29.06.2001	11,Geç.Md.17
84	23.11.2001/24592	01.12.2001	11,12,32,Geç. Md.17

3 3065 sayılı KDV Kanunu 11, 12, 32. maddeleri ve Geçici madde 17 ile ilgili olan tebliğler.

B- 3065 SAYILI KDV KANUNU'NDA İHRACAT İSTİSNASI TANINAN TESLİM VE HİZMETLER :

İhracat istisnası tanınan teslim ve hizmetler 3065 sayılı Kanun'un 11. maddesinde belirtilmiştir. Madde metninden, istisna tanınan teslim ve hizmetleri beş başlık altında toplamak mümkündür. Bunlar;

1-İhracat Teslimleri ve Bu Teslimlere İlişkin Hizmetler,

2-Yurt Dışındaki Müşteriler İçin Yapılan Hizmetler,

3-Türkiye'de İkamet Etmeyen Yolcuların Satın Alarak Türkiye Dışına Çıkardıkları Malların Teslimi,

4-Türkiye'de ikametgahı, işyeri, kanuni ve iş merkezi bulunmayanların taşımacılık faaliyetlerine ilişkin olarak satın alacakları mal ve hizmetler ile fuar, panayır ve sergilere katılımları dolayısıyla satın alacakları mal ve hizmetler,

5-İhraç Kaydıyla Yapılan Teslimler.

Kanunlar ve bunlara istinaden yapılan düzenlemeler çerçevesinde yukarıda sayılan başlıklar aşağıda sırasıyla açıklanmıştır.

1- İhracat Teslimleri ve Bu Teslimlere İlişkin Hizmetler :

Bir teslimin ihracat teslimi sayılabilmesi ve istisna kapsamına girebilmesi için gerekli şartlar 3065 sayılı KDV Kanununun 12/1. maddesinde belirtilmiştir. Buna göre ;

-Teslim yurt dışındaki müşteriye yapılmalı,

-Teslim konusu mal T.C. Gümrük Bölgesinden çıkarak bir dış ülkeye vasıl olmalıdır. Ayrıca, teslim konusu malın ihraç edil-

meden önce yurt dışındaki alıcı adına hareket eden yurt içindeki firmalar veya bizzat alıcı tarafından işlenmesi veya herhangi bir şekilde değerlendirilmesi durumu değiştirmemektedir.

Yurt dışındaki müşteri; ikametgahı , işyeri , kanuni ve iş merkezi yurt dışında olan alıcılar ile yurt içinde bulunan bir firmanın yurt dışında kendi adına müstakilen faaliyet gösteren şubelerini ifade eder.

Teslim konusu malın T.C. Gümrük Bölgesinden çıkarak bir dış ülkeye vasıl olmasında aranan kriter; teslim konusu malın T.C. Gümrük Bölgesinden ayrılmış olmasıdır. T.C. Gümrük Bölgesinden çıkan mal aynı zamanda bir dış ülkeye vasıl olmuş anlamını da taşımakta olup, ihracat istisnası uygulanması için gereken şart gerçekleşmiş olmaktadır. Kısacası, bu durum malın fiilen ihraç edilmiş olması anlamına gelmektedir. Fiili ihraç tarihinin tespiti ise gümrük beyannamelerinden yapılacaktır. Gümrük beyannamesinin ilgili bölümüne, teslim konusu mal T.C. Gümrük Bölgesinden geçerken çıkış gümrüğünce "Gümrük Hat-tını Çıkış Tarihi" işlenmektedir. Bu tarih "Tam istisna" kapsamında olan ihracat istisnasından kaynaklanan iade ve mahsup işlemlerinde ayrıca önem taşımaktadır.

Teslim konusu malın ihraç edilmeden önce yurt dışındaki alıcı adına hareket eden yurt içindeki firmalarca veya bizzat alıcı tarafından işlenmesi veya herhangi bir şekilde değerlendirilmesi halinde bu teslim ihracat istisnası kapsamına girmeyecektir. Çünkü malın gümrük bölgesini çıkmış olması şartı gerçekleşmemiştir. Ancak, yurt içinde malı teslim alanların gerçekleştireceği ihracat gerekli diğer şartları taşıması halinde istisna kapsamında değerlendirilebilecektir.

a-ihracat Teslimleri ve Bu Teslimlere İlişkin Hizmetlerin Beyanı :

3065 sayılı KDV Kanunu'na göre ihracat teslimleri tam istisna kapsamında değerlendirilmiş ancak, ihracat öncesi istisna tanınmamıştır. Bu nedenle ihracatçılar gerçekleştirdikleri ihracat bedellerini ve gerçekleştirilen ihracata ilişkin yüklendikleri katma değer vergisini ilgili dönem katma değer vergisi beyannamelerinde göstereceklerdir.

3065 sayılı KDV Kanunu'nun 10. maddesinde, "Vergiye Doğuran Olay" açıklanmıştır. Bu maddeye göre; malın teslimi veya hizmetin yapılması, fatura veya benzeri belgelerin düzenlenmesi, malın alıcıya veya onun adına hareket edenlere gönderilmesi halinde malın nakliyesine başlanması veya nakliyeciyi veya sürücüye tevdi gibi durumlarda vergiyi doğuran olay vuku bulmuş olacak ve beyanı gerekecektir. Fakat ihracat istisnası uygulanabilme şartlarında da belirtildiği gibi fiili ihraç tarihi önemli olmakta ve ihracatta vergiyi doğuran olay teslim konusu malın T.C. Gümrük Bölgesinden fiilen çıktığı tarihte gerçekleşmektedir. Bu kapsamda fatura veya benzeri belgelerin ihracattan önce veya sonra düzenlenmesi halinde bile fiili ihraç tarihi vergiyi doğuran olayın gerçekleşmesi açısından tek kriter olarak değerlendirmeli ve bu dönemde beyanda bulunulmalıdır.

b-KDV Beyannamesinin Düzenlenmesi ve Beyanname Örneği :

3065 sayılı KDV Kanunu'nun 32. maddesinde mükelleflerin istisna kapsamında gerçekleştirdikleri işlemleri dolayısıyla yüklendikleri vergileri, istisna kapsamında olmayan işlemleri üzerinden hesapladıkları vergiden indirebilecekleri öngörülmüş olup;

indirim dolayısıyla giderilemeyen bir verginin mevcut olması halinde bu tutarın iade edileceği belirtilmiştir.

Ayrıca ilgili genel tebliğlerle yapılan düzenlemelerle mükellefler indiremedikleri vergileri; kendilerinin, mal ya da hizmet satın aldığı kişilerin ve ortaklarının vergi borçlarına veya kendilerinin, ortaklarının ve mal ya da hizmet satın aldığı mükelleflerin SSK prim borçlarına mahsup edebilecekleri hüküm altına alınmıştır. 82 Seri No'lu KDV Genel Tebliği ile yapılan düzenlemelerle iade hakkı sahiplerinin kendilerine mal teslim edenlere veya hizmet ifasında bulunanlara ödedikleri katma değer vergisi miktarı ile bağlı kalmaksızın mahsup talep edebilecekleri hüküm altına alınmıştır.

Aşağıda konuya ilişkin örnekler verilmiştir.

Örnek-1.

(X) firması Mayıs 2001 döneminde 250.000.000.-TL tutarında ihracat gerçekleştirmiştir. Mükellefin yurtiçi satışları ve önceki dönemden devreden katma değer vergisi bulunmamaktadır. İhracat bedeline ilişkin yüklenmiş olduğu KDV 36.000.000.-TL'dir. Fiili ihraç Mayıs 2001 döneminde gerçekleşmiş olup mükellefin ilgili dönem beyan bilgileri aşağıdaki gibi olacaktır; (KDV oranı % 18 olarak alınmıştır.)

- İhracat İst. Kapsamındaki Mal Teslim Bedeli : 250.000.000.-TL

- Hesaplanan KDV : -

- Bu Dönem İndirilecek KDV : 36.000.000.-TL

- İadesi Gereken KDV : 36.000.000.-TL

Mükellef, yurtdışı satışlarına ilişkin olarak yüklendiği

36.000.000.-TL katma değer vergisini indirim yoluyla gidereemediğinden iadesini talep edebilecektir. Mükellef, Mayıs 2001 dönemine ilişkin düzenlediği katma değer vergisi beyannamesini 25 Haziran 2001 tarihine kadar ihraç edilen mallara ait gümrük beyannamesinin aslı veya noter ya da Yeminli Mali Müşavirce tasdik edilmiş örneği ile birlikte KDV yönünden bağlı olduğu vergi dairesine verecektir.

Örnek-2.

Mükellef (X)'in Haziran 2001 dönemine ilişkin ihracat teslimleri 250.000.000.-TL, yurtiçi satışları 250.000.000.-TL, bu işlemlere ilişkin yüklendiği katma değer vergisi 72.000.000.-TL'dir. Yüklenen katma değer vergisinin 36.000.000.-TL'si ihracatı gerçekleştirilen mallara aittir.

- İstisna Kapsamındaki İhracat Bedeli	: 250.000.000.-TL
- Yurtiçi Satışları Toplamı	: 250.000.000.-TL
- Hesaplanan KDV	: 45.000.000.-TL
- İndirilecek KDV Toplamı	: 72.000.000.-TL
- İhraç Edilen Mala Ait Olup İadesi Gereken KDV	: 36.000.000.-TL
- İade Edilebilecek KDV	: 27.000.000.-TL

Örneğimizde 36.000.000.-TL ihracata ilişkin yüklenen katma değer vergisi olduğu için mükellef bunun 9.000.000.-TL'sini indirim yoluyla giderecek , 27.000.000.-TL'sini ise iade talep edebilecektir.

Örnek-3.

Mükellef (x) Kasım 2001 döneminde 250.000.000.-TL ihracat

gerçekleştirmiş ve faturasını bu dönemde düzenlemiştir. Fiili ihracat ise Ocak 2002 döneminde gerçekleşmiştir. Ayrıca mükellefin Ocak-2002 dönemine ilişkin 800.000.000.-TL yurtiçi satışı, önceki dönemlerden de 50.000.000.-TL indirilecek katma değer vergisi vardır. Bu döneme ilişkin indirilecek katma değer vergisi toplamı ise 72.000.000.-TL'dir. Mükellefin Ocak-2002 dönemine ilişkin katma değer vergisi beyan bilgileri aşağıda olduğu gibi düzenlenecektir;

- İstisna Kapsamındaki İhracat Bedeli	: 250.000.000.-TL
- Yurtiçi Satışları Toplamı	: 800.000.000.-TL
- Hesaplanan KDV	: 144.000.000.-TL
- Önceki Dönemden Devreden KDV	: 50.000.000.-TL
- Bu Dönem İndirilecek KDV	: 72.000.000.-TL
- Ödenecek KDV	: 22.000.000.-TL

Mükellef faturasını Kasım-2001 döneminde düzenlediği ihracat bedelini, Ocak-2002 döneminde beyan etmiştir. Çünkü teslim konusu mal, T.C Gümrük bölgesinden fiilen Ocak-2002 döneminde çıkmıştır. Ayrıca, mükellef ihracat teslimine ilişkin yüklendiği katma değer vergisini indirim yoluyla gidermiş iade veya mahsup talep edebileceği bir tutar kalmamıştır.

Örnek -3'de belirtilen işlem Gelir Vergisi ve Kurumlar Vergisi yönünden de 2002 yılının geliri olarak değerlendirilmeli, ihracatın fiilen gerçekleşmediği 2001 yılının geliri olarak dikkate alınıp beyan edilmemelidir. Mükellefin Ocak-2002 dönemine ilişkin KDV beyannamesi aşağıdaki gibi düzenlenecektir.

D

VERGİ DAİRESİ MÜDÜRLÜĞÜNE

VIII. 2 0 0 2

AYLIK X

ÜÇ AYLIK

V.D. KUNDU
(Vergil) Division of Mathematics

2

U. -15E

MÖKELLEFIN

3 Vergi Kartı Numarası

0 1 5 0 1 7 6 1 6 9 Index No.

Telephone No. _____

False Endo

Telephone

4 Soyach (Urvar)

(X) О Л Н Н К .

5 Ad

TABLO I

MATRAH VE VERGİ BİLDİRİMİ

1	TESLİM VE HİZMETLERİN KARŞILIĞINI TEŞKİL EDEN BİREY:	1	0	0	0	0	0	0	0
2	İSTİSNALAR VE ÖZEL MATRAH SEKİLİNDE MATRAHA DAHİL OLMAYAN BİREYLER (1) - (2 + 5)) - (%8)	2	3	0	0	0	0	0	0
3	KATMA DEĞER VERGİLİ MATRAHE (6-7)	8	0	0	0	0	0	0	0

MATRIKOH DOKUMENTAR DOKUMENTAR	MATRIKOH										ORAN(%)										VERGI									
	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
1	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	4	4	0	0	0	0	0	0	0
2	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	4	4	0	0	0	0	0	0	0
3	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	4	4	0	0	0	0	0	0	0
4	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	4	4	0	0	0	0	0	0	0
5	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	4	4	0	0	0	0	0	0	0
6	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	4	4	0	0	0	0	0	0	0
7	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	4	4	0	0	0	0	0	0	0
8	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	4	4	0	0	0	0	0	0	0
9	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	4	4	0	0	0	0	0	0	0
10	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	4	4	0	0	0	0	0	0	0

11 HESAPLANAN KATMA DEĞER VERGİSİ (70+12+14+6+18) 1 4 4 0 0 0 0 0 0

211 HAVE FUN, FEEL GOOD

21	TOPLAM KATMA DEĞER VERGESİ (19 + 20)	1	4	4	0	0	0	0	0	0
----	--------------------------------------	---	---	---	---	---	---	---	---	---

Özsoylu Dönemsel Değerler İstatistiksel KUV 5 0 0 0 0 0 0 0 0

23 Die Deutsche Air Interkont KDV 7 2 0 0 0 0 0 0

2.1 Seraplanları İçinde Edilen, İçişleri Bakanlığına veya İçişlerinden Vatandaşın Mal ve Hizmetleri Nedeniyle İndirilmesi Gerekli KTTV

25 Türkiye'de İktisadi Faaliyetler Yalızları An Dikramide İktisadi Faaliyetler KDV

26	İNDİRİMLER TOPLAMI (22+23+24+25)	1	2	2	0	0	0	0	0	0
----	----------------------------------	---	---	---	---	---	---	---	---	---

NOFFMICH GELIEBEN KATMA DEER VERGIST 131-JUL-1989 2 2 0 0 0 0 0 0

24 ΣΥΝΤΑΚΤΙΚΟ ΔΟΞΕΜΕ ΔΕΥΤΕΡΩΝ ΚΑΤΑ ΠΡΩΤΗ ΥΠΟΘΕΣΗ (26-27) - (34)

20) İADE EDİLMESİ GEREKİR KATMA DEĞER VERGİSİ (17 64)(11) **TECİL FİDİLCEK KATMA DEĞER VERGİSİ (11)**

64) BEYANNAMEYİN İHANGİ ŞİFATLA YERİLEBİGİ			65) BEYANNAMEYİ DÜZENLEYEN S.M. VEYA S.M.M.M.'İN		
Makaleli	X	Miktarı	Kamusa Tamsulu (Vadi, Vazı, Kayvan)		Vergi Kimliği Numarası
Vergi Kimlik No. (Kamusa Tamsulu)	0 1 5 0 1 7 6 1 6 9				Adı ve Soyadı
Adı ve Soyadı	ÖRNEK - 3				İmzası
İmzası			Dünya Vergisi		Tarih
Tarih					

Track No: 19.54-j

MAYI VEYA SIYAH TÖKENMEZ, KALEMLE OKUNAKLI VE BÜYÜK HARFLERLE DOLDURULACANDIR. PARASIZDIR.

TABLO II	İSTİSNALAR VE İADE HAKKI DOĞURAN İŞLEMLERE İLİŞKİN BİLDİRİM
----------	---

31 Özel Matrah Yeküne İlişi İşlemlerde Matraha Dahil Olmayan Bedeller

3.2 Kuzmi brisovale

İADE HAKKI DOĞURAN İŞLEMLER		TESLİM VE HİZMET TUTARI		YÖKLEMLER KDV	
		2 5 0 0 0 0 0 0 0		3 6 0 0 0 0 0 0 0	
TAM İSTİSNALAR	1.1) Zaman İstisnası		34		
	1.2) Deniz, Hava ve Demiryolu Taahhüt Anlaşması İçerisinde Yer Alan İstisna		36		
	1.3) Lamin ve Hava Müdahalelerinde Yer Alan İstisna		38		
	1.4) Petrol Arama Faaliyetlerinde Yer Alan İstisna		40		
	1.5) Tıbbi Belgeli Yatırım Muhafaza Başlıklar İçerisinde		42		
	1.6) Transit ve Likidasyon Tevakkül İstisnası		44		
	1.7) Türkiye ile Dışarı Dünyaya Yönelik Hızlı İstisna (*)		46		
	1.8) Depolama ve Likidasyon Karahükümleri İçerisinde		48		
	1.9) Serbestlik Çıkarılması İçerisinde Yer Alan İstisna		50		
	1.10) İADE HAKKI DOĞURAN İŞLEMLERE İLİŞKİN TESLİM VE HİZMET REKTELLERİ				2 5 0 0 0 0 0 0 0
2.1) TESLİM (12 - 23 - 27 - 29 - 31 - 43 - 45 - 47 - 49)				3 6 0 0 0 0 0 0 0	
2.2) İADE HAKKI DOĞURAN İŞLEMLERE İLİŞKİN YÖKLEMLER KDV TUTARLARI					
2.3) (24 - 26 - 28 - 40 - 42 - 44 - 46 - 48 - 50 - 52 - 54 - 56)					
2.4) İADE HAKKI DOĞURAN İŞLEMLER NEDENİYLE YÖKLEMLER VERİMLERİN İADE OLUNACAK ETİDİ (**)					

TARLO III	İHRAC KAYDIYLA TESLİMLERE AIT BİLDİRİM
-----------	--

İHRAC KAYDIYLA TESLİM BEDELİ		ORAN(%)	VERGİ
5.1		5.5	
5.10		6.5	
5.15		5.0	
5.10		7.1	
6.2	TECİL EDİLEBİLEK KDV (55-57-59-61)		
6.3	TECİL EDİLEBİLEK KDV (***)		
6.4	İHRACATIN GERÇEKLEŞTİĞİ DÖNEMDE İADE EDİLEBİLEK KDV (62-64)		

TABLO IV **Diğer Bilgiler**

**KREDİ KARTI KULLANICI YAPILAN TEBLİM VE HİZMETLERİNİ
TEŞKİL EDEN BADEL (****)**

[illegible]

(*) Bu Tabloda Türkiye'de Resmi Faaliyet Yürüten Devlet Kuruluşları Yapılan Sözleşmelerden İsması Şartları Çıkarılan Tuzlar ve Bunlarla İlgili Yedeklerin Vergileri Yansıtılmaktadır.

[**] (29) Po la Savetaki Tuvareti Cili; Po la Savetaki Tuvareti Dapimani Kapihi Maling (52); Mo la Savetaki Tuvareti Kapihi Mo Maling, Buiyaka (52); Mo la Savetaki Tuvareti Vavakava

^{***} (21) Nis-ke Saawadai: Tatanan (20) Nis-ke Saawadai: Tatanan Thapadaw: Somaw Kaban Mibda (62) Nis-ke Saawadai: Tatanan Kungul se Ba Mibda; Bupadaw (62) Nis-ke Saawadai: Tatanan Vudawadaw

[illegible]

2-Yurt Dışındaki Müşteriler İçin Yapılan Hizmetler :

Hizmet ihracatı istisnası kapsamında değerlendirilebilecek hizmetlerin asgari taşıması gereken şartlar 3065 sayılı KDV Kanununun 12/2. maddesinde;

-Hizmet yurt dışındaki bir müşteri için yapılmış olmalıdır,

-Hizmetten yurt dışında faydalanılmalıdır,

şeklinde belirtilmiştir.

Bu şartları tersinden değerlendirecek olursak; hizmet yurt dışındaki bir müşteri için yapılmış ancak, bu hizmetten yurt içinde faydalanılmış olsa öngörülen şartlar gerçekleşmediğinden istisna kapsamında değerlendirilmeyip vergiye tabi tutulur.

Diğer bir husus; hizmetten yurt dışında faydalanılmış ancak, bu hizmet yurt içindeki bir müşteri için yapılmış olsa yine yapılan bu hizmet istisna kapsamında değerlendirilmeyecektir.

Gerekli şartları taşıyan ve yurt dışındaki müşteriler için yapılan hizmetler 3065 sayılı KDV Kanunu'nun 11/1-a. maddesi uyarınca istisna kapsamında değerlendirilecektir.

31.12.1987 Tarih ve mükerrer 19681 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 26 Seri No.lu KDV Genel Tebliğinin (K) bölümünde "Hizmet İhracatı" ayrıntılı olarak düzenlenmiştir. Anılan tebliğe göre bir hizmet ihracatının KDV istisnası kapsamında değerlendirilebilmesi için aşağıda belirtilen şartların birlikte gerçekleşmesi zorunludur. Bu şartlar;

-Hizmet Türkiye'de yurt dışındaki bir müşteri için yapılmış olmalıdır: Yurt dışındaki müşteriden kasıt hizmet sunulan kişinin; ikametgahı, işyeri, kanuni ve iş merkezi yurt dışında bulunan

veya yurt içinde bulunan bir firmanın, yurt dışında kendi adına müstakil olarak faaliyet gösteren şube, acenta, temsilci ve bürolarıdır. Yani Türkiye'de tam mükellef durumunda olan gerçek veya tüzel kişilerin yurt dışında yurt dışındaki bir müşteri için yaptıkları hizmetler istisna kapsamında değerlendirilmeyecektir.

-Fatura veya benzeri nitelikteki belge yurt dışındaki bir müşteri adına düzenlenmelidir: Yapılan hizmet için düzenlenecek fatura veya benzeri belgenin, yukarıda özellikleri açıklanan yurt dışındaki bir müşteri adına olması zorunludur.

-Hizmet bedeli döviz olarak Türkiye'ye getirilmelidir: Hizmete ait bedelin, Türkiye'ye döviz olarak getirilmesi zorunludur. İstisnadan yararlanacak olanın döviz alım bordrosu veya dövizin Türkiye'ye getirildiğini tevsik eden, kambiyo mevzuatına göre geçerli diğer bir belge ile bunu tevsik etmesi gerekir.

-Hizmetten yurt dışında yararlanılmalıdır: Yurt dışındaki müşteri için verilen hizmetin bu müşterilerin, Türkiye'deki faaliyetleri ile ilgisinin olmaması gerekir.

Yukarıda belirtilen şartlardan birisi gerçekleşmeyip, diğerleri gerçekleşmiş olsa da yapılan hizmet istisna kapsamında değerlendirilmeyecektir.

Örnek - 4

Türkiye'de faaliyet gösteren bir araştırma şirketi, birçok ülkede yayınlanan uluslararası bir yayıncılık şirketine ait dergi için tarihi, turistik ve kültürel amaçlı bir araştırma raporu hazırlayarak Türkiye'nin önemli tarihi, turistik ve kültürel mekanlarına ait bilgileri derlemiştir. Bu araştırma raporunu merkezi ABD'de bulunan yayıncılık şirketine göndermiştir. Hizmetin bedelini ilgili şirkete fatura etmiş, karşılığının ise İsviçre'deki banka hesabına aktarılmasını sağlamıştır.

Bu şirketin gerçekleştirdiği hizmet ihracatından dolayı KDV istisnasından yararlanıp yararlanamayacağını yukarıda belirtmiş olduğumuz şartları göz önüne alarak değerlendirelim;

-Hizmet Türkiye'de yurt dışındaki bir müşteri için yapılmıştır,

-Fatura ABD'de yerleşik bir şirket adına düzenlenmiştir.

-Hizmet bedeli döviz olarak Türkiye'ye getirilmemiş şirketin İsviçre'de bulunan bir banka hesabına aktarılmıştır.

-Hizmetten yurt dışında yararlanılmıştır.

Görüldüğü gibi şartlardan bir tanesi olan bedelin döviz olarak Türkiye'ye getirilmesi gerçekleşmemiştir. Bu nedenle yapılan hizmet KDV istisnası kapsamında değerlendirilmeyecektir. Faturada hesaplanan KDV belirtilmemiş veya tahsil edilmemiş olsa dahi mükellef yapılan hizmet bedeli üzerinden KDV hesaplayacak ve ilgili dönem beyannamesi ile beyan edecektir.

Ancak, yukarıdaki örnekte mükellef eğer hizmet bedelini döviz olarak Türkiye'ye getirmiş ve bunu belgelendirmiş olsaydı , düzenlenen faturada KDV hesaplamayacaktı ve KDV istisnasından yararlanabilecekti.

Yukarıda anlatılan hizmet ihracatına ilişkin işlemlere tutar ve tarih vererek, yeniden değerlendirelim;

Mükellef yapmış olduğu hizmet ihracatının bedeline ilişkin faturayı 150.000.-ABD doları olarak Mayıs 2001 döneminde düzenlemiş ve döviz alım belgesi ile bunu tevsik etmiştir. Döviz alım belgesinden 150.000.-ABD dolarının, TL karşılığının 168.875.000.000.-TL olduğu tespit edilmiştir. Mükellefin bu dönemde gerçekleştirdiği yurt içi satışları 45.000.000.000.-TL olup, yüklendiği KDV hizmet ihracatına ilişkin olarak 18.000.000.000.-TL, yurt içi satışları için yüklendiği KDV 4.500.000.000.-TL'dir.

-İstisna kapsamındaki hizmet ihracat bedeli	:	168.875.000.000.-TL
-Yurt içi satışlar	:	45.000.000.000.-TL
-Hesaplanan KDV (45.000.000.000 x %18)	:	8.100.000.000.-TL
-Toplam ind. KDV (18.000.000.000 + 4.500.000.000)	:	22.500.000.000.-TL
-İndirimler sonrası iade edilebilecek KDV	:	14.400.000.000.-TL

Mükellefin yapılan bu işlemler neticesinde ödenecek veya sonraki döneme devreden KDV'si çıkmamıştır. Hizmet ihracatına isabet eden 18.000.000.000.-TL yüklenilen KDV'nin 3.600.000.000.-TL'si indirim yoluyla hesaplanan KDV ile karşılaştırılarak giderilmiş olup 14.400.000.000.-TL'lik kısmı ise iade ve mahsup işlemleri çerçevesinde mükellefin talebine göre yapılacak işlemlerle yok edilecektir.

16
KATMA DEĞER VERGİSİ BEYANNAMESİ
(Gerçek Usulde Vergilendirilen Mükellefler İçin)

1015 A

1

VERGİ DAİRESİ MÜDÜRLÜĞÜ (N):

YILI 2 0 0 1

AYLIK

AYLIK

V.D.KODU
(Vergi Dairesine Göre Belirlenir)

2

İL İLÇE

MÜKELLEFİN

Vergi Kimlik Numarası

Soyadı (İsmiyle)

Adı

OCA ŞUB MAR NİS MAY HAZ
TMM AĞL EYL EKİ KAS ARA
1 2 3 4 5 6 7 8 9 9
(X) Ö R N E K - 4

Ticaret No

İletim Kuruşu

Takvim

TABLO I MATRAH VE VERGİ BİLDİRİMİ

6	TESLİM VE HİZMETİ FİNANSEMANIN KİMLİĞİNE TESLİM EDEN BEDEL																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																													
---	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--

3- Türkiye'de İkamet Etmeyen Yolcuların Satın Alarak Yurt Dışına Çıkardıkları Malların Teslimi :

Konu ile ilgili amir hüküm 3065 sayılı KDV Kanunu'nun 11. maddesinin 1/b bendinde bulunmaktadır. Sözü edilen bentte; Türkiye'de ikamet etmeyen yolcuların satın alarak Türkiye dışına götördükleri malların teslimi anında KDV tahsil edileceği ancak, gümrükten malın çıkışı anında fatura veya belgenin ibrazında tahsil edilen KDV'nin iade olunacağı belirtilmektedir. Bunun sonucu olarak , Türkiye'de ikamet etmeyen yolcuların satın alarak yurt dışına çıkardıkları malların teslimi ihracat istisnası kapsamına alınmış ve bu çerçevede diğer düzenlemeler yapılmıştır.

Türkiye'de ikamet etmeyen yolculara tanınan istisna 43 Seri No.lu KDV Genel Tebliği ile düzenlenmiş, 51 ve 61 Seri No.lu KDV Genel Tebliği ile konunun kapsamı genişletilerek yeni düzenlemeler yapılmıştır.

Bu kapsamdaki istisnadan, Türkiye'de ikamet etmeyen ve satın aldığı malı yurt dışına götüren Türk uyruklu ve yabancı uyruklu alıcılar faydalanabilecektir. Buradan çıkan sonuç, istisnanın kapsamına sadece gerçek kişi alıcıların girdiği, tüzel kişi alıcıların istisna kapsamında değerlendirilmeyeceğidir. Diğer bir husus, istisnadan yararlanabilecek alıcıların ikametgahının Türkiye'de bulunmaması yeterli olup uyruğu önem taşımamaktadır.

Türk uyruklular, Türkiye Cumhuriyeti tabiyetinde olmakla birlikte yabancı bir ülkede ikamet etmekte olduklarına dair o ülke resmi makamlarından alınmış ikamet belgesi veya benzeri bir belgeye sahip olmaları halinde söz konusu istisnadan faydalanabilecektir.

Yabancı uyruklular açısından ise; Türkiye'de geçici veya daimi ikamet izni verilmiş olanlar bu istisnadân faydalanamayacaklardır. Bu düzenlemenin uygulaması açısından herhangi bir belgenin ibrazı aranmamaktadır.

Yukarıda sözü edilen Tebliğler ile yapılan düzenlemelere göre Türkiye'de ikamet etmeyen yolculara tanınan istisnanın iki uygulama şekli ortaya çıkmaktadır. Bunlar ;

- Yolcu Beraberindeki Eşya İstisnası ,
- Türkiye'de İkamet Etmeyenlere Döviz Karşılığı Yapılan Satışlara İlişkin KDV İstisnası.

a- Yolcu Beraberindeki Eşya İstisnası :

Konuya ilişkin düzenleme 43 Seri No.lu KDV Genel Tebliğinde yapılmıştır. Bahse konu tebliğde istisnadân yararlanacakların Türk ve yabancı uyruklu olabilecekleri belirtiltikten sonra bu tür satış yapmak isteyenlerin "İzin Belgesi" almış olmaları gerektiği vurgulanmıştır.

İzin Belgesi, vergi dairesince gerçek usulde katma değer vergisi mükellefi olanlara verilmektedir. Basit usulde katma değer vergisi mükellefi olanlar ve katma değer vergisi mükellefi olmayanların satışını yaptıkları mallar için istisna uygulanmamaktadır. İzin Belgesi almak için mükellefler bir dilekçe ile vergi dairesine başvurumaktadırlar. İzin belgesi işletmede görünür bir yere asılmak zorundadır. İzin belgesi almış olanların istisnanın konusuna giren her türlü mal teslimleri istisna kapsamında olup, hizmet ifalarında istisna söz konusu değildir.

İzin belgesi almış satıcılar, satış yaptıkları yabancı uyrukluların pasaportlarını, Türk uyrukluların pasaportlarını ve ya-

bancı ülkelerde ikamet ettiklerine dair belgeyi gördükten sonra istisna kapsamındaki satışlar dolayısıyla düzenleyecekleri faturalara ;

-Alicının pasaport nevi ve numarasını, Türk uyruklular için ayrıca yabancı ülkede ikamet ettiklerini gösteren belgenin tarih ve numarasını,

-Varsa alıcının banka şubesi ve hesap numarasını,

-Ayrıca satıcılar istisna kapsamında yapılacak satışlar dolayısıyla doğacak iadeler için hesap açtırmışlar ise hesabın bulunduğu banka şubesi ve hesap numarasını,

yazacaklardır. Ayrıca, satıcılar istisna kapsamında yapılacak satışlar dolayısıyla doğacak iadeler için hesap açtırmışlar ise hesabın bulunduğu banka şubesi ve hesap numarasını belirteceklerdir.

Satıcılar faturayı dört nüsha olarak düzenleyecek, üç nüshasını alıcıya vereceklerdir. Dört nüshalı faturalar bastırılıncaya kadar ikinci ve üçüncü nüshalar alıcılara fotokopi olarak verilebilecektir. Bu verilen fotokopiler satıcı tarafından kaşelenip imzalanacaktır.

İadenin gümrükteki banka şubesinden yapılmasını isteyen satıcılar, alıcılara, üzerinde satışa ilişkin faturanın tarih ve numarası olan ve bu faturada gösterilen Katma Değer Vergisi tutarının "TL" olarak belirtildiği bir çek vereceklerdir. Ayrıca, bu çekin üzerinde Türkiye'de ikamet etmeyen yolculara katma değer vergisi iadesi dışındaki işlemlerde kullanılamayacağına ve ciro edilemeyeceğine dair şerhler yer alacaktır.

İstisna uygulaması, verginin önce tahsil edilip, malın yurt dı-

şına çıkarılmasından sonra iade edilmesi şeklindedir. Satış bedeli üzerinden hesaplanan KDV faturada gösterilecek ve alıcıdan tahsil edilecektir. Hesaplanan KDV ilgili dönem beyannamesinde beyan edilip genel esaslar çerçevesinde ödenecektir. Tahsil edilen vergi alıcıya aşağıda açıklanan esaslar doğrultusunda iade edilecektir:

-Alıcıların istisnadan faydalanabilmeleri için satın aldıkları malları üç ay içinde yurt dışına çıkarmaları gerekmektedir. Çıkış sırasında fatura nüshaları ve çek Türk Gümrük Kapılarında görevli bulunan gümrük memurlarına onaylatılacaktır. Malların yurt dışına çıkarıldığıının tespiti açısından bu malların gümrük görevlilerine gösterilmesi zorunludur. Malların görülmemesi halinde faturalar ve çek onaylanmayacaktır. Onaylanan üç fatura nüshasından ikisi onayı yapan gümrük görevlisine bırakılacaktır.

-Gerekli işlemleri yapılan mallara ilişkin tahsil edilen KDV alıcılara iade edilecektir. Bu iade, satıcıların iade için çek verdikleri hallerde, çekin muhatabı bankanın gümrükteki şubesinden alınabilecektir. İlgili bankanın gümrükte şubesinin bulunmaması halinde çek tutarı , bankacılık ve kambiyo mevzuatı gereğince gümrükteki herhangi bir banka şubesinden de tahsil edilebilecektir. Onaylanmış çeki alan banka görevlisi onaylı faturayı gördükten sonra çekte yazılı tutarı isteğe bağlı olarak döviz veya TL cinsinden alıcıya ödeyecektir. Ödemeyi yapan banka şubesi bir ay içinde yapmış olduğu ödemeleri; izleyen ayın onuncu günü mesai bitimine kadar satıcılara bir dekont ile bildirecektir. Bu dekontta her çekin tarih ve numarası, faturanın tarih ve numarası ile ödeme tutarı yer alacaktır.

-İadeye ilişkin ödemenin gümrük çıkışında mümkün olmaması veya iadenin o anda alınmak istenmemesi halinde, alıcı

malın çıkış tarihinden itibaren 1 ay içerisinde onaylı fatura ve çek düzenlenmişse çeki satıcıya gönderecektir. Bu gönderilen belgeler fotokopi değil onaylı nüsha olacaktır. Belgeleri alan satıcı iade bedelini alıcının banka hesabına veya adresine havale edecektir. 10 gün içinde bu işlemleri yapmayan satıcıların Türkiye'de ikamet etmeyen yolculara tanınan istisna kapsamında satış yapmalarına izin verilmeyecektir.

-İadenin malın çıkış tarihinde alınmamış olması halinde, fotokopi olmayan onaylı fatura ve çek düzenlenmişse onaylı çekin çıkış tarihinden itibaren 1 ay içerisinde satıcıya elden verilmesi halinde, satıcı iadeyi yapabilecektir. Nakden yapılan bu iadenin döviz cinsinden yapılması zorunlu olmayıp isteğe bağlı olarak TL cinsinden de ödeme yapılabilecektir.

-Satıcılar, istedikleri takdirde iade tutarını satış sırasında avans olarak ödeyebileceklerdir. Bu avans tutarının indirim konusu yapılabilmesi ise ancak onaylı belgelerin satıcılara ulaşmasından sonra mümkün olacaktır. Ayrıca, düzenlenen faturada iade tutarının avans olarak alıcıya ödendiğine dair şerh bulunacaktır.

Avans olarak ödenen tutarın iade edilmiş sayılabilmesi için satılan malın 3 ay içerisinde yurt dışına çıkarılması ve onaylı faturanın çıkıştan sonra 1 ay içerisinde satıcıya gönderilmesi zorunludur. Bu şartlar gerçekleşmediği takdirde avans olarak ödenen tutar iade edilmiş sayılmayacak ve indirim konusu yapılamayacaktır.

-İade, Maliye Bakanlığından "Yetki Belgesi" almış aracı firmalarca da yapılabilecektir. İade, aracı firmaların anlaştığı satıcılardan satın alınan mallara ilişkin olarak yukarıda belirtilen sü-

reler dahilinde Gümrük çıkışında veya çıkıştan sonra yapılabilir. Aracı firmalar yaptıkları iade işlemlerinde Maliye Bakanlığınca onaylanmış belgeleri kullanacaklardır. Bu kapsamda işlem yapmak isteyen aracı firmalar Maliye Bakanlığına bir dilekçe ile başvuracaklar, yapılacak araştırma ve inceleme sonucunda "Türkiye'de İkamet Etmeyen Yolculara KDV İadesi Yetki Belgesi" verilmesi uygun görülenler, anlaştıkları satıcılarla ilgili iade işlemlerini yapabileceklerdir.

"Yetki Belgesi" almış aracı firmalarla ilgili kapsamlı düzenlemeler 51 Seri No.lu KDV Genel Tebliğinde yapılmıştır. Buna göre; yetki belgesi verilecek aracı firmaların aşağıdaki nitelikleri taşımaları gerekmektedir:

- Bilanço esasına göre defter tutmaları,
- Asgari özkaynak tutarının 1 milyar TL olması,
- Ücretli statüsünde en az 5 eleman istihdam etmeleri,
- Haklarında sahte veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge düzenlediğine veya kullandığına dair rapor bulunmaması.

Yukarıdaki şartları taşıyan firmalar Maliye Bakanlığına bir dilekçe ile başvuracaklar ve dilekçeye aşağıdaki belgeleri ekleyeceklerdir;

- Ticaret Sicil Gazetesinin bir örneği,
 - İmza sirkülerinin bir örneği,
 - Ötedenberi işe devam etmekte olanlar için son ayrıntılı bilanço ve gelir tablosunun firma kaşesi tatbik edilerek ve firma yetkililerince imzalanarak onaylanmış birer örneği.
- Yetki belgesi almış firmaların, iade işlemlerine aracılık ede-

cekleri izin belgeli satıcılar ile bir sözleşme yapmaları ve yapılan her sözleşmenin noter onaylı bir örneğini sözleşme tarihinden itibaren 15 gün içinde Maliye Bakanlığı Gelirler Genel Müdürlüğüne göndermeleri gerekmektedir.

İadenin yapılmasından yetki belgesi almış aracı firmalarla, izin belgesi almış satıcılar müteselsilen sorumlu olduklarından; iadenin aracı firmalarca, mücbir sebepler dışındaki nedenlerle aksatılması ve bunun mutad ölçüleri aşacak biçimde tekrerrür etmesi halinde, yetki belgesi iptal edilebilmektedir.

Yetki belgeli aracı firmalar 1ay içinde yaptıkları iadelere ilişkin bilgileri izleyen ay içinde, dönem sonu ayrıntılı bilançoları ile gelir tablolarını da gelir ve kurumlar vergisi beyanname verme süresinin bitimini izleyen ay içinde Maliye Bakanlığına göndereceklerdir.

İzin belgesi almış satıcılar tarafından Türkiye'de ikamet etmeyen yolculara yapılan satışlarda kural olarak fatura ve çek ayrı ayrı düzenlenmektedir. Bu konuda Maliye Bakanlığı 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun Mükerrer 257. maddesince verilen yetkiyi kullanarak; yetki belgesi almış aracı firmalarla sözleşmesi bulunan izin belgeli satıcılardan isteyenlerin "fatura/çek" ibareli belgeyi fatura olarak kullanmalarını uygun bulmuştur. Bu "Fatura/Çek" belgelerinin taşınması gereken nitelikler;

-Fatura/Çek belgesinin, yetki belgeli aracı firmaların sözleşme yaptıkları izin belgeli satıcılar tarafından kullanılması,

-Fatura/Çekte, yetki belgeli aracı firmanın adı, soyadı veya ticaret ünvanı, adresi, vergi dairesi ve vergi kimlik numarasının bulunması,

-Müşterinin adı, soyadı veya ticaret ünvanı, adresinin yer alması,

-Sözleşmeli satıcının adı, soyadı veya ticaret ünvanı, adresi, vergi dairesi ve vergi kimlik numarasının olması,

-Düzenlenme tarihi, seri ve sıra numarası, malın veya işin nevi, miktarı, fiyatı ve tutarının belirtilmesi, gerekir.

Yine bu fatura/çek üzerinde de; "Türkiye'de ikamet etmeyen yolculara KDV iadesi dışında kullanılamaz." şeklinde bir ifadenin bulunması gerekmektedir.

Fatura/çek belgesinin basım işini yapan matbaaya ait bilgiler bu belgelerin ön yüzünde dipnot şeklinde belirtilecektir.

Fatura/çek, aracı firma tarafından bir asıl üç örnek olarak yurt dışında da bastırılabilir, ancak seri ve sıra numarası ve Maliye Bakanlığının özel işareti, aracı firmanın yurt içinde faaliyette bulunduğu il sınırları içindeki anlaşmalı matbaalardan biri tarafından basılabilecektir.

Maliye Bakanlığının özel işaretinin fatura/çek belgelerinin sadece asıllarında bulunması yeterli olup, diğer örneklerde bulunması zorunluluğu yoktur. Fatura/çek belgelerinin teslim işlemlerinin yapılabilmesi için aracı firmanın, bağlı olduğu vergi dairesinden izin yazısı alması gerekir.

Fatura/çek belgeleri aracı firmalarca, satıcı firmalara ilişkin bilgileri taşıyacak şekilde bastırılabilir, yok eğer bu şekilde bastırılmamışlarsa satıcı firmalara ait kaşe tatbik edilmek suretiyle kullanılabilecektir.

Fatura/çek belgeleri aracı firma tarafından izin belgeli satıcılara zimmet karşılığı teslim edilecek, seri ve sıra numaraları aracı firma tarafından satıcının vergi dairesine, teslim tarihinden sonraki 15 gün içinde bildirilecektir.

Aracı firma ile satıcı firma arasındaki sözleşmenin iptali veya satıcının işi terk etmesi halinde fatura/çek belgeleri vergi dairesine teslim edilecek , durum vergi dairesi yetkilileri ve satıcı tarafından bir tutanakla tespit edilecektir. Bu tutanağın bir örneği satıcı tarafından 15 gün içinde aracı firmaya gönderilecektir.

Satıcıya ait bilgilere matbaa baskısı ya da kaşe tatbik edilerek yer verilmemiş fatura/çek belgeleri yetki belgeli aracı firmaya iade edilecek, seri ve sıra numaraları satıcı tarafından bağlı olduğu vergi dairesine bildirilecektir.

İzin belgeli satıcılar fatura/çek belgelerini dört nüsha olarak düzenleyip aslı ile iki nüshasını alıcıya vereceklerdir. Alıcılar fatura/çek belgesinin aslını gümrük görevlilerine onaylattırıp muhafaza edeceklerdir. Diğer iki nüsha gümrük görevlilerine bırakılacaktır.

İade alıcıda kalan asıl nüsha ile aracı firma vasıtasıyla yapılacaktır. Aracı firmalara iade karşılığında teslim edilen bu nüshalar satıcıya gönderilmeyerek 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun muhafaza ve ibraz hükümlerine göre saklanacaktır. Aracı firmalar bir ay içinde yaptıkları iadeler için; iadeye esas olan fatura/çek belgesinin tarih ve numarasını, iadeye esas olan KDV tutarını ve iade tarihini taşıyan bir belge düzenleyecekler ve bu belgeyi ilgili ayı takip eden ayın ilk 10 günü içinde satıcıya ulaştıracaklardır. Fatura/çek belgeleri ciro edilemeyeceğinden iadeyi alıcının dışında birisinin tahsil etmesi, bu düzenlemeler ışığında mümkün görünmemektedir.

Aracı firmalarca düzenlenip satıcılara ulaşan bu belgelerdeki bilgiler Vergi Usul Kanununda öngörülen süreler içinde (10 gün) satıcıların defterlerine kaydedilecektir. Bu belgelere dayalı KDV

indirimi aracı firmalarca düzenlenen belgelerde yer alan iade tarihlerinin ait olduğu dönem beyannamesinde yapılacaktır. Diğer hallerde , bu belgelerin deftere kaydedildiği dönem beyannamesinde beyan edilip indirim konusu yapılacaktır. Bu belgeler muhafaza ve ibraz hükümleri çerçevesinde saklanacaktır.

Aracı firmaların bu hizmet karşılığı elde ettikleri komisyonlar KDV'ne tabidir. KDV, iadeye esas olan tutar ile alıcıya ödenen tutar arasındaki fark üzerinden iç yüzde yolu ile hesaplanacaktır. Bu farkın, fatura/çek belgesinde ayrıca gösterilmesi veya fatura/çeklerin bu farkın kolayca hesaplanmasına imkan verecek şekilde düzenlenmesi zorunludur.

Satıcılar, bir vergilendirme döneminde alıcılara iade ettikleri vergilerin ayrıntılarını gösterir, kaşeli ve imzalı bir listeyi beyannameye ekleyeceklerdir. Satıcılar, faturaların kendilerinde kalan nüshalarını, alıcı tarafından gönderilen veya elden getirilen onaylı çek ve fatura nüshalarını, çek defteri dip kuponlarını, banka dekontlarını, havale makbuzlarını, aracı firma belgelerini ve buna benzer belgeleri 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 253 ve 256. maddeleri uyarınca saklamak ve gerektiğinde ibraz etmek zorundadırlar.

Bu istisna kapsamında yapılan teslimlerde alt sınır 71 Seri No.lu KDV Genel Tebliği ile 50.000.000.-TL olarak belirlenmiştir. Aynı tebliğle, yukarıda açıklanan istisna kapsamında değerlendirilecek yolcu beraberindeki eşya kişisel tüketime konu olabilecek miktardaki mallar olarak belirlenmiştir. Kişisel tüketim miktarını aşan mallar için yolcu beraberindeki eşya istisnası uygulanması mümkün değildir.

Örnek - 5

Yolcu beraberli eşya istisnası kapsamında satış yapan bir mükellefin 2001 Mayıs döneminde yaptığı istisna kapsamındaki satışları toplamı 10.000.000.000.-TL , yurt içi satışları 8.000.000.000.-TL, bu döneme ait indirilebilir KDV 2.700.000.000.-TL olup, istisna kapsamında yaptığı satışlara ilişkin 1.500.000.000.-TL'nin alıcılara iade edildiğine ilişkin onaylı belgeler gelmiştir.

-İstisna kapsamında yapılan satışlar	:	10.000.000.000.-TL
-Yurt içi satışlar	:	8.000.000.000.-TL
-Hesaplanan KDV (18.000.000.000 x % 18)	:	3.240.000.000.-TL
-Bu döneme ait indirilecek KDV	:	2.700.000.000.-TL
-Bu döneme ait alıcılara iade edilen ind. KDV	:	1.500.000.000.-TL
-Toplam ind. KDV (2.700.000.000 +1.500.000.000)	:	4.200.000.000.-TL
-İndirimler sonrası iade edilebilecek KDV	:	960.000.000.-TL

Örneğimizde mükellef alıcılara iade ettiği 1.500.000.000.-TL'nin 960.000.000.-TL'sini iade alacaktır. 540.000.000.-TL'sini ise indirim yolu ile gidermiştir.

3.2 Kontrol Istisnalar

TESLİM VE HİZMET TUTARI

YÖNLENİLEN KDV

TAKSİ İSTİSALATLARI		
33	Diyadin İnkisafı	34
35	Diyadin, Hiyay ve Diyadinin Tayyini Anlamında İhtiyar İnkisafı	36
37	Kasas ve Hiyay İnkisafının Tayyini Anlamında İhtiyar İnkisafı	38
39	Paraf Anlamında Paraf İnkisafının Tayyini Anlamında İhtiyar İnkisafı	40
41	Tayyini İhtiyar İnkisafının Tayyini Anlamında İhtiyar İnkisafı	42
43	Tayyini ve İhtiyar İnkisafının Tayyini Anlamında İhtiyar İnkisafı	44
45	Tayyini İhtiyar İnkisafının Tayyini Anlamında İhtiyar İnkisafı	46
47	Tayyini İhtiyar İnkisafının Tayyini Anlamında İhtiyar İnkisafı	48
49	Tayyini İhtiyar İnkisafının Tayyini Anlamında İhtiyar İnkisafı	50

TABLO III	İHRAÇ KAYDIYLA TESLİMLERE AİT BİLDİRİM
-----------	--

İHRAC KAYITLIYLA TESLİM BRÜKELİ		ORAN(%)	VERGİ
54		55	
56		57	
55		59	
60		61	
62	TECİL EDİLEBİLİR KDV (15-57-59+61)		
63	TECİL EDİLEBİLİR KDV (**)		
64	İHRACATIN GERÇEKLEŞTİĞİ DÖNEMDE İADE EDİLEBİLİR KDV (62+63)		

TABLO IV **DİĞER BİLGİLER**

**U.S. KREDİ KARTI KARŞILIĞI YAPILAN TESLİM VE HİZMETLERİ
TEŞKİL EDEN BEDEL (****)**

BEYANNAMEYE EKLENECEK BELGELER	
Adet	Tan
Adı, Kalfelik ve Adı Kısımında İhtiva eden Ökölük Lütufesi (Sıddıke İht. İht. Beyanına ve Değişiklik Vazıa Etkinleştirilmiştir.)	Ünvanlarına Karşı Tazminatlarına Ait Karar Memurlarına Tazminat veya Tazminat Alınması Beyannamecinin Çıkarılması İçin Alınan Tazminatlar (Tazminatlar)
İşyeri Etkilenen Memurların Aile Gözetimi Beyannamecinin Alması veya Nispet Vaz. Ya da Yıllık Maliyet (Maliyetleri) Tazminatları	Yıllık Maliyet Maaşları Raporuna Göre İht. Alınan Maaşları (Maaşları) Tazminatları
İşyeri Tazminatına Ait Tazminatlar Verilmesine Nispet, Yıllık Maliyet Maaşları veya Tazminatları Etkinleştirilmiştir Tazminatları	Yıllık Maaş Kararı Üzerine Karşılıklı Olarak Karşılıklı Olarak Alınan Maaşları (Maaşları) Tazminatları
Tazminatlar İht. Etkilenen Yıllık Maliyetleri Değişiklik İhtiva eden Yıllık Maliyetleri Verilmesine Ait Lütufesi (Tazminat Etkilenen Yıllık Maliyetleri Verilmesine Ait Lütufesi)	

(*) Bu Dönemde Türkiye'de Maraton Feniyeçen Yönlere Dövlət Karşılığı Yapılan Sınavlardan İhtisas Şartları (Görüşülen Tutarlar ve Borçların İhtisat Yönlere Yönelik Yürümleri)

(*) 120) No la Saurabhi Taranan (21) No la Saurabhi Tarana Dapudani Samra Kalam Bhabing (52) No la Saurabhi Taranan Kapalar He Bhobing Hahia w (77) No la Saurabhi Tatar Yandakal ve

*** [22] 56. In: *Entscheid. Tatarstan* (2013) 46. In: *Sachdel: Tatarstan Dışında Sımsık Kalem Kırılır* [62] 46. In: *Sachdel: Tatarstan Kırılır Bu Kırılır. Hırsız ve 662* 46. In: *Yeni Zaman Tatar Yazarları*

... ..

**b- Türkiye'de İkamet Etmeyenlere Döviz Karşılığı
Yapılan Satışlara İlişkin KDV İstisnası :**

Konu ile ilgili düzenlemeler 61 Seri No'lu KDV Genel Tebliğiyle yapılmıştır. 3065 sayılı KDV Kanunu'nun 11/2. maddesinin verdiği yetkiye dayanılarak yapılan düzenlemeler ;

-Söz konusu ihracat istisnasından faydalanmak isteyen mükelleflerin vergi dairesine başvurarak "Türkiye'de İkamet Etmeyenlere Döviz Karşılığı Satışlarda KDV İhracat İzin Belgesi (İstisna Belgesi)" almaları gerekmektedir. İstisna belgesi alan mükellefler bu tür satışlarını KDV tahsil etmeden yapabileceklerdir.

-İstisna belgesi almak isteyen mükelleflerin;

* Gerçek usulde KDV mükellefi olması ,

* Haklarında sahte veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge düzenlediği veya kullandığı konusunda rapor yazılmamış olması, gerekir.

Başvurular vergi dairelerince değerlendirilecek durumu uygun olanlara istisna belgesi verilecektir. Bu istisna belgesi aynı zamanda yolcu beraberindeki eşya istisnasından yararlanmak isteyenler için de geçerli olacaktır.

-İstisna belgesine sahip mükelleflerin KDV tahsil etmeden satış yapabilmeleri için;

* Yapılan mal satışlarının faturada gösterilen vergisiz bedelleri toplamının 250.000.000.-TL'nin üzerinde olması gerekmektedir. Aynı faturada gösterilen birden fazla mal çeşidine ait bedeller bu toplama dahil edilecektir,

* Bu kapsamdaki satışlarda şekil ve muhtevası Maliye Bakanlığı ile Gümrük Müsteşarlığınca belirlenen "Özel Fatura"nın kullanılması gerekmektedir. Özel fatura 5 nüsha olarak düzenlenecek, ilk nüshası alıcıya verilecek, 2, 3 ve 4. nüshalar malın gümrükten çıkışı sırasında onaylatılacak, 5. nüsha ise satıcı da kalacaktır,

* Satış bedeline ait döviz , bankalara veya özel finans kurumlarına satılacak ve buna ilişkin olarak düzenlenecek döviz alım belgesinin aslı veya noter onaylı örneği, ilgili döneme ait KDV beyannamesine eklenecektir,

* Satın alınan malların satın alma tarihinden itibaren 3 ay içinde Gümrük Müsteşarlığınca belirlenen gümrük kapılarından yurt dışına çıkarılması ve gümrük kapılarında onaylatılan özel faturaların çıkış tarihinden itibaren en geç 1 ay içinde satıcıya intikal ettirilmiş olması gerekmektedir.

-İstisna kapsamında satılan malların, Gümrük Müsteşarlığınca belirlenen kapılarda gümrük görevlilerine gösterilmesi ve bu mallara ait özel faturaların 2, 3 ve 4. nüshalarının gümrük görevlisince onaylanmış olması gerekmektedir. Bu şekilde onaylatılan özel faturaların 2. nüshası gümrük görevlilerine teslim edilecek, 4. nüsha ise çıkış tarihini izleyen 1 ay içinde satıcıya intikal ettirilecektir.

-Gümrükte özel faturaların satıcılar tarafından onaylattırılması esas olmakla birlikte, alıcıların da 2, 3 ve 4. nüshaları onaylattırarak 4. nüshayı satıcılara intikal ettirmeleri mümkündür. Kargo ile yapılan mal göndermelerinde taşıyıcı firma, birden fazla satıcıya ait özel faturaları onaylattırarak belirtilen süreler içinde satıcılara intikal ettirebileceklerdir.

Bu kapsamda yapılan satışlar, ihracat istisnasına ilişkin esaslar çerçevesinde beyan edilecektir. Söz konusu satışlara

ilişkin beyanname verilirken, 1 ay içinde istisna kapsamında yapılan satışlardan en geç beyanname verme süresinin son gününe kadar faturaları gümrükte onaylatılarak satıcılara intikal ettirilenler ve döviz alım belgesi temin edilenler KDV matrahından indirilecektir. İlgili döneme ait beyannameye, gümrükte onaylanan özel faturaların tarih, sıra ve seri numaraları ile tutarlarını ihtiva eden bir listenin yanı sıra bu tutarlara ait döviz alım belgeleri de eklenecektir. Liste işletme yetkililerince kaşelenmiş ve imzalanmış olacaktır.

Bu satışların bünyesine giren vergiler, indirimin mümkün olmaması halinde genel esaslar çerçevesinde öncelikle mükellefin kendi vergi borçlarına mahsup edilecek, mahsup edilecek vergi borcunun olmaması veya iade alacağının tamamını karşılamaması halinde nakden iade yapılabilecektir.

İstisna belgeli satıcılara ihraç kaydıyla teslimde bulunanlar lehine doğacak KDV iade alacaklarının ise nakden iadesi mümkün olmayıp, bu iade alacakları ancak, mükelleflerin kendi vergi borçlarına mahsup edilebilecektir.

Örnek - 6

İstisna belgesine sahip bir mükellefin Haziran 2001 döneminde gerçekleştirdiği işlemleri aşağıdaki gibidir;

- Özel fatura ile yapılan satışlar	: 10.000.000.000.-TL
-Yurt içi satışlar	: 12.000.000.000.-TL
-Özel faturalı satışlara ilişkin yüklenilen KDV	: 1.440.000.000.-TL
-Bu dönemde indirilecek diğer KDV	: 1.800.000.000.-TL

Mükellef özel faturalı satışlarına ilişkin gerekli belgeleri, 25 Temmuz 2001 tarihine kadar temin etmiş ve beyannameye eklemiştir. Bu du-

rumda mükellefin ilgili dönem KDV beyanına ilişkin hesapları ve beyanname örneği aşağıdaki gibi olacaktır;

- Özel fatura ile yapılan satışlar	:	10.000.000.000.-TL
-Yurt içi satışlar	:	12.000.000.000.-TL
-Hesaplanan KDV (12.000.000.000 x % 18)	:	2.160.000.000.-TL
-İndirimler toplamı		
(1.440.000.000+1.800.000.000)	:	3.240.000.000.-TL
-İndirimler sonrası iade edilebilecek KDV	:	1.080.000.000.-TL

Mükellefin, özel faturalı satışlarına ilişkin olarak yüklendiği 1.440.000.000.-TL KDV'nin 360.000.000.-TL'si indirimle yok edilmiş, 1.080.000.000.-TL'si ise mükellefin talebi halinde öncelikle vergi borçlarına mahsup edilecek kalan bir tutar varsa nakden iade yapılabilecektir.

TABLO II	İSTİSNALAR VE İADE HAKKI DOĞURAN İŞLEMLERE İLİŞKİN BİLDİRİM
----------	---

31 Özel Matrah Şekliyle Tabi İşlemlerde Matraha Dahil Olmayan Bedel

42 Kerni Laborator

İADE HAKKI DOĞURAN İŞLEMLER

TESLİM VE HİZMET TUTARI

YÖNLENDİRİLEN KDV

TAM	İSTİSNALAR		
33	Reklam İhtisusu		34
35	Dünya, Mısır ve Dövizdeki Ticaret Anlaşmaları İhtisusu		36
37	Latam ve Riva Mübaleğesi Ticaret İhtisusu		38
39	Paralel Anlaşma İhtisusu		40
41	Ticaret İhtisusu		42
43	Ticaret ve İhtisusu		44
45	Ticaret ve İhtisusu		46
47	Ticaret ve İhtisusu		48
49	Ticaret ve İhtisusu		50

LADE HAKKI DOĞURAN İŞLEMLERE İLİŞKİN TESLİM VE HİZMET BEDELLERİ

TOP LAM (11+13+17+19+41+43+45+47+49)

1 0 0 0 0 0 0 0 0 0 0

LADE İSAKİ DOĞURAN İŞLEMLERE İLİŞKİN YÜKLENTİ İN KDV TOPLAMI

114, 116, 118, 120, 122, 124, 126, 128, 130, 132, 134, 136, 138, 140, 142, 144, 146, 148, 150, 152, 154, 156, 158, 160, 162, 164, 166, 168, 170, 172, 174, 176, 178, 180, 182, 184, 186, 188, 190, 192, 194, 196, 198, 200, 202, 204, 206, 208, 210, 212, 214, 216, 218, 220, 222, 224, 226, 228, 230, 232, 234, 236, 238, 240, 242, 244, 246, 248, 250, 252, 254, 256, 258, 260, 262, 264, 266, 268, 270, 272, 274, 276, 278, 280, 282, 284, 286, 288, 290, 292, 294, 296, 298, 300, 302, 304, 306, 308, 310, 312, 314, 316, 318, 320, 322, 324, 326, 328, 330, 332, 334, 336, 338, 340, 342, 344, 346, 348, 350, 352, 354, 356, 358, 360, 362, 364, 366, 368, 370, 372, 374, 376, 378, 380, 382, 384, 386, 388, 390, 392, 394, 396, 398, 400, 402, 404, 406, 408, 410, 412, 414, 416, 418, 420, 422, 424, 426, 428, 430, 432, 434, 436, 438, 440, 442, 444, 446, 448, 450, 452, 454, 456, 458, 460, 462, 464, 466, 468, 470, 472, 474, 476, 478, 480, 482, 484, 486, 488, 490, 492, 494, 496, 498, 500, 502, 504, 506, 508, 510, 512, 514, 516, 518, 520, 522, 524, 526, 528, 530, 532, 534, 536, 538, 540, 542, 544, 546, 548, 550, 552, 554, 556, 558, 560, 562, 564, 566, 568, 570, 572, 574, 576, 578, 580, 582, 584, 586, 588, 590, 592, 594, 596, 598, 600, 602, 604, 606, 608, 610, 612, 614, 616, 618, 620, 622, 624, 626, 628, 630, 632, 634, 636, 638, 640, 642, 644, 646, 648, 650, 652, 654, 656, 658, 660, 662, 664, 666, 668, 670, 672, 674, 676, 678, 680, 682, 684, 686, 688, 690, 692, 694, 696, 698, 700, 702, 704, 706, 708, 710, 712, 714, 716, 718, 720, 722, 724, 726, 728, 730, 732, 734, 736, 738, 740, 742, 744, 746, 748, 750, 752, 754, 756, 758, 760, 762, 764, 766, 768, 770, 772, 774, 776, 778, 780, 782, 784, 786, 788, 790, 792, 794, 796, 798, 800, 802, 804, 806, 808, 810, 812, 814, 816, 818, 820, 822, 824, 826, 828, 830, 832, 834, 836, 838, 840, 842, 844, 846, 848, 850, 852, 854, 856, 858, 860, 862, 864, 866, 868, 870, 872, 874, 876, 878, 880, 882, 884, 886, 888, 890, 892, 894, 896, 898, 900, 902, 904, 906, 908, 910, 912, 914, 916, 918, 920, 922, 924, 926, 928, 930, 932, 934, 936, 938, 940, 942, 944, 946, 948, 950, 952, 954, 956, 958, 960, 962, 964, 966, 968, 970, 972, 974, 976, 978, 980, 982, 984, 986, 988, 990, 992, 994, 996, 998, 1000.

1 4 4 0 0 0 0 0 0 0

54 İADE HAKKI DÜĞURAN (İŞLEMLER NİDENTİYLE YÖKLENTİLEN VERGİLERDEN İADE OLUNACAK KDV (%))

1 0 2 0 0 0 0 0 0

TABLO III	İHRAÇ KAYDIYLA TESLİMLERE AİT BİLDİRİM
-----------	--

İİRAÇ KAYDIYLA TESLİM BEDELİ

DRAFT

VERGIL

54	55
56	57
58	59
60	61

TECİL EDİLEBİLİR KDV (55+57+59+61)

6.3 TBCH. ED/LECEK KDV (000)

6.4 İHRACATIN GERÇEKLEŞTİĞİ DÖNEMDE İADE EDİLECEK KDV (42-43)

TABLO IV	DİĞER BİLGİLER
----------	----------------

**1.5 KREDİ KARTI KARŞIĞI YAPILAN TESLİM VE HİZMETLERİ
TEŞKİL EDEN NEDEN (****)**

[illegible]

(*) 16. Üründe tıbbiyatla ilgili faaliyetler için vergiden muaf tutulan ve bu muafiyet kapsamında üretilen ürünlerin ihracatına ilişkin olarak, Bakanlar Kurulunun 1997 yılında aldığı karar gereğince, 1 Ocak 1998 tarihinden itibaren, bu muafiyet kapsamındaki ürünlerin ihracatında, %0 KDV uygulanmaktadır.

(**) [26] No in Sarawak; Tuaran [21] No in Sarawak; Tuaran [Jepangren Sarawak: Koton Melayu] [32] No in Sarawak; Intanrion Nipahaw 16; Melayu, Hingit 15; [33] No in Sarawak; I am YawPahaw

*** [21] Nishe Suredahi Tutar den (20) Ane le Suredahi Tutar m i Napidene Sonawa Kaden Mafidag (62) Hu to Suredahi Tutar den Kuqake Ru Mafidag. Pijep se pa.) Nishe Suredahi Tutar den de m

*** 10. *Ch. 2. Sec. 2.* Boya Ekin Toprak Otel Kuralları Erkek Kariyer Yolu Tanımları, Yeni Yabancılar

4- İhraç Kaydıyla Mal Teslimlerinde KDV İstisna Uygulaması

3065 sayılı KDV Kanununun 11. maddesine 3297 sayılı Kanunun 3. maddesiyle 20.06.1986 tarihinden geçerli olmak üzere eklenen (c) bendi hükmü gereği ihraç kaydıyla yapılan teslimler ihracat istisnası kapsamına alınmıştır. Bu düzenleme ile ihracatçılara finansman kolaylığı sağlanması ve ihracatın özendirilmesi amaçlanmıştır.

Yukarıda anılan bende göre ihracatçılara gerekli şartları haiz imalatçılardan satın alarak ihraç ettikleri mallara ilişkin olarak KDV ödememeleri esası getirilmiştir. İmalatçılar ise tahsil etmedikleri KDV'ni ilgili dönem beyannamelerinde gösterip tarh ve tahakkuk işlemlerini yaptıracaklar ancak, tahakkuk eden bir vergi varsa bu vergi tecil olunacaktır. Yapılan tecil işlemi üzerinden bir faiz hesaplanması söz konusu değildir. İhraç kaydıyla teslim edilen mallar teslim tarihini takip eden ay başından itibaren 3 ay içinde ihraç edilirse tecil edilen vergi terkin edilecektir.

İhracat, 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nda sayılan mücbir sebepler nedeniyle gerçekleşmediği takdirde tecil edilen vergi tecil edildiği tarihten itibaren 6183 sayılı AATUHK'nun 48. maddesine göre ilgili dönemler için geçerli tecil faizi ile birlikte tahsil edilir.

İhracatın herhangi bir geçerli sebep olmaksızın gerçekleşmemesi halinde tecil edilen vergi 6183 sayılı AATUHK'nun 51. madde hükmü gereği olarak belirlenen gecikme zammının % 50 fazlası ile birlikte tahsil olunur.

Tecil veya terkin edilen vergiler açısından ihracatçıların 3065 sayılı KDV Kanunu'nun 32. maddesine göre iade hakkı elde etmeleri söz konusu olmadığı gibi ödemedikleri KDV'ni indirim konusu da yapamazlar.

İhraç kaydıyla mal teslim edenler açısından yüklenilen katma değer vergisinin indirim konusu yapılamayan kısmının iade veya mahsup imkanı vardır. Ancak, iade yapılacak tutar ihracatçıya teslim edilen mallar üzerinden hesaplanan katma değer vergisini geçemez.

İhraç kaydıyla mal teslim edenlere iade işlemi ancak fiili ihracatın gerçekleşmesinden sonra yapılır.

Konuyla ilgili olarak 27 Seri No'lu KDV Genel Tebliğinde yer alan düzenlemelerde imalatçılar tarafından ihraç kaydıyla yapılan teslimlere ilişkin açıklamalar yapılmıştır. Bir imalatçının ihraç kaydıyla yapılan teslimlerdeki istisnadan yararlanabilmesi için aşağıdaki özelliklere sahip olması gerekmektedir;

Sanayi ve Ticaret Bakanlığınca yapılan tanıma göre imalatçının ;

- Sanayi siciline kayıtlı ve sanayi sicil belgesine sahip olması,
- Sanayi Odası, Ticaret Odası veya Esnaf ve Sanatkar Derneklerine kayıtlı bulunması ,
- İmalat işinde en az 5 işçi çalıştırması ,
- Sanayi sicil belgesinde yer alan üretim konusunda gerekli araç parkına sahip olması,
- Bu şartları topluca taşıyan imalatçıların kendi üretimine ilave olarak aynı zamanda fason imalat da yaptırımları halinde,
- * Fason imalatı sadece , sanayi sicil belgesinde yazılı üretim dallarında yaptırımları,
- * Fason olarak yaptırılan imalatla işin riskini ve organizasyonunu üstlenmeleri,

* Fason olarak imal ettirilen mallarla ilgili ham madde ve yardımcı maddeleri temin etmeleri,
gerekir.

a- Sanayi veya Ticaret Odası İle Esnaf ve Sanatkar Odalarına Kayıtlı Olup, Sanayi Sicil Belgesi Olanlardan Bizzat Üretim Yapan İmalatçılar

Bu tür imalatçıların ihraç kaydıyla teslimlerinde tecil-terkin uygulamasından yararlanabilmeleri için;

- Sanayi siciline kayıtlı ve sanayi sicil belgesine sahip olması,
 - Sanayi Odası, Ticaret Odası veya Esnaf ve Sanatkar Derneklerine kayıtlı bulunması,
 - İmalat işinde en az 5 işçi çalıştırması,
 - Sanayi sicil belgesinde yer alan üretim konusunda gerekli araç parkına sahip olması,
- gerekmektedir.

Yukarıda sayılan şartları taşıyan imalatçılar ihraç kaydıyla mal teslim ettiklerinde bir defaya mahsus olmak üzere; "Sanayi Sicil Belgesi" ve Sanayi veya Ticaret Odasına veya Esnaf ve Sanatkar Odalarına üyelik belgesinin noterce onaylı bir örneğini KDV beyannamelerine ekleyeceklerdir. İmalatçıların bünyesinde sanayi sicil belgelerinde değişikliğe yol açacak bir durumun meydana gelmesi veya imalatçı niteliğinin kaybedilmesi hallerinde durum en geç 15 gün içinde vergi dairesine bildirilecektir.

b-Bizzat Ürettiği Mallar Yanında Kendi Üretmediği Malları da Satanlar :

Bizzat üretmedikleri malları da satan imalatçılar için ihraç

kaydıyla yaptıkları teslimlerde bizzat ürettikleri mallar ihracat istisnası kapsamında değerlendirilip tecil-terkin uygulaması yapılacaktır, üretmedikleri malları ihracatçılara ihraç kaydıyla satışlarında ise istisna kapsamında tecil-terkin uygulaması söz konusu olmayacaktır.

c-İşletme Organizasyonunu ve İşin Riskini Üstlenerek , İhraç Edilen Nihai Ürünün İmalat Safhalarının Bir Bölümünü Fason Ücreti Ödeyerek Başka Firmalara Yaptıranlar :

Yukarıda sayılan şartları taşıyan imalatçıların ihraç edilen nihai ürünün üretim safhalarından bir bölümünü bizzat yapıp diğer safhalarını ise ham ve yardımcı madde sağlayarak işin riskini ve işletme organizasyonunu üstlenerek başka firmalara yaptırmaları durumunda da imalatçı olarak kabul edilecekleri 27 Seri No'lu KDV Genel Tebliğinde belirtilmektedir. Dolayısıyla bu imalatçılar ihraç kaydıyla yaptıkları teslimler için tecil-terkin uygulamasından yararlanacaklardır.

d-Kapasite Yetersizliği Nedeniyle Üretim Konusu Malların Bir Bölümünü Kendi Üretimine İlave Olarak İşletme Organizasyonunu ve İşin Riskini Üstlenerek, Fason Ücreti Ödeyerek Başka Firmalara Yaptıranlar:

Yukarıdaki şartları topluca taşıyan ve ihraç kaydıyla teslim yapan imalatçıların kendi üretim kapasitelerinin üzerinde teslim taahhüdünde bulunmaları söz konusu olduğunda kapasite yetersizliği nedeniyle üretemeyecekleri malları başka firmalara, işletme organizasyonunu ve işin riskini üstlenerek, ham ve yardımcı maddeleri sağlayarak fason ücreti karşılığında imal ettirmeleri mümkündür.

Bu durumdaki firmalar da imalatçı sayılacaklardır. Ancak, işin

riskini üstlenerek ve işletme organizasyonunu sağlayarak başka firmalara fason ücreti ödeyerek yaptırdıkları malların kendi üretim konularında olması gerekmektedir. Aksi takdirde imalatçı sayılmayacaklardır.

Örneğin; televizyon üretim ihraç kaydıyla teslim eden bir firma kapasite yetersizliği nedeniyle ancak televizyon imal edebileceklerdir. Yoksa bu firma işletme organizasyonunu ve işin riskini üstlenerek ham ve yardımcı madde temin ederek televizyon dışında bir ürün imal ettirip ihraç kaydıyla teslim kapsamında işlem gerçekleştiremeyecektir.

İmalatçılara fason işi yapanlar imalatçı sayılmayacaklardır.

e-Sanayi Sicil Belgesi Almak İçin Başvuruda Bulunmuş , Ancak Sanayi Sicil Belgesi Henüz Verilmemiş Olanlar :

Bu durumda bulunan mükelleflerin , sanayi sicil belgesi almış olmak dışındaki şartları taşımak ve söz konusu belgenin verileceğine ilişkin Sanayi ve Ticaret Bakanlığından olumlu görüş almış olmak kaydıyla sanayi sicil belgesi verilmesi beklenilmeden tecil-terkin uygulamasından yararlanmaları mümkündür.

f-Tecil-Terkin Uygulaması :

Tecil-terkin işlemleri Sanayi ve Ticaret Bakanlığınca yapılan tanımdaki şartları taşıyan imalatçılara uygulanmaktadır. Bu imalatçıların ihraç kaydıyla teslim ettikleri malların nihai ürün olması da gerekmektedir. Nihai ürün olmayan malların ihraç kaydıyla teslim edilmeleri halinde tecil-terkin uygulaması yapılmamaktadır.

İmalatçıların ihraç kaydıyla teslim ettikleri malların teslim tarihini takip eden ay başından itibaren 3 ay içinde ihraç edilmeleri zorunludur.

İhraç kaydıyla yapılan teslimlere ilişkin hesaplanan KDV tahsil edilmeyerek tecil edilmekte yukarıda belirtilen süre içinde ihracatın gerçekleşmesi halinde tecil edilen vergi terkin edilmektedir.

İhracat, 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 13. maddesinde sayılan; ağır kaza, ağır hastalık ve tutukluluk, yangın, yer sarsıntısı, su basması gibi afetler, kişinin iradesi dışında meydana gelen zorunluluk halleri, defter ve vesikaların irade dışı nedenlerle kaybedilmiş olması gibi mücbir sebeplerle gerçekleşmediği takdirde tecil edilen vergi tecil edildiği tarihten itibaren 6183 sayılı AATUHK'un 48. maddesine göre ilgili dönemler için geçerli tecil faizi ile birlikte tahsil edilir.

Herhangi bir geçerli sebep olmaksızın ihracatın gerçekleşmemesi halinde tecil edilen vergi 6183 sayılı AATUHK'un 51. maddesine göre gecikme zammının % 50 fazlası ile birlikte tahsil olunur.

Tecil veya terkin edilen vergiler açısından ihracatçıların iade hakkı elde etmeleri ve ödemedikleri katma değer vergisinin indirim konusu yapmaları söz konusu değildir.

İmalatçılar açısından ise indirim yoluyla yok edemedikleri katma değer vergisini iade imkanları vardır. İade edilecek tutar teslim edilen mallar üzerinden hesaplanan katma değer vergisini geçemeyecektir.

Örnek - 7

İhraç kaydıyla teslim yapabilecek imalatçı şartlarını haiz mükellef (X) Haziran 2001 döneminde 10.000.000.000.-TL tutarında ihracat kaydıyla teslim gerçekleştirmiştir. Mükellef aynı dönemde 15.000.000.000.-TL tutarında yurt içi satış yapmıştır. Mükellef

kellefin bu döneme ilişkin yüklendiği KDV 2.000.000.000.-TL, önceki dönemden devreden KDV 2.000.000.000.-TL'dir. Mükellefin Haziran 2001 dönemine ilişkin KDV işlemleri ve beyannamesi aşağıda düzenlenmiştir:

-İhraç kaydıyla yapılan mal teslimleri	:	10.000.000.000. TL
-Yurt içi satışlar	:	15.000.000.000. TL
-Hesaplanan KDV (10 milyar+15 milyar x %18) :		4.500.000.000. TL
-Bu döneme ilişkin yüklenilen KDV	:	2.000.000.000. TL
-Önceki dönemlerden devreden indirilecek KDV :		2.000.000.000. TL
-Tecil edilebilir KDV(10 milyar x % 18)	:	1.800.000.000. TL
-Ödenecek KDV	:	500.000.000. TL
-Tecil edilecek KDV	:	500.000.000. TL

Örneğimizdeki mükellef ihraç kaydıyla 10 milyar TL tutarında mal teslimi gerçekleştirmiş ve bu tutar üzerinden hesaplanan KDV'ni (1.800.000.000.-TL) tahsil etmemiştir. Tahsil edilmeyen bu KDV beyan edilmiş, indirimler toplamıyla karşılaştırılarak 500.000.000.-TL tecil edilecek KDV çıkmıştır. 500.000.000.-TL'lik bu tutar tecil kapsamında bir işlemi olmayan mükellef için ödenecek KDV anlamına gelmektedir.

İhracat gerçekleştiğinde ise tecil edilen 500.000.000.-TL'lik tutar terkin edilecektir. Yine, ihracatın gerçekleşmesiyle mükellefin (1.800.000.000 - 500.000.000 =) 1.300.000.000.-TL tutarında iade hakkı doğacaktır.

İade tutarı, tecil edilebilir KDV ile ödenmesi gereken KDV arasındaki artı farktır.

16
KATMA DEĞER VERGİSİ BEYANNAMESİ
(Gerçek Usulde Vergilendirilen Mükellefler İçin)

1015 A

1

VERGİ DABİSİ MÜDÜRÜ LÜĞUNF

VH : 2 0 0 1

AYLIK X

ÜÇ AYLIK

V.D.KODU
(Vergi Dairesinin Dairesi Numarası)

1

2

II - II Ç

TEA

SUB

MAA

NIT

MAY

HAZ

X

TEM

AGI

LYI

LAJ

KAS

ARA

MÜKELLEFİN

3 Vergi Kimlik Numarası

1 2 3 4 5 6 7 8 9 4

Teléfono No.

(4100 Eski)

Felipe

4 Soyadı (Ünvanı)

(X) Ö R N E K - 7

5 Adı

TABLO I

MATRAH VE VERGİ BİLDİRİMİ

6	TESİS İM VE HİZMETLERİN KARŞILIĞINI TEŞKİL EDEN BEDEL	2	5	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0														
7	İSTİSNALAR VE ÖZEL MATRAH ŞEKLİNDE MATRAHA DAHİL OLMAYAN BEDEL (11-12-13) - (18)	2	5	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0														
8	KATMA DEĞER VERGİSİ MATRAHI (6-7)																											
		MATRAH										ORAN (%)	VERGİ															
MATRAHIN ORANLARA GÖRE DAĞILIM		9	2	5	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	1	8	10	4	5	0	0	0	0	0	0	0	0	0
		11															12											
		13															14											
		15															16											
		17															18											
19	HESAPLANAN KATMA DEĞER VERGİSİ (10-12-14-15-16-18)												4	5	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	
20	KAYI FİNLECEK KDV																											
21	TOPLAM KATMA DEĞER VERGİSİ (19-20)												4	5	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	
22	İNDİRİMLER	22	Öncelik Dönemden Devredilen İndirilecek KDV											2	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	
		23	Be Dönemine Ait İndirilecek KDV											2	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	
		24	Sanayiden İade Edilen, İşletim Gerçekleşmeyen veya İşletimden Vazgeçilen Mal ve Hizmetler Nedeniyle İndirilecek Gerekli KDV																									
		25	Türkiye'de İkamet Etmeyen Yabancılar Be Dönemine İade Edilen KDV																									
26	İNDİRİMLERİN TOPLAMI (22+23+24+25)												4	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	
27	ÖDENMESİ GEREKEN KATMA DEĞER VERGİSİ (21-24) - (26)																											
28	SÖNÜK DÖNEME DEVREDİLEN KATMA DEĞER VERGİSİ (26-31) - (32)																											
29	TAHVEFİNE MİSAL OLAN KATMA DEĞER VERGİSİ (31-34)												1	3	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	
30	TÜCİL ETLİLECEK KATMA DEĞER VERGİSİ (35)												5	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	

116 BEYANNAMENİN İHANGİ SEFATLA VERİLDİĞİ		117 BEYANNAMENİN DÜZENLEYEN S.M. VEYA S.M.M.M.'İN	
Mükellef	X	Misyon	Kamui Tescilli (Vak. Vasi, Kurum)
Vergi Kimlik No. (Kamui Tescilli)	1 2 3 4 5 6 7 8 9 4	Vergi Kimlik Numarası	
Adı ve Soyadı	Ö R N E K - 7	Adı ve Soyadı	
İmza		İmza	
Tarih		Tarih	

Örnek No: 1934-J

MAVİ VEYA SİYAH TİPKİMEZ KALENİLE OKUNAKLI VE BİLİĞİN HAREKLE DOĞRUDUR İMZA KİTİR.
PARASİZDİR

g-Dahilde İşleme ve Geçici Kabul Rejimi Kapsamında İhraç Edilecek Malların İmalinde Kullanılan Maddelerin Tesliminde Tecil-Terkin Uygulaması :

3065 sayılı KDV Kanunu'nun 11/1-c maddesine göre ihraç kaydıyla yapılan teslimlere ilişkin istisna kapsamında işlem yapılabilmesi için mezkur kanuna 4369 sayılı Kanunun 62. maddesiyle eklenen Geçici madde 17 ile Bakanlar Kuruluna, Dahilde İşleme ve Geçici Kabul Rejimi kapsamında ihraç edilecek malların üretiminde kullanılacak maddelerin yurt içinden temininin, bölgeler, sektörler veya mal gurupları itibarıyla belirlenmesi konusunda yetki verilmiş olup, Bakanlar Kurulu bu yetkisini, 10.09.1998 tarih ve 98/11766 sayılı ve 31.07.2000 tarih ve 2000/1162 sayılı kararıyla kullanarak; Dahilde İşleme veya Geçici Kabul Rejimi kapsamında ihraç edilecek tekstil ve konfeksiyon, demir-çelik, otomotiv ve otomotiv yan sanayi ürünlerinin imalinde kullanılacak maddelerin, Dahilde İşleme veya Geçici Kabul İzin Belgesine sahip imalatçı-ihracatçılara tesliminde tecil-terkin kapsamında işlem yapılması sağlamıştır

Bu kapsamda yapılacak işlemlere ilişkin usul ve esaslar 71 ve 75 Seri No'lu KDV Genel Tebliği ile yapılmış 83 Seri No'lu KDV Genel Tebliği ile yapılan düzenlemeler çerçevesinde 75 Seri No'lu KDV Genel Tebliği ve 71 Seri No'lu KDV Genel Tebliğinin 1. bölümü yürürlükten kaldırılmıştır.

Dahilde İşleme veya Geçici Kabul Rejimi kapsamında ihraç edilecek, yukarıda belirtilen ürünlerin imalinde kullanılacak maddelerin tesliminde 3065 sayılı KDV Kanunu'nun 11/1-c maddesi uyarınca tecil-terkin işlemi yapılabilmesi için;

-Alıcının, tekstil, konfeksiyon, demir-çelik, otomotiv veya oto-

motiv yan sanayi sektörlerinden birinde faaliyet gösteren ve Dahilde İşleme veya Geçici Kabul İzin Belgesine sahip imalatçı-ihracatçı olması,

-Teslim edenin 3065 sayılı KDV Genel Tebliğlerinde tanımlanan "imalatçı" vasfını haiz olması,

-Teslim konusu malın; ihraç edilecek tekstil, konfeksiyon, demir-çelik, otomotiv veya otomotiv yan sanayi ürünlerinin imalinde kullanılacağı Dahilde İşleme veya Geçici Kabul izin belgelerinde yazılı hammadde veya yardımcı madde olması,

-İmalatçılar tarafından bizzat üretilmiş veya 27 Seri No'lu KDV Genel Tebliğindeki açıklamalara göre fason olarak imal ettirilmiş olması,

-Düzenlenecek faturalarda her bir mal çeşidi itibarıyla KDV hariç bedelin; 2.5 milyar lirayı (tekstil-konfeksiyon sektöründe pamuk, yün, iplik ve kumaş dışındaki mallarda 500 milyon lira) aşması,

-Bu kapsamda satın alınan maddelerden imal edilen malların imalatçı-ihracatçılar tarafından doğrudan ihraç edilmesi, zorunludur.

Tecil-terkin uygulaması yaptırmak isteyen imalatçı-ihracatçılar, Dahilde İşleme veya Geçici Kabul İzin Belgesini satıcılara ibraz ederek kendilerinden KDV tahsil edilmemesini talep edecekler, satıcılar ise talep edilen malın belgedeki miktara uygun olup olmadığını belirleyeceklerdir. Bu belirlemenin yapılmasında önceden satın alınan miktarlar göz önüne alınacak, faturada toplam bedel üzerinden KDV hesaplanacak ancak tahsil edilmeyecektir.

Faturaya ; "3065 sayılı KDV'nun Geçici 17. maddesi gereğince KDV tahsil edilmemiştir" ibaresi yazılacaktır.

Alicının, satıcıya ibraz ettiği Dahilde İşleme İzin Belgesinin "İthal edilen maddeler ile ilgili bilgiler" bölümü satıcılar tarafından doldurulup, kaşe basılarak imzalanacaktır.

Alicının, Geçici Kabul İzin Belgesi İbraz ettiği durumlarda belgenin uygun bir yerine "Bu belgenin sırasındaki miktar/ birim maldan ... miktarı ... tarih ... ve ... sayılı faturayla satılmıştır." şerhi düğüldükten sonra kaşe basılıp imzalanacaktır.

Bu belgenin bir fotokopisi, belge sahibi tarafından imza ve kaşe tatbik edilmek suretiyle onaylanacak ve satıcıya verilecektir. İmalatçı-ihracatçılara teslimde bulunanların, tecil-terkin uygulanabilecek ve uygulanamayacak mallar için ayrı ayrı fatura düzenlemeleri gerekmektedir.

Satıcıların bu kapsamda gerçekleştirdikleri teslimlerine ilişkin KDV beyanları, 3065 sayılı KDV Kanunu'nun 11/1-c maddesi uyarınca yapılan düzenlemeler doğrultusunda olacaktır. Ancak, verilen beyannameye alıcılar tarafından onaylanarak verilen Dahilde İşleme veya Geçici Kabul İzin Belgesinin bir fotokopisi veya bu belgenin tarih, sayısı ile satılan malın cins, miktar ve tutarına ilişkin bilgileri taşıyan ve satıcı tarafından onaylanan bir liste eklenecektir.

Bu düzenlemelere uygun olarak tecil-terkin veya iade edilen KDV, ihracatın şartlara uygun olarak gerçekleştirilmemesi halinde satıcılardan değil, alıcılardan aranacaktır. Hemen belirtelim ki; bu kapsamda yapılan tecil-terkin uygulaması ihtiyari olup isteyenlerin KDV tahsil ederek işlem yapmaları mümkündür.

İmalatçı-ihracatçılar, tecil-terkin kapsamında satın aldıkları

maddelerle imal ettikleri malların süresi içinde ihraç edildiğini yeminli mali müşavirlerce düzenlenecek bir raporla tespit ettireceklerdir. İmalat kayıtlarındaki bilgilere esas alınacak üretim analizi ve randıman hesapları da yapılmak suretiyle düzenlenecek bu raporlarda en az ;

- Dahilde İşleme veya Geçici Kabul Belgesinin tarih ve sayısı,
- Belgenin geçerlilik süresi,
- İhracata ilişkin gümrük beyannamesinin tarih ve sayısı,
- Fiili ihraç tarihi,
- İhraç edilen malların cinsi, miktarı ve tutarı,
- İhraç edilen malların üretiminde kullanılan maddelerin satıcılar itibariyle ayrı ayrı olmak üzere cins, miktar ve tutarı,
- İhracatın süresi içinde yapılip yapılmadığı,

konusunda bilgiler yer alacak ve teyidi alınan gümrük beyannamesinin onaylı bir örneği rapora eklenecektir.

Bu raporlar söz konusu kapsamda ihracatın yapıldığı her dönem için ayrı ayrı düzenlenecek ve ikişer örneği ihracatın yapıldığı ayı takip eden ay başından itibaren üç ay içinde ilgili satıcılara verilecektir. Ancak bu süre içerisinde rapor ibraz edilemeyeceğine dair makul mazeret bildirenlere Vergi Usul Kanunu'nun 17. maddesine göre vergi dairesince bu sürenin en çok bir katı kadar ek süre verilebilecektir.

Satıcılar sözü edilen raporu bağlı olduğu vergi dairesine ibraz etmek suretiyle tecil edilen verginin terkinini sağlayacaktır. Bu kapsamda satın alınan ham ve yardımcı maddelerle imal edilen malların ihracatçıya tesliminde tecil-terkin uygulanması halinde,

aynı rapor ile hem satıcının hem de imalatçının tecil edilen vergileri terkin edilecektir.

Satıcı bu teslimle ilgili olarak iade edilecek katma değer vergisi beyan etmişse iade, alıcının gönderdiği rapor ile satış faturalarının fotokopisi veya bu faturaların tarihi, sayısı ile fatura muhteviyatı malların cinsi, miktarı ve tutarına ilişkin bilgileri içeren ve satıcı tarafından onaylanan bir listenin ibrazı üzerine ihracatla ilgili katma değer vergisi iadelerinin tabi olduğu usul ve esaslara göre yerine getirilecektir.

Satıcının iade talebine ilişkin olarak imalatçı ve ihracatçı ile ilgili yukarıdaki bilgileri de ihtiva eden bir rapor ibraz etmesi halinde, bu rapor ile tecil edilen vergilerin terkini de yapılabilir.

Tecil-terkin uygulaması kapsamında satın alınan mallardan üretilen malların izin belgesinde öngörülen süre ve şartlara uygun olarak ihraç edilmemesi halinde zamanında alınmayan vergi, tecil tarihinden itibaren vergi ziyai cezası da uygulanmak suretiyle gecikme faizi ile birlikte alıcıdan tahsil edilecektir.

h-Sektörel Dış Ticaret Şirketlerinin İhraç Ettiği Malları İmalatçı Olmayan Ortakları ile Ortakları Dışındaki Firmalardan Alışında Tecil Terkin Uygulaması :

77 Seri No'lu KDV Genel Tebliği ile yapılan düzenlemede, 3065 sayılı KDV Kanunu'nun 11. maddesinin 2. fıkrası uyarınca tanınan yetkiye istinaden Maliye Bakanlığı, Sektörel Dış Ticaret Şirketlerinin ihraç ettiği malları imalatçı olmayan ortakları ile ortakları dışındaki firmalardan alışında münhasıran aynı maddenin 1-c bendi kapsamında işlem yapılması uygun bulunmuştur.

Bu düzenlemeyle, Sektörel Dış Ticaret Şirketlerinin imalatçı

olmayan ortakları ile imalatçı olup olmadığına bakılmaksızın ortakları dışındaki firmalardan alımında tecil terkin uygulaması zorunlu hale getirilmiştir.

Bu zorunluluğun bir sonucu olarak Sektörel Dış Ticaret Şirketlerinin KDV ödeyerek mal satın aldığı ortaklarının imalatçı olup olmadığının tespit edilmesi gerekmektedir. Sektörel Dış Ticaret Şirketlerinin imalatçı vasfını haiz ortaklarından tecil-terkin uygulanmaksızın alım yaptığı dönemlerde, imalatçı ortaklarına ait sanayi sicil belgelerinin noter ya da Sanayi ve Ticaret Müdürlüklerince onaylı birer örneğini KDV beyannamelerine eklemeleri halinde, bu belgelerin teyidi beklenilmeden işlem yapılabilir⁴.

C- İADE İŞLEMLERİ :

Mükelleflerin, ihracat istisnası kapsamındaki teslimleri için yüklendikleri katma değer vergisini mahsup veya nakit olarak iade almaları mümkündür.

84 Seri No'lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliği ile iade işlemleri yeniden düzenlenmiş olup, bu tebliğ hükümleri, henüz sonuçlanmamış veya incelemesi (YMM Raporu Dahil) devam eden iade taleplerine de uygulanmak üzere 01.12.2001 tarihinde yürürlüğe girmiştir.

1-İnceleme Raporu ve Teminat Aranmaksızın Yerine Getirilecek İadeler :

- Mahsup yoluyla iade talepleri,
- Maliye Bakanlığınca belirlenen sınırı aşmayan nakit iade talepleri (4 milyar lira),

4 02.03.2001 tarih ve 2001/3 seri nolu KDV İç Genelgesi

- YMM tasdik raporuna dayalı nakit iade talepleri,
 - Kamuya ait kuruluşların iade talepleri,
- İnceleme raporu ve teminat aranmaksızın yerine getirilir.

2-Mahsup Yoluyla Yapılacak İadeler :

a-Mahsup Talebi:

Mahsup talebinin geçerli olabilmesi için talebin bir dilekçe ile yapılması şarttır.

İade alacağının sonraki dönemlerde muaccel hale gelecek vergi borçlarına mahsubunun da talep edilmesi mümkündür. Ancak, bu borçlar muaccel hale geldikçe mahsup talebinin muaccel hale gelmiş her borç için ayrı dilekçe verilmek suretiyle yenilenmesi gerekir.

İade için gerekli belgelerin KDV Beyannamesi ile birlikte vergi dairesine ibraz edilmesi kaydıyla, vergi dairelerince yapılan işlemler sırasında meydana gelen gecikme nedeniyle zamanında mahsubu yapılamayan vergiler için gecikme zammı uygulanmaz.

Belgelerin beyanname verildikten sonra tamamlanması halinde, belgelerin vergi dairesine verildiği tarih itibarıyla işlem yapılır.

Mahsup talep dilekçesi dışında gerekli diğer belgelerin ibraz edilmiş olması halinde, aksine talepte bulunuluncaya kadar, mükellefin kendi vergi borçları için mahsup istediği kabul edilir. İade alacağı ile sınırlı olmak üzere, mükellefin belgelerini ibraz ettiği tarih itibarıyla vadesi geçmiş vergi borçlarına bu tarihten sonra gecikme zammı uygulanmaz. Bu tarihten sonra muaccel olacak vergi borçları için ise gecikme zammı hesaplanmaz.

İade alacağının ortakların vergi ve SSK prim borçlarına mahsubunda ortaklık payı ile ilgili bir sınır yoktur.

İade alacağının anonim şirketlerde hamiline yazılı hisse senedi sahiplerinin vergi ve SSK prim borçlarına mahsup edilmesi mümkün değildir.

b-Mahsup Talebinin Yerine Getirilmesinde Aranılacak Belgeler:

-Mahsup talep dilekçesi;

Mahsup talebi mükellefin KDV yönünden bağlı olduğu vergi dairesine vereceği bir dilekçe ile yapılır.

-Kollektif şirketler ve adi ortaklıklarda, iade alacağının ortakların vergi borçlarına mahsubuna ilişkin dilekçeye diğer ortakların mahsup yapılmasına izin verdiğini gösteren noter tasdikli belgeler,

-Sermaye şirketleri ve kooperatiflerde mahsup dilekçesi, tüzel kişiliği temsile yetkili kişilerce kaşe tatbik edilmek suretiyle imzalanır ve mahsubu talep edilen verginin borçlusu durumundaki ortak veya ortakların adı soyadı, ünvanı, bağlı olduğu vergi dairesi, vergi kimlik numarası, vergi borcunun türü, dönemi ve tutarını gösteren bir liste ile ortaklarında bu mahsubu talep ettiklerini belirten yazılar,

-İade alacağının SSK prim borçlarına mahsubuna ilişkin dilekçede; KDV iadesinin doğduğu dönem, mahsubu istenilen tutar, primin borçlusu durumundaki kişi ve kuruluşların adı soyadı, ünvanı, adresi, vergi dairesi, vergi kimlik numarası, prim borcunun ait olduğu SSK şubesi ve prim borcu tutarları,

yer alır.

Nakit veya mahsuben iade taleplerinde; iade hakkı doğuran işlemler itibarıyla aşağıdaki belgelerin de vergi dairesine ibrazı gerekmektedir;

i. Gümrük Beyannameli Mal İhracatında :

-Gümrük Beyannamesi (aslı veya noter, gümrük idaresi yada YMM'ce onaylı örneği).

Beyannamelerin aslı veya örneği yerine bunların listesi verilmesi de yeterlidir. Listede beyannamenin tarihi, sayısı, ihraç edilen malın cinsi, miktarı ve tutarı, gümrük kapısının ismi, varış ülkesi, imalatçının adı soyadı veya ünvanı, intaç ve çıkış tarihleri belirtilir. Listelerde yer alan bilgilerde eksiklik bulunması veya tereddüt edilen durumlarda gümrük beyannamelerinin aslı veya örneği istenebilir.

-Satış faturalarının fotokopisi veya listesi.

-İhracatın gerçekleştiği döneme ilişkin olarak indirilecek KDV listesi ile ihraç edilen malın bünyesine giren vergi miktarına ilişkin hesaplamaları gösterir tablo.

DTSS ve SDTŞ ihracatına aracılık ettikleri mükelleflerin indirilecek KDV listelerini de belirtirler.

ii. Hizmet İhracatında :

-Yurtdışındaki müşteri adına düzenlenen faturanın aslı veya fotokopisi.

-İhracatın gerçekleştiği döneme ilişkin olarak indirilecek KDV listesi ile ihraç edilen hizmet nedeniyle yüklenilen vergi miktarına ilişkin hesaplamaları gösterir tablo.

-Bankalar Kanunun hükümlerine göre faaliyette bulunan

bankalar veya özel finans kurumlarınca düzenlenmiş döviz alım belgesi aslı veya ilgili banka veya özel finans kurumu şubesinde onaylanmış örneği yada dövizin yurtdışından geldiğini gösteren bankadan alınmış belge.

iii.Yolcu Beraberi Eşya İhracatında :

-Gümrükçe onaylı satış faturası veya fatura/çek aslı veya fotokopisi.

-İhracatın gerçekleştiği döneme ilişkin olarak indirilecek KDV listesi ile ihraç edilen malın bünyesine giren vergi miktarına ilişkin hesaplamaları gösterir tablo.

-İadenin yetki belgeli aracı firma tarafından yapılması durumunda bu firmaların gönderdiği icmallerin fotokopisi.

iv.Türkiye'de İkamet Etmeyenlere Döviz Karşılığı Satışlarda (Bavul Ticareti) :

-Gümrükçe onaylı özel faturaların aslı veya fotokopisi.

-İhracatın gerçekleştiği döneme ilişkin olarak indirilecek KDV listesi ile ihraç edilen malın bünyesine giren vergi miktarına ilişkin hesaplamaları gösterir tablo.

-Bankalar Kanunun hükümlerine göre faaliyette bulunan bankalar veya özel finans kurumlarınca düzenlenmiş döviz alım belgesi aslı veya ilgili banka veya özel finans kurumu şubesinde onaylanmış örneği.

v.İhraç Kaydıyla Satışlarda :

-Gümrük Beyannamesi (aslı veya noter, gümrük idaresi yada YMM'ce onaylı örneği).

-İhracatın gerçekleştiği döneme ilişkin olarak indirilecek KDV listesi.

-İhraç kaydıyla satışlara ilişkin fatura fotokopisi veya liste.

-Döviz karşılığı mal satan ihracatçılara satış yapılması halinde, ihracatçıdan temin edilen ve münhasıran Bankalar Kanunu hükümlerine göre faaliyette bulunan bankalar veya özel finans kurumlarınca düzenlenmiş döviz alım belgesi aslı veya ilgili banka veya özel finans kurumu şubesinde onaylanmış örneği.

vi.Sınır ve Kıyı Ticaretinde :

-Sınır ve/veya kıyı ticareti yetki belgesi (bir defa verilmesi yeterlidir).

-Tahakkuk varakası (aslı veya noter, gümrük idaresi yada YMM'ce onaylı örneği).

-İhracatın gerçekleştiği döneme ilişkin olarak indirilecek KDV listesi ile ihraç edilen malın bünyesine giren vergi miktarına ilişkin hesaplamaları gösterir tablo.

-Satış faturalarının bir örneği veya listesi.

(*) Döviz Alım Belgesi: Genel olarak bankalar, özel finans kurumları, yetkili müesseseler, PTT ve kıymetli maden aracı kuruluşları döviz alım belgesini iki nüsha olarak düzenlemek zorundadırlar. İhracat işlemlerine ilişkin olarak düzenlenecek döviz alım belgeleri üç nüsha olarak düzenlenecektir. Döviz alım belgelerinin ikinci nüshaları banka veya özel finans kurumunda kalacak, üzerine, "Bu nüsha üzerinden işlem yapılmaz" şerhi konulacaktır. İhracat işlemlerine ilişkin düzenlenen döviz alım belgelerinin üçüncü nüshaları İhracatı Teşvik Kararına istinaden yürütülen taahhüt kapamalarında kullanılacaktır (T.C. Merkez Bankası, I-M Genelgesi, 31.07.1991 tarih ve 20918 sayılı Resmi Gazetede yayımlanmıştır).

DÖVİZ ALIM BELGESİ

Seri No :

İstatistik No.(lar) :

Sıra No :

Banka Şube Kodu :

DÖVİZİ SATAN KİŞİNİN / KURULUŞUN

Ünvanı/Adı Soyadı :

Uyruğu :

SATIN ALINAN DÖVİZİN / EFEKTİFİN

Geldiği Ülke :

Geliş Nedeni :

Cinsi :

Uygulanan Kur :

Tutarı :

TRL. Karşılığı :

USD Karşılığı :

(1) TRL.

.....
.....

İhracatın şekli :

Teslim Şekli :

Gümrük Beyannameleri (x) :

Tarihi :

Numarası :

Çıkış Kapısı :

Yurda getirilen dövizin ödeme şekli :

(2) Kesintiler (Komisyon-posta-pul-gider vs.) TRL :

Kalan net TRL. (1-2) :

Açıklama Bölümü :

Tarih

Banka

Adı - Kaşe - İmza

c-Belgeleri İbraz Edenlerin Yapacakları İşlemler :

-Aranılan belgelerin fotokopilerin verilmesi halinde, bu fotokopilerinin aslının aynı olduğuna dair bir şerh verilerek kaşe tatbiki ve imzalanması suretiyle firma yetkililerince onaylanması gerekmektedir.

-İndirilecek KDV listelerinin, satıcıların adı veya ünvanına göre alfabetik sırada veya alış faturalarına göre; fatura veya benzeri belgenin tarihi, numarası, satıcının adı, soyadı veya ünvanı, bağlı olduğu vergi dairesi ve vergi kimlik numarası, mal veya hizmetin cinsi, miktarı, bedeli ve hesaplanan KDV tutarına yer verilerek iki örnek olarak düzenlenmesi, her sayfanın altına "listelerde yer alan bilgilerin doğruluğunu taahhüt ve herhangi bir yanlışlık olduğunun tespiti halinde uygulanacak müeyyideleri kabul ederim." şerhi konularak, işletme yetkilileri tarafından isim ve unvan kaşeleri kullanılmak ve düzenleme tarihi belirtilmek suretiyle imzalanması gerekir. Şu kadar ki, tutarı 213 sayılı VUK'nun 232. maddesinde yer alan ve ilgili yılda uygulanmakta olan haddin altında kalan mal veya hizmet alımları bu listede tek kalemde gösterilebilecektir (01.01.2002 tarihinden itibaren 250 milyon lira). Satış faturalarına ilişkin listeler de bu bilgileri içerecek şekilde düzenlenecektir.

-İhraç edilen malın bünyesine giren vergi miktarına ilişkin hesaplamaları gösteren tabloda, ihraç edilen mal veya hizmet nedeniyle, iadesi talep edilen tutarın hangi girdiler nedeniyle yüklendiği (Örneğin, mamul mal, hammadde, yardımcı malzeme, hizmet, genel gider, amortismanı tabi iktisadi kıymet alımları gibi) ve ne şekilde hesaplandığı gibi unsurlara yer verilir.

-Vergi dairesinin uygun görmesi halinde listelerin disket veya CD olarak verilmesi de mümkündür.

d-Mücbir Sebep Nedeniyle Belgeleri Zayi Olanlar :

213 sayılı VUK'nun 13. maddesinde belirtilen;

-Vergi ödevlerinden herhangi birinin yerine getirilmesine engel olacak derecede ağır kaza, ağır hastalık ve tutukluluk,

-Vergi ödevlerini yerine getirilmesine engel olacak yangın, yersarsıntısı ve su basması gibi afetler,

-Kişinin iradesi dışında vukua gelen mecburi gaybubetler,

-Sahibinin iradesi dışındaki sebepler dolayısıyla defter ve vesikalarının elinden çıkmış bulunması,

gibi haller nedeniyle defter ve belgelerinin zayi olduğunu TTK'nun 68. maddesinin son fıkrasında; "Bir tacirin saklamakla mükellef olduğu defter ve kağıtlar; yangın, su baskını veya yer sarsıntısı gibi bir afet sebebiyle ve kanuni müddet içinde ziyaa uğrarsa tacir ziyayı öğrendiği tarihten itibaren 15 gün içinde ticari işletmesinin bulunduğu yerin yetkili mahkemesinden kendisine bir vesika verilmesini isteyebilir. Mahkeme lüzumlu gördüğü delillerin toplanmasını da emredebilir. Böyle bir vesika almamış olan tacir defterlerini ibrazdan kaçınmış sayılır." belirtilen hükme uygun olarak, ispat eden mükelleflerin nakden veya mahsuben iade talepleri, iade ile ilgili alış ve giderlere ait KDV'nin satıcılar tarafından beyan edilip ödendiğinin ispatına bağlı olarak yerine getirilir. Bu durumun tevsik edilememesi halinde inceleme raporuna göre işlem yapılır.

Mücbir sebep hali bulunan satıcının beyanname verme ve buna ilişkin vergiyi ödeme süresinin 213 sayılı VUK'nun 111. maddesi uyarınca uzamış olması halinde bu süre içindeki iade talepleri genel esaslara göre yerine getirilir.

e-Mahsup Yapılabilecek Borçlar :

Mahsup talep edilen KDV iade alacağı hakkında mükellefin kendisinin, ortaklarının veya mal yada hizmet satın aldığı kişilerin vergi borçlarına, ithalde alınan vergi borçlarına, SSK prim borçlarına miktarına bakılmaksızın, inceleme raporu ve teminat aranılmaksızın işlem yapılır.

-İade alacağı öncelikle mükellefin ithalde alınanlar dışındaki vergi borçlarına mahsup edilir. Artan tutar kalırsa diğer sayılan borçlara mahsup yapılır.

-Mahsup talebinin yerine getirilmesinde gümrük beyannamelerinin teyidi beklenmez. Ancak, teyidin olumlu gelmemesi halinde mahsup tarihi itibarıyla gerekli tarhiyat yapılır.

-İade alacağının mal ya da hizmet satın alınan kişilerin borçlarına mahsubunda, ihracatçılar ve ihraç kaydıyla mal teslim edenler tarafından satın alınan mal yada hizmetin ihracatla ilgili olup olmaması ve malın henüz ihraç edilmemiş bulunması, yurt içinde satılmış olması veya işletme envanterinde yer almıyor olması, satın alınan malın yada hizmetin KDV'ne tabi olmaması mahsup yapılmasını engellemez.

Aralarında mal veya hizmet alışverişi olmasa bile, iade alacağı;

-Sermayesinin % 51'i veya daha fazlası Devlete ait kuruluşlarda bağlı müessese, iştirak veya ortakların,

-Sermaye şirketleri, kooperatifler, kollektif şirketler ve adi ortaklıklarda ise ortakların,

vergi borçlarına mahsup edilebilecektir.

Türkiye'de ikamet etmeyenlere döviz karşılığı özel fatura ile

satış yapanlara ihraç kaydıyla teslimde bulunanların iade talepleri münhasıran mahsup yoluyla yerine getirilir. Bu mükelleflere nakit iade yapılmaz.

i. İthalde Alınanlar Dışındaki Vergi Borçlarına Mahsup :

Mahsup için belgelerin ibraz edilmiş olması kaydıyla iade talepleri yerine getirilir. Kendi vergi borcuna mahsup talebinde bulunan mükelleflerin işlemleri 15 gün içinde tamamlanır.

ii. İthalde Alınan Vergilere Mahsup :

Mahsup için, ilgili gümrük idaresinden mükellefin vergi dairesine hitaben yazılan ve ithalde alınan vergiler ile varsa gecikme faizi, zam ve ceza tutarları ile ödemenin yapılacağı gümrük saymanlığı ve hesap numarasını belirtir bir yazı alınır. Mahsup tutarını gösterir saymanlıklar arası işlem fişi ile ilgili gümrük saymanlığına gönderilir. Herhangi bir nedenle mahsup yapılamaması halinde mahsup yapılamayan tutar aynı şekilde vergi dairesine derhal iade edilir.

iii. SSK Prim Borçlarına Mahsup :

-SSK prim borçlarına (Sigorta Primi, İşsizlik Sigortası Primi, Eğitime Katkı Payı, Özel İşlem Vergisi, İdari Para Cezası, Tasarruf Teşvik Kesintisi Katkı Payı, Konut Edindirme Yardımı ve benzerleri ile ferilerine) mahsup talebi, mükellefin SSK'dan alıp mahsup dilekçesine ekleyeceği, mahsubu talep edilecek prim borçlarını ve varsa gecikme zammı tutarlarını gösteren belgeye göre değerlendirilir.

-Bu belgeye prim alacaklısı SSK şubesinin banka hesap numarası da yazılır.

-Vergi dairesi mahsup edilecek prim borcu tutarlarını ilgili şubenin banka hesap numarasına gönderir.

-Mahsup yapılacak prim borcu, mükellefin SSK'dan getirdiği belgelerin tesliminden sonra ödeme veya diğer nedenlerle vergi dairelerince gönderilen tutara göre azalmışsa arta kalan kısım ilgili SSK şubesi tarafından derhal vergi dairesine iade edilir.

-Arta kalan tutarın prim borçlusuna iadesi veya ileride doğacak prim borçlarına mahsup edilmek üzere bekletilmesi mümkün değildir.

-SSK prim borçlarının tahsilinde de 6183 sayılı AATUHK hükümleri uygulandığından, mahsup işleminin gerçekleştirildiği tarihte prim borcunun vadesinin geçmiş olması halinde, borcun vade tarihi ile SSK'ya ödemenin yapıldığı tarihler arasında gecikme zammı uygulanabileceği hususunun mükelleflerce dikkate alınması gerekmektedir.

f-Mahsup Sonrası Alacağın Nakden İadesi :

Mahsup sonrası kalan iade alacağı varsa bu tutar nakit iade işlemlerine uygulanan esaslar çerçevesinde iade edilir. Bu şekilde yapılacak iadede mahsup yoluyla iade edilen kısım o tarihte geçerli olan sınırın (4 milyar lira) hesaplanmasında dikkate alınmaz. Üçüncü şahıslara nakit iadelerde de aynı esaslar geçerlidir. Ancak, talebin yazılı olması gerekir.

3-Nakit İadeler

a-Maliye Bakanlığınca Bellirlenen Sınırı Aşmayan Nakit İadeler

4 milyar lirayı geçmeyen nakit iade talepleri inceleme raporu ve teminat aranmaksızın yerine getirilir. Nakit iade taleplerinin yerine getirilebilmesi için mahsup taleplerinde ibraz edilen belgelere mahsup talep dilekçesi yerine nakit iade talep dilekçesi

eklenir. Bu belgelerin ve gümrük beyannamesinin ve/veya onaylı fatura ya da özel faturaların teyidi ile aşağıdaki şartların gerçekleşmesinden sonra nakit iade talepleri yerine getirilir.

-İndirimli teminat uygulamasından yararlanan DTSS'lerinin bu kapsamdaki nakit iade talepleri gümrük beyannamelerinin teyidi beklenmeksizin ancak onaylı veya özel faturaların teyidinden sonra yerine getirilir.

-İndirimli teminat uygulamasından yararlanan SDTŞ'lerin bu kapsamdaki nakit iade talepleri, bir önceki döneme ilişkin iade talebine ait gümrük beyannamelerinin teyidinin alınması halinde cari döneme ait teyit beklenmeksizin ancak, onaylı veya özel faturaların teyidinden sonra yerine getirilir.

-İndirimli teminat uygulamasından yararlanan diğer mükellefler ile normal teminat uygulaması kapsamına giren mükelleflerin bu kapsamdaki iade talepleri, teyit gerçekleşmeden yerine getirilmez. Ancak, mükelleflerin teyit işlemini beklemeden iade almak istemeleri halinde, indirimli teminat uygulamasından yararlananların iadesi gereken tutarın % 100'ü, diğerlerinin % 200'ü tutarında teminat vermeleri halinde nakit iade talepleri yerine getirilir. Teyitlerin olumlu gelmesi halinde indirimli teminat ve normal teminat tutarlarının üzerindeki miktarlar iade edilir.

Örneğin; normal teminat uygulaması kapsamındaki bir mükellefin 6 milyar nakit iade talebi varsa bunun 4 milyarı inceleme raporu ve teminat aranmaksızın iade edilecek 2 milyarının iadesi gerekli teyit yapıldıktan sonra veya 4 milyar teminat verilmesi halinde yapılacaktır.

-Mükellefçe süresinde başvuru yapıp gerekli belgeler ibraz edildiği halde gümrük beyannamelerinin veya gümrükçe onaylı

fatura yada özel faturaların teyidi alınamadığı için yerine getirilemeyen iade talepleri, tarh zamanaşımı süresinin geçmesi halinde, teyit beklenmeksizin yerine getirilir. Sözü edilen belgelerin gümrük idaresinden teyidi istenildiği halde tarh zamanaşımı süresi içinde teyit alınamaması halinde, teyit verileceği yönünde bir yazı olmaması şartıyla teyit beklenilmeksizin iade işlemi yapılır. Bu husus ihraç kaydıyla teslimlerde tecil edilen verginin terkini ve iade işlemlerinde de uygulanır.

Tarh zamanaşımı 213 sayılı VUK'nun 113 ve 114. maddelerinde düzenlenmiştir.

Gümrük beyannameleri veya bunlara ilişkin listelerin teyidi gerçekleşen kısmına isabet eden tutarların kısmen iadesi de mümkündür.

Belirlenen limitlerin daha sonra değiştirilmesi halinde iade taleplerinin değerlendirilmesinde aksi belirtilmedikçe iade hakkı doğuran işlemin gerçekleştiği vergilendirme dönemindeki limitler geçerli olur.

b-YMM Tasdik Raporu ile Yapılacak Nakit İadeler :

Vergilendirme dönemleri itibarıyla inceleme raporu ve teminat aranmaksızın iade için belirlenen limit (4 milyar lira) ile Serbest Muhasebeci, Serbest Muhasebeci ve Mali Müşavirler ve Yeminli Mali Müşavirler Kanunu (SMSMMYMMK) Genel Tebliği ile belirlenen tutarlar arasında kalan iade talepleri YMM raporuna göre yerine getirilebilir.

-20.07.2001 tarih ve 24468 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 31 sıra no'lu SMSMMYMMK Genel Tebliğinde süresinde düzenlenmiş tam tasdik sözleşmesi bulunmayan mükelleflere YMM tasdik raporu ile KDV iade sınırı 60 milyar lira olarak belirtilmiştir.

-Türkiye'de ikamet etmeyen yolculara veya döviz karşılığı yapılan satışlarla ilgili KDV iadelerinde sınır 15 milyar liradır.

Süresinde düzenlenmiş tam tasdik sözleşmesi bulunan mükelleflerin iade talepleri yolcu beraberliği eşya ihracatında ve döviz karşılığı yapılan satışlarda 15 milyar liraya kadar, diğerlerinde miktara bakılmaksızın inceleme raporu ve teminat aranmaksızın yerine getirilir.

-YMM'lerce düzenlenen raporlarda gümrük beyannamelerinin veya gümrükçe onaylı fatura ya da özel faturaların teyidinin alınmaması halinde teyit işlemleri vergi dairesince yapılır.

-Sektörel dış ticaret şirketlerinin döviz karşılığı satışlarına ilişkin iade talepleri ortak bazında 15 milyar liralık had aşmamak kaydıyla iade talep edilen dönemde ortaklardan alınarak ihraç edilen mal bedellerine ilişkin KDV toplamı dikkate alınarak hesaplanmaktadır. Sektörel dış ticaret şirketleri iade taleplerinde indirimli teminat uygulamasından yararlanırlar.

YMM tasdik raporu ile iade talebinde bulunan mükelleflere rapor ibraz edilmedikçe iade yapılmaz.

-Mükelleflerin rapor düzenleninceye kadar teminat vermeleri halinde iade talebi incelemeye sevk edilmeksizin yerine getirilir.

-Teminat veren ve dış ticaret sermaye şirketleri hariç indirimli teminat uygulamasından yararlanan mükelleflerden iadenin yapıldığı tarihten itibaren 6 ay içinde bu iade ile ilgili YMM tasdik raporu ibraz etmeyenlerden teminatlarını 4 milyar liralık sınırı aşan kısmını % 100'e tamamlamaları istenir.

-15 gün içinde teminatlarını tamamlamayanlar, bu dönemlere ilişkin YMM tasdik raporu ibraz edinceye kadar, müteakip dö-

nemlerdeki iade taleplerinde indirimli teminat uygulamasından yararlandırılmazlar. Ancak, bu süre içerisinde rapor ibraz edemeyecek olanların mazeretleri ile birlikte başvurmaları halinde, gerekli değerlendirme yapılarak mazeretleri haklı nedenlere dayananlara, 213 sayılı VUK'nun 17. maddesine göre vergi da-iresince en fazla 6 ay ek süre verilebilir.

-İade tutarına kısmen mahsup, kısmen YMM tasdik raporu ile nakit almak istemeleri halinde, iade için istenen belgelerin ibraz edilmiş olması kaydıyla öncelikle muaccel hale gelen vergi borç-larının tamamı mahsup edilir. Kalan kısım YMM tasdik raporu ile nakit iade alınabilir. Bu uygulamada nakit iade edilecek tutara ilişkin olarak tam tasdik sözleşmesi ile ilgili sınır dikkate alınır.

-Bir vergilendirme döneminde iade hakkı doğuran işlemlerin arasında döviz karşılığı satışlar, yolcu beraberliği eşya ve gümrük beyannameli ihracatın birlikte bulunması halinde her bir işlem için geçerli limitler ayrı ayrı dikkate alınır.

c-Kamuya Ait Kuruluşlara Yapılacak İadeler :

Sermayelerinin % 51'i veya daha fazlası genel ve katma büt-çeli dairelere, il özel idarelerine, köylere, belediyelere ve bunların teşkil ettikleri birliklere, döner sermayeli kuruluşlara, kanunla ku-rulan kamu kurum ve kuruluşları ile devlet eliyle kurulan üni-versitelere, kanunla kurulan emekli ve yardım sandıklarına ait mükelleflerin iade talepleri gerekli belgelerin ibrazı üzerine mik-tara bakılmaksızın inceleme raporu ve teminat aranmaksızın yerine getirilir.

-Bu mükelleflerin, sermayelerinin % 51'i veya daha fazlasının yukarıda belirtilen kurum veya kuruluşlara ait olduğunu, ortakları olan kamu kuruluşlarından alacakları bir yazı ile bir defaya mah-

sus olmak üzere tevsik etmeleri, sermaye ve ortaklık yapılarında herhangi bir değişiklik olması halinde de, değişikliğin meydana geldiği tarihten itibaren en geç 15 gün içinde durumlarını bağlı oldukları vergi dairesine bildirmeleri gerekir.

d-Teminat Karşıılığı Nakit İadeler :

Kamuya ait kuruluşların dışında kalan mükelleflerin 4 milyar lirayı aşan ve YMM tasdik raporu ibraz edilmeyen nakit iade talepleri teminat verilmesi halinde yerine getirilir. Teminat, vergi inceleme raporu veya YMM tasdik raporuna dayanılarak çözülür.

i.Teminat Türleri :

Teminat olarak 6183 sayılı AATUHK'un 10. maddesinde sayılan (para, teminat mektupları, hazine tahvil ve bonoları, hkmete belli edilecek milli esham ve tahvilat, ilgililer veya ilgililer lehine nc şahışlar tarafından gösterilen ve alacaklı amme idarelerince haciz varakalarına müsteniden haczedilen menkul ve gayrimenkul mallar) iktisadi kıymetlerden bir veya bir kaçı gösterilebilir.

Banka teminat mektuplarının paraya çevrilmeleri konusunda sınırlayıcı bir şart taşımayacak şekilde 84 Seri No'lu KDV Genel Tebliğindeki örneğe uygun olarak ve Bankalar Kanunu hükümlerine göre faaliyette bulunan bankalar veya özel finans kurumları tarafından düzenlenmiş olmaları gerekir.

ii.Teminat Miktarları :

-Normal Teminat: Bu teminat kapsamındaki mükellefler, talep ettikleri iade miktarının 4 milyar lirayı aşan kısmının tamamı için teminat verirler. İndirimli ve yükseltilmiş teminat kapsamında ol-

mayan tüm mükellefler normal teminat uygulamasına tabi olmaktadır.

-İndirimli Teminat: Bu kapsamda teminat 4 milyar liralık sınırı aşan kısmın % 4'ü veya % 8'i dir.

Haklarında sahte veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge (SMİYB) düzenlediği veya kullandığı konusunda rapor bulunmayan;

* Son beş yıl içinde adlarına tahakkuk eden gelir, kurumlar ve katma değer vergisini ödeyen (vergilerin tecil edilmesi bu şartın ihlali sayılmaz. Faaliyetleri beş yıldan az olan mükelleflerde faaliyette bulunulan süre içerisinde tahakkuk etmiş bahsedilen vergi borçlarının ödenmiş olması halinde bu şart yerine getirilmiş sayılır.),

* İade hakkı doğuran işlemlerin bulunduğu birbirini izleyen son beş vergilendirme döneminde hakkında olumlu rapor yazılmış bulunan;

Dış ticaret sermaye şirketleri ve sektörel dış ticaret şirketleri nakit iade taleplerinde, 4 milyar liralık sınırı aşan kısmın % 4'ü kadar teminat verirler.

Birbirini izleyen son beş döneme ait olumlu YMM tasdik raporu bulunması halinde, süresinde tam tasdik sözleşmesi yapılmış olmak kaydıyla bu şart gerçekleşmiş sayılır.

Birbirini izleyen beş vergilendirme döneminden kasıt, iade hakkı doğuran işlemlerin yapıldığı birbirini izleyen dönemlerdir. Bu dönemler arasında iade hakkı doğuran işlem bulunmadığı takdirde bu dönemler birbirini izleyen beş dönemin hesaplanmasında dikkate alınmaz.

Beş olumlu rapor şartını kısmen veya tamamen YMM raporları ile yerine getiren mükelleflerin indirimli teminattan yararlanabilmeleri için, iade talebinde bulundukları dönemde tam tasdik sözleşmesi yapmış olmaları gerekir. Tam tasdik sözleşmesi bulunmayan bir döneme ilişkin iade talebi ise normal teminat verilmemişse YMM tasdik raporuna veya inceleme raporuna istinaden yerine getirilir.

İndirimli teminattan, son olumlu raporun vergi dairesine intika etmesinden, raporun ait olduğu dönemden sonraki dönemder başlamak üzere yararlanılır. İndirimli teminattan yararlananlar fazla teminatları iade edilir.

Otomotiv sektöründeki dış ticaret sermaye şirketlerinin 1318 sayılı Finansman Kanunundaki tarifelerde yer alan taşıtların ihracı dolayısıyla iade taleplerinde beş olumlu rapor şartı aranmaz.

Aşağıda belirtilen şartları taşıyan mükellefler nakit iade taleplerinde 4 milyar liralık sınırı aşan kısmın % 8'i kadar teminat verirler;

*** İmalatçılar ve İmalatçı İhracatçılar:**

Bu bölümde sayılan diğer şartları taşıyan mükelleflerden;

-Sanayi siciline kayıtlı,

-Ödenmiş sermayelerinin veya son bilançolarında kayıtlı amortisman tabi iktisadi kıymetlerinin (gayrimenkuller hariç) amortisman düşülmeden önceki toplam tutarı 80 milyar lirayı aşan (bu amortismanlar özel bir amortisman defteri veya envanter defterinde açıkça gösterilmek kaydıyla),

-Kapasite raporlarında iktisadi kıymetlere ait noter onaylı

defter bilgileri ile kaç yıldır amortismanına tabi tutuldukları belirtilen,

-20 veya daha fazla işçi çalıştıran (yalnız imalat işinde çalışanlar),

% 8 indirimli teminattan yararlanırlar.

* Özel Finans Kurumları da % 8'lik teminattan yararlanırlar.

* Son üç takvim yılı itibarıyla ihracatları her bir yıl için 5 milyon ABD Doları ve son beş yılın her bir yılı için 1 milyon ABD Dolarını aşan ihracatçılar bu yılları takip eden takvim yılı başından itibaren % 8'lik indirimli teminattan yararlanırlar.

iii.Teminat Oranlarının Değiştirilmesi :

Aksi belirtilmedikçe daha önce verilen teminatlar yeni orana göre değiştirilir. Yükseltilmiş teminat oranları indirimli teminattan yararlananlarda % 100, diğerlerinde % 200 olarak uygulanır. SMIYB düzenleyenlerde bu oran iadesi istenen KDV'nin 4 katıdır.

iv.Vergi İnceleme Raporu ile İade:

Mükellefler iadelerini vergi inceleme raporu ile almak isteyebilirler. Ayrıca;

-4 Milyarı aşan nakit iade taleplerinde teminat göstermemeleri veya iadelerini YMM tasdik raporu ile alacaklarını beyan etmemeleri,

-Veya münhasıran vergi inceleme raporu ile iadesi gereken durumlarda,

iade talepleri vergi inceleme raporu sonucuna göre yerine getirilir.

Mükellefler bu taleplerini bir dilekçe ile yaparlar. İnceleme başlamadan taleplerini geri çekebilirler. İnceleme başlamışsa inceleme elemanının iade yapılmasına engel bir görüşünün bulunmaması gerekir.

e-SMİYB Düzenleyen, Kullanan, Bu Kapsamda Değerlendirilecek Olanlar ve Yapılacak İşlemler :

-SMİYB düzenledikleri ya da kullandıkları konusunda haklarında rapor bulunan mükellefler, bu mükelleflerin raporun ait olduğu dönemdeki ortakları ve kanuni temsilcileri ile bunların kurdukları veya ortak oldukları şirketler ve rapor bulunanlardan mal alanlar,

-Haklarında rapor olmamakla birlikte SMİYB düzenledikleri ya da kullandıkları, adreslerinde bulunmadıkları, mücbir sebepler dışındaki nedenlerle defter ve belgelerini ibraz etmedikleri veya birden fazla döneme ilişkin olarak KDV beyannamesini vermedikleri (süresinden sonra verilenler hariç) hususunda olumsuz tespit bulunanlar veya bu tespitler nedeniyle incelenmesi istenilenler ile bunlardan mal alanlar,

-Haklarında KDV açısından ihtiyati tahakkuk ve ihtiyati haciz uygulananlar,

-İşletme kapasitesi ile iş hacmi arasında bariz nispetsizlik bulunanlar,

bu kapsamda değerlendirileceklerdir.

f-Sahte veya Muhteviyatı İtibarıyla Yanıltıcı Belge (SMİYB) :

SMİYB tanımı 213 sayılı VUK'nun 359. maddesinde yapılmıştır.

Buna göre, sahte belge gerçek bir muamele veya durum olmadığı halde bunlar varmış gibi düzenlenen belgedir. Eğer bir mal hareketi veya hizmet ifası söz konusu olmaksızın belge düzenlenmiş ise bu belgeler sahte olarak kabul edilir.

Gerçek bir muamele veya duruma dayanmakla birlikte muamele veya durumu mahiyet veya miktar itibarıyla gerçeğe aykırı olarak yansıtan belgeler ise muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belgedir.

-Mal veya hizmetin miktar veya değerini gerçeğinden az veya çok gösteren,

-Alıcı veya satıcısı, tarihi, seri numarası tahrif edilmiş,

-Mal tesliminin veya hizmet ifasının gerçek olduğu ancak belge düzenleme yetkisi bulunmayanlar tarafından düzenlenen veya adına belge düzenlenmesi gereken kişi yerine başkası adına düzenlenmiş belgeler (bu belge kullanıcı açısından muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı, düzenleyen açısından sahte belge olarak kabul edilir.),

muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belgelerdir.

İade talebinde aranılacak belgeler SMİYB açısından değerlendirilmesi gereken belgeler olmaktadır. Örneğin sipariş mektupları ve proforma faturaların nihai faturalar ve gümrük beyannamelerinin gerçeğe aykırı olarak düzenlendiği tespit edilmedikçe, SMİYB düzenlendiği veya kullanıldığı gerekçesi ile işlem yapılmaması gerekir.

g-Olumsuz Rapor :

Mükellefler hakkında sahte veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge düzenledikleri ya da kullandıkları konusunda be-

lirlemelerin yer aldığı inceleme raporları "olumsuz rapor" sayılmaktadır. Mükellefler hakkında olumsuz rapor bulunması, iade taleplerinin genel esaslar yerine yükseltilmiş teminat karşılığında veya münhasıran inceleme raporuna göre yerine getirilmesine yol açmaktadır.

Bir raporun olumsuz rapor sayılabilmesi için, raporun ait olduğu her bir vergilendirme döneminde sahte veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge kullanılması nedeniyle reddedilen KDV iade alacağının, iade hakkı doğuran işlem dolayısıyla yüklenilen verginin (ihraç kaydıyla teslimlerde teslim bedeli üzerinden hesaplanan verginin, iade hakkı doğuran işlemi bulunmayan mükelleflerde ilgili dönemlerdeki toplam vergi indirimi) % 5'ini aşması gerekir.

Yukarıdaki % 5'lik oranın gerçekleştiğini belirleyen raporlar başka bir şart aranmaksızın olumsuz rapor sayılır.

h-Olumlu Rapor :

Olumlu raporun önemi teminat miktarının azaltılmasına veya genel esaslara göre iade yapılmasına dönüşü sağlamasından kaynaklanır.

Bir raporun "olumlu rapor" sayılabilmesi için;

-İade hakkı doğuran işlem dolayısıyla yüklenilen vergilerin (ihraç kaydıyla teslimlerde teslim bedeli üzerinden hesaplanan verginin) % 90 veya daha fazlasının onaylanmış olması,

-Sahte veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge nedeniyle reddedilen bir kısım varsa bu kısmın, iade hakkı doğuran işlem dolayısıyla yüklenilen vergilerin % 5'ini aşmaması, gerekir.

YMM raporlarının aksine bir hüküm olmadıkça olumlu rapor sayılabilmesi için;

-İade hakkı doğuran işlem dolayısıyla yüklenilen vergilerin doğruluğunun onaylanma oranı ile sahte veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge olduğu gerekçesi ile reddedilen bir kısım varsa, belgelerin düzenleyicileri, tarih ve numaraları, toplam tutarları, bu tutarın toplam iade talebi içindeki payı ve belgelerin sahte veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge sayılma nedenlerinin,

-Sahte veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge dışındaki nedenlerle reddedilen bir kısım varsa, ilgili mevzuat hükümlerine de atıf yapılarak red gerekçelerinin,

açıkça belirtilmesi gerekir.

-Olumsuz Tespit :

Bir tespitin olumsuz tespit sayıldığı haller şunlardır;

-Belge düzenleyen veya kullanan mükellef nezdinde yapılmakta olan incelemede veya bu mükellefin ticari ilişkide bulunduğu diğer kişi veya kurumların incelenmesi sırasında yahut yetkili makamların yazı ile bildirmesi üzerine sahte veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge düzenlendiği veya kullanıldığının vergi dairesinin bilgisine girmesi.

-Mücbir sebepler dışındaki nedenlerle ilgili dönem defter ve belgelerin ibraz edilmemesi veya birden fazla döneme ilişkin olarak KDV beyannamesinin (süresinden sonra verilenler hariç) verilmemesi.

Mükelleflerin bilinen adreslerinde bulunamaması; Ancak, iade hakkı doğuran işlemin gerçekleştiği dönem itibarıyla vergiye müteallik ödevlerini yerine getirdiği tespit edilenlerin işi bıraktığına ilişkin bildirimde bulunmamış olması olumsuz tespit sayılmaz.

-Mükelleflerin işletme sermayeleri, istihdam ettikleri işçi sayısı gibi unsurlar ile iş hacmi arasında bariz bir nispetsizlik bulunması.

Ancak, bu tespitin en az vergi dairesi müdür yardımcısı başkanlığında oluşan üç kişilik bir komisyon tarafından mükellefin iş yerinde yapılacak bir yoklama ile tutanağa bağlanmış olması gerekir.

I-Haklarında SMİYB Düzenleme Raporu Bulunanların İade Talepleri:

Haklarında sahte veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge düzenleme raporu bulunanların, raporun vergi dairesine intikal ettiği tarihten sonraki ve bu tarihe kadar henüz sonuçlandırılmamış mahsup ve nakit iade talepleri dört kat teminat karşılığında, teminat gösterilmemesi halinde münhasıran vergi inceleme raporu sonucuna göre yerine getirilir. Önceden alınan teminatlar da vergi inceleme raporu ile çözülür.

Bu mükelleflerin ilgili dönemler için göstermiş oldukları teminatların 213 sayılı VUK hükümlerine göre tarh edilecek vergi ve kesilecek cezalar ile gecikme faizini karşılamaması halinde, bu alacakların tahsili için 6183 sayılı Kanun hükümlerine göre gerekli tedbirler derhal alınır.

Bu raporlar üzerine yapılan tarhiyatların ödenmesi ya da tamamina teminat gösterilmesi halinde raporun vergi dairesine intikalinden sonraki iade talepleri, indirimli teminat uygulamasından yararlananlarda % 100, diğerlerinde % 200 teminat karşılığında yerine getirilir.

Sahte veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge düzenleme raporları üzerine yapılan tarhiyatın nihai yargı kararları ile terkin edilmesi halinde bu raporlar hiç düzenlenmemiş sayılır.

Sahte veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge düzenleme raporları ile yapılan tarhiyatların ödenmesi veya tamamına teminat gösterilmesi ve yükseltilmiş teminat uygulamasına geçilmesinden sonra, vergi dairesine vergi incelemesine yetkili elemanlarca düzenlenmiş bir olumlu raporun intikal etmesi halinde, olumlu raporun ilişkin olduğu vergilendirme döneminden itibaren bu mükelleflerin nakden veya mahsuben iade talepleri genel esaslara göre yerine getirilir. Raporun ait olduğu dönem ile vergi dairesine intikal ettiği tarih arasındaki dönemler için alınan teminatların fazlası iade edilir.

Sahte veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge düzenlediği konusunda rapor bulunan dış ticaret sermaye şirketleri ile sektörel dış ticaret şirketlerinin, bu belgelere dayanarak iade aldıkları verginin aynı dönemde iade edilen toplam verginin % 4'ünü aşmaması ve tarhı öngörülen vergi ile kesilmesi istenen ceza ve hesaplanacak gecikme faizini ödemeleri veya tamamı için teminat göstermeleri halinde iade talepleri olumlu rapor beklenmeden genel esaslara göre yerine getirilir.

Ödeme veya teminat gösterme şartını yerine getirmeyen mükelleflerde, yazılan olumlu raporlar genel esaslara dönüşü sağlamaz.

Genel esaslara dönen mükelleflerin yükseltilmiş teminat istenen kanuni temsilcilerinin, ortaklarının, ortağı olduğu mükelleflerin ve bunlardan mal veya hizmet alanların iade talepleri de genel esaslara göre yerine getirilir.

Yukarıda anlatılanlar haklarında sahte veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge düzenlediği konusunda rapor bulunan mükelleflerin raporun ait olduğu vergilendirme dönemindeki or-

takları ve kanuni temsilcileri ile bunların kurdukları veya ortak oldukları şirketler bakımından da geçerlidir.

Bu hüküm kooperatifler ve sermaye şirketlerinde bunların kanuni temsilcileri ile sadece sahte veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge düzenlenmesine neden olan ortakları ve bunların kurdukları veya ortak oldukları şirketler hakkında uygulanır.

J-Haklarında SMİYB Kullanma Raporu Bulunanların İade Talepleri :

Bu durumda olan mükelleflerin raporun vergi dairesine intikal ettiği tarihten sonraki ve bu tarihe kadar henüz sonuçlandırılmamış nakden veya mahsuben iade talepleri 4 kat teminat karşılığında, teminat gösterilmemesi halinde münhasıran vergi inceleme raporu sonucuna göre yerine getirilir. Buna göre işlem yapılabilmesi için sahte veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge kullanma nedeniyle iadesi reddedilen verginin iade hakkı doğuran işlem dolayısıyla yüklenilen verginin % 5'ini aşması gerekir. Bu oranın aşılması halinde genel esaslara göre işlem yapılır.

Haklarında sahte veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge kullanma raporu bulunanların aşağıda sayılan şartlardan birisini gerçekleştirmeleri halinde bunların KDV iade talepleri genel esaslara göre yerine getirilir.

-Sahte veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge kullanma raporlarında tarhı öngörülen vergi ve buna ilişkin olarak hesaplanacak gecikme faizi ile kesilmesi istenen cezanın ödenmesi veya bunların tamamı için teminat gösterilmesi.

-Ödeme yapılmaz veya teminat gösterilmezse, sahte veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge kullanma raporundan sonra,

vergi dairesine olumlu bir vergi inceleme raporu intikal etmesi (olumlu rapor, raporun ilgili olduğu vergilendirme döneminden itibaren hüküm ifade eder).

-Sahte veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge kullanma raporları üzerine yapılan tarhiyatın % 95 ve daha fazlasının nihai yargı kararlarıyla terkin edilmesi.

Bu mükelleflerin ortaklarının veya bunlar ile kanuni temsilcilerinin ve ortaklarının kurdukları veya ortak oldukları şirketlerin iade talepleri, kendileri hakkında bu yönde düzenlenmiş herhangi bir olumsuz rapor bulunmamak koşulu ile genel esaslara göre yerine getirilir.

k-Haklarında Olumsuz Tespit Bulunanların İade Talepleri:

i.Sahte veya Muhteviyatı İtibarıyla Yanıltıcı Belge Düzenlediği Konusunda Tespit Bulunanlar :

-İncelemeye sevk edilmiş olsun olmasın haklarında sahte veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge düzenlediği konusunda tespit bulunan mükelleflerin iade talepleri; tespit bulunan dönemler için münhasıran vergi inceleme raporuna göre, diğer dönemler için dört kat teminat karşılığında yerine getirilir.

-Teminat gösterilmemişse vergi inceleme raporuna göre iade yapılır.

-Teminat gösterilmişse, teminatlar vergi inceleme raporu sonucuna göre çözülür.

-Dış ticaret sermaye şirketleri ile sektörel dış ticaret şirketlerinin, sahte veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belgelere dayanarak iade istedikleri verginin aynı dönemde iadesi istenen toplam verginin % 4'ünü aşmaması ve bu kısma dört kat teminat

gösterilmesi halinde iade talepleri genel esaslara göre yerine getirilir.

ii. Sahte veya Muhteviyatı İtibarıyla Yanıltıcı Belge Kullandığı Konusunda Tespit Bulunanlar :

-Sahte veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belgelere isabet eden kısma dört kat teminat gösterilmesi veya bu kısmın iade talebinden çıkarılması halinde, kalan kısma ve diğer dönemlere ilişkin iade talepleri genel esaslara göre yerine getirilir.

-Tespitin bulunduğu dönemler için teminat gösterilmemişse, iade işlemi vergi inceleme raporuna göre yerine getirilir.

iii. Adreslerinde Bulunamadıkları, Defter ve Belgelerini İbraz Etmedikleri veya Beyanname Vermedikleri Konusunda Tespit Bulunanlar :

-Mücbir sebep hali dışında adreslerinde bulunamadıkları, defter ve belgeleri ibraz etmedikleri veya birden fazla döneme ilişkin olarak KDV beyannamesini (süresinden sonra verilenler hariç) vermedikleri konusunda tespit bulunanların iade talepleri münhasıran vergi inceleme raporuna göre yerine getirilir.

-Düzenlenecek raporda yukarıda sayılan durumların ortadan kalktığıнын belirtilmesi halinde genel esaslara dönülür.

-Olumsuz tespitlerin; mükellefin defter ve belgelerini sonradan ibraz etmesi, verilmeyen beyannamelerin usulüne uygun olarak tamamlanması, yoklama ile tespit edilmek kaydıyla geçerli bir adresin ortaya çıkması gibi nedenlerle ortadan kalkması halinde iade talepleri genel esaslara göre yapılır.

iv.İşletme Kapasitesi ile İş Hacmi Arasında Açık Nispetsitlik Tespit Edilenler :

-Bu mükelleflerin iade talepleri münhasıran vergi inceleme raporuna göre yerine getirilir.

I-Doğrudan Mal veya Hizmet Temin Ettikleri Mükellefler Hakkında Olumsuz Rapor veya Tespit Bulunanlar :

-Bu mükelleflerden yapılan (haklarında olumsuz tespit bulunanlardan sadece olumsuz tespit yapıldığı dönemlerdeki) alışlara isabet eden kısma dört kat teminat gösterilmesi veya bu alışlara isabet eden kısmın iade talebinden çıkarılması halinde, kalan kısma ve diğer dönemlere ilişkin iade talepleri genel esaslara göre yerine getirilir.

-Olumlu rapor bulunanlardan alınan kısma isabet eden vergiye ilişkin teminat iade talebinde bulunan nezdindeki incelemenin sonucuna göre çözülür.

-Olumsuz tespit bulundandan alınan kısma isabet eden vergiye ilişkin teminat ise hakkında olumsuz tespit bulunan mükellefle ilgili incelemenin sonucuna göre çözülür.

Aşağıda belirtilen durumların varlığı halinde genel esaslara göre iade yapılır;

-Olumsuz raporda tarhi istenen vergi, ceza, gecikme zammı ve faizlerin ödenmesi veya bunların toplamı kadar teminat gösterilmesi halinde bunlardan mal ya da hizmet alanların bütün dönemlerdeki iade talepleri genel esaslara göre yerine getirilir.

-İade talebinde bulunan mükellefin, haklarında sahte veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge düzenleme dışında olumsuz tespit veya sahte veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge kul-

lanma raporu bulunanlardan alışlarına ilişkin veya bu mükellefe satış yapan ve kaklarında sahte veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge düzenleme dışında olumsuz tespit veya sahte veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge kullanma raporu bulunanların kendi alışlarına ilişkin ödemelerini; KDV dahil işlem bedelini;

* 4389 sayılı Bankalar Kanunu hükümlerine göre faaliyette bulunan banka veya özel finans kurumları vasıtasıyla ödemeleri ve banka ve özel finans kurumuna yapılacak ödeme sırasında düzenlenecek belgede satıcının (veya adına hareket edenlerin) adı soyadı veya ünvanı ile banka veya özel finans kurumundaki hesap numarasını ve vergi kimlik numarasını doğru olarak yazdırmaları,

* Ödemenin çekle yapılmış olması halinde TTK'nun 697. maddesinin birinci ve ikinci fıkrasına uygun olarak çek düzenlemeleri ve lehine çek keşide edilenin vergi kimlik numarasını yazmaları,

halinde; kendileri hakkında olumsuz rapor veya tespit bulunmayan ancak hakkında sahte veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge düzenleme dışında olumsuz tespit veya sahte veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge kullanma raporu bulunanlarda mal veya hizmet alanların iade talepleri genel esaslara göre yerine getirilir. Ödeme, YMM tasdik raporu ile veya tasdik raporu sonradan ibraz edilmek üzere teminat karşılığı iade talep edilmişse bu konuda düzenlenmiş kısa bir raporla da tevsik edilebilir.

-Haklarında olumsuz rapor veya tespit bulunanlar hakkında yukarıda açıklandığı üzere genel esaslar uygulandığı dö-

nemlerde, bunlardan mal veya hizmet alanların iade talepleri de genel esaslara göre yerine getirilir.

-En son düzenlenen olumsuz rapor veya yapılan tespitin ilgili olduğu dönemden itibaren tarh zamanaşımı kadar bir sürenin geçmiş olması halinde, vergi inceleme imkanının kalmamış olması nedeni ile bu durum sonraki safhalarda mal veya hizmet alanlar açısından olumsuz rapor veya tespit olarak değerlendirilmez ve bu mükelleflerden mal veya hizmet alanların iade taleplerinde genel esaslara göre işlem yapılır.

-Haklarında olumsuz tespit bulunanlardan ihraç kaydıyla mal alan ancak diğer alışlarına ilişkin olumsuz tespit veya rapor bulunmayan mükelleflerin iade talepleri genel esaslara göre yerine getirilir.

m-Doğrudan Mal veya Hizmet Temin Ettikleri Safhadan Önceki Safhalarda Yer Alanlar Hakkında Olumsuz Rapor Bulunanlar :

Kendileri veya doğrudan mal ya da hizmet aldığı mükellefler hakkında olumsuz rapor veya tespit bulunmayanların iade talepleri, önceki safhalardakiler hakkında düzenlenen olumsuz raporlarda iade talebinde bulunanlarla ilgili olarak bir sorumluluk öngörülmemesi halinde genel esaslara göre yerine getirilir. Eğer bir sorumluluk öngörülmüşse raporda belirtildiği şekilde işlem yapılır.

n-Doğrudan Mal veya Hizmet Temin Ettikleri Safhadan Önceki Safhalarda Yer Alanlar Hakkında Olumsuz Tespit Bulunanlar :

Kendileri veya doğrudan mal ya da hizmet temin ettiği mükellefler hakkında olumsuz rapor veya tespit bulunmayanların

iade talepleri, önceki safhalardakiler hakkında yapılan olumsuz tespiti konu alışlar için dört kat teminat gösterilmesi halinde genel esaslara göre yerine getirilir. Bu nedenle gösterilen teminat, olumsuz tespit bulunan mükellefle ilgili olarak yapılacak inceleme raporu sonucuna göre çözülür.

Aşağıda sayılan hallerde ise genel esaslara göre iade yapılır.

-Toplam işlem bedelinin doğrudan mal ya da hizmet temin edilen mükellefe yukarıda "I" başlıklı bölümde açıklanan şekilde ödenmiş olması halinde iade talepleri için genel esaslar uygulanır.

-Önceki safhalardakiler için yapılan olumsuz tespitlerin ortadan kalktığı anlaşılmaması halinde iade talepleri genel esaslara göre yerine getirilir.

-İade talebinde bulunanlara mal veya hizmet temin edenlerin, haklarında olumsuz tespit bulunanlardan veya iade talebinde bulunanların, haklarında olumsuz tespit bulunanlardan mal veya hizmet temin edenlerden, alışlarına isabet eden verginin, aynı dönemdeki toplam vergi indirimine (iade talebinde bulunanlarda iadesi talep edilen vergiye) oranının % 5'ini geçmemesi halinde; kendileri ve mal ya da hizmet temin ettiği mükellefler hakkında olumsuz tespit bulunmayana mükelleflerin iade talepleri genel esaslara göre yerine getirilir.

Bu uygulamada aşağıdaki şekilde işlem yapılır;

* İade talep edenlere mal ya da hizmet satanların, haklarında olumsuz tespit bulunanlardan mal ya da hizmet satın aldığı dönemler tespit edilir.

* Bu alıcıların, aynı dönemlerde iade talebinde bulunanlara satış yapıp yapmadıkları tespit edilir.

* Satış yapılmışsa, alıcıların hakkında olumsuz tespit bulunanlardan alışlarına isabet eden verginin, aynı dönemdeki toplam vergi indirimine (iade talebinde bulunanlarda iadesi talep edilen vergiye) oranının % 5'ini aşp aşmadığına bakılır. Bu oran aşılmamışsa genel esaslara göre iade yapılır.

* İade talep edenlerin bu dönemler dışındaki iade talepleri genel esaslara göre yerine getirilir.

-Hakkında olumsuz tespit bulunanlardan mal veya hizmet alışının ilgili olduğu vergilendirme döneminden sonra, iade talebinde bulunanlara mal veya hizmet temin eden mükellefin verdiği beyannamelerden birinde ödenecek KDV beyan etmiş olması halinde, bu dönemden sonraki alışlara ilişkin iade talepleri genel esaslara göre yerine getirilir.

o-İhtiyat Tahakkuk ve İhtiyati Haciz Uygulananlar :

KDV yönünden ihtiyati tahakkuk ve ihtiyati haciz uygulanan mükelleflerin iade taleplerinde, ihtiyati tahakkuk ve ihtiyati haciz istenen miktar kadar teminat gösterilmesi halinde diğer dönemlere ilişkin genel esaslar uygulanır.

Sahte veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge düzenleme raporuna dayanılarak ihtiyati tahakkuk ve ihtiyati haciz istenen mükelleflerin iade talepleri hakkında Sahte veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge düzenleme raporu bulunanlara uygulanan esaslar çerçevesinde yerine getirilir.

4-Müteselsil Sorumluluk :

213 sayılı VUK'nun 11. maddesinde düzenlenen müteselsil

sorumluluk kapsamında; mal teslimlerinde alım-satım taraf olanlar, hizmet ifalarında hizmetten yararlananlar, bu safhadaki işlem bedeli üzerinden hesaplanan KDV ile sınırlı olmak üzere, Hazineye intikal etmeyen katma değer vergisinden aşağıda belirtilen esaslar çerçevesinde müteselsilen sorumlu olurlar.

a-İşleme Doğrudan Taraf Olanlar :

Satıcının KDV' ni Hazineye intikal ettirmediğinin tespiti halinde bu satıcıdan mal veya hizmet temin eden mükellefler, işlem bedeli üzerinden hesaplanan vergi ile sınırlı olmak üzere, Hazineye intikal etmeyen vergiden satıcı ile birlikte müteselsilen sorumlu olurlar.

Müteselsil sorumluluk aşağıdaki açıklamalar çerçevesinde yerine getirilir.

-Vergi, mükellef adına tarh ve tahakkuk ettirilir ve öncelikle mükelleften aranır.

-Sorumluluk satın alınan mal ve hizmet bedeli üzerinden hesaplanan KDV, varsa gecikme faizi ve gecikme zammı ile sınırlı olup, cezalar sorumluluk kapsamı dışındadır.

-Mükellef dışındaki müteselsil sorumludan yapılacak takibe ödeme emri tebliği ile başlanır.

Bu esaslar dikkate alınarak mükellef tarafından beyan edilen ancak, ödenmeyen vergi ile ilgili olarak;

-Mükellefe, bilinen adreslerinde bulunamadığından ödeme emri tebliğ edilmemiş olması veya

-Ödeme emri tebliğ edilen mükellefin mal beyanında bulunmamış, vergi dairesince de malı tespit olunamamış veya

beyan edilen veya vergi dairesince tespit olunan malların amme alacağını karşılayamayacağını anlaşılmış olması,

hallerinde vergi aslı, varsa gecikme faizi ve gecikme zammı için mükellef dışındaki müteselsil sorumlu nezdinde ödeme emri ile takibe başlanır.

Mükellef tarafından noksan beyan edilen veya hiç beyan edilmeyen vergi için yapılacak tarhiyat üzerine tahsil edilebilir hale gelen vergi ve gecikme faizi, yukarıda belirtilen esaslara göre müteselsil sorumlu nezdinde ödeme emri ile takibe alınır.

b-Müteselsil Sorumluluktan Kurtulma :

Alıcılar, KDV dahil işlem bedelini;

-4389 sayılı Bankalar Kanunu hükümlerine göre faaliyette bulunan banka veya özel finans kurumları vasıtasıyla ödemeleri ve banka veya özel finans kurumuna yapılacak ödeme sırasında düzenlenecek belgede satıcının (veya adına hareket edenlerin) adı soyadı veya ünvanı ile banka veya özel finans kurumundaki hesap numarasını ve vergi kimlik numarasını doğru olarak yazdırmaları,

-Ödemenin çekle yapılmış olması halinde TTK'nun 697. maddesinin birinci ve ikinci fıkrasına uygun olarak çek düzenlemeleri ve lehine çek keşide edilenin vergi kimlik numarasını yazmaları,

halinde müteselsil sorumluluk uygulamasına muhatap edilmezler. Herhangi bir hesaba bağlı olmaksızın ödeme yapılması sorumluluğu kaldırmaz. Örneğin; kasadan ödeme yapılması şeklinde gönderilen havaleler böyledir. Dış ticaret sermaye şirketleri ve sektörel dış ticaret şirketleri gibi ihracata aracılık eden

mükelleflerin bu uygulamadan yararlanabilmeleri için ihracatına aracılık ettikleri mükelleflerin de ödemelerini yukarıdaki gibi tevsi etmekleri gerekir.

Vergi incelemesine yetkili olanlarca düzenlenmiş raporlarda alıcı ile satıcı arasında muvazaaya dayanan bir işlem yapıldığı veya menfaat sağlayan doğrudan bir ilişkinin veya hısımlık, sermayesine katılma, organizasyon veya yönetimi içinde yer alma şeklinde dolaylı bir ilişki bulunduğunun tespit edilmesi halinde ödeme yukarıdaki şekilde tevsi edilmiş olsa bile müteselsil sorumluluk kalkmaz.

Ayrıca, 3065 sayılı KDVK'un 17. maddesinin 1 numaralı fıkrasında sayılan (tarımsal amaçlı kooperatifler hariç) kurum ve kuruluşlar ile sermayelerinin % 51'i veya daha fazlası kamuya ait iktisadi işletmelerin mal teslimi veya hizmet ifalarında taraf olduğu alım satım işlemlerinde müteselsil sorumluluk uygulanmaz. Buna göre;

-Bu kuruluşların mal ya da hizmet satın aldıkları mükelleflerin bu alışlarla ilgili vergiyi,

-Bu kuruluşlardan mal ya da hizmet satın alanların ise sözü edilen kuruluşlara bu satışlarıyla ilgili vergiyi,

Hazineye intikal ettirmemeleri halinde müteselsil sorumluluk kapsamında işlem yapılmaz.

c-İşleme Doğrudan Taraf Olmayanlar :

Mükelleflerin, doğrudan mal veya hizmet temin ettiği safhalardan daha önceki safhalarda, bu mal veya hizmetle ilgili KDV'nin Hazineye intikal ettirilmediği nedeniyle müteselsil sorumluluk uygulamasına muhatap tutulabilmeleri için sözü edilen

mükellefler ile vergiyi Hazineye intikal ettirmeyenler arasında; menfaat sağlayan doğrudan bir ilişkinin veya hısımlık, sermayesine katılma, organizasyon veya yönetimi içinde yer alma şeklinde dolaylı bir ilişkinin varlığının vergi incelemesine yetkili olanlarca düzenlenmiş raporlarda açıkça belirtilmiş olması zorunludur.

Örnek - 8

Normal teminat uygulamasından yararlanan mükellef (X) Mayıs 2001 döneminde gerçekleştirdiği ihracat teslimleri dolayısıyla 5 milyar lira iade hakkı elde etmiştir. Mükellef ilgili vergi dairesine müracaatla iadenin nakden yapılmasını talep etmiştir. İlgili vergi dairesince mükellefin talebi hakkında yapılacak işlemler aşağıdadır;

-İade talebinin 4 milyar liralık kısmı herhangi bir teminat veya inceleme raporu aranılmaksızın mükellefe iade edilecektir.

-Kalan kısım ise inceleme raporu sonucuna göre veya 1 milyar lira teminat alınarak iade edilecektir.

-Mükellef eğer Dış Ticaret Sermaye Şirketi olsa idi kalan kısım için % 4 teminat alınarak iade yapılacaktı (5.000.000.000. - 4.000.000.000. x % 4= 40.000.000.-TL).

-Eğer, mükellef sahte veya muhteviyatı itibariyle yanıltıcı belge düzenlediği gerekçesiyle incelemeye sevk edilmiş olsa idi; inceleme istenilen dönem Mayıs 2001 ise, bu döneme ilişkin iade talepleri inceleme raporu sonucuna göre, Mayıs 2001 dışındaki dönemler için inceleme istenmekte ise iadesi talep edilen tutarın 4 katı teminat karşılığında işlem yapılacaktı.

D- İHRACAT ve İHRAÇ KAYDIYLA YAPILAN, İSTİSNA KAPSAMINDAKİ, İŞLEMLERE İLİŞKİN MUHASEBE KAYITLARI :

Örnek-9.

Mal ihraç eden firma kayıtları; ihracatçı bir firmanın Haziran 2001 dönemine ilişkin gerçekleştirdiği işlemler aşağıdadır:

-Yurt dışı satışlar (fatura tarihi-12.06.2001) :	12.000. ABD Doları
-Yurt içi satışlar (fatura tarihi -25.06.2001) :	20.000.000.000.-TL
-Önceki dönemlerden devreden KDV :	1.500.000.000.-TL
-İhraç edilen mallara ilişkin yüklenilen KDV :	1.500.000.000.-TL
-Bu dönem indirilecek KDV :	2.000.000.000.-TL

İhracat teslimine ilişkin olarak düzenlenen fatura tarihi itibarıyla Dolar kuru 1 Dolar =1.250.000.-TL dir.

İhracat konusu mal 28.06.2001 tarihinde fiilen ihraç edilmiştir (Bu tarihte 1 Dolar= 1.300.000.-TL dir). Alıcı, ihraç konusu mal bedeli olan 12.000.-ABD Dolarının, 6.000.-Dolarını 12.06.2001 tarihinde, 6.000.- Dolarını 28.06.2001 tarihinde ihracatçı firmanın banka hesabına havale etmiştir. İhracatçı firmanın 20 milyar liralık yurt içi satışının yarısı peşin yarısı vadeli (KDV hariç) gerçekleştirilmiştir.

1- İhracatçının İhracata İlişkin faturayı düzenlediği tarihte yapacağı kayıt:

-----12.06.2001-----	
102 Banka Hesabı	7.500.000.000.
102.01 . Vadesiz Döviz Hesabı	
120 Alıcılar Hesabı	7.500.000.000.
601 Yurt Dışı Satışlar H.	15.000.000.000.
(12.000.Dolar x 1.250.000.-TL)	
-----	./.

2-İhracatçı firmanın yurt içi satışına ilişkin kayıt:

-----25.06.2001-----		
100 Kasa Hesabı		10.000.000.000
100.01.Merkez Kasa		
120 Alıcılar Hesabı		13.600.000.000
600 Yurt İçi Satışlar H.		20.000.000.000.
391 Hesaplanan KDV H.		3.600.000.000.
----- ./ -----		

3-İhracata ilişkin bedelin kalan kısmının tahsil edildiği tarihte yapılacak kayıt:

-----28.06.2001-----		
102 Bankalar Hesabı		7.800.000.000.
102.01.Vadesiz Döviz Hesabı		
120 Alıcılar Hesabı		7.500.000.000.
601 Yurt Dışı Satışlar H.		300.000.000.
(kur farkından doğan tutar)		
(6000 Dolar x 1.300.000.TL)		
----- ./ -----		

4-Firmanın Haziran 2001 dönemine ilişkin KDV kayıtları:

-----30.06.2001-----		
391 Hesaplanan KDV H.		3.600.000.000.
136 Diğer Ticari Alacaklar H.		1.400.000.000.
136.01.KDV İade		
190 Devreden KDV Hesabı		1.500.000.000.
191 İndirilecek KDV Hesabı		3.500.000.000.

(İhracata ilişkin yüklenilen KDV 191 hesapta dikkate alınmıştır.)

----- ./ -----

5-Mükellef 1.400.000.000.TL. tutarındaki lade alacağının 750.000.000. TL.sini SSK prim borçlarına mahsup ettirmiş kalan kısmı ise nakden lade almıştır:

-----./.../2001-----	
361 Ödenecek Sos. Güv. Kes. H.	750.000.000.
361.01.d. SSK Prim.	
100 Kasa Hesabı	650.000.000.
100.01.Merkez Kasa	
136 Diğer Ticari Alac.Hesabı	1.400.000.000.
136.01. KDV lade	
----- ./ -----	

rnek-10 .

İhraç Kaydıyla Yapılan Teslim kayıtları;imalatçı vasıflarını haiz bir mükellefin Haziran 2001 dönemine ilişkin gerekleştirdiği işlemeleri aşağıdaki gibidir;

-İhraç kaydıyla yapılan mal teslimleri

(Fat.Tar. 10.06.2001) : 15.000.000.000.-TL

-Diğer mal teslimleri

(Fatura Tarihi 25.06.2001) : 45.000.000.000.-TL

-nceki dönemden devreden KDV : 2.000.000.000.-TL

-Bu dönem indirilecek KDV : 3.500.000.000.-TL

Mükellefin ihraç kaydıyla yaptığı teslimle ilişkin fiili ihracat 25.08.2001 tarihinde gerçekleşmiştir. Satışlar peşin olarak tahsil edilmiştir.

1-İhraç kaydıyla yapılan satış faturasının düzenlendiği tarihte yapılacak kayıt:

-----15.06.2001-----		
100 Kasa Hesabı		15.000.000.000
192 Diğer KDV Hesabı		2.700.000.000.
192.01. Tahsil Edilmeyen KDV		
600 Yurt İçi Satışlar Hesabı		15.000.000.000.
600.01.İhraç Kaydıyla Yapılan Satışlar		
391 Hesaplanan KDV Hesabı		2.700.000.000.
----- ./-----		

2-Diğer teslimlere ilişkin kayıt (işlemlerin basit ve anlaşılır olması için bir adet faturanın düzenlendiği varsayılmaktadır):

-----25.06.2001-----		
100 Kasa Hesabı		53.100.000.000
600 Yurt İçi Satışlar Hesabı		45.000.000.000
391 Hesaplanan KDV Hesabı		8.100.000.000
----- ./-----		

3-Mükellefin dönem sonu KDV kayıtları:

-----30.06.2001-----		
391 Hesaplanan KDV H.		10.800.000.000
190 Devreden KDV Hesabı		2.000.000.000.
191 İndirilecek KDV Hesabı		3.500.000.000.
360 Ödenecek Vergi Ve Fon H.		5.300.000.000.
----- ./-----		

4-Tecil kaydı:

-----30.06.2001-----		
360 Ödenecek Vergi Ve Fon H.		2.700.000.000.
392 Diğer KDV Hesabı		2.700.000.000.
392.01. Tecil Edilen KDV		
----- ./-----		

5-Fiili ihracatın süresi içinde gerçekleşmiş olması nedeniyle yapılacak terkin kaydı:

-----25.08.2001-----	
392 Diğer KDV H.	2.700.000.000.
392.01. Tecil Edilen KDV	
192 Diğer KDV Hesabı	2.700.000.000.
192.01. Tahsil Edilmeyen KDV	
----- ./ -----	

6- Eğer ihracat süresi içinde gerçekleşmemiş olsaydı yapılacak kayıt:

-----01.10.2001-----	
392 Diğer KDV Hesabı	2.700.000.000.
392.01. Tecil Edilen KDV	
391 Hesaplanan KDV	2.700.000.000.
(Not: İhracatın süresi içinde gerçekleşmemiş olması nedeniyle uygulanacak müeyyideler göz ardı edilmiştir.)	
----- ./ -----	

120 Alıcılar Hesabı	2.700.000.000.
192 Diğer KDV Hesabı	2.700.000.000.
192.01. Tahsil Edilmeyen KDV	

(Not: Bu kayıtlı ihracatçıdan tahsil edilmeyen KDV ihracatın süresinde gerçekleşmemesi üzerine ihracatçının hesabına borç kaydedilmiştir.)

----- ./ -----

7-Eğer mükellefin ödenecek KDV yerine devreden KDV çıkmış olsaydı ve ihracat da süresli içerisinde gerçekleştirilseydi mükellefin lade hakkı doğacak ve aşağıdaki kayıtlar yapılacaktır:

-----30.06.2001-----	
391 Hesaplanan KDV Hesabı	-----
136 Diğ. Çeş. Ala. H.	-----
136.01. KDV İade Alacağı	
190 Devreden KDV Hes.	-----
190 Devreden KDV Hesabı	-----
191 İndirilecek KDV Hesabı	-----
192 Diğer KDV Hesabı	-----
----- ./.	-----

Örnek-11:

Yolcu Beraberindeki Eşya İstisnası Kapsamında Gerçekleştirilen Teslim Kayıtları:

Yolcu beraberindeki eşya istisnası kapsamında satış yapan, izin belgeli bir mükellefin Haziran 2001 dönemine ilişkin işlemleri aşağıdadır:

-Yolcu ber. eşya istisnası kapsamında yapılan satışlar: 13.000.000.000.-TL (Bu satışlar karşılığında muhtelif tarihlerde 5 adet fatura düzenlenmiştir. Ancak, muhasebe kayıtları tek kayıtlarla yapılmıştır.)

-Yurt içi mal satışları: 25.000.000.000.-TL (Bu satışlara ilişkin muhasebe kayıtları da tek kayıtlarla yapılmıştır.)

-Önceki dönemden devreden KDV : 2.500.000.000.-TL

-Bu dönem indirilecek KDV : 3.000.000.000.-TL

Mükellef, yolcu beraberindeki eşya istisnası kapsamında

yaptığı satışlar üzerinden KDV tahsil etmiş, KDV'nin yolcular tarafından iade alınabilmesi için iade işlemlerinde kullanılan çek düzenlemiş ve yolculara vermiştir.

Mükellefin Haziran 2001 dönemine ilişkin istisna kapsamında gerçekleştirdiği satışlardan 7.500.000.000.TL.lik kısmının gümrük işlemleri tamamlanarak onaylı fatura, çek ve banka dekontu 26.07.2001 tarihinde mükellefe ulaşmıştır.

1-Mükellefin Haziran 2001 dönemine ilişkin muhasebe kayıtları:

-----05.06.2001-----	
100 Kasa Hesabı	15.340.000.000
600 Yurt İçi Satışlar Hesabı	13.000.000.000.
600.01. Yolcu Be. Eşya Satışları	
391 Hesaplanan KDV Hesabı	2.340.000.000.
-----	./.
192 Diğer KDV Hesabı	2.340.000.000.
192.01. Yol. Ber. Eş. Hes.KDV	
103 Verilen çekler ve Öd. E. Hes.(-)	2.340.000.000.
103.01. İade Çekleri	
-----	./.
-----	./.
100 Kasa Hesabı	29.500.000.000
600 Yurt İçi Satışlar Hesabı	25.000.000.000.
391 Hesaplanan KDV Hesabı	4.500.000.000.
-----	./.

2-Haziran 2001 dönem sonu kayıtları:

-----30.06.2001-----	
391 Hesaplanan KDV Hes.	6.840.000.000.
190 Devreden KDV Hesabı	2.500.000.000.
191 İndirilecek KDV Hesabı	3.000.000.000.
360 Ödenecek Ver.Ve Fon Hes.	1.340.000.000.
-----	./.

3-Mükellefin Temmuz 2001 dönemine ilişkin gerçekleştirdiği işlemleri ise aşağıdaki gibidir:

-Yolcu ber. eşya istisnası kapsamında yapılan satışlar: 5.000.000.000.-TL (Bu satışlar karşılığında 2 adet fatura düzenlenmiştir. Ancak muhasebe kayıtları tek kayıtla yapılmıştır.)

-Yurt içi mal satışları : 20.000.000.000.-TL (Bu satışlara ilişkin muhasebe kayıtları da tek kayıtla yapılmıştır)

-Bu dönem indirilecek KDV : 3.500.000.000.-TL

-Türkiye'de ikamet etmeyen yolculara bu dön. iade edilen KDV: 1.350.000.000.-TL

4-Temmuz 2001 dönemindeki işlemlere ilişkin muhasebe kayıtları:

-----06.07.2001-----	
100 Kasa Hesabı	5.900.000.000.
600 Yurt İçi Satışlar Hesabı	5.000.000.000.
600.01. Yolcu Ber. Eş. Satışları	
391 Hesaplanan KDV Hesabı	900.000.000.

----- ./ -----	
192 Diğer KDV Hesabı	900.000.000.
192.01. Yol. Ber. Eş. Hes. KDV	
103 Verilen Çek Ve Öde. E. H.	900.000.000.
103.01. İade Çekleri	

----- ./ -----	
-----20.07.2001-----	
100 Kasa Hesabı	23.600.000.000
600 Yurt İçi Satışlar Hes.	20.000.000.000.
391 Hesaplanan KDV Hesabı	3.600.000.000.

----- ./ -----	
----------------	--

-----25.07.2001-----

360 Ödenecek Vergi ve Fonlar H.	1.340.000.000
100 Kasa Hesabı	1.340.000.000.

(Haziran 2001 döneminde tahakkuk eden KDV'nin ödeme kaydı.)

-----26.07.2001-----

191 İndirilecek KDV Hes.	1.350.000.000.
192 Diğer KDV Hesabı	1.350.000.000.
192.01. Yol. Ber. Eş. Hes. KDV	

(Haziran 2001 döneminde istisna kapsamında yapılan satışlardan iade işlemi tamamlananlara ilişkin hesaplanan KDV'nin indirilecek KDV hesabına devir kaydı.)

----- ./ -----

103 Ver.Çekler ve Ödeme Em.H.	1.350.000.000.
103.01. İade Çekleri	
102 Banka Hesabı	1.350.000.000.

-----31.07.2001-----

391 Hesaplanan KDV H.	4.500.000.000.
136 Diğer Çeş. Al. Hes.	350.000.000.
136.01. KDV İade Alacağı	
191 İndirilecek KDV Hesabı	4.850.000.000.

----- ./ -----

5-Mükellef "136 Diğer Çeşitli Alacaklar Hesabı"ndaki 360.000.000.-TL'nin nakden ladesini talep etmiş, vergi dairesi ladeyi düzenlediği bir çekle yerine getirmiştir.

----- ./ -----

101 Alınan Çek Hes.	350.000.000.
101.01. İade Çeki	
136 Diğer Çeşitli Alacaklar Hes.	350.000.000.
136.01. KDV İade Alacağı	

----- ./ -----

İTHALAT İSTİSNASI

I-MADDE METNİ:

Madde 16-1.Aşağıdaki teslim ve hizmetler vergiden müstesnadır:

a)Bu Kanuna göre teslimleri vergiden istisna edilen mal ve hizmetlerin ithali,

b)(4503 sayılı Kanun'un 1'inci maddesiyle değişen bent. Yürürlük; 05.02.2000) 4458 sayılı Gümrük Kanunu'nun 167'nci maddesi [(5) numaralı fıkrasının (a) bendi ile (7) numaralı fıkrası hariç], geçici ithalat ve hariçte işleme rejimleri ile geri gelen eşyaya ilişkin hükümleri kapsamında gümrük vergisinden muaf veya müstesna olan eşyanın ithali, (Bu Kanun'un 11'inci maddesinde düzenlenen ihracat istisnasından yararlanarak ihraç olunan ancak, Gümrük Kanununun 168, 169 ve 170'inci maddelerinde belirtildiği şekilde geri gelen eşyanın ithalat istisnasından faydalanabilmesi için, bu eşyayla ilgili olarak ihracat istisnasından faydalanılan miktarın gümrük idarelerine ödenmesi veya bu miktar kadar teminat gösterilmesi şarttır.)

c)(4503 sayılı Kanun'un 1'inci maddesiyle değişen bent. Yürürlük; 05.02.2000) Transit ve gümrük antrepo rejimleri ile serbest bölgeler, geçici depolama yerleri ve gümrük hizmetlerinin verildiği gümrüklü sahalarla ilgili hükümlerin uygulandığı mal ve hizmetler.

2)(4503 sayılı Kanun'un 1'inci maddesiyle değişen bent. Yürürlük; 05.02.2000) Gümrük Kanunu'na göre geri gelen eşyanın dışarıda bir işleme tabi tutulması veya asli kısmına bir ilave yapılması halinde eşyanın kazandığı değer farkı istisnaya dahil değildir.

II-KONUUYLA İLGİLİ GENEL TEBLİĞLER:

Tebliğ No	Bölümü	Teb. Yayınlandığı Resmi Gazetenin Tarihi	Resmi Gazetenin No'su	Açıklama
1	VI B, VI E	30.11.1984	18591 (Mük.)	3065 s. KDV Kanununun Uygulamaya ilişkin genel açıklamaları hk.
23	E	18.07.1986	19168	İhraç edildikten sonra geri gelen eşya hk.
25	G	24.02.1987	19382	Türkiye Turing ve Otomobil Kurumunca verilen Triptik Kameleri hk.
26	F,G	31.12.1987	19681 (Mük.)	Gümrük vergisinden muaf ve müstesna ithalatta KDV uygulaması hk.
39	III	12.03.1992	21169	Serbest Bölgelerde KDV uygulaması hk.

III-İTHALAT İSTİSNASININ AMACI :

Vergilemede destinasyon (varış ülkesinde vergileme) ilkesine uygun olarak bir yandan ihracat KDV'den istisna edilmiş, diğer bir yandan da ithal edilen mal ve hizmetler vergiye tabi tutulmuştur. Ancak Dünya Ticaret Örgütü'nün (eski adıyla GATT) uluslararası ticarete gümrük vergisi dışındaki dolaylı vergilerde ayrımcılık yapılmaması ilkesi ve Avrupa Birliği'yle oluşturduğumuz Gümrük Birliği'nin temel şartlarına uyum için gerekli olan düzenlemenin bir sonucu olarak yurtiçinde teslim ve ifası KDV'den müstesna olan bir mal ya da hizmetin ithalinde KDV'nin alınmaması benimsenmiştir.

Diğer taraftan uygulamada kolaylık ve basitlik sağlamak amacı ile alışlagelen uygulama ve teamüle uygun olarak Gümrük Kanunu'nun gümrük vergisinden muaf ve müstesna tuttuğu bir kısım malların ithali de KDV'den istisna edilmiştir. Özel rejimler olan transit ve gümrük antreposu rejimleri ile serbest bölgeler, geçici depolama yerleri ve gümrük hizmetlerinin verildiği

gümrüklü sahalarla ilgili hükümlerin uygulandığı mal ve hizmetler, söz konusu rejimlerin özellikleri nedeniyle, diğer vergilerden istisna olmalarına paralel olarak KDV istisnası kapsamına alınmıştır. Yine, ihraç edilen malların çeşitli nedenlerle geri gelmesi ve ihracatçısı tarafından ithal edilmesi halinde, geri gelen mallar için KDV istisnası uygulanacaktır.

IV- İTHALAT İSTİSNASI :

KDV Kanunu'nun 16. maddesinde düzenlenen "ithalat istisnası" kendi içinde bir tasnife tabi tutulduğunda 5 grupta toplanabilmektedir. Bunlar;

1-Yurtiçinde teslim veya ifası KDV'ye tabi olmayan mal ve hizmetlerin ithali,

2-Gümrük Vergisi'nden muaf olan malların ithali,

3-Transit ve gümrük antreposu rejimleri ile geçici depolama yerleri ve gümrük hizmetlerinin verildiği gümrüklü sahalarla ilgili hükümlerin uygulandığı işlemler,

4-Serbest bölge rejimi kapsamında mal teslimi ve hizmet ifası,

5-Olağanüstü Hal Bölge Valiliği için yapılan ithalat.

A- YURT İÇİNDE TESLİMİ VEYA İFASI KATMA DEĞER VERGİSİNE TABİ OLMAYAN MAL VE HİZMETLERİN İTHALİ:

KDV Kanunu'nun 16. maddesinin 1/a bendi hükmü ile dahilde teslimleri veya ifaları vergiden istisna edilen mal ve hizmetlerin ithali de KDV'den istisna edilmiştir.

Kanundaki istisna hükümleri Kanun'un 11-17. maddelerinde

düzenlenmiştir. Bunlardan 11 ve 12. maddelerde düzenlenen "ihracat istisnası" ile 14. maddede düzenlenen "uluslararası taşımacılık istisnası"nın ithalat rejimi içerisinde değerlendirilmeyeceği açıktır.

Bu durumda, KDV Kanunu'nun 13, 15 ve 17. maddelerinde yer alan istisna hükümlerinin ithalat istisnası uygulamasındaki durumu aşağıda açıklandığı gibidir.

1-Deniz, Hava ve Demiryolu Taşıma Araçları ile Yüzer Tesis ve Araçların İthalı:

3065 sayılı KDV Kanunu'nun 13. maddesinin 4008 ve 4108 sayılı Kanunlarla değişik (a) bendine göre, "faaliyetleri kısmen veya tamamen deniz, hava ve demiryolu taşıma araçlarının, yüzer tesis ve araçların kiralanması veya çeşitli şekillerde işletilmesi olan mükelleflere bu amaçla yapılan deniz, hava ve demiryolu taşıma araçlarının, yüzer tesis ve araçlarının teslimleri, bu araçların imal ve inşası ile ilgili olarak yapılan teslim ve hizmetler ile bunların tadili, onarım ve bakımı şeklinde ortaya çıkan hizmetler" KDV'den istisna bulunmaktadır.

KDV Kanunu'nun 16-1/a maddesine göre dahilde teslimleri ve ifaları KDV'den istisna edilen mal ve hizmetlerin ithalinde de KDV istisnası uygulanacaktır. İstisna uygulamasının usul ve esasları 48 Seri No'lu KDV Genel Tebliğinde açıklanmıştır. Buna göre;

İstisnanın uygulanabilmesi için ithalatın, faaliyetleri kısmen veya tamamen deniz, hava ve demiryolu taşıma araçları ile yüzer tesis ve araçların kiralanması veya çeşitli şekillerde işletmesi olan mükelleflerce yapılması şarttır.

Buna göre araçların özel mülk olarak ithal edilmesi istisna kapsamına girmeyecektir. Araçların iktisadi işletme için ithal

edilmesi durumunda ise bu araçların işletme yöneticisi ve personelinin veya işlemesiyle ilişkide bulunan alıcı ve satıcıların taşınması gibi amaçlarla kullanılması halinde istisna uygulanmayacaktır.

Buna mukabil araç bedel karşılığı; yük ve yolcu taşımak, reklam hizmeti vermek, ilaçlama yapmak vb. faaliyetlerde bulunmak veya bu amaçlar için kiralanmak suretiyle kullanılıyorsa ve bu faaliyetler işletmenin asli iştigal konuları arasında yer alıyorsa istisna uygulanabilecektir. Ancak bu faaliyetlerle mutad ve sürekli olarak uğraşılması şarttır. Buna göre, iştigal konuları arasında gösterilseler bile bu faaliyetlerin hiç icra edilmemesi ya da arızı olarak icra edilmesi halinde araçların ithalinde KDV uygulanacaktır.

Örnek 1:

Bir konaklama işletmesinin müşterilerini gezdirmek amacıyla ithal edeceği bir yat KDV'den istisnadır.

Örnek-2:

İnşaat malzemesi ticareti ile uğraşan bir mükellefçe helikopter ithal edilmesinde istisna uygulanmayacaktır. Yine mükellef tarafından bu helikopterle arızı olarak bedel karşılığı taşımacılık yapılması da istisna uygulaması için yeterli değildir. İstisna uygulanabilmesi için taşımacılığın mükellefin asli iştigal konuları arasında yer alması ve sürekli olarak yapılması zorunludur.

a-Araçlara Yurt Dışında verilen Tamir, Bakım ve Onarım Hizmetleri:

KDV Kanunu'nun 13/a maddesinde tanımlanan mükelleflerin kiraladıkları veya işlettikleri deniz, hava ve demiryolu taşıma

araçları ile yüzer tesis ve araçlara verilen tadil, bakım ve onarım hizmetleri de KDV'den istisna edilmiştir. Bu durumda mükelleflerin sahibi olduğu taşıt araçlarına yurt dışında yaptırdıkları tadil, bakım ve onarım hizmetleri için de KDV hesaplanmayacaktır.

b-Araçların İmal ve İnşasına İlişkin Aksam ve Parçaların İthalı:

Deniz, hava ve demiryolu taşıma araçları ile yüzer tesis ve araçları kiralayan veya çeşitli şekillerde işleten mükellefler, bu amaç için kullanmak üzere imal veya inşa ettirdiği araçlarda kullanılacak aksam ve parça malzemelerinin ithalinde KDV istisnası uygulanacaktır. Ancak 48 Seri No'lu KDV Genel Tebliğinde de açıklandığı üzere, sözü edilen malların yurtdışından alış faturalarının imal ve inşa ettiren mükellef adına olması şarttır.

Bununla birlikte söz konusu araçların imal ve inşası işiyle uğraşmayan mükelleflerin bu araçların aksam ve parçalarını ithal etmeleri durumunda istisna uygulanmayacaktır. Ancak araçlarda hareket ettirici rol oynayan "ana motorları", aracın fonksiyonel bütünlüğünün zorunlu bir unsuru olmaları nedeniyle araçlardan ayrı mütalaa edilemeyeceğinden istisna kapsamı içinde yer almaktadır.

48 Seri No'lu KDV Genel Tebliğinde konuya ilişkin bir örnek verilmiş ve bu örnekte; balıkçı teknelerinde kullanılan "ana motor"ların balıkçılık kooperatifleri tarafından ithalinde KDV uygulanmayacağı belirtilmiştir.

c-Araçların Yurt Dışından Kiralanması Halinde KDV İstisnası:

Gerek yurtiçinden gerekse yurtdışından yapılan kiralama iş-

lemi KDV'ye tabidir. Bu kiralamanın Finansal Kiralama Kanunu kapsamında yapılmış olmasının önemi yoktur. Bu durumda KDV, kiraya verenin Türkiye'de ikametgah, işyeri, işyeri merkezi, kanuni merkezi yoksa kiracı firma tarafından sorumlu sıfatıyla beyan edilecektir. Kiralama işleminde yurtiçindeki kiracının sorumlu sıfatıyla vergi beyan edecek olması nedeniyle, geçici olarak gerçekleşecek ithalat için KDV ödenmeyecektir. Bu şekilde yurtdışından kiralaran araçların, kira süresi sonunda kesin ithal edilmesi durumunda ise KDV Kanunu'nun 13/a ve 16/1-a maddelerine göre KDV'den istisna olacaktır.

Bununla birlikte, yurtiçinde yerleşik finansal kiralama şirketlerince, bu şekilde kiraya verilmek üzere söz konusu araçların ithal edilmesi KDV'den istisna, kiralama işlemleri ise Katma Değer Vergisine tabi olacaktır.

d-İstisnanın Belgelenmesi:

Söz konusu araçların veya bu araçların imal ve inşasında kullanılacak malların ithalinde istisna uygulanabilmesi için ithal edilecek malların, istisna kapsamında yer aldığını gösteren vergi dairesinden alınmış yazının ithalin gerçekleşeceği gümrük idaresine verilmesi gerekmektedir.

2- Petrol Arama Faaliyetlerinde Kullanılacak Malların İthal

KDV Kanunu'nun 13/c maddesi gereğince 6326 sayılı Petrol Kanunu hükümlerine göre, petrol arama faaliyetinde bulunan firmaların, bu işlemlerinde kullanmak üzere yurt içinden satın alacakları mallar KDV'den istisnadır. Aynı şekilde petrol arama faaliyetlerinde bulunan firmaların bu işlemlerinde kullanmak üzere ithal edeceği mallar da KDV Kanunu'nun 16/1-a maddesine göre KDV'den istisna olacaktır.

İstisna uygulamasının usul ve esasları 16 ve 19 Seri No'lu KDV Genel Tebliğlerinde açıklanmıştır. Buna göre;

- * Petrol hakkı sahibi tarafından,
- * Petrol hakkı sahibinin temsilcisi tarafından,
- * Petrol hakkı sahibinin Petrol İşleri Genel Müdürlüğünce kabul edilmiş müteahhidi tarafından yapılan ithalatlarda KDV istisnası uygulanacaktır.

İstisnanın uygulanabilmesi için istisnadan yararlanacaklar tarafından ithal edilecek malların yalnızca petrol arama faaliyetlerine ilişkin olması gerekir. Petrol arama faaliyeti olmayan, ham petrolün yeryüzüne çıkarılması, rafine edilmesi faaliyetleri istisna kapsamına girmemektedir. Bu nedenle hem petrol arama faaliyetlerinde bulunan, hem de ham petrol üretim ve rafine işlerini yapan kuruluşların istisna kapsamına giren ve girmeyen mal ve hizmetlerini ayırmaları gerekmektedir.

İstisnanın Belgelenmesi:

İstisna uygulamasında, istisnadan yararlanmak isteyen arama kuruluşları Petrol İşleri Genel Müdürlüğü'ne yazılı olarak başvurup, satın almak istedikleri mal ve hizmetleri içeren bir liste vermektedir. Bu liste anılan Genel Müdürlükçe incelenmekte ve petrol arama faaliyetlerinde kullanılacağı tespit edilen mallara ait liste onaylanmaktadır. Bu liste gümrük idaresine verilmek suretiyle, listede gösterilen mal ve hizmetlere KDV ödemeksizin ithalat yapılabilir.

3-Yatırım Teşvik Belgeli Makine ve Teçhizat İthalı:

KDV Kanunu'nun 13. maddesine 4369 sayılı Kanunla eklenen (d) fıkrası hükmüyle, yatırım teşvik belgesi sahibi mükelleflere

belge kapsamındaki makine ve teçhizat teslimleri KDV'den istisna edilmiştir. Aynı şekilde yatırım teşvik belgesi kapsamındaki makine ve teçhizat ithali de KDV Kanunu'nun 16/1-a maddesine göre KDV'den istisna edilmiştir.

İstisna uygulamasına ilişkin 69 Seri No'lu KDV Genel Tebliğinde gerekli açıklamalar yapılmıştır. Bu tebliğ göz önüne alınarak istisna uygulamasının usul ve esasları şöyle açıklanabilir;

a- İstisna Kapsamına Giren Makine ve Teçhizatın Tanımı ve Kapsamı:

Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliğinde makine ve cihazlar, üretimde kullanılan her türlü makine ve cihazlar ile bunların eklentileri ve bu amaçla kullanılan taşıma gereçleri şeklinde tanımlanmıştır. Buna göre makine ve teçhizat, amortisman tabi iktisadi kıymet niteliği taşıyan ve mal ve hizmet üretiminde kullanılan sabit kıymetlerdir. Bir sabit kıymetin istisnadan yararlanabilmesi için, öncelikle makine ve teçhizat niteliğinde olması, ayrıca mal ve hizmet üretiminde kullanılması gerekmektedir. Sektörlerin yapısı itibarıyla üretim faaliyetlerinin yanı sıra idari ve pazarlama gibi üretim dışı alanlarda kullanılan aynı cins sabit kıymetler ise bu kapsama girmeyecektir.

Sarf malzemeleri ve yedek parçalar ile hizmet üretiminde doğrudan ve zorunlu olarak kullanılanlar dışındaki masa, sandalye, koltuk, dolap, mefruşat gibi demirbaşlar makine ve teçhizat kapsamına girmediğinden istisnadan yararlanamayacaktır.

Taşıt araçları da makine ve teçhizat kapsamına girmemektedir. Bu nedenle otomobil, panel, arazi taşıtı, otobüs, minibüs, kamyonet, kamyon, treyler ve çekici (Euro I ve Euro II normlarına uygun yeşil motoru olanlar hariç) gibi araçlar is-

İstisnadan faydalanamayacaktır. Öte yandan yüklü ağırlığı 45 tonu geçen off-road truck tipi kamyonlar ile karayoluna çıkması mümkün olmayan damperli kamyonlar, madencilikte kullanılan damperli kamyonlar, firgorifik kamyonlar, forkliftler, iş makineleri, vinçler, tarım makineleri ve benzerlerinin teslim ve ithalinde istisna kapsamında işlem yapılacaktır.

Hava, deniz ve demiryolu taşıma araçları da makine ve teçhizat kapsamına girmemektedir. Ancak KDV Kanunu'nun 13/a maddesindeki şartların mevcudiyeti halinde bu araçların teslim ve ithalinde, sözü edilen 13. maddede düzenlenen "araçlara ilişkin istisna" hükümleri çerçevesinde istisna uygulanabilecektir.

b- Yatırım Teşvik Belgesi Tarihine Göre İstisna Uygulaması:

i-1 Ağustos 1998 Tarihinden Sonra Düzenlenen Teşvik Belgelerine Göre İstisna Uygulaması:

1 Ağustos 1998 tarihinden sonra düzenlenen yatırım teşvik belgelerine ekli listelerde makine ve teçhizat tanımına giren sabit kıymetler, belgeyi veren idareler tarafından yukarıdaki açıklamalar çerçevesinde belirlenerek istisnadan yararlanacakları açıkça ifade edilecektir. İstisnadan yararlanmak isteyen yatırımcılar teşvik belgesini ve ekli listenin aslını gümrük idaresine ibraz ederek istisna uygulamasını talep edeceklerdir. Gümrük İdareleri sabit kıymetin belgede gösterilen istisna kapsamına giren mallar arasında yer aldığını belirledikten sonra KDV uygulanmaksızın işlem yapacaklardır. Ayrıca listenin uygun bir yerine ithal edilen mal miktarını belirten "Listenin sırasındaki adet makine ve teçhizat tarihi ve sayılı beyanname ile ithali yapılmıştır." şerhini koyarak imza ve mühür

tatbiki suretiyle onaylanacaktır. Bu şekilde şerh düşülen liste ile teşvik belgesinin birer fotokopisi belge sahipleri tarafından imza ve kaşe tatbik edilmek suretiyle onaylanarak gümrük idarelerine verilecektir.

Yatırımcılar, yatırım teşvik belgesi ekli listede her bir makine ve teçhizat için belirtilen miktardan fazla istisna kapsamında mal alamayacaktır.

ii-1 Ağustos 1998 Tarihinden Önce Düzenlenen Teşvik Belgelerine Göre İstisna Uygulaması:

1 Ağustos 1998 tarihinden önce düzenlenen yatırım teşvik belgelerinde yer alan makine ve teçhizatın bu tarihten sonraki ithalinde de istisna uygulanması mümkündür.

Ancak bu belgelerin eki listelerde makine ve teçhizat kapsamına giren mallarla ilgili bir belirleme yer almamaktadır. Belgeyi veren idareler tarafından listeler, söz konusu belirlemeyi ihtiva edecek biçimde yenileninceye kadar, istisnadan yararlanmak isteyen alıcılar, makine ve teçhizat kapsamına giren malların belirlenmesi için teşvik belgesi ve ekli listelerle birlikte yatırımın yapıldığı ildeki sanayi ve ticaret müdürlüklerine başvuracaklardır. Başvuru sırasında daha önce ithalat yoluyla iktisap edilen mallar, mükellef tarafından liste üzerinde adetleri de belirtilerek, imzalanmak suretiyle beyan edilecektir.

İllerdeki sanayi ve ticaret müdürlükleri, listelerde yer alan mallardan makine ve teçhizat kapsamına girenleri yukarıdaki açıklamalar çerçevesinde belirledikten sonra listeye "listenin .../.../.../... sıralarında yer alan mallar makine ve teçhizat kapsamındadır." şerhini koyarak onaylayacaklar ve şerhli listeler ile yatırım teşvik belgesinin birer örneğini Hazine Müsteşarlığı ile mükellefin bağlı olduğu vergi dairesine göndereceklerdir.

Yatırımcılar, teşvik belgesi ile sanayi ve ticaret müdürlüklerince onaylı listenin aslını gümrük idaresine ibraz ederek istisna uygulamasını talep edeceklerdir. Gümrük idareleri istisna kapsamındaki ithal edilen mal için teşvik belgesi eki listeye yukarıdaki bölümde yer alan şerhi koyacak ve belirtilen esaslara göre istisna uygulayarak işlem yapacaklardır. Yatırım teşvik belgesi ve eki listelerin birer fotokopisi belge sahibi alıcı tarafından imza ve kaşelenmek suretiyle onaylanıp gümrük idaresine verilecektir.

Öte yandan yatırım teşvik belgesi sahibi mükelleflerin teşvik belgesi kapsamında aldıkları belgeyi, idareye liste değişikliği amacıyla başvurmaları halinde, listedeki mallardan makine ve teçhizat niteliğinde olanların belirlenmesini sağlamaları da mümkündür. Bu durumda sanayi ve ticaret müdürlüklerine başvurularak listenin onaylatılmasına gerek olmadığı tabidir.

c- Yatırımın Usulüne Uygun Olarak Gerçekleşmemesi:

KDV Kanunu'nun 13/d maddesi uyarınca uygulanan istisna, yatırımın, yatırım teşvik belgesinde öngörülen şekilde tamamlanmasına bağlıdır. Yatırımın, yatırım teşvik belgesinde öngörülen şekilde gerçekleşmemesi halinde ziyaa uğratılan vergi, alıcılardan vergi ziyai cezası ve geçikme faizi ile birlikte tahsil edilecektir.

Zamanında alınmayan vergiler ile vergi cezalarında zamanlaşımı, verginin tarihini veya cezanın kesilmesini gerektiren durumun meydana geldiği tarihi takip eden takvim yılının başından itibaren başlayacaktır.

4- Uluslararası Kuruluşların Mal ve Hizmet İthalı:

KDV Kanunu'nun 15/1-b maddesi kapsamında uluslararası

anlaşmalarla vergi muafiyeti tanınan uluslararası kuruluşların resmi ihtiyaçları için kullanacağı mal ve hizmetlerin ithalinde KDV istisnası uygulanacaktır. Ancak istisna uygulamasında, ilgili uluslararası anlaşmada, kuruluşun ithal edeceği mallarda KDV istisnası uygulanacağına dair bir hükmün bulunması gerekir. Bu durumda uluslararası kuruluşun Türkiye'deki yetkililerince onaylanarak gümrük idaresine verilen belgede gösterilen malların ithalinde KDV alınmayacaktır.

KDV Kanunu'nun 15/1-a maddesinde belirtilen yabancı devletlerin Türkiye'deki diplomatik temsilcilikleri, konsoloslukları ve bunların diplomatik haklara sahip mensupları tarafından ithal edilecek mallarda, ilerdeki bölümlerde açıklanacağı üzere, Gümrük Kanunu'nun 167. maddesi ve KDV Kanunu'nun 16/1-b maddesi çerçevesinde karşılıklı olmak kaydıyla diplomatik istisna uygulanmaktadır.

5- Kanunların Gösterdiği Gerek Üzerine Yapılan Bedelsiz İthalat:

KDV Kanunu'nun 17/2-b maddesi ile; kanunların gösterdiği gerek üzerine bedelsiz olarak yapılan mal teslimi ve hizmet ifaları KDV'den istisna edilmiştir.

Bu durumda, kanunlarımızın yurt dışından bedelsiz ithalini öngördüğü mal ve hizmetler için de KDV hesaplanmaması gerekir.

6- KDV Kanunu'nun 17/1 Maddesinde Sayılan Kurum ve Kuruluşlara Bedelsiz Gönderilen Malların İthalı:

KDV Kanunu'nun 17/1 maddesinde sayılan; genel ve katma bütçeli daireler, il özel idareleri, belediyeler, köyler, bunların teşkil ettikleri birlikler, üniversiteler, döner sermayeli kuruluşlar, ka-

nunla kurulan kamu kurum ve kuruluşları, kamu kurumu niteliğindeki meslek kuruluşları, siyasi partiler ve sendikalar, kanunla kurulan veya tüzel kişiliği haiz emekli ve yardım sandıkları, kamu menfaatine yararlı dernekler, tarımsal amaçlı kooperatifler ve Bakanlar Kurulunca vergi muafiyeti tanınan vakıflara bedelsiz olarak yapılan her türlü mal teslimi ve hizmet ifaları KDV'den istisna tutulmuştur. Bu durumda KDV Kanunu'nun 16/1-a maddesine göre yukarda sayılan kurum ve kuruluşlara yurt dışından bedelsiz olarak gönderilen mal ve hizmetlerin ithali de KDV'ye tabi tutulmayacaktır. Burada dikkati çeken husus, ithale konu olan malın yurt dışından bedelsiz olarak gönderiliyor olmasıdır.

7- Yurt Dışındaki Banka ve Sigorta Şirketlerinin Hizmetleri:

KDV Kanunu'nun 17/4-e maddesinde, banka ve sigorta muameleleri vergisi kapsamına giren işlemler ile sigorta acenta ve prodüktörlerinin sigorta muamelelerine ilişkin işlemleri KDV'den istisna edilmiştir. Aynı şekilde, yurt dışındaki bankaların ve sigorta şirketlerinin Türkiye'deki müşterilerine verdiği bankacılık ve sigortacılık hizmetleri de KDV'ye tabi tutulmayacaktır. Buna göre, yurt dışındaki bankalardan alınan kredilerle ilgili faiz ve diğer ödemeler KDV'ye tabi değildir.

Konuyla ilgili olarak 46 Seri No'lu KDV Genel Tebliğinde şu açıklamalara yer verilmiştir:

"Banka ve sigorta muameleleri vergisinin konusunu, banka ve sigorta şirketlerinin Finansal Kiralama Kanununa göre yaptıkları işlemler hariç olmak üzere, her ne şekilde olursa olsun yapmış oldukları bütün muameleler dolayısıyla kendi lehlerine aldıkları paralar oluşturmakta; bankerlerin yapmış oldukları banka mu-

amele ve hizmetleri dolayısıyla kendi lehlerine almış oldukları paralarda aynı verginin kapsamına girmektedir.

Katma değer vergisi uygulamasında, mal ve hizmetlerin yurt dışından veya yurt içinden temin edilmesi hallerinde, bu işlemler arasında özellikle oran ve istisna uygulaması bakımından bir farklılık bulunmaması esastır. Bu şekilde, aynı mahiyetteki işlemler vergi karşısında aynı esaslara tabi tutularak vergilemede eşitlik ve tarafsızlık sağlanmaktadır.

Nitekim mal ve hizmetlere uygulanacak katma değer vergisi oranları dahilde ve ithalde farklılaştırılmadığı gibi Kanun'un 16/1-a maddesi ile dahilde vergiden müstesna olan mal ve hizmetlerin ithalde de vergiden istisna olacağı hükme bağlanarak, aynı mahiyetteki işlemlerin yurt içinde yapılması veya yurt dışından kaynaklanması hallerinde farklı vergi uygulamasından kaçınılmıştır.

Türkiye'de banka ve sigorta muameleleri vergisine tabi tutulmamış olan yurtdışı kredi işlemlerinin mahiyet itibarıyla banka ve sigorta muameleleri vergisine tabi olan yurtiçi bankacılık hizmetlerinden farksız olduğu açıktır.

Dolayısıyla, yurt dışı kredi işlemlerinin Kanunun 17/4-e maddesi hükmü kapsamında değerlendirilmesi gerekli olup, bu kapsamdaki işlemler nedeniyle ödenen faiz, komisyon ve bunlara ilişkin kur farkları katma değer vergisine tabi değildir.

Ancak, katma değer vergisine tabi bir mal teslimi veya hizmet ifasına ilişkin bedelin ödenmesine bağlı olarak ortaya çıkan vade farklarının kredi işlemi ile bir ilgisi bulunmamaktadır. Bu nedenle, bir mal teslimi veya hizmet ifasına bağlı vade farkı, faiz veya benzeri diğer menfaatlerin Kanun'un 24. maddesi uyarınca ver-

giye tabi işlemin matrahına dahil edilerek vergilendirileceği tabidir."

8- Külçe Altın ve Gümüş İle Değerli Kağıtların İthalı:

KDV Kanunu'nun 17/4-g maddesine göre; külçe altın, külçe gümüş, döviz, para, damga pulu, harç pulu, değerli kağıtlar, taşıt pulu, hisse senedi ve tahvil teslimleri vergiden istisna edilmiştir. Para ve para mahiyetindeki birer ödeme aracı olan çek, bono, poliçe gibi kambiyo senetlerinin teslimi de vergiye tabi olmayacaktır.

Buna göre, yurt dışından külçe altın, külçe gümüş, döviz, para, damga pulu, harç pulu, taşıt pulu, değerli kağıt, hisse senedi ve tahvil ithali de KDV'den istisna olacaktır.

Öte yandan altından veya gümüşten mamul veya altın yada gümüş ihtiva eden ziynet eşyalarının ithal edilmesi durumunda bunun KDV uygulaması karşısındaki durumu 9 ve 69 Seri No'lu KDV Genel Tebliğlerinde açıklanmıştır. Buna göre, ithal edilen eşyanın içindeki külçe altın veya gümüş tutarı düşüldükten sonra kalan miktar üzerinden KDV hesaplanacaktır.

9- Petrol Boru Hattı İle Yapılan Taşımalar:

KDV Kanunu'nun 17/4-j maddesi ile, boru hattı ile yapılan yabancı ham petrol, gaz ve bunların ürünlerinin taşınması hizmetleri vergiden istisna edilmiştir. 23 Seri No'lu KDV Genel Tebliğinde de istisnanın yabancı ülkeler ait ham petrol, gaz ürünlerinin boru hattı ile taşınmasında uygulanacağı belirtilmiştir. Bununla birlikte söz konusu taşımacılığa ilişkin olarak hizmet ithal edilmesinin de KDV'ye tabi tutulmaması gerekir.

B-GÜMRÜK VERGİSİNDEN MUAF OLAN MALLARIN İTHALİ

KDV Kanunu'nun 16/1-b maddesinde Gümrük Vergisi Kanunu'nun bazı maddelerine atıfta bulunmaktadır. Bu maddeler gümrük vergisinden muaf veya istisna olarak ithal edilecek malları belirtmektedir. Bu mallar genelde ticari niteliği olmayan mallardır.

Burada dikkat edilecek husus Gümrük Kanunu'nun başka maddeleri veya diğer mevzuat hükümleri gereği bir mal gümrük vergisinden muaf olarak ithal ediliyorsa bu malların ithali KDV'ye tabidir. İstisna ancak, KDV Kanunu'nun 16/1-b maddesinde belirtilen, 4458 sayılı Gümrük Vergisi Kanunu'nun 167. maddesi [(5) numaralı fıkrasının (a) bendi ile (7) numaralı fıkrası hariç], geçici ithalat ve hariçte işleme rejimleri ile geri gelen eşyaya ilişkin hükümleri kapsamında gümrük vergisinden muaf veya müstesna olan eşyanın ithal edilmesi durumunda geçerlidir.

Gümrük Kanunu'nun atıfta bulunulan maddelerine göre, gümrük vergisi ve KDV'den muaf olan mallar şunlardır;

1- Gümrük Kanunu'nun 167. Maddesindeki İstisnalar:

KDV Kanunu'nun 16/1-b maddesine göre, Gümrük Kanunu'nun 167. maddesi (5/a ve 7. fıkraları hariç) kapsamında yapılan ithalat KDV'den istisnadır.

4458 sayılı Gümrük Kanunu'nun 167. maddesinin KDV istisnası kapsamına giren fıkra ve bendleri şöyledir:

"1.Cumhurbaşkanı'nın zat ve ikametgahı için gelen eşya,

2.Mütekabiliyet esasına göre ithal edilen diplomatik eşya,

3.a)Milli Savunma Bakanlığı, Jandarma Genel Komutanlığı ve

Sahil Güvenlik Komutanlığı ihtiyaçları için gümrük beyannamesi bu kuruluşlar adına düzenlenmiş olmak kaydıyla, yurt dışından tedarik olunan her türlü harp silah, araç, gereç, teçhizat, makine, cihaz ve sistemleri ile bunların yapım, bakım ve onarımında kullanılacak yedek parçalar, akaryakıt ve yağlar, hammadde, malzeme ve harp ganimetleri,

b)Milli Savunma Bakanlığı, Jandarma Genel Komutanlığı ve Sahil Güvenlik Komutanlığı ihtiyaı için bedelsiz olarak dış kaynaklardan alınan her türlü yardım malzemesi,

c)Emniyet Genel Müdürlüğü ile Gümrükler Muhafaza Genel Müdürlüğü tarafından emniyet ve gümrük muhafaza hizmetleri ihtiyaı için dış memleketlerden mubayaa ve ithal olunacak (a) bendinde yazılı araç, gereç ve silahlar ile bunların teferruatı,

4.Değeri 100 EURO'yu geçmeyen eşya,

5.Gerçek kişiler tarafından ithal edilen kullanılmış şahsi eşyadan;

a)(KDV istisnası kapsamına girmemektedir.)

b)Kanuni ikametgahlarını Türkiye Gümrük Bölgesine nakleden gerçek kişilere ait her türlü kullanılmış ev eşyası,

c)İkametgahı Türkiye'de olan bir Türk ile evlenerek veya evlenmek üzere Türkiye'ye gelen kişilere ait çeyiz eşyası,

d)Miras yoluyla intikal eden kişisel eşya,

e)Türkiye'ye öğrenim görmek amacıyla gelen öğrencilere ilişkin eğitimle ilgili malzemeler ve eğitimle ilgili diğer ev eşyaları,

f)Türkiye Gümrük Bölgesinden geçici olarak çıkan gerçek kişilerin geri getirdiği kullanılmış ev eşyası,

6. Gerçek kişilerce ithal edilen diğer eşyadan;

a) Değeri 300 EURO'yu geçmemek üzere gerçek bir kişiden diğerine gönderilen veya yolcular tarafından ithal edilen hediyelik eşya,

b) Şeref nişanları veya ödülleri,

c) Uluslararası ilişkiler çerçevesinde alınan hediyeler,

7. (KDV istisnası kapsamına girmemektedir.)

8. Bir ticari faaliyetin yürütülmesi ile bağlantılı ithalat;

a) İşyeri nakli suretiyle ithal edilen sermaye malları ve diğer malzemeler,

b) Türkiye Gümrük Bölgesinde faaliyette bulunan çiftçilerin, komşu ülkedeki mülklerinden elde ettikleri ürünler,

c) Komşu ülkelerdeki çiftçiler tarafından Türkiye Gümrük Bölgesindeki mülklerinde kullanılmak üzere getirilen, toprak ve ekinlerin işlenmesi amacına yönelik tohum, gübre ve diğer ürünler,

d) Ticari mahiyet arz etmeyen numuneler,

e) Önemli değeri olmayan numunelik eşya ve modeller,

f) Basılı reklamcılık dökümanları ve reklamcılık amacına yönelik malzemeler,

g) Bir ticari fuarda veya benzeri bir faaliyette kullanılan veya tüketilen ürünler,

h) İnceleme, analiz veya test amaçlı olarak ithal edilen eşya,

9. Ulaştırımacılıkta kullanılan eşya;

a)Taşıma sırasında eşyanın istifi ve korunması için yardımcı maddeler,

b)Canlı hayvanların nakli sırasında kullanılan kuru ot, yem ve yiyecek maddeleri ile ilaçları,

c)Ulaşım araçları ile özel konteynerlerde mevcut bulunan akaryakıt ve madeni yağları,

d)Deniz ve hava ulaşım araçlarına ait donatım ve işletme malzemesi,

10.Bilgi metaryali ithalatı;

a)Yayın hakları veya endüstriyel ve ticari patent haklarını koruyan örgütlere gönderilen eşya,

b)Turistik reklamcılık malzemeleri,

c)Ticari değeri olmayan çeşitli belge ve eşya,

11.Cenaze ve cenaze ile ilgili eşyanın ithali;

a)Savaş kurbanları anıtları ile mezarlıkların yapımı, bakımı ve süslenmesi amacına yönelik eşya,

b)Tabutlar, cenaze kül kapları ve süsleme niteliği olan cenaze levazımatı,

12.Diğer eşya;

a)Malul ve sakatların kullanımlarına mahsus eşya,

b)Doğal afetlerden zarar görenlere gönderilen eşya,

c)Türkiye'de düzenlenen uluslararası spor müsabakalarında kullanılmak üzere getirilen eczacılık ürünleri,

Bu maddenin 4 ila 12. fıkralarında yer alan eşyayı ta-

nımlamaya, bunların cins, nevi ve miktarları ile muafiyet ve istisna uygulanacak tutarları belirlemeye, maktu hadleri sıfır kadar indirmeye veya iki katına kadar çıkartmaya ve sürelerle ilgili alt ve üst sınırları belirlemeye ve bu muafiyet ve istisnayı farklı eşyalar itibariyle birlikte veya ayrı ayrı uygulatmaya Bakanlar Kurulu yetkilidir."

2- Geçici İthalat (Gümrük Kanunu Md. 128-134):

KDV Kanunu'nun 16/1-b maddesinde, geçici ithalat rejimi kapsamında ithal edilecek mallar KDV'den istisna edilmiştir. Geçici ithalat rejimi, 4458 sayılı Gümrük Kanunu'nun 128-134 ve Gümrük Yönetmeliği'nin 524-598. maddelerinde düzenlenmiştir.

Gümrük Kanunu'nun 128. maddesine göre geçici ithalat rejimi, serbest dolaşıma girmemiş eşyanın ithalat vergilerinden tamamen yada kısmen muaf olarak ve ticaret politikası önlemlerine tabi tutulmaksızın, Türkiye Gümrük Bölgesi içinde kullanılması ve bu kullanım sırasındaki olağan yıpranma dışında, herhangi bir değişikliğe uğramaksızın yeniden ihracına olanak sağlayan hükümlerin uygulandığı rejimdir.

Geçici ithalat izni, eşyayı kullanan veya kullandıran kişinin talebi üzerine gümrük idarelerince verilir.

Söz konusu rejim, tam muafiyet suretiyle geçici ithalat ve kısmi muafiyet suretiyle geçici ithalat olmak üzere iki şekilde düzenlenmiştir.

İthal eşyanın yeniden ihraç edilmesi veya gümrükçe onaylanmış yeni bir işlem veya kullanıma tabi tutulması için gerekli süreler, izin verilen kullanımın amacına uygun olacak şekilde Müsteşarlıkça belirlenir.

Gümrük Kanunu'nun 131. maddesi uyarınca tespit edilecek özel süreler saklı kalmak üzere, eşyanın geçici ithalat rejimi altında kalma süresi azami 24 ay olarak belirlenir. Bununla birlikte, gümrük idareleri ilgili kişinin de kabul etmesiyle daha kısa süreler belirleyebilir.

Tam muafiyet suretiyle geçici ithalat rejiminin uygulanabileceği durumlar ve özel şartlar Bakanlar Kurulu'nca tespit edilir.

Mülkiyeti, Türkiye Gümrük Bölgesi dışında yerleşik bir kişiye ait olan ve 131. madde uyarınca konulmuş hükümlere tabi olmayan veya söz konusu hükümlere tabi olmakla birlikte, tam muafiyet suretiyle geçici ithalat iznine ilişkin hükümlerde öngörülen koşulları taşımayan eşyanın, kısmi muafiyet uygulanması suretiyle geçici ithalat rejiminden yararlanması mümkündür. Kısmi muafiyet suretiyle geçici ithalat rejiminden yararlandırılmayacak eşyaya ilişkin liste Bakanlar Kurulu'nca belirlenir.

Kısmi muafiyet suretiyle geçici ithalat rejimine tabi tutulan eşyadan her ay için alınacak ithalat vergileri, geçici ithalat rejimine ilişkin beyannamenin tescil tarihinde, söz konusu eşyanın serbest dolaşıma girmiş olması halinde alınacak vergiler tutarının %3'ü olarak tespit edilir.

Söz konusu vergiler eşyanın bu rejimden yararlandığı her ay için alınır ve bir aydan daha az süreler tam ay olarak değerlendirilir. Alınacak ithalat vergileri tutarı, uygulanacak faizler hariç olmak üzere, söz konusu eşyanın geçici ithalat rejimine tabi tutulduğu tarihte serbest dolaşıma girmesi halinde alınacak vergileri aşamaz.

Yukarda yapılan açıklamalardan da anlaşılacağı üzere, tam muafiyette gümrük vergilerinin tamamının teminata bağlanması gerekmektedir. Ancak, kısmi muafiyette, bu rejime tabi tutulan eşyadan her ay için, Geçici İthalat Beyannamesinin tescili tarihinde eşyanın serbest dolaşıma girmiş olması halinde ödenmesi gereken vergilerin %3'ü kesin olarak tahsil edilecek, geriye kalan kısım ise teminata bağlanacaktır.

KDV Kanunu'nun 49. maddesinde, "Gümrük Kanunu ve diğer kanunlar gereğince gümrük vergisi teminata bağlanarak işlem gören her türlü madde ve kıymetlere ait katma değer vergisi de aynı usule tabi olur" hükmü yer almaktadır.

Buna göre, tam muafiyet ile ilgili olarak gümrük vergileri teminata bağlanacağından KDV Kanunu'nun 49. maddesi gereğince KDV de aynı usule tabi tutulacaktır. Ancak kısmi muafiyet suretiyle geçici ithalatta KDV istisnasının ne şekilde uygulanacağına ilişkin bir açıklık bulunmamaktadır. Kısmi muafiyete konu olan eşya için her ay itibarıyla alınacak %3'lük gümrük vergisi eşyanın Gümrük Bölgesinde kullanımının bir sonucudur ve kesin olarak tahsil edilmektedir. Ancak, KDV içinde aynı durumun söz konusu olup olmadığı hususunda 4503 sayılı Kanun'da herhangi bir düzenleme bulunmamaktadır.

Tam muafiyet suretiyle geçici ithalat ve kısmi muafiyet suretiyle geçici ithalata ilişkin olarak 05.02.2000 günlü 23955 sayılı Resmi Gazete de yayımlanan 2000/69 sayılı B.K.K. ile, ithalat vergilerinden tam muafiyet suretiyle geçici ithalat rejiminin uygulanabileceği haller ve özel şartlar ile kısmi muafiyet suretiyle geçici ithalat rejiminden yararlandırılmayacak eşyaya ilişkin ayrıntılı düzenlemeler yapılmıştır.

Sonuç olarak, KDV Kanunu'nun 16/1-b maddesindeki geçici ithalat rejimi ile belirlenen istisna hükmü, Gümrük Kanunu'nun 128-134. maddelerinde düzenlenen haller için KDV'nin teminata bağlanması suretiyle geçerli olmaktadır.

3- Hariçte İşleme Rejimi (Gümrük Kanunu Md. 135-149):

KDV Kanununun 16/1-b maddesinde, hariçte işleme rejimi kapsamında yapılacak ithalat KDV'den istisna edilmiştir. Hariçte işleme rejimi 4458 sayılı Gümrük Kanunu'nun 135-149 ve Gümrük Yönetmeliği'nin 599-637. maddelerinde düzenlenmiştir.

Gümrük Kanunu'nun 135. maddesine göre hariçte işleme rejimi, Kanun'un 144-148. maddelerinde öngörülen standart değişim sistemine ilişkin hükümler ile 116. madde (Türkiye Gümrük Bölgesi Dışında İşleme Faaliyetleri, Geçici İhracat) hükmü saklı kalmak kaydıyla, serbest dolaşımdaki eşyanın hariçte işleme faaliyetlerine tabi tutulmak üzere Türkiye Gümrük Bölgesinden geçici olarak ihracı ve bu faaliyetler sonucunda elde edilen ürünlerin ithal vergilerden tam veya kısmi muafiyet suretiyle yeniden serbest dolaşıma girişine ilişkin hükümlerin uygulandığı rejimdir.

Hariçte işleme rejimi;

- İhracı, ödenmiş ithalat vergilerinin geri verilmesine veya teminata bağlanmış ithalat vergilerinin kaldırılmasına yol açan,
- İhracından önce, nihai kullanımları nedeniyle tam muafiyet suretiyle serbest dolaşıma giren ve bu muafiyetin tanınması için gerekli koşulları taşımaya devam eden,
- İhracı, ihracat vergi iadesini gerektiren veya ihracı nedeniyle tarım politikası çerçevesinde vergi iadesi dışında bir mali avantaj sağlanan,

serbest dolaşımdaki eşyaya uygulanmaz.

(b) bendinin istisnaları yönetmelikle düzenlenir.

Hariçte işleme izni, talep üzerine Gümrük Kanunu'nun 80. maddesi çerçevesinde işleme faaliyetini yaptıracak kişiye verilir.

Ancak, rejimin uygulanmasının, ithal edilen işlem görmüş ürünlerin aynısını veya benzerini üreten Türkiye'deki üreticilerin temel çıkarlarını olumsuz etkilemeksizin ihraç eşyasının satışını teşvik etmesi ve işleme faaliyetinin Türk menşeli eşya ile Türkiye dışında elde edilen eşyanın birleştirilmesiyle oluşan işlem görmüş ürün olarak ithal edilmesi halinde, hariçte işleme izni işleme faaliyetini yaptıracak kişi dışında başka bir kişiye de verilebilir.

Hariçte işleme izni;

- Türkiye Gümrük Bölgesindeki yerleşik kişilere,
- İşlem görmüş ürünlerin geçici ihracat eşyasının işlenmesi sonucu elde edildiğinin tespiti mümkün olan hallerde,
- Talep edilen izin, Türkiye'deki üreticilerin temel ekonomik çıkarlarına ciddi bir zarar verecek durumda olmadığı hallerde verilir.

İşlem görmüş ürünlerin Türkiye Gümrük Bölgesine yeniden ithal edilmeleri için gereken süre verilen izinde belirtilir. İzin hak sahibinin talebinin uygun bulunması halinde, bu süre uzatılabilir.

Hariçte işleme rejimine ilişkin şartlar ve yükümlülüklerden birine uyulmadığı takdirde, 135. maddenin 1. fıkrasında belirtilen ithalat vergilerinden tam veya kısmi muafiyet uygulaması yapılamaz.

Tamir amacıyla geçici ihraç edilen eşya, tamiratin garanti

nedeniyle sözleşmeye bağılı olarak veya kanuni bir yükümlülüğe dayanarak yada imalat hatası nedeniyle, bedelsiz yapıldığının kanıtlanması halinde, serbest dolaşıma ithalat vergilerinden tam muaf olarak girer. Ancak söz konusu eşyanın serbest dolaşıma ilk girişi sırasında kusurlu olduğunun dikkate alınarak işlem yapılmış olması halinde, bu hüküm uygulanmaz.

Eşyanın tamir amacıyla geçici ihraç edildiği ve tamiratın bedel karşılığı yapıldığı hallerde, 135. maddenin 1. fıkrasında belirtilen ithalat vergileri, gümrük kıymeti olarak tamir masraflarına eşit bir tutar dikkate alınarak, işlem görmüş ürünlerin serbest dolaşıma giriş beyannamesinin tescil edildiği tarihte, bu ürünlere uygulanacak vergi oranı ve diğer vergilendirme unsurlarına istinaden belirlenir. Ancak, izin hak sahibinin tamir masrafları dışında başka bir ödeme yapmamış olması ve bu ödeminin izin hak sahibi ile faaliyeti yapan kişi arasındaki ilişkiden etkilenmemesi gerekir.

4- Geri Gelen Eşyaya İlişkin Hükümler (Gümrük Kanunu Md. 168-170):

Alıcılar tarafından satın alınan malların bozulma, kırılma, istenilen nitelikte bulunmama, alıcıların iflası gibi nedenlerle satıcılara tekrar iade edilmesi günümüzde sıkça rastlanılan bir durumdur. Malların iadesi yurt içindeki firmalar arasında olabileceği gibi, ihraç edilen yada ithal edilen malların iadesi şeklinde de olabilmektedir.

Türkiye'den yurt dışı edilen malların çeşitli nedenlerle geri gelmesi ve ihracatçısı tarafından ithal edilmesi halinde geri gelen mallar için KDV istisnası uygulanacaktır. KDV Kanunu'nun 16/1-b maddesi ile, Gümrük Kanunu'nun geri gelen eşyaya ilişkin hükümleri kapsamında gümrük vergisinden muaf veya müstesna

olan eşyanın ithali KDV'den istisna edilmiştir. Ancak, aynı maddenin parantez içi hükmüne göre, KDV Kanunu'nun 11. maddesinde düzenlenen ihracat istisnasından yararlanarak ihraç olunan ancak Gümrük Kanunu'nun 168, 169 ve 170. maddelerinde belirtildiği şekilde geri gelen eşyanın ithalat istisnasından faydalanabilmesi için, bu eşyayla ilgili olarak ihracat istisnasından faydalanılan miktarın gümrük idarelerine ödenmesi veya bu miktar kadar teminat gösterilmesi gerekmektedir.

İhraç edildikten sonra geri gelen eşyaya ilişkin düzenlemeler, 4458 sayılı Gümrük Kanunu'nun 168, 169 ve 170. maddeleri ile Gümrük Yönetmeliği'nin 690-708. maddelerinde düzenlenmiştir. Bu maddelerdeki açıklamalar şu şekildedir:

Serbest dolaşımda bulunan eşya, Türkiye Gümrük Bölgesinden ihraç edildikten sonra üç yıl içinde yeniden serbest dolaşıma girmesi halinde ve beyan sahibinin talebi üzerine, ithalat vergilerinden muaf tutulur. Üç yıllık süre, beklenmeyen haller ve mücbir sebeplerle uzatılabilir.

Geri gelen eşyanın, Türkiye Gümrük Bölgesinden ihraç edilmeden önce, nihai kullanımı nedeniyle indirimli veya sıfır vergi oranından yararlanarak serbest dolaşıma girmiş olduğu hallerde eşyanın aynı amaca yönelik olarak tekrar serbest dolaşıma sokulmak istenmesi durumunda, bu eşyaya indirimli veya sıfır vergi oranı uygulanır. İthal amacının aynı olmaması halinde, söz konusu eşyaya uygulanacak ithalat vergileri tutarı, serbest dolaşıma ilk girişi sırasında alınmış tutar kadar indirilir. Ancak, serbest dolaşıma ilk girişi sırasında alınmış tutarın geri gelen eşyanın yeniden serbest dolaşıma girişi sırasında alınacak tutardan daha fazla olması halinde hiçbir iade yapılmaz.

Yukarda belirtilen ithalat vergilerinden muafiyet;

- Aynen ihraç edildiği durumda olması hali hariç, hariçte işleme rejimi çerçevesinde Türkiye Gümrük Bölgesinden ihraç edilen eşyaya,
- İhracı bir dış ticaret önlemine konu olan eşyaya tanınmaz.

Geri gelen eşyaya ilişkin ithalat vergilerinden muafiyet, geri gelen eşyanın ihracı sırasındaki ayniyeti değişmeden yeniden ithali halinde tanınır. Bu koşula istisna getirilmesine ilişkin hal ve şartlar Bakanlar Kurulunca belirlenir.

İhraç edildikten sonra yurda geri gelen malların KDV karşısındaki durumu 23 ve 46 Seri No'lu KDV Genel Tebliğlerinde açıklanmıştır. Söz konusu Tebliğlerde yapılan açıklamalar şu şekildedir.

-KDV Ödenmek Suretiyle Alınan veya İşletmede İmal Edilen İhraç Mallarının Geri Gelmesi:

İhraç edilen mallarla ilgili olarak iadesi talep edilen KDV henüz nakden veya mahsuben iade edilmemiş ise, ihracatçının KDV iadesinden yararlanmadığı kabul edilecek ve geri gelen mallar için gümrükte KDV ödenmesi istenmeyecektir. Bu durumda ihracatçının ilgili dönem beyannamesinde "iade edilecek KDV" olarak beyan edilen tutarın geri gelen mallara isabet eden kısmı, malların gümrükten çekilerek fiilen işletmeye girdiği vergilendirme dönemi KDV beyannamesinin "satışlardan iade edilen" işlemlerle ilgili satırına yazılacak ve indirim konusu yapılacaktır.

İhraç edilen malın, bu mala ait KDV'nin nakden veya mahsuben iadesinden sonra geri gelmesi halinde, geri gelen mallara

İsabet eden iade tutarının gümrükte ödenmesi veya bu malların tekrar ihracı düşünülüyorsa aynı miktarda teminat gösterilmesinden sonra ithalat istisnası kapsamında ithaline izin verilecektir.

Geri gelen mallara ait yüklenilen KDV'nin, iade doğmaksızın indirim yoluyla telafi edilmiş veya sonraki döneme devrolan KDV olarak dikkate alınmış olması halinde ise ihracat istisnasından yararlanılmamış sayılacak ve herhangi bir ödeme yapılmaksızın geri gelen malların ithali gerçekleştirilecektir.

-KDV Kanunu'nun 11/1-c Maddesi Kapsamında İhraç Kaydıyla Teslim Edilen Malların Geri Gelmesi:

İhraç edildikten sonra geri gelen malların KDV Kanununun 11/1-c maddesi (İhraç kaydıyla teslimlerde tecil terkin uygulaması) uygulanarak imalatçılardan KDV ödenmeksizin satın alınmış olması halinde, imalatçının ihracatçı adına düzenlediği faturada gösterilen ve tahsil edilmediği için tecil edilen KDV'nin gümrük idaresine ödenmesi veya aynı tutarda teminat gösterilmesi gerekmektedir. Bu ödemenin yapılarak geri gelen malların ithalinin gerçekleştirdiğinin tevsiki şartıyla, gecikme zammı uygulanmaksızın tecil edilen vergi terkin edilecek, varsa imalatçının iade işlemi gerçekleştirilecektir.

Öte yandan, yukarıdaki şartlara uygun olarak geri gelen malların ihracatçı tarafından imalatçısına, satıcısına veya diğer üçüncü şahıslara tesliminde, genel hükümlere göre KDV hesaplanacağı tabidir.

KDV Kanunu'nun 16. maddesinin 2 no'lu fıkrasında Gümrük Kanunu'na göre geri gelen eşyanın dışarıda bir işleme tabi tutulması veya asli kısmına bir ilave yapılması halinde eşyanın

kazandığı değer farkının istisnaya dahil olmayacağı belirtilmiştir. Örneğin; 1.000.000.000 TL'lik bir malın montajının yapılması için ihraç edilmesi ve bu montaj işi için dışarıya 500 milyon TL ödeme yapılması halinde, montajı tamamlanarak geri gelen bu mala ilişkin olarak 1.000.000.000.-TL'lik kısım istisnadan yararlanacak, fakat 500.000.000.-TL'lik kısım için ise istisna uygulanmayacaktır. Yurt dışına yaptırılan montaj işi, hizmet ithali olarak değerlendirileceğinden KDV uygulanacaktır.

C- TRANSİT VE GÜMRÜK ANTREPOSU REJİMLERİ İLE GEÇİCİ DEPOLAMA YERLERİ VE GÜMRÜK HİZMETLERİNİN VERİLDİĞİ GÜMRÜKLÜ SAHALARLA İLGİLİ HÜKÜMLERİN UYGULANDIĞI İŞLEMLER:

KDV Kanunu'nun 16/1-c maddesinde; transit ve gümrük antreposu rejimleri ile serbest bölgeler geçici depolama yerleri ve gümrük hizmetlerinin verildiği gümrüklü sahalarla ilgili hükümlerin uygulandığı mal ve hizmetlerin vergiden istisna olduğu hükme bağlanmıştır.

Genelde yukarıdaki hallerin hepsi, ithalatta fiili gümrüklemenin yapılmasından önceki aşamalarla ilgilidir. Söz konusu bölgelerdeki mal ve hizmetler özel rejime tabi tutulmaktadır. Bu bölgelerdeki mallar millileşmemiş ve milli sınırlar dışında olduğu için ithalat rejimi uygulanmamaktadır. Dolayısıyla istisna, sadece bu bölgelerdeki mallara uygulanacak, bu bölgelerden yapılacak ithalat ise genel hükümlere göre KDV'ye tabi olacaktır. Bu maddede sayılan rejimler gümrük hattı dışında sayılan bölgelerde uygulanmaktadır. Bu nedenle istisna, gümrük bölgesi dışında vergi ödeme yükümlülüğü olmayan malları kapsamaktadır.

Sözkonusu rejimler, Gümrük Kanunu'nun ilgili maddelerinde aşağıdaki gibi tanımlanmıştır;

1-Transit Rejim:

Transit rejimin tanımı, Gümrük Kanunu'nun 84. maddesinde yer almaktadır. Söz konusu maddede;

"İthalat vergileri ve ticaret politikası önlemlerine tabi tutulmayan serbest dolaşıma girmemiş eşya ile ihracatla ilgili gümrük işlemleri tamamlanmış eşyanın, gümrük gözetimi altında Türkiye Gümrük Bölgesi içinde bir noktadan diğerine taşınması, transit rejimi hükümlerine tabidir."

Denilmektedir.

2-Gümrük Antreposu Rejimi:

Antrepolar, Gümrük Kanunu'nun 93. maddesinde tanımlanmıştır. Buna göre;

"1.Gümrük antrepo rejimi;

a)İthalat vergilerine ve ticaret politikası önlemlerine tabi tutulmamış ve serbest dolaşıma girmemiş eşyanın,

b)Gümrük antrepasına alınması halinde ihracata ilişkin önlemlerden yararlanabilecek ihraç eşyasının,

Bir gümrük antrepasına konulmasına ilişkin hükümleri belirler.

2.Antrepo işleticisi; gümrük antreposu işletmesine izin verilen kişidir.

Kullanıcı, eşyanın antrepo rejimi beyanında bulunan kişi veya bu kişinin hak ve yükümlülüklerinin devredildiği kişidir.

3.Gümrük antreposu, gümrük gözetimi altında bulunan eşyanın konulması amacıyla kurulan ve kuruluşunda aranılacak koşulları ve nitelikleri yönetmelikle belirlenen yerdir."

Gümrük Yönetmeliğinin 356. maddesinde gümrük antreposu, gümrük gözetimi altında bulunan eşyanın veya izin verildiği durumlarda ihraç eşyasının konulduğu yerel ve özel antrepolar olarak tanımlanmıştır.

3-Gümrük Sahası:

Gümrükleme işlemlerinin yapıldığı alanı ifade etmektedir.

Sözkonusu rejimler kapsamında yapılan mal teslimlerinin ve hizmet ifalarının istisna kapsamında bulunması doğaldır. Çünkü bu teslim ve hizmetler, henüz ithal işlemi yapılmamış (milleşmemiş) veya ihraç işlemine konu edilmiş mallarla ilgilidir. Her iki mal grubu da KDV açısından ülke içi ekonomik sirkülasyonun dışındadır.

Transit, aktarma, gümrük antreposu vb. rejimlere tabi mal ve hizmetlerle ilgili olarak 15 Seri No'lu KDV Genel Tebliğinde şu açıklamalara yer verilmiştir:

"Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 16/1-c maddesinde; transit, aktarma, gümrük antreposu, geçici depo, gümrük sahası, serbest bölge rejimlerinin uygulandıkları mal ve hizmetler istisna kapsamına alınmıştır. Bu hükme göre, söz konusu rejimler çerçevesinde yapılan yükleme, boşaltma, depolama, tartı ve benzeri hizmetlerde Katma Değer Vergisi uygulanamayacaktır."

Maliye Bakanlığı'nın 25.12.1997 tarih ve 56680 sayılı bir muktezasında da;

".....gümrük sahası içindeki depolarda üçüncü şahıslar

tarafından ithal edilmek amacıyla getirilen mallara verilen depolama, yükleme, boşaltma, tartı gibi hizmetleriniz, malların henüz millileşmemiş olması halinde KDV'den istisna edilecektir.

Ancak, ithal işlemleri yapılacak millileştirilmiş mallar için verilecek bu hizmetlerinizde Katma Değer Vergisi uygulanması gerekmektedir."

Şeklinde idari görüş bildirilmiştir.

Bu rejimler çerçevesinde vergiden istisna olan hizmet ifasında bulunan mükellefler açısından dikkat edilecek husus, 16. maddeyle düzenlenen istisnanın "kısmi istisna" niteliğinde oluşudur. Bu bölgelerde gerçekleştirilen hizmetlere ilişkin olarak satın alınan mal ve hizmetlere ait yüklenilen KDV mükellefler tarafından indirim konusu yapılamayacaktır. Yüklenilen bu vergilerin gelir veya kurumlar vergisi matrahının tespitinde gider olarak gözönüne alınması gerekir.

D- SERBEST BÖLGELER REJİMİ KAPSAMINDA MAL TESLİMİ ve HİZMET İFASI:

1-Tanımı:

Serbest Bölgeler, özel gümrük rejimlerinin uygulandığı bölgelerdir. Bir ülkenin coğrafi sınırları içinde bulunmakla birlikte, gümrük sınırlarının dışında sayılan uygulamalar, Serbest Bölge uygulamalarıdır. Genellikle bir limanın bitişiğinde kurulan ve sınırları iyice belirlenmiş bulunan yerlerdir. Kuruluş amaçları ticari faaliyetlerin bu bölgelerde yoğunlaşmasını sağlamaktır. Çeşitli ülkelerden mallar, gümrük vergisi ödenmeden bu yerlere girer ve buralardan çıkarlar. Serbest Bölgelerde bakım, onarım, paketleme ve ufak tefek imalat işleri de yapılabilir. Kısaca, milli sınırlar içinde olup, gümrük hattı dışındaki bölgeler serbest

bölgelerdir. Bu bölgelerde gümrük vergisi söz konusu olmamaktadır.

3218 Sayılı Serbest Bölgeler Kanunu'nun 6. maddesine göre; serbest bölgeler gümrük hattı dışında sayılmakta, bu bölgelerde vergi, resim, harç, gümrük ve kambiyo mükellefiyetine dair mevzuat hükümleri uygulanmamaktadır.

Ayrıca Türkiye'deki tam ve dar mükellef gerçek ve tüzel kişilerin serbest bölgedeki faaliyetleri dolayısıyla elde ettikleri kazanç ve iratlar, Türkiye'nin diğer yerlerine getirildiğinin kambiyo hükümlerine göre tevsiki halinde de gelir ve kurumlar vergisinden muaf olmaktadır.

Bahsi geçen Kanunu'nun 8. maddesine göre de, serbest bölge ile Türkiye'nin diğer yerleri arasında yapılacak ticaret, dış ticaret rejimine tabi bulunmaktadır.

Gümrük Kanunu'nun 152. maddesine göre; "Serbest bölgeler, Türkiye Gümrük Bölgesinin parçaları olmakla birlikte;

a)Serbest dolaşımda olmayan eşyanın herhangi bir gümrük rejimine tabi tutulmaksızın ve serbest dolaşıma sokulmaksızın, gümrük mevzuatında öngörülen haller dışında kullanılmamak yada tüketilmemek kaydıyla konulduğu, ithalat vergileri ile ticaret politikası önlemlerinin ve kambiyo mevzuatının uygulanması bakımından, Türkiye Gümrük Bölgesi dışında olduğu kabul edilen;

b)Serbest dolaşımdaki eşyanın, bir serbest bölgeye konulması nedeniyle normal olarak eşyanın ihracına bağlı olanaklardan yararlandığı;

yerlerdir" şeklinde tanımlanmaktadır.

Serbest Bölgeler Kanunu'nun 2. maddesinde de, serbest

bölgelerde yapılacak faaliyet ve ameliyeler aşağıdaki gibi sıralanmıştır;

"a)Dahilden veya hariçten eşya getirilmesi, getirilen eşyanın depo edilmesi,

b)Bu eşyanın tanzim ve tasnifi, karıştırılması, kabuk, çöp, çekirdek ve kıllardan ayrılması, ayıklanması, elenmesi temizlenmesi, yıkanması ve havalandırılması, ambalajlarının değiştirilmesi, tamiri veya yeniden yapılması, reklam ve satış için teşhiri ve benzeri diğer ameliyelerin yapılması,

c)Bölgeye getirilen eşya üzerinde tamir, montaj ve sökölme işleri yapılması ve her türlü sınai imalatla bulunulması

d)Dahilden veya hariçten getirilen malzeme ile sair deniz taşıt ve araçlarının inşası, tamiri, montajı ve sökölmesi,

Serbest bölgede yukarıdaki faaliyetlerle ilgili her türlü akitler yapılabilir."

Görüldüğü üzere, serbest bölge uygulaması her türlü iktisadi faaliyetin gümrük hattı dışında yapılabilmesine olanak vermektedir.

2-Serbest Bölgelerde KDV Uygulaması:

Yerli ve yabancı gerçek veya tüzel kişiler, serbest bölgede faaliyette bulunmak için Devlet Planlama Teşkilatından "Faaliyet Ruhsatı" almak zorundadır. Bu durumda, sadece faaliyet ruhsatı verilen firmalar serbest bölgede faaliyet gösterebilecektir. Türkiye'de mükellefiyeti olsun veya olmasın, bu firmaların serbest bölgede yapacakları mal teslimleri ve hizmet ifaları, KDV Kanunu'nun 16/1-c maddesi gereğince KDV'ye tabi tutulmayacaktır.

Yine 15 Seri No'lu KDV Genel Tebliğinde; transit, aktarma, gümrük antreposu, geçici depo, gümrük sahası ve serbest bölge rejimleri çerçevesinde yapılan yükleme, boşaltma, depolama, tartı ve benzeri hizmetlerde de KDV uygulamasının sözkonusu olmayacağı açıklanmıştır.

Konuyla ilgili olarak 39 Seri No'lu KDV Genel Tebliğinde;

"Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 16/1-c maddesinde, serbest bölge rejiminin uygulandığı mal teslimlerinin ve hizmet ifalarının katma değer vergisinden istisna olduğu hükme bağlanmıştır. Bu hükme göre, serbest bölgelerde gerçekleştirilen teslim ve hizmetlerde katma değer vergisi uygulanmayacaktır. Ancak; aynı Kanunu'nun 30/a ve 32. maddelerine göre bu istisna kapsamına giren işlemler için yüklenilen vergilerin indirimi ya da mükellefe iadesi mümkün bulunmamaktadır.

Öte yandan, 15.06.1985 tarih ve 18785 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 3218 sayılı Serbest Bölgeler Kanununun 6 ncı maddesinde, bu bölgelerde vergi, resim, harç, gümrük ve kambiyo mükellefiyetlerine dair mevzuat hükümlerinin uygulanmayacağı hüküm altına alınmıştır. Aynı Kanunun 8 inci maddesinde de; serbest bölge ile Türkiye'nin diğer yerleri arasında yapılacak ticaretin, dış ticaret rejimine tabi olduğu hükme bağlanmıştır.

Katma Değer Vergisi Kanununun ihracat istisnasını düzenleyen 11 inci maddesinde, ihracat teslimlerinin katma değer vergisinden istisna olduğu belirtilmiş, aynı Kanunu'nun 12 nci maddesinde de bir teslimin ihracat teslimi sayılabilmesi için;

- Teslimin yurt dışındaki bir müşteriye yapılması,
- Teslim konusu malın T.C. Gümrük Hattından geçerek bir dış ülkeye vasıl olması gerektiği hüküm altına alınmıştır.

Konuyla ilgili olarak yayımlanan 4 Seri No'lu KDV Genel Tebliğinde ise, "dış ülkeye vasıl olma" ifadesinden, malın gümrük hattını geçmesinin anlaşılacağı belirtilmiştir.

Bu açıklamalar ışığında, serbest bölgelere yapılan mal teslimleri ve hizmet ifaları, yürürlükteki mevzuata göre belirlenen usul ve esaslara uygun olarak gerçekleştirildiği takdirde, ihracat istisnası hükümleri çerçevesinde işlem görecektir

Hükmü yer almaktadır.

Serbest bölge rejimi KDV Kanunu'nun sadece ithalat istisnasıyla ilgili olan 16/1-c maddesinde yer almaktadır. Bu madde hükmüne göre yukarıda da açıkladığımız üzere serbest bölgelerde gerçekleştirilen teslim ve hizmetlerde KDV uygulanmayacaktır. Ayrıca, 39 Seri No'lu KDV Genel Tebliğinde, serbest bölgelerin dış ticaret rejimine tabi olmaları sebebiyle, serbest bölgelere yapılan mal teslimleri ve hizmet ifalarının ihracat sayılacağı ve ihracat istisnası çerçevesinde işlem göreceği, hükmü yer almaktadır.

Öte yandan KDV Kanunu'nun 30/a maddesi gereğince; serbest bölge rejimine göre vergiden müstesna olarak yapılan bir teslim veya hizmet için herhangi bir şekilde KDV yüklenilmişse, bu verginin indirim konusu yapılması mümkün değildir. Örneğin bir inşaat firmasının Türkiye'den alacağı mallar için ülke içinde ödediği yolculuk giderleri nedeniyle yüklendiği KDV'yi indirim konusu yapması veya indirimin mümkün olmaması halinde iadesi mümkün bulunmamaktadır.

E-OLAĞANÜSTÜ HAL BÖLGE VALİLİĞİ İÇİN YAPILAN İTHALAT:

KDV Kanunu'nun 19/1. maddesi, diğer kanunlardaki vergi

muaflik ve istisna hükümlerinin bu vergi bakımından geçersiz olduğunu, KDV'ye ilişkin istisnaların ancak bu Kanuna hüküm eklenmek veya bu Kanunda değişiklik yapılmak suretiyle düzenleneceğini, ancak uluslar arası anlaşma hükümlerinin saklı olduğunu hükme bağlamıştır. Böylece çeşitli Kanunlarla bazı kişi ve kuruluşlar için getirilen vergi muafiyetleri KDV açısından uygulanmayarak, bu vergide eşitlik, tarafsızlık ve genellik ilkelerinin çiğnenmesi önlenmek istenmiştir.

Ancak, adından da belli olduğu gibi, Olağanüstü Hal Bölge Valiliği'nin ihdası hakkında 285 sayılı Kanun Hükmünde Kararname'deki muafiyet hükmü, olağanüstü bir durum için düzenlendiğinden KDV yönünden de geçerliliğini sürdürmektedir. 285 sayılı KHK'nın 3. maddesinde, gerek Olağanüstü Hal Bölge Valiliği'nin, gerekse Olağanüstü Hal Bölge Valiliği'nin yetki verdiği diğer kamu kurumlarının alışlarının KDV'den istisna olacağı hükme bağlanmıştır.

Buna göre Olağanüstü Hal Bölge Valiliği ile ilgili kuruluşların 285 sayılı Kanun Hükmünde Kararname uyarınca ithal edecekleri mal ve hizmetler, KDV Kanunu'nun 16/1-a maddesi gereğince KDV'ye tabi tutulmayacaktır.

TAŞIMACILIK İSTİSNASI

I-MADDE METNİ :

Madde 14- 1. Transit ve Türkiye ile yabancı ülkeler arasında yapılan taşımacılık işlerinde, Bakanlar Kurulu tarafından belirlenecek taşıma işleri vergiden müstesnadır.

2. Bu istisna, ikametgahı, kanuni merkezi ve iş merkezi Türkiye'de bulunmayan mükelleflere, ilgili ülkeler itibarıyla karşılıklı olmak şartıyla tanınır.

84/8889 sayılı BKK

Madde-1. Transit ve Türkiye ile yabancı ülkeler arasında deniz, hava, kara ve demiryolu ile yapılan yük ve yolcu taşıma işleri vergiden müstesnadır.

Madde-2. Bu karar 01/01/1985 tarihinde yürürlüğe girer.

GEREKÇE:

3065 Sayılı Kanunun Gerekçesi- Taşımacılık İstisnası:

14. Madde ile, ülkemizin konumu nedeniyle büyük gelişme potansiyeli taşıyan uluslararası taşımacılık, transit taşımacılığı da kapsayacak biçimde ve Bakanlar Kurulu'na tanınan yetki çerçevesinde istisna kapsamına alınmıştır.

Maddenin 2. Fıkrasında ise yabancı taşımacılara istisnadan yararlanabilmek bakımından karşılıklılık şartı getirilmektedir.

II-KONUUYLA İLGİLİ GENEL TEBLİĞLER:

Tebliğ No	Bölümü	Resmî Gazetenin	
		Tarihli	Sayısı
1	VI-C	30.11.1984	18591
11	D	09.01.1985	18630
24	B-E	22.11.1986	19289
25	E	24.02.1987	19382
26	M	31.12.1987	19681
28	B-C	01.08.1988	19886
33	A	26.04.1989	20150
39	II	12.03.1992	21169
44	A-B	19.10.1994	22086
50	C	25.12.1995	22504
81		01.03.2001	24333
82		10.05.2001	24398
84		10.12.2001	

III- İSTİSNANIN AMACI:

Ülkemiz, Asya ve Avrupa kıtalarının birleştiği bir noktada bulunması ve üç tarafının denizlerle çevrili olması nedenleriyle taşımacılık açısından önemli bir potansiyele sahiptir. Bundan hareketle taşımacılık sektörünün gelişmesini teşvik etmek amacıyla transit taşımacılığı da kapsar şekilde uluslararası taşımacılık faaliyeti Katma Değer Vergisinden istisna edilmiştir.

İstisnanın asıl amacı; yerli taşımacılık firmalarının uluslararası taşımacılık faaliyetine katılmalarını sağlamak ve gelişme potansiyeli olan bu hizmet sektörünü teşvik etmektir.

Diğer taraftan istisnanın amacı doğrultusunda, ikametgahı, kanuni merkezi ve iş merkezi Türkiye'de bulunmayan mükelleflere, ilgili ülkeler itibariyle karşılıklı olmak koşulu ile istisna uygulanması kabul edilerek yerli taşımacılık firmalarının uluslararası platformda rekabet güçlerinin korunması sağlanmıştır.

IV- İSTİSNANIN KAPSAMI:

Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 14/1. maddesinde yer alan düzenleme ile;

Bakanlar Kurulu tarafından belirlenecek;

– Transit taşıma işleri,

– Türkiye ile yabancı ülkeler arasında yapılan taşıma işleri,
Vergiden istisna edilmiştir.

Görüldüğü üzere madde hükmü ile istisna kapsamı Kanunda belirlenmemiş ve Bakanlar Kuruluna, kapsamı geniş bir çerçevede belirleme yetkisi verilmiştir.

Maddenin 2. bendi ile de istisnanın, ikametgahı, kanuni merkezi ve iş merkezi Türkiye'de olmayan dar mükelleflere (Gerçek ve tüzel kişiler) ilgili ülkeler itibariyle karşılıklı olmak koşuluyla tanınacağı belirlenmiştir. Böylece ülkelerinde Türk taşımacılara KDV ve benzeri dolaylı vergilerde istisna tanımayan dar mükellefiyete tabi gerçek ve tüzel kişilerin, transit veya Türkiye ile yabancı ülkeler arasında yapacakları taşımacılık faaliyetinin iç parkura isabet eden kısmı istisna kapsamında değerlendirilmeyerek vergiye tabi tutulacaktır.

İstisna kapsamında bulunan transit taşımacılıktan ne anlaşılmaması gerektiği yürürlükten kaldırılmış bulunan Gümrük Kanunu'nun 90. maddesinde ortaya konulmuştu. Ancak bundan başka kanuni bir tanımlama mevcut olmadığından dolayısıdır ki, bu tanıma yer vermek ve sadece tanımsal bazda aynen geçerliliğini koruduğunu söyleyebiliriz. İlgili Kanun hükmüne göre transit taşımacılık; "Yabancı bir memleketten başka bir yabancı mem-

lekete gitmek üzere Türkiye'den geçen yolcular ile eşya ve taşıtlar Türkiye'de transit halinde sayılır.

Bunların Türkiye'de aktarma edilmesi, karaya çıkartılması ve bir süre kalması transit hükmünü değiştirmez." şeklinde tanımlanmıştır.

Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 32. maddesi hükmü ile; tam istisna niteliğinde olan taşımacılık istisnası kapsamında yapılan taşımacılık işlerine ilişkin olarak bu işi yapanlarca, aracın satın alınması, tamir, bakımı, akaryakıt satın alımı nedeniyle yüklendikleri, şoför ve yardımcısının otel ve yemek bedelleri ve benzeri giderleri dolayısıyla satıcılara ödedikleri katma değer vergilerini indirim konusu yapabilme hakkı tanınmıştır. Tam istisnanın genel karakteristiği olduğu üzere, mükellefin vergiye tabi işleminin olmaması veya hesaplanan katma değere vergilerinin indirilecek miktardan az olması halinde indirilemeyen katma değer vergisi mükellefe talebi doğrultusunda nakden veya mahsuben iade edilecektir.

V- İSTİSNADAN YARARLANMA KOŞULLARI VE YARARLANACAK MÜKELLEFLER:

A-YARARLANACAK VE YARARLANAMAYACAK MÜKELLEFLER:

Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 14. maddesinde düzenlenen taşımacılık istisnasından, madde metninden de anlaşıldığı üzere;

- Transit taşımacılık,
- Türkiye ile yabancı ülkeler arasında taşımacılık,

Yapan tüm taşıyıcılar yararlanabileceklerdir.

Taşıyıcıların, yerli veya yabancı olması ile tam veya dar mükellef olması istisnadan yararlanmaya engel teşkil etmez.

İstisnadan yararlanma açısından, taşıma faaliyetinin mutlaka mükellefe ait araçlarla gerçekleştirilmesi zorunluluk arz etmemektedir. Yani taşımacılık faaliyeti, kiralanan araçlar vasıtasıyla veya taşıeron firma kullanılarak gerçekleştirilebilir.

Ayrıca istisna kapsamındaki taşıma faaliyetinin tamamının veya bir kısmının başka taşımacılara yaptırılması halinde, gerek taşıma işini yaptıran firmaya karşı muhatap konumundaki organizatör firmanın, gerekse fiilen nakliyei gerçekleştiren ikinci derece yüklenici konumundaki firmanın bu faaliyetleri Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 14. maddesinde düzenlenen istisna kapsamında olup her iki mükellef de istisnadan yararlanacaktır.

Kanun koyucu tarafından istisnadan yararlanmaya ilişkin tek sınırlandırma ise; yine aynı madde metninde; taşımacılık istisnasının, ikametgahı, kanuni merkezi ve iş merkezi Türkiye'de olmayan dar mükelleflere ilgili ülkeler itibarıyla karşılıklı olmak koşuluyla uygulanacağı şeklindeki düzenlemedir. Yani ikametgahı, kanuni merkezi ve iş merkezi Türkiye'de olmayan dar mükelleflerin tabi oldukları ülkelerde Türk taşımacılara KDV ve benzeri dolaylı vergilere yönelik herhangi bir istisnanın tanınmamış olması, bu mükelleflerin de Türkiye'de istisna dan yararlanırlamayacağına işarettir.

B- YARARLANMA KOŞULLARI:

1- Taşımacılık Faaliyetinin ,Transit ve Uluslararası Olması

İstisnanın uygulanabilmesi açısından ilk koşul, taşımacılığın transit ve Türkiye ile yabancı ülkeler arasında gerçekleştirilmesidir.

Katma Değer Vergisi Kanunu, 11 Seri No.lu Genel Tebliği ile yapılan düzenlemeyle;

- Yabancı bir ülkede başlayıp Türkiye'den geçerek yabancı bir ülkede sona eren,

- Yabancı bir ülkede başlayıp Türkiye'de sona eren,

- Türkiye'de başlayıp yabancı bir ülkede sona eren,

taşıma işlerinin istisna kapsamına girdiği belirlenmiştir.

Taşımacılık istisnası uygulamasında, taşımacılık işleminin ilk hareket ve/veya varış noktalarının yabancı bir ülkede olması ve işlemin bir bütün olarak gerçekleştirilmesi önem arz etmektedir.

Bu olayı örnek yardımıyla somutlaştıracak olursak;

Örnek 1:

İlk Hareket Noktası

Ara Nokta

Varış Noktası

Kütahya

İstanbul

Roma

Kütahya Seramik A.Ş'nin ihraç ettiği seramik ve porselenlerin Kütahya- Roma arasındaki taşımacılık işini üstlenen C&T Kargo Ltd. Şti., bu işin Kütahya- İstanbul arasını gerek kendi firmasına ait araçlarla gerekse Ulus Taşımacılık firmasına ihale ederek karayolu ile, İstanbul-Roma arasını ise Turkish Airlines şirketine ait havayolu vasıtası ile gerçekleştirmiştir.

Bu olayı irdelediğimizde;

Karayolu ile olan kısım Ulus Taşımacılık tarafından, havayolu ile olan kısım Turkish Airlines tarafından gerçekleştirilmiş ise;

Karayolu ile gerçekleştirilen taşımacılık faaliyeti Türkiye'de başlayıp yine Türkiye'de sona erdiği için Ulus Taşımacılık, C&T

Kargo Ltd. Şti.'ne hizmet bedeli ve KDV'nin yer aldığı bir fatura düzenleyecektir.

Havayolu ile gerçekleştirilen taşımacılık faaliyeti ise hareket noktası Türkiye'de olmasına karşın varış noktası yabancı bir ülkede olması nedeniyle Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 14. maddesi uyarınca istisna kapsamındadır. Dolayısıyla Turkish Airlines tarafından yapılan havayolu taşımacılık hizmetine ilişkin bedel, KDV'siz olarak fatura edilecektir.

Ve her halükarda Kütahya- Roma taşımacılık faaliyetini üstlenen C&T Kargo Ltd.Şti. tarafından Kütahya Seramik A.Ş'ye KDV'siz olarak taşımacılık hizmet bedeli fatura edilecektir. Ulus Taşımacılık firmasına ödediği KDV'nin ise Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 32. maddesi uyarınca nakden veya mahsuben iadesini talep edebilecektir.

Karayolu ile olan kısmını kendisine ait araçlarla gerçekleştirdiği taktirde, faaliyeti esnasında yüklendiği KDV'ni Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 32. maddesi uyarınca indirim yoluyla giderecek, gideremediği taktirde nakden veya mahsuben iadesini talep edebilecektir.

Diğer taraftan Turkish Airlines şirketi de, gerçekleştirdiği havayolu taşımacılık faaliyetine ilişkin olarak yüklendiği KDV'ni indirim yoluyla giderecek, gideremediği taktirde nakden veya mahsuben iadesini talep edebilecektir.

Taşımacılık faaliyetinin kısımlar itibariyle başka firmalar aracılığıyla gerçekleştirilmiş bulunması, taşımacılık faaliyetinin Kütahya-Roma arasında bir bütün olarak değerlendirilmesine engel teşkil etmez.

2- Bakanlar Kurulunca Belirlenen Taşımacılık İşlerinden Olması:

Bilindiği üzere Katma Değer Vergisi Kanunu'nun taşımacılık istisnasını düzenleyen 14. maddesinde istisnanın kapsamı belirlenmemiş, ancak " transit ve Türkiye ile yabancı ülkeler arasında yapılan taşımacılık işleri" ibaresi altında geniş bir çerçeve içerisinde istisnanın kapsamını belirleme yetkisi Bakanlar Kurulu'na verilmiştir.

Bakanlar Kurulu'da Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 14/1. maddesindeki yetkiye dayanarak, 24.12.1984 tarih ve 84/8889 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile istisna kapsamında yer alacak taşımacılık işlerini belirlemiştir. (Yürürlük Tarihi:01.01.1985)

Anılan Bakanlar Kurulu Kararına göre;

Transit ve Türkiye ile yabancı ülkeler arasında ,

- Deniz, Hava, Kara ve Demiryolu,

ile yapılan yük ve yolcu taşıma işleri Katma Değer Vergisinden istisna edilmiştir.

İstisnadan yararlanmanın ikinci koşulu da, taşımacılık faaliyetinin Bakanlar Kurulu Kararında belirlenen taşımacılık işlerinden olması şeklinde karşımıza çıkmaktadır.

3- İkametgahı, Kanuni Merkezli ve İş Merkezli Türkiye'de Bulunmayan Mükellefler İçin Karşılıklılık İlkesi:

İkametgahı, kanuni merkezi ve iş merkezi Türkiye'de bulunmayan mükellefler için istisna, Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 14/2. maddesinde hüküm altına alındığı üzere ilgili ülke itibariyle karşılıklı olmak şartıyla uygulanacaktır.

Yani Türkiye'de taşımacılık istisnasından yararlanma durumunda olan taşımacı kişi/kurumun ülkesinde, Türkiye'de mukim ve taşımacılık faaliyetinde bulunan kişi ve kurumların yaptığı transit ve uluslararası taşımacılık faaliyeti için Katma Değer Vergisi veya benzeri dolaylı vergilerde bu şekilde bir istisna uygulanıyor ise istisna uygulanacak, aksi taktirde Türkiye'de bu kişiye/kuruma istisna uygulanmayıp taşımacılık faaliyeti vergilendirmeye tabi tutacaktır.

Ancak taşımacılık faaliyeti yapan yabancıнын ülkesinde, taşımacılıktan Katma Değer Vergisi ve benzeri dolaylı vergiler alınmıyor ise "Karşılıklı Olma" şartı aranmayacak ve bu kişiler / kurumlar da taşımacılık istisnasından yararlanabilecektir.

Dolayısıyla yabancı taşımacılık firmalarının Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 14/2. maddesi kapsamında istisnadan yararlanabilmeleri için, kendi ülkelerinde Türkiye'de mukim taşımacılık faaliyeti yapan kişi ve kurumların yaptıkları transit ve uluslararası taşımacılık faaliyetlerinde Katma Değer Vergisi ve benzeri vergiler uygulanmadığına dair yetkili makamlar veya elçiliklerinden alacakları belgeyi ve bu belgenin noter onaylı tercümesini bağlı bulundukları vergi dairesine ibraz etmeleri gerekmektedir.⁵

C- TAŞIMACILIK BEDELİNİN DÖVİZ OLARAK YURDA GETİRİLMESİ, İSTİSNADAN YARARLANABİLMEK İÇİN ZORUNLU MU?

Bilindiği üzere hizmet ihracında Katma Değer Vergisi istisnasının uygulanabilmesi için;

- Hizmet Türkiye'de, yurtdışındaki bir müşteri için yapılmalı,

5 MB'nin 30.01.1990 tarih ve 8099 sayılı özeldesı.

- Fatura ve benzeri belge yurtdışındaki müşteri adına düzenlemeli,

- Hizmet bedeli döviz olarak Türkiye'ye getirilmeli,

- Hizmetten yurtdışında yararlanılmalı,

Şartlarının bir arada gerçekleşmesi gerekmektedir.

Taşımacılık faaliyeti bir hizmet faaliyeti olmasına karşın, uluslararası taşımacılık işlemleri Katma Değer Vergisi Kanunu'nda hizmet kapsamında değil, ayrıca taşımacılık istisnası kapsamında düzenlenerek vergiden istisna edilmiştir.

Bu nedenledir ki, uluslararası taşımacılık işlemi, hizmet ihracında istisna hükmünün uygulanmasında gerekli olan,

- Hizmet bedelinin döviz olarak Türkiye'ye getirilmesi,

- Hizmetten yararlananın Türkiye'de olmaması, yani yurtdışında olması,

Gibi zorunluluklara tabi değildir.

VI- BEYAN DÖNEMİ:

Taşımacılık istisnasının beyan edileceği vergilendirme dönemine ilişkin olarak Katma Değer Vergisi Kanunu (Mad.39-Bent-2/c) ve 24 ve 32 sıra no.lu genel tebliğler ile yapılan düzenlemeler çerçevesinde;

1-İşletme hesabı esasına göre defter tutan gerçek usuldeki mükelleflerden,

- Münhasıran uluslararası taşımacılık faaliyetinde bulunanlar,

- Münhasıran uluslararası taşımacılık faaliyetinde bulunmakla birlikte şehirlerarası taşımacılık da yapanlar,

3'er AYLIK,

2-Bilanço usulüne göre defter tutanlar ve uluslararası taşımacılık faaliyetinin yanısıra aylık vergilendirme dönemleri itibariyle vergilendirmeyi gerektiren başka işler yapanlar her hâükarda 1'er AYLIK ,

Dönemde beyanname vermek zorundadırlar.

Ancak burada, istisnanın beyan edileceği dönem olarak bir ihtilaf sözkonusu olup, bu konuda idarenin ve maliye uzmanlarının iki farklı yaklaşımı bulunmaktadır.

Bu yaklaşımlardan birincisinde, konuya Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 10. maddesinin (j) bendi uyarınca istisna başlangıcının vergiyi doğuran olayla irtibatlandırılması suretiyle yorum getirilmektedir.

Katma değer Vergisi Kanunu'nun 10. maddesinin (j) bendi uyarınca, "İkametgahı, işyeri, kanuni merkezi ve iş merkezi Türkiye'de bulunmayanlar tarafından yabancı ülkeler ile Türkiye arasında yapılan taşımacılık ile transit taşımacılıkta (05.02.2000 tarihinden itibaren yürürlüğe giren ibare) gümrük bölgesine girilmesi veya gümrük bölgesinden çıkılması,* (Değişmeden önceki ibare, gümrük hattından geçildiği)" ile Katma Değer Vergisi açısından vergiyi doğuran olay meydana gelmektedir.

Dolayısıyla madde hükmünün mefhumu muhalifinden hareketle, Türkiye'de yerleşik gerçek ve tüzel kişiler tarafından yapılan uluslararası yük ve yolcu taşımacılığında da istisnanın uygulanması açısından vergiyi doğuran olay, aracın T.C gümrük hattından geçerek yabancı ülkeye ulaşması anında meydana geldiğinden, istisna bu dönemde uygulanarak beyan edilmelidir. ⁶

6 MB'nin 15.12.1995 tarih ve 69750 sayılı özeldesı.

Diğer taraftan yine idarece verilmiş olan 20.10.1997 tarih ve 44839 sayılı özelgede de, istisna uygulaması ve iade talebinin malın istenilen adrese teslim edildiği ay itibariyle yapılacağı belirtilmiş ve ikinci görüşe dayanak teşkil etmiştir.

Uzmanlarca da taşıtın sadece gümrük hattından geçmesi ile istisna koşullarının tam olarak gerçekleşmediğinden bahisle Katma Değer Vergisi Kanunu 11 Seri No.lu Genel Tebliğinde düzenlenen 3 şekil itibariyle taşımacılığın başlaması ve sona ermesi gerektiği ifade edilmektedir. Dolayısıyla uzmanlarca, taşımacılık istisnası ve iade talebinin, nakil işleminin tamamlandığı tarihe tekabül eden vergilendirme döneminde gerçekleşeceği belirtilmektedir.

Her iki görüşün de dayanakları itibariyle doğrulukları vardır. Kanun koyucu tarafından, gerek vergiyi doğuran olayın belirtildiği 10. Maddede, gerekse istisnanın hüküm altına alındığı 14. madde ve diğer ilgili maddelerde taşımacılık faaliyetini bir hizmet olarak değil, ayrı bir faaliyet olarak düzenlenmiştir. Kişisel görüşümüz, taşımacılık faaliyetinin niteliği itibariyle bir hizmet faaliyeti olması nedeniyle aslen hizmetin ifa edildiği anda vergiyi doğuran olayın meydana geldiği ve istisna faaliyetin beyanı gerektiği şeklindedir. İstisnanın uygulanabilirliği açısından 2. görüş doğrultusunda uygulama yapılması halinde; yük veya yolcunun, taşımanın sona erdiği adreslere tesliminin belgelendirilmesi ve taşıma aracının takibini gerektireceğinden çeşitli sakıncalar doğuracaktır. Bu nedenle taşımacılık istisnasının aracın gümrük bölgesine girdiği veya çıktığı dönemde beyan edilerek iade talebi varsa yerine getirilmesi gerekir.

VII- İSTİSNANIN BELGELENDİRİLMESİ:

A- KARAYOLU TAŞIMACILIĞINDA ;

Karayoluyla uluslararası taşımacılık yapan kişi ve kuruluşlar, bu faaliyetlerini aşağıdaki belgelerle tevsik edeceklerdir.

1.Uluslararası Taşımacılığa Ait Belge

a.Tır Karnesi,

b.Triptik Belgesi,

c.Kara Manifestosu,

d.Nakliye Faturası örneği ve Teyit Listeleri,

e.Gümrük beyannamesi.

f. Özet Beyan Formu ve Transit Beyannamesi

2.Uluslararası Taşımacılık Faturaları

1.a- Tır Karnesi :

Karayolu ile yapılan taşımacılıkta kullanılan belge aslen Tır Karnesidir. Tır karnesinin 1. sayfası ve Türkiye sınır kapılarından giriş ve çıkışta gümrük idarelerine bırakılan nüshasının dip koçanının noter veya YMM tasdikli sureti ile istisna kapsamındaki taşımacılık faaliyeti belgelendirilebilmektedir.

Tır karnesinin ilgili sayfası ve dip koçanların, gümrük idaresince aslının aynı olduğuna dair bir ibare konularak onaylanıp KDV beyannamesine eklenmek suretiyle de istisna kapsamındaki taşımacılık faaliyeti belgelendirilebilecektir.⁷

81 Seri No'lu KDV Genel Tebliği ile uluslar arası taşımacılık

7 21.5.1987 tarih ve 37852 sayılı genel yazı.

istisnasının belgelendirilmesinde Türkiye Ticaret Odaları, Sanayi Odaları ve Ticaret Borsaları Birliğinin tır işlemlerini yapmakla görevlendirdiği ticaret ve sanayi odalarınca tasdik edilmiş olan tır karnesi suretlerinin de kabul edileceği hüküm altına alınmıştır.

Tır karnesinin ilgili sayfaları ve dip koçanını ibraz edemeyen mükellefler ise Gümrük Müsteşarlığı, Kontrol Genel Müdürlüğü'nden alacakları yazıyı tevsik etmek suretiyle taşımacılığın gerçekleştirildiğini belgelendirip, istisna kapsamında işlem yaptırabileceklerdir.

1.b- Triptik Belgesi ;

Tır karnesinin düzenlenmediği hallerde Triptik belgesinin aslı veya noter ya da YMM tasdikli sureti beyannameye eklenecektir.

1.c- Kara Manifestosu :

24 Seri No.lu KDV Genel Tebliği ile yukarıda sayılan iki belge yerine iç veya çıkış gümrüklerinde Kara manifestosunun düzenlendiği durumlarda bu belgenin onaylı örneği ile yapılan işlemin tevsiki mümkün bulunmaktadır.

1.d- Nakliye Faturası Örneği ve Teyit Listeleri :

Taşımacılık faaliyetinin belgelendirilmesinde yukarıdaki belgelerden hiç birinin temin edilemediği durumlarda, istisnadan yararlanacak mükellefin, nakliyeyi yaptıran kişi veya kuruluş adına düzenlenen taşımacılığa ilişkin faturanın fotokopisi ile faturada adı/unvanı bulunan kişinin/kuruluşun (yani adına fatura düzenlenenin) bu faturayı teyit ettiğini bildiren imzalı ve kaşeli bir yazısını da beyannameye eklemesi gerekir.

1.e- Gümrük Beyannamesi :

Gümrüklerden yapılan ve Tır karnesi düzenlenmeyen konteynır taşımacılıkta, taşınan mallara ilişkin olarak transit/aktarma beyannamesi ile bu beyannameye ek olarak yükleme listeleri düzenlenmektedir.

Bu nedenle konteynır taşımacılığında kara manifestolarındaki bilgileri de içerecek şekilde düzenlenen ve gümrük idaresince de onaylanmış bulunan transit/aktarma beyannamesi ve eki yükleme listeleri KDV idelerinde iadeye esas belge olarak kabul edilecektir.⁸

Ülkemizin Gümrük Birliğine girdiği 01.01.1996 tarihinden itibaren kara manifestosu yürürlükten kaldırılmış ve bu belge yerine istisna kapsamına giren faaliyetin Türkiye'ye giriş-çıkış yapan veya transit geçiş yapan her araç için düzenlenecek tek tip gümrük beyannamesi formu doldurularak hazırlanmış transit beyannamesinin gümrük idarelerince tasdikli örneği ile tevsiki sağlanmıştır.

Ancak halen Irakla yapılan taşımacılık faaliyetlerinde kara manifestosu kullanılmaktadır.

Öte yandan 1615 sayılı Gümrük Kanununun Uygulanmasına Dair Gümrük Yönetmeliğinin Bazı Maddelerinin Değiştirilmesi ve Bu Yönetmeliğe Bazı Maddeler Eklenmesine İlişkin Yönetmelik ile Gümrük Yönetmeliğine "Manifesto Yerine Kabul Edilebilecek Belgeler" başlığı altında aşağıdaki 149. madde eklenmiştir.

" Gelen veya giden taşıtlar için, taşıt sürücüleri veya kaptanlar tarafından gümrük idarelerine Türkçe manifestolar veya bu ma-

8 13.3.1989 tarih ve 1989/1 seri no.lu MB İç Genelgesi.

nifestoların düzenlenmesine esas alınan orijinal manifesto, konşimento, CMR, Tır karnesi, CIM veya CIV gibi belgelerden biri sunulabilir. Orijinal manifesto, konşimento, CMR, Tır karnesi, CIM veya CIV gibi belgelerin sunulması halinde bu belgeler ya da bilgisayar veri işleme tekniği ile hazırlanan ve manifestoda yer alan bilgileri içerir belgeler gümrük işlemlerinde manifesto yerine kabul edilerek bu yönetmeliğin manifesto hükümleri uygulanır.

Gümrüğe ibraz edilen uluslararası kabul görmüş belgenin Latin alfabesi ile düzenlenmemesi veya uluslararası bir lisanla yazılmamış olması halinde Türkçe manifesto da istenebilir. "

Buna göre Gümrük Yönetmeliğinin 149. maddesinde belirtilen ve manifesto yerine kabul edilen belgelerde istisnanın beyanı ve iade talebinde geçerli belge olarak kabul edilmelidir.

1.f- Özet Beyan Formu ve Transit Beyannamesi:

Gümrük Kanunu'nun 42. Maddesi uyarınca yurtdışından gelen malların gümrük idaresine bildirilmesi amacıyla, Gümrük Yönetmeliği'nin 129. Maddesinde belirlenen esaslar çerçevesinde Özet Beyan Formu kullanılmaktadır. Gümrük Müsteşarlığı'nın 27.06.2000-19745 tarih-sayılı yazısında, tek bir araçla taşınamayan mallar için bir adet transit beyannamesi düzenlenmesi ve taşımanın üç nüsha olarak düzenlenen özet beyan formunun iki nüshası ile yapılması öngörülmüştür.

Ancak daha sonra 23.08.2001-22361 tarih-sayılı yazıları ile her araç için Transit beyannamesi düzenlenmesi gerektiği yönünde talimat verilmiştir.

Bu durumda, 27.06.2000-23.08.2001 tarihleri arasında yapılan uluslararası taşımacılık faaliyetinin , Özet Beyan Formu ve Transit Beyannamesinin gümrükçe onaylı fotokopisi ile mümkün bulunmaktadır.

2- Uluslararası Taşımacılık Faturaları:

Uluslararası taşımacılık faaliyetinde bulunan mükelleflerin bu işlemlerine ait faturalarının mükellef tarafından kaşe tatbik edilmek ve imzalanmak suretiyle onaylanan fotokopileri veya bu faturaların tarih, seri-sıra no, alındığı/hizmetin yapıldığı kişi/kurumun adı soyadı/ünvanı, vergi dairesi, vergi kimlik no, hizmetin cinsi, miktarı,tutarı vb. bilgileri ihtiva eden listenin kaşe tatbik edilmek ve imzalanmak suretiyle iade talebine eklenmesi gerekmektedir.

B- HAVA VE DENİZ YOLU TAŞIMACILIĞINDA:

Hava ve deniz yolu ile uluslararası taşımacılık yapan kişi ve kuruluşlar, bu faaliyetlerini aşağıdaki belgelerle tevsik edeceklerdir. Maliye Bakanlığınca verilen 28.4.1993 tarih ve 27055 sayılı özelgede idarenin bu yöndeki görüşüne yer verilmiştir.

-Asıl manifesto ve Türkçe manifestolar

-Uluslararası taşımacılık yapan firmaların, iadeye esas olan alış faturaları ile satış belgeleri

-Yabancı taşımacılık firmaları, ülkelerinde Türk taşımacılarına KDV ve benzeri dolaylı vergilerde istisna uygulandığına dair ülkeleri yetkili makamlarından veya Türkiye'deki diplomatik temsilciliklerinden alacakları belgenin noter onaylı tercümesinin örneği, (İlk defa istisna uygulanan vergilendirme dönemi KDV beyannamesine ekleyeceklerdir. Değişiklik olmadığı sürece bu belgenin tekrar eklenmesine gerek bulunmamaktadır.)

C- DEMİRYOLU TAŞIMACILIĞINDA:

Demiryolu ile yapılan taşımacılıkta , kapalı vagonlardaki eşya için düzenlenen CIM taşıma belgesi, vagonların üzerinde taşınan

konteynırlar için dzenlenen Remiz Bülteni ile istisnanın bel-
gelendirilmesi mümkün bulunmaktadır.

Bu belgelerin nakliyecı firmalara verilen tasdikli fotokopileri
başka bir tasdiğe gerek olmaksızın kullanılabilir. Ayrıca bu
belgelerin sadece birinci nüshasının tercüme edilip yabancı dil-
deki her belgenin tarih ve numarası ile vagon ve konteynır nu-
maralarının yazıldığı bir liste eklenerek de (tercümenin ve listenin
noter veya YMM'ce onaylı olması şarttır) istisnanın bel-
gelendirilmesi mümkündür.

Bu belgeler KDV iadelerinde aranılan belgeler olup KDV ia-
desi doğmaması veya talep edilmemesi halinde bu belgelerin bir
fotokopisinin beyannameye eklenmesi yeterli olacaktır.

VIII- TAŞIMACILIK İSTİSNASI İLE İLGİLİ ÖZELLİK TAŞIYAN DURUMLAR:

A- KAPSAMA İLİŞKİN ÖZELLİK ARZ EDEN DURUMLAR

1- Uluslararası Yolcu Taşımacılığına Alt Bilet Satış Komisyonları:

Taşıma işlerine ait bilet satışı yapan mükelleflerin bu işlemlere
ilişkin olarak hesapladıkları komisyonlarında taşımacılık işi kap-
samında düşünülmesi gerektiği 33 Seri No.lu Katma Değer Ver-
gisi Genel Tebliğinde bildirilmiş olup, bahse konu tebliğin ilgili
bölümü aşağıdaki gibidir.

"Vergiden istisna edilen sözkonusu taşıma işlerine ait bilet
satışı yapan mükelleflerin bu işlemlere ilişkin olarak he-
sapladıkları komisyonlarında taşımacılık işi içinde mütalaa edil-
mesi gerektiğinden, uluslararası taşımacılığa ait bilet satış ko-
misyonları, katma değer vergisine tabi tutulmayacaktır.

Ancak Kanunun 14.maddesinin 2. fıkrası hükmü uyarınca sözkonusu istisna, ikametgahı, kanuni ve iş merkezi Türkiye'de bulunmayan mükellefler, yani Gelir ve Kurumlar vergisi Kanunlarına göre dar mükellefiyete tabi gerçek ve tüzel kişiler bakımından karşılıklı olmak şartıyla geçerlidir."

Tebliğde yer alan düzenlemeye göre Türkiye'de tam mükellefiyete tabi taşıma kuruluşlarının yaptıkları uluslararası yolcu taşımacılığına ait biletleri satan mükelleflerin aldıkları komisyonlar da taşımacılık istisnası kapsamında KDV'den istisna olacak, ancak dar mükellef olan yabancı taşıma kurumlarının yapacakları uluslararası yolcu taşımacılığına ait biletleri satan mükelleflerin bilet satış komisyonları, karşılıklılık ilkesi çerçevesinde KDV'den istisnadır.

2- Uluslararası Sergi ile İlgili Taşımacılığın Vergiden İstisna Olması:

Yabancı ülkelerdeki uluslararası sergi ve fuarlarda sergilenecek malların ilgili firmalarda toplanması , ambalajlanması, depolanması, sigortalanması, yurtdışına götürüp teşhiri, yeniden toplanarak yurtiçine getirilmesi ve ilgili firmalara dağıtılması şeklindeki taşıma faaliyeti, uluslararası taşımacılık mahiyetinde vergiden istisna olacaktır.

3- Sürastarya Hizmetleri Dolayısıyla Alınan Ücretlerin İstisna Kapsamı İçinde Değerlendirilmesi:

Dispeç ve demoraj (Sürastarya) hizmetini yapan kişi ve kuruluşların bu hizmetler karşılığı aldıkları ücretler katma değer vergisine tabi bulunmaktadır.

Ancak Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 14. maddesinin verdiği yetkiye dayanılarak kararlaştırılan ve 28.12.1994 tarihli

Resmi Gazete'de yayımlanan 84/8889 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile KDV'den istisna edilen transit ve Türkiye ile yabancı ülkeler arasında yapılan taşıma işlerine ilişkin olarak ortaya çıkan Dispeç ve demoraj hizmetleri dolayısıyla alınan ücretlerin , istisna kapsamındaki taşıma işleri içerisinde mütalaa edilmesi gerektiğinden KDV'ne tabi olması söz konusu değildir.⁹

4- Uluslararası Taşımacılığa İlişkin Navlun Ücretleri ve Komisyonları-nın KDV Karşısındaki Durumu:

Taşımacılık istisnası kapsamına giren taşımacılık hizmetleri ile ilgili olarak ortaya çıkan navlun ücretleri ile yük bulma karşılığı oluşan navlun komisyonları, Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 14. maddesinde hüküm altına alınmış olan uluslararası taşımacılık faaliyetinden ayrı olarak değerlendirilmeyeceğinden anılan madde hükmü uyarınca KDV'den istisna olarak değerlendirilecektir.¹⁰

5- Uluslararası Taşımacılığa İlişkin Brokerlik, Nakliye vb. Komisyon-larının KDV Karşısındaki Durumu:

Bu komisyonlar genellikle taşımacılık faaliyetinde bulunan kişiye/kuruma ait olan araca yük veya yolcu bulma ya da tam aksine yük veya yolcuya taşıyıcı bulma şeklindeki işlemler neticesinde verilen hizmet karşılığı talep edilmektedir.

Aracılık işlemine konu uluslararası taşımacılık faaliyeti Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 14. maddesi hükmü gereği istisna kapsamında olduğundan ve verilen aracılık hizmeti de bu faaliyetin gerçekleştirilebilmesine yardımcı olmak için yapıldığından dolayı taşımacılık işi içerisinde mütalaa edilerek is-

9 07.04.1986 tarih ve 22722 sayılı ve 10.01.1989 tarih ve 2902 sayılı MB özelgesi
10 MB'nın 13.08.1985 tarih ve 53473 sayılı özelgesi.

tisna kapsamında değerlendirilecektir. Ancak aksine verilen aracılık hizmeti yurt içi taşımacılık faaliyetine ilişkin ise, faaliyet konusu KDV'ne tabi olduğu gibi verilen aracılık hizmeti karşılığında doğan komisyonlar da KDV'ne tabi olacaktır.

6- Türkiye'de Yerleşik Seyahat Acentalarının Organize Edilerek Yurt Dışına Düzenlenen Turların KDV Karşısındaki Durumu:

Türkiye'de yerleşik seyahat acentalarının organize edilerek yurt dışına düzenlenen tur faaliyetinde, hizmetlerin bir kısmı yurt içinde bir kısmı ise yurtdışında verilmektedir. Tur organizasyonundan faydalanan kişilere yurt içinde verilen hizmetler, Katma Değer Vergisine tabiidir. Ancak tura katılan kişilere yurt dışında verilen yeme-içme, ulaşım, rehberlik, gezi, sağlık, konaklama vb. hizmetlerden yolcularca yurtdışında faydalandığından Katma Değer Vergisine tabi tutulmayacaktır.

Bu nedenle Türkiye'de yerleşik seyahat acentaları tarafından yurt dışına düzenlenen tur organizasyonları ile ilgili olarak yurt dışından sağlanan hizmet bedellerinin, Vergi Usul Kanunu uyarınca belgelendirilmesi halinde bu belgelerde gösterilen hizmet ve harcama bedellerine ilişkin olarak müşteriye kendi düzenleyecekleri faturada KDV hesaplanmayacaktır.

Seyahat acentası tarafından tur organizasyonuna katılan müşterilere düzenlenecek faturalarda, verilen tüm hizmetlerin karşılığını teşkil eden bedeller ayrı ayrı gösterilip, yurt dışında verilen hizmet bedelleri düşüldükten sonra kalan tutar üzerinden KDV hesaplanacak ve faturada yer alacaktır. Düzenlenecek faturalarda, yurt dışına yapılan yolcu taşımacılığına ait bedelin ayrıca gösterilmesi veya ayrıca fatura edilmesi hallerinde, bu bedel

Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 14. maddesi gereğince KDV'den istisna olacaktır.

Örnek:

Canver Seyahat Acentası'nın, Ağustos-2001 döneminde düzenlediği Singapur tur faaliyeti nedeniyle elde ettiği hasılat tutarı 15.000.000.000 TL'dir. Acenta tarafından bu tur organizasyonuna ilişkin olarak Vergi Usul Kanunu uyarınca belgelerle tevsik edilen ve müşterileri için sağlanan hizmet bedelleri aşağıdaki gibidir.

- Singapur Fish Hotel Konaklama Bedeli : 2.000.000.000 TL
- Singapur'dan sağlanan yeme- içme bedelleri : 1.000.000.000 TL
- Rehberlik ve gezi hizmeti bedeli : 2.500.000.000 TL
- Yurt dışı taşımacılığa ilişkin bilet bedelleri : 5.000.000.000 TL

Canver Seyahat Acentası tarafından düzenlenecek faturada, bu bedeller ve muhteviyatları açıkça gösterilmek kaydıyla;

$5.000.000.000 + 2.500.000.000 + 1.000.000.000 + 2.000.000.000$
 $= 10.500.000.000$ TL Katma Değer Vergisine tabi tutulmayacak,

$15.000.000.000 - 10.500.000.000 = 4.500.000.000$ TL tutar üzerinden KDV hesaplanacak ve faturada gösterilecektir.

7- Hac Taşımacılığının KDV Karşısındaki Durumu:

Hacı adaylarının Türkiye'den Suudi Arabistan'a veya Suudi Arabistan'dan Türkiye'ye kara/hava yolu ile taşınması faaliyeti KDV'den istisnadır. Hac organizasyonlarında iki farklı durum sözkonusudur. Bunlardan birincisi şu an itibariyle de geçerli olan durum; hacı adaylarının hava yolu ile gitmeleri nedeniyle ülkemizden kara yolu araçları boş olarak Suudi Arabistan'a giderek, bu kişilerin o ülke sınırları içinde bir yerden diğer bir yere

ulaşını sağlamaktadırlar. Bu olayda taşımacılık faaliyeti tamamiyle yurt dışında yapıldığı içindir ki Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 1. maddesi uyarınca verginin konusuna girmediğinden KDV'ye tabi değildir.

şu anda tartışılan ve geğmişte yürürlükte olan kara yolu ile taşıma işleminin yapılması halinde ise Katma Değer Vergisi Kanununun 14. maddesinde hüküm altına alındığı üzere taşımacılık faaliyetinin uluslararası taşımacılık kapsamında değerlendirilerek Katma Değer Vergisinden istisna tutulması gerekmektedir.

8-Türkiye'den Serbest Bölgelere Yapılan Taşımacılık Faaliyetinin KDV Kanunu 14. Maddesi Karşısındaki Durumu:

Konu ile açıklamalara girmeden önce konuya ilişkin yasal mevzuat ve idari görüşleri ortaya koymamız faydalı olacaktır.

Serbest Bölgeler Mevzuatı:

Serbest bölgeler, bir ülkenin coğrafi ve siyasi sınırları içinde bulunmakla birlikte gümrük hattı dışında olduğu Kanunla belirlenmiş ve özel gümrük rejiminin uygulandığı bölgelerdir.

3218 sayılı Serbest Bölgeler Kanunu'nun 6. maddesi ge-reğince, serbest bölgeler gümrük hattı dışında sayılmış olduğu içindir ki, bu bölgelerde vergi, resim, harç, gümrük ve kambiyo mükellefiyetlerine dair mevzuat hükümleri uygulanmayacaktır. Kanunun 8. maddesinde ise, Türkiye'deki herhangi bir yer ile serbest bölge arasında yapılacak ticaretin dış ticaret rejimine tabi bulunduğu hüküm altına alınmıştır.

İdari Görüş:

İdareye göre, bir taşımacılık işleminin Katma Değer Vergisi

Kanunu'nun 14. maddesi kapsamında uluslararası taşımacılık faaliyeti sayılabilmesi için, taşımacılık faaliyetinin Türkiye'de başlayıp başka bir ülkede sona ermesi veya yabancı bir ülkede başlayıp Türkiye'de sona ermesi veya transit olarak yapılması gerekmektedir.

Maliye Bakanlığı tarafından verilen 23.06.1998 tarih ve 23923 sayılı özelgede, serbest bölgelerin Türkiye sınırları içinde yer alması nedeniyle, bu bölgeye yapılan taşımacılık işinin uluslararası taşımacılık faaliyeti kapsamında kabul edilemeyeceği ve taşımacılık faaliyetinin de Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 14. maddesi uyarınca istisna hükmünden faydalanamayacağı görüşüne yer verilmiştir.

Karşıt Görüş:

Serbest Bölgeler Kanunu'nun 8. maddesi uyarınca , Türkiye ile serbest bölgeler arasında yapılan ticaretin dış ticaret rejimine tabi bulunması ve Türkiye'den bu bölgelere gönderilen mal ve hizmetleri ihracat kabul edip istisna uygulanması gerektiğini hüküm altına alan 39 Seri No.lu KDV Kanunu Genel Tebliği dikkate alındığında;

Türkiye ile serbest bölgeler arasında deniz, hava, kara veya demiryolu ile yapılan yük ve yolcu taşıma işlerine, Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 14. maddesi uyarınca uluslararası taşımacılık faaliyeti kapsamında istisna uygulanması gerekir.

Kişisel Görüşümüz:

Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 14. maddesinde düzenlenen ve esasları 84/8889 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile belirlenen taşımacılık istisnasının kapsamı; 11 Seri No.lu Genel Tebliğ ile yapılan düzenleme ile;

- Yabancı bir ülkede başlayıp Türkiye'den geçerek yabancı bir ülkede sona eren,

- Yabancı bir ülkede başlayıp Türkiye'de sona eren,

- Türkiye'de başlayıp yabancı bir ülkede sona eren,

deniz, hava, kara ve demiryolu ile yapılan taşıma işleri olarak belirlenmiştir.

Serbest Bölgeler gümrük hattı dışında olmakla birlikte, Türkiye'nin siyasi ve coğrafi sınırları içinde yer almaktadır. İstisna uygulamasında temel kriter, "gümrük hattı" değil, "ülke" olarak belirlenmiştir.

Diğer taraftan idarenin görüşünü benimsemeyen karşıt görüşün kendi görüşüne dayanak noktası kıldığı, 39 Seri No.lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliğini irdelediğimizde, bir teslimin ihracat sayılabilmesi için aranılan şartlardan bir tanesi, malın TC gümrük hattını geçip bir dış ülkeye vasıl olmasıdır. 4 Seri No.lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliği'nde "Dış ülkeye vasıl olma" ifadesinden, malın TC gümrük hattını geçmesinin anlaşılabileceği belirtilmiştir.

Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 14. maddesindeki istisna hükmünün uygulanmasında ise, taşıma işinin başlangıç ve/veya bitiş noktasının yabancı bir ülke olması gerekmektedir.

O halde istisna uygulamasında, ihracat istisnası "gümrük hattını geçme" kriterine bağlanmış iken, taşımacılık istisnası ise "yabancı ülke" kriterine bağlanmıştır. Dolayısıyla serbest bölgeler, Türkiye'nin siyasi sınırları içerisinde ancak gümrük hattı dışında yer almakla taşımacılık istisnasının uygulanmasında yabancı ülke olarak değerlendirilemeyeceğinden, Türkiye ile ser-

best bölgeler arasında deniz, hava, kara ve demiryolu ile yapılan yük ve yolcu taşıma işleri için Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 14. maddesi bağlamında istisna uygulanmaması gerekir.

9- İthal Edilen Malların Yurt İçinde İthalatçı Firmanın İşyerine Taşınması veya İhraç Edilen Malların Yurt Dışında İthal Eden Firmanın İşyerine Taşınması:

Yurtdışındaki ihracatçı firmanın mallarını yurt içindeki ithalatçı firmanın işyerine veya yurt içindeki ihracatçı firmanın mallarını yurt dışındaki ithalatçı firmanın işyerine kadar taşımayı taahhüt eden taşımacılık firmasının, taşıma işi Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 14. maddesi uyarınca vergiden müstesnadır.

Ancak uygulamada deniz ve hava yolu ile yapılan taşımacılık işlerinde genellikle taşımacılık faaliyeti deniz ve hava limanlarına kadar taşıma faaliyetini üstlenen firmaca, başka firmalardan sağlanmakta, limanlardan ise ilgili noktalara kendileri tarafından gerçekleştirilmektedir.

İşte bu durumda taşımacılık işini üstlenen firmanın bu faaliyeti bir bütün olarak uluslararası taşımacılık faaliyeti şeklinde nitelendirilmekte ve Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 14. maddesi kapsamında vergiden müstesna tutulmakta iken, deniz ve hava limanlarına kadar başka firmalardan sağladığı hizmetler yurt içinde başlayıp yurt içinde de sona erdiği içindir ki bu taşıma işini gerçekleştiren firmanın verdiği hizmet KDV'ne tabi olacak ve düzenlenecek faturalarda hesaplanıp gösterilecektir. O halde taşımayı taahhüt eden taşımacılık firmasının, taşıma işinin yurt içine isabet eden kısmına ilişkin olarak başka taşımacı firmalardan sağladığı hizmet nedeniyle yüklendiği KDV, uluslararası taşımacılık faaliyeti ile ilgili olduğu tevsik edilmek kaydıyla nakden veya mahsuben iadeye konu olabilecektir.

10-Tamamı Yurt Dışında Yapılan Taşıma Faaliyetlerinin KDV Karşısındaki Durumu:

Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 1. maddesine göre, maddede belirtilen işlemlerin verginin konusuna girebilmesi için, bu işlemlerin Türkiye'de gerçekleştirilmesi gerekir. Kanunun "Uluslararası Taşımacılık" başlığını taşıyan 7. maddesinde, "Türkiye ile yabancı ülkeler arasında yapılan taşımacılık ile transit taşıma işlerinde hizmetin iç parkura isabet eden kısmı Türkiye'de yapılmış sayılır." hükmüne karşın, Kanunun 14. maddesi ile de uluslararası taşımacılık ve transit taşımacılık işlerinde verginin konusuna giren iç parkura isabet eden kısım için istisna uygulanması kararlaştırılmıştır.

Uluslararası taşıma faaliyetinde bulunan C&T Kargo Ltd. Şti.'nin, Erzurum'dan Irak'a götürdüğü canlı hayvanları teslim ettikten sonra Bağdat'ta bulunan Iraklı bir firmanın mallarının Bağdat- Şam arasında taşımalarını üstlenmesi halinde, Erzurum-Irak arasında gerçekleştirilen taşımacılık faaliyeti Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 14. maddesi uyarınca vergiden müstesna iken, Bağdat-Şam arasında gerçekleştirilen taşımacılık faaliyeti Katma Değer Vergisi Kanunu 1. maddesi uyarınca verginin konusuna girmediği içindir ki, bu faaliyetlerden elde edilen bedellerin KDV beyannamesinin " Teslim ve Hizmetlerin Karşılığını Teşkil Eden Bedel" içine dahil edilmemesi gerekmektedir. Tamamen yurt dışında gerçekleştirilen taşımacılık faaliyeti Katma Değer Vergisi Kanunu 1. maddesi gereğince verginin konusuna girmediği için, bu faaliyetin gerçekleştirilmesi esnasında yüklenilmiş olan KDV'nin de Kanunun 30/a maddesi uyarınca indirim konusu yapılamayacağı açıktır. Ancak bu işe ilişkin olarak hesaplanan yüklenilen KDV'ler işin mahiyetine göre gider ve maliyet unsuru olarak dikkate alınabilecektir.

11- Taşımacılık Yapan Firmalara Araç Sağlayanlar ile Taşımacılık Yapmak Üzere Araç Kiralanmasının KDV Karşındaki Durumu:

Uluslararası taşımacılık istisnasından, uluslararası taşımacılık işini bizzat gerçekleştiren kişi/kurum ve taşımacılık işini yaptıran firmaya karşı muhatap olarak işi yüklenen organizatör firmalar yararlanabilmektedir.

İstisna kapsamına giren taşımacılık faaliyetinin tamamen veya kısmen başka firmalara yaptırılması halinde gerek taşıma işini yaptıran firmaya karşı muhatap olarak işi yüklenen organizatör firma, gerekse ikinci derece yüklenici konumunda olan yani fiilen nakliye işlemini gerçekleştiren firmanın taşımacılık faaliyeti Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 14. maddesi kapsamında yer alacaktır.

Taşımacılık faaliyetinde bulunmadığı halde, uluslararası taşımacılık faaliyetinde bulunan firmalara nakil vasıtası sağlayanların verdikleri araç sağlama hizmeti, taşımacılık hizmeti olarak sayılamayacağından istisna kapsamına girmemektedir.

Diğer taraftan uluslararası taşımacılık yapan bir firmaya araç kiralanması halinde alınan ücretin kira mı, taşımacılık bedeli mi sayılacağı ve istisna kapsamında değerlendirilip değerlendirilmeyeceği konusunda tereddütler ile karşılaşılmaktadır. Böyle bir halde, taraflar arasında yapılmış olan sözleşme hükümleri çerçevesinde olay çözüme bağlanacaktır. Taraflar arasındaki sözleşme hükümleri uyarınca araç sahibi kişi/kurum, taşıma işini ikinci derece yüklenici olarak, taşıma işini taahhüt eden firmaya karşı fiilen gerçekleştiriyorsa, bu durumda kiralama söz konusu değildir ve firmanın faaliyeti taşımacılık istisnası kapsamındadır. Ancak araç sahibi firma, taşıma işine bizzat ka-

tilmiyor ve sadece taşıma işini gerçekleştiren firmaya karşı araç sağlama hizmeti veriyor ise burada alınan bedel açıkça kiralama bedeli olup, Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 14. maddesi kapsamında istisna hükmünden faydalanması mümkün bulunmamaktadır.

Uluslararası taşımacılık yapan firma tarafından 3. şahıslardan araç kiralanarak kendi nam ve hesabına taşımacılık faaliyetinin yapılması, taşımacılık faaliyetinin istisna kapsamında değerlendirilmesine engel teşkil etmeyecektir.

B- BELGELENDİRME İLE İLGİLİ ÖZELLİK ARZ EDEN DURUMLAR:

1- Mümessillik Sözleşmesi İle Belgelendirme:

Taşımacılık istisnasının belgelendirilmesinde kullanılan ve ibrazı zorunlu olan belgeler Genel Tebliğler de yer almaktadır. Mükelleflerin istisna kapsamındaki taşımacılık faaliyetini, söz konusu belgelerle tevsik edememeleri halinde, taşımacılık işleminin gerçekleştirildiğinin mümessillik sözleşmesi ile belgelendirmeleri mümkün bulunmamaktadır.

2- Tır Karnesi Hlmayesinde Yük Taşıyan Karayolu Taşıtlarına Alt Geçici Çıkış Belgesi İle Belgelendirme:

Karayolu ile uluslararası taşımacılıkta Tır karnesi veya gümrük beyannamesi kullanılmaktadır. 34 Seri No.lu Gümrük Genelgesi'nin yeniden düzenlenmesi sırasında Uluslararası eşya taşıyan ticari karayolu taşıtlarına ait geçici çıkış belgesi" adıyla uygulamaya konulan bu belge, tır karnesi veya gümrük beyannamesinin ekinde geçici olarak yurt dışına çıkış yapan araçların takibini yapmak için düzenlenmektedir. Bu belgenin, Tır karnesi veya gümrük beyannamesi yerine kabul edilmesi müm-

kün olmadığı içindir ki, istisna kapsamındaki taşımacılık faaliyetinin belgelendirmesinde kullanılması mümkün bulunmamaktadır.

3-Yabancı Nakliyat Kurumlarının Ödedikleri KDV'nin Hasılat veya Diğer Muhasebe Defterlerinde Gösterilmesi:

Yabancı nakliyat kurumlarının tutacakları defterler , Vergi Usul Kanunu'nun 207. maddesinde, "Yabancı nakliyat kurumları veya bunları Türkiye'de temsil eden şube veya acentaları bir Hasılat Defteri tutmaya ve bu deftere Türkiye'de elde ettikleri hasılatı tarih sırasıyla ve müfredatlı olarak kaydetmeye mecburdurlar. Bu madde gereğince hasılat defteri tutan yabancı nakliyat kurumları bu işleri için ayrıca muhasebe defteri tutmaya mecbur değildirler." hükmü ile düzenlenmiştir.

Ancak Katma Değer Vergisi Kanunu'nun "Kayıt Düzeni" başlıklı 54. maddesinin 1. fıkrasında, "Katma Değer Vergisi mükellefleri tutulması mecburi defter kayıtlarını bu verginin hesaplanmasına ve kontrolüne imkan verecek şekilde düzenlerler." hükmü mevcuttur.

İki kanun hükmünün bir arada yorumlanması halinde, Vergi Usul Kanunu gereğince hasılat defteri dışında defter tutma mecburiyeti bulunmayan yabancı nakliyat kurumları Katma Değer Vergisinin hesaplanması ve kontrolü açısından, isterlerse ödedikleri Katma Değer Vergisini hasılat defterinde açacakları ayrı bir sütunda gösterebilecekler, isterlerse notere tasdik ettirmek koşuluyla tutacakları diğer muhasebe defterlerinde gösterebileceklerdir.¹¹

11 07.04.1986 tarih ve 22714 sayılı MB özelgesi.

IX- İADENİN YAPILMASI:

Uluslararası taşımacılık istisnası nedeniyle doğan KDV iade işlemleri, sözkonusu istisna hükmü tam istisna kapsamında yer aldığına nakden veya mahsuben yapılabilmektedir.

A- NAKDEN İADE:

81 Seri No.lu Katma Değer Vergisi Kanunu Genel Tebliği uyarınca; uluslararası taşımacılıktan doğan ve her bir vergilendirme dönemi itibarıyla 1 Milyar TL'nı aşmayan iade talepleri, istisna uygulamasında aranılan belgelerin tam olarak ibrazı halinde teminat ve inceleme raporu aranılmaksızın Vergi Dairesi tarafından yerine getirilecektir. 1 Milyar TL'nı aşan iade talepleri ise; yine istisna uygulamasında aranılan belgelerin tam olarak ibrazı ve aşan kısım için teminat gösterilmesi kaydıyla YMM tasdik raporu veya inceleme raporu düzenlenmesi sonucunda yerine getirilecektir. YMM tarafından düzenlenecek raporlar doğrultusunda yapılabilecek iade tutarı, 31 Seri No.lu SM, SMMM ve YMM Genel Tebliği uyarınca 60 Milyar TL ile sınırlandırılmıştır.

B- MAHSUBEN İADE:

Uluslararası taşımacılıktan doğan KDV iadesinin, mevcut vergi borçlarına mahsubu şeklinde yapılması halinde, istisna uygulamasında aranılan belgelerin tam olarak ibrazı kaydıyla, teminat, YMM tasdik raporu veya vergi inceleme raporu aranılmaksızın ve iade talebinin miktarına bakılmaksızın Vergi Dairesi tarafından yerine getirilecektir.

Belgelerin süresinde tam olarak ibraz edilmemesi ve mahsubu talep edilen vergi borcunun vadesinin sona ermesi halinde,

vade tarihi ile belgelerin ibraz tarihi arasındaki süre için gecikme zammı uygulanacaktır.

C- YMM TASDİK RAPORU İLE İADE İŞLEMİ:

31 Seri No.lu SM, SMMM ve YMM Genel Tebliği uyarınca 60 Milyar TL'na kadar olan iade talepleri YMM tasdik raporuna istinaden gerçekleştirilebilecektir. Gerçek dışı belge düzenleme veya kullanma fiili nedeniyle hakkında rapor düzenlenmiş olması nedeniyle yükseltilmiş teminat uygulamasına göre iade alan mükelleflerin, YMM tasdik raporu ile iade talepleri gerçekleştirilmeyecektir.

YMM ile tam tasdik sözleşmesi bulunan mükelleflerin istisna hükmüne ilişkin olarak iade taleplerinde 60 milyar TL sınırı bulunmamaktadır.

Mükellefin beyannamede beyan ettiği KDV iade talebini, YMM tasdik raporu ile almak istediğini Vergi Dairesine yazılı olarak bildirmesi gereklidir. Mükellefin YMM tasdik raporu ile iade talebinden önce, iade için Maliye Bakanlığı inceleme elemanlarınca incelenmeye başlanılmış olması halinde inceleme yapılmayacak ve iade YMM tasdik raporuna istinaden gerçekleştirilecektir.

Mükellefin iade talebini YMM tasdik raporu ile almak istediğine dair dilekçeyi ne zaman vereceği konusunda herhangi bir düzenleme bulunmamaktadır. Ancak uygulamada sıkıntılara yol açmamak için beyanname ile bu dilekçenin de verilmesi daha doğru olmakla birlikte, dilekçenin beyannameden sonra verilmesinin iade talebinin YMM tasdik raporu ile alınmasına engel teşkil etmeyeceği düşüncesindeyiz.

6 Seri No.lu YMM Genel Tebliği uyarınca, Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 14. maddesindeki istisna hükmünün uygulanmasına ilişkin olarak düzenlenecek YMM tasdik raporlarında aşağıdaki hususlara yer verilmesi zorunludur.

- Taşımanın yapıldığı araçlara ait bilgiler (Yaş, marka, plaka, istiap haddi vb.)

- Taşımanın başka firmalara yaptırılması halinde bunların kimlik bilgileri ile araçlarına ait bilgiler

- Taşımacılık istisnasının belgelendirildiği Tır karnesi, kara manifestosu, triptik belgesi, transit/aktarma beyannamesi veya diğer belgelerin doğruluğunun tespiti,

- İfadeye esas gider belgelerinin doğruluğunun tespiti,

- Taşımanın başlangıç veya bitiş noktaları arasındaki mesafe,

-Yüklenilen vergilerin ne kadarının istisna kapsamındaki taşımacılık faaliyetine isabet ettiğine ilişkin hesaplamalar

X- TAŞIMACILIK İSTİSNASINA İLİŞKİN UYGULAMA ÖRNEKLERİ VE BEYANNAME DÜZENLENMESİ

Örnek-1.

Uluslararası yolcu taşımacılığı yapan Tekay Tur Turizm Taşımacılık Ltd. Şti., Ocak-2001 döneminde Suudi Arabistan'a Türk hacı adaylarının ulaşımını sağlamış. Bunun yanında Suudi Arabistan sınırları içinde başka ülkelerin hacı adaylarının nakline ilişkin faaliyette de bulunmuştur.

Anılan faaliyetler nedeniyle yaptığı harcamalar ve elde ettiği hasılatlara ilişkin bilgiler aşağıdaki gibidir.

HASILATLAR:

Türk Hacı Adaylarının Taşınması Faaliyetinden	:	4.000.000.000 TL
Yabancı Hacı Adaylarının Taşınması Faaliyetinden	:	2.000.000.000 TL

GİDERLER:

Türkiye'de Yapılan Harcamalar	Gider Tutarı (TL)	KDV
Mazot	1.000.000.000	180.000.000
Motor Yağı	100.000.000	18.000.000
Yemek Gideri	200.000.000	36.000.000
Otel Gideri	150.000.000	27.000.000
Tamir-Bakım Gideri	400.000.000	72.000.000
Lastik Alımı	240.000.000	43.200.000
Yurtdışında Yapılan Harcamalar	Gider Tutarı (TL)	KDV
Mazot	1.500.000.000	---
İçme Suyu	150.000.000	---
Yemek Gideri	400.000.000	---

Ankara- Mekke arasında yapılan taşımacılık nedeniyle 4.500 km, Suudi Arabistan'da yapılan taşımacılık faaliyeti nedeniyle 1.500 km mesafede yol kat edilmiştir.

Beyannamenin Düzenlenmesine Esas Giderlerin Ayrımı

Anılan firma tarafından Suudi Arabistan'da yabancı ülke hacı adayları taşımacılığı faaliyetinden elde edilen hasılat, faaliyet Türkiye'de gerçekleşmediği için Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 1. maddesi uyarınca verginin konusuna girmeyen bir faaliyettir ve bu faaliyetten elde olunan hasılat beyannameye dahil edilmeyecektir

Firma tarafından gerçekleştirilen faaliyetler nedeniyle katlanılan giderlerin Uluslararası taşımacılığa isabet eden kısmının tesbit edilerek KDV beyannamesinde dikkate alınması gerekir. Uluslararası taşımacılıkta katedilen mesafenin toplam mesafeye

oranı, yapılan giderlerin Uluslararası taşımacılığa isabet eden gider kısmının ve KDV'nin ayırımında ölçüt olarak kullanılacaktır.

Toplam Kat Edilen Mesafe : 6.000 km
Uluslararası Taşımacılıkta Kat Edilen Mesafe : 4.500 km
Uluslararası taşımacılığın oransal dağılımı : $(4.500/6.000): \% 75$

1-Toplam mazot alımının Uluslararası taşımacılığa isabet eden kısmı $\% 75 \times 2.500.000.000 = 1.875.000.000$ TL'dir. Bu tutar Türkiye'den alınan mazot tutarından daha büyük olduğu için yüklenen KDV'nin tamamı olan 180.000.000 TL'nin iadesi talep edilecektir.

2-Türkiye'de yapılan otel ve yemek giderlerinin tamamı Uluslararası taşımacılık nedeniyle gerçekleştirilmiştir. Bu nedenle yüklenen KDV'nin tamamı $(36.000.000 + 27.000.000) = 63.000.000$ TL'nin iadesi talep edilebilecektir.

3-Türkiye'de alınan motor yağı, tamir ve bakım gideri ve lastik yenileme giderleri, hem uluslararası taşımacılık, hem de diğer taşımacılıkta kullanıldığı için bu giderler nedeniyle yüklenen KDV'nin Uluslararası taşımacılığa isabet eden kısmı bulunarak iade talep edilebilecektir

$(18.000.000 + 72.000.000 + 43.200.000) = 133.200.000$ TL *
 $75 = 99.900.000$ TL

4- Yurtdışında yapılan harcamalar nedeniyle KDV ve benzer dolaylı vergilere katlanılmış olsa dahi yüklenen KDV hesabına dahil edilerek iade edilebilecek KDV olarak talebi Kanunun 1. maddesi uyarınca mümkün değildir.

Bu durumda Uluslararası taşımacılık faaliyeti nedeniyle Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 32. maddesi uyarınca iadesi talep edilebilecek yüklenen KDV tutarı:

$180.000.000 + 63.000.000 + 99.900.000 = 342.900.000$ TL

16
KATMA DEĞER VERGİSİ BEYANNAMESİ
(Gerçek Usulde Vergilendirilen Mükellefler İçin)

1015 A

1 VERGİ DAİRESİ MÜDÜRLÜĞÜNE

2 İL-İLÇE

3 MÜKELLEFİN

4 Vergi Kimlik Numarası

5 Soyadı (İsmi)

6 Adı

7 YILI 2004

8 AYLIK

9 OCAK

10 ŞUB

11 MAR

12 NİS

13 MAY

14 HAZ

15 TEM

16 AĞU

17 EYL

18 EKİ

19 KAS

20 ARD

21 OCAK

22 ŞUB

23 MAR

24 NİS

25 MAY

26 HAZ

27 TEM

28 AĞU

29 EYL

30 EKİ

31 KAS

32 ARD

33 V.D. NO

34 (Vergi Dairesinin Döner Karşılığı)

35 1

36 TEKA Y T U R T U R I Z M T A Ş . L T D .

37 İ T İ . M Ü R N E Z L İ R =

TABLO 1		MATRAH VE VERGİ BİLDİRİMİ
1	TESLİM VE HİZMETLERİN KARŞISINDA TEŞKİL EDEN BEDEL	6 0 0 0 0 0 0 0 0 0
2	İSTİSNALAR VE ÖZEL MATRAH ŞEKLİNDE MATRAHA DAHİL OLMAYAN BEDEL (11-31-31) - (49)	4 0 0 0 0 0 0 0 0 0
3	KATMA DEĞER VERGİSİ MATRAHI (4-7)	

MATRAH	ORAN (%)	VERGİ
10	10	
11	11	
12	12	
13	13	
14	14	
15	15	
16	16	
17	17	

18	HESAPLANAN KATMA DEĞER VERGİSİ (10-12+14-16-18)	
19	İLAVE ENLECEK KDV	
20	TOPLAM KATMA DEĞER VERGİSİ (19+20)	
21	ÖZEL DİĞERLER	
22	Özel Dönemden Devreden İndirilecek KDV	
23	Bu Dönemden Alın İndirilecek KDV	
24	Satışlardan İstisna Edilen, İhtisai Gerekçeyle veya İşleminden Vazgeçilen Mal ve Hizmetler Nedeniyle İndirilmesi Gereken KDV	3 3 6 2 0 0 0 0 0
25	Türkiye'de İkamet Etmeyen Yabancılar Bu Dönemden İstisna Edilen KDV	
26	İNDİRİMLER TOPLAMI (21+23-24-25)	3 3 6 2 0 0 0 0 0
27	ÖZGÜNLEŞTİRİLMİŞ GENEL KATMA DEĞER VERGİSİ (21-26) - (28)	
28	SÖNÜKLEME DÖNEMİ DEVREDEN KATMA DEĞER VERGİSİ (26-27) - (33)	3 3 3 9 9 9 9 9
29	İADE EDİLMESİ GEREKEN KATMA DEĞER VERGİSİ (31-64)	3 4 2 9 0 0 0 0 0
30	TEKİL EDİLENER KATMA DEĞER VERGİSİ (64)	

31 BEYANNAMENİN BAĞLI SIFATI A VERİLDİĞİ	32 BEYANNAMENİN DÜZENLEYEN KİŞİ VEYA BİRLİK
Mükellef	Müstemle
Kesim Tutarı (Vat. Vat. Kayıt)	Vergi Kimlik Numarası
Vergi Kimlik No (Kesim Tutarı)	Adı ve Soyadı
Adı ve Soyadı	
İmzası	İmza
Tarih	Tarih

Örnek No: 1934-J

MAYE VLYA SİYAHİ TÜRKENMEZ KATILIMLI ÖZELİNİN BÜYÜK HİSSE DOLDURU ACIĞI

PARASIZDIR

TABLO II İSTİSNALAR VE İADE HAKKI DOĞURAN İŞLEMLERE İLİŞKİN BİLDİRİM

1) Özel Matrah Seçilmiş Tabii İşlemlerde Matraha Dahil Olmayan Bedel

2) Kusurlu İstisnalar

İADE HAKKI DOĞURAN
İŞLEMLER

TESLİM VE HİZMET TUTARI

YÜKLENİLEN KDV

33	Beyan İhtisarı	34	
33	Danış, Hare ve Danışma	36	
33	Yatırım Danışmanlığı Hizmetleri	38	
33	Lisans ve Hare Mafiyasında	40	
33	Yatırım Danışmanlığı Hizmetleri	42	
33	Patent Anonim Yatırım	44	
33	İhtisarı	46	
33	Ticari ve Hukuki	48	
33	Ticari ve Hukuki	50	
33	Ticari ve Hukuki	52	
33	Ticari ve Hukuki	54	
33	Ticari ve Hukuki	56	
33	Ticari ve Hukuki	58	
33	Ticari ve Hukuki	60	
33	Ticari ve Hukuki	62	
33	Ticari ve Hukuki	64	
33	Ticari ve Hukuki	66	
33	Ticari ve Hukuki	68	
33	Ticari ve Hukuki	70	
33	Ticari ve Hukuki	72	
33	Ticari ve Hukuki	74	
33	Ticari ve Hukuki	76	
33	Ticari ve Hukuki	78	
33	Ticari ve Hukuki	80	
33	Ticari ve Hukuki	82	
33	Ticari ve Hukuki	84	
33	Ticari ve Hukuki	86	
33	Ticari ve Hukuki	88	
33	Ticari ve Hukuki	90	
33	Ticari ve Hukuki	92	
33	Ticari ve Hukuki	94	
33	Ticari ve Hukuki	96	
33	Ticari ve Hukuki	98	
33	Ticari ve Hukuki	100	

İADE HAKKI DOĞURAN İŞLEMLERE İLİŞKİN TESLİM VE HİZMET BEDELLERİ
TOPLAMI (33+35+37+39+41+43+45+47+49)

4 0 0 0 0 0 0 0 0 0

İADE HAKKI DOĞURAN İŞLEMLERE İLİŞKİN YÜKLENİLEN KDV TOPLAMI

3 4 2 9 0 0 0 0 0 0

İADE HAKKI DOĞURAN İŞLEMLER NEDENİYLE YÜKLENİLEN VERGİLERDEN İADE
OLUNACAK KDV(*)

3 4 2 9 0 0 0 0 0 0

TABLO III İHRAÇ KAYDIYLA TESLİMLERE AİT BİLDİRİM

İHRAÇ KAYDIYLA TESLİM BEDELİ

ORAN(%)

VERGİ

54	55
56	57
58	59
60	61
62	63
64	65
66	67
68	69
70	71
72	73
74	75
76	77
78	79
80	81
82	83
84	85
86	87
88	89
90	91
92	93
94	95
96	97
98	99
100	101

TABLO IV DİĞER BİLGİLERKARTI KARTI KARŞILIĞI YAPILAN TESLİM VE HİZMETLERİ
TESLİM BEDEL (****)**BEYANNAMEME EKLENECEK BELGELER**

Adı	Türü	Adı	Türü
Adı, Kartı ve Adı Komando Şirketleri Ortakları Limited (Sadece 10.1.19. Bölgesi ve Değişiklikleri Varsa Eklenmelidir.)		Ünvanları Kanun Yürürlüğüne Ait Kara Masineleri Te. Kurumu veya Ticaret Bakanlığı Beyannamesinde Özetli Karşılıklı Teslim Örneği	
İşletme Sahibi Adı Genel Kurul Beyannamesinde Adı veya Nispet Ya da Yemini Mülki Mülkiyetinde Teslim Örneği		Yemini Mülki Mülkiyetine Göre İade Alındı İnteraktif Talep Örneği	
İşletme Sahibi Adı Yabancılar Yabancılar Nispet, Yemini Mülki Mülkiyetine Göre Mülkiyetinde Teslim Örneği		3100 Eylem Kanun Uygulama Kuruluna Göre Kayıtlı Olmayan Alınan Aynı Mülki Mülkiyetine Göre	
Ticari ve Hukuki İşletme Sahibi Adı Yabancılar Yabancılar Nispet, Yemini Mülki Mülkiyetine Göre Mülkiyetinde Teslim Örneği			

(*) Bu Dönemde Ticari ve Hukuki İşletme Sahibi Adı Yabancılar Yabancılar Nispet, Yemini Mülki Mülkiyetine Göre Kayıtlı Olmayan Alınan Aynı Mülki Mülkiyetine Göre

(**) (20) No.lu Kanunla Yürürlüğe Konulan (11) No.lu Kanunla Yürürlüğe Konulan Kanunla (12) No.lu Kanunla Yürürlüğe Konulan Kanunla (13) No.lu Kanunla Yürürlüğe Konulan Kanunla (14) No.lu Kanunla Yürürlüğe Konulan Kanunla (15) No.lu Kanunla Yürürlüğe Konulan Kanunla (16) No.lu Kanunla Yürürlüğe Konulan Kanunla (17) No.lu Kanunla Yürürlüğe Konulan Kanunla (18) No.lu Kanunla Yürürlüğe Konulan Kanunla (19) No.lu Kanunla Yürürlüğe Konulan Kanunla (20) No.lu Kanunla Yürürlüğe Konulan Kanunla

(***) (21) No.lu Kanunla Yürürlüğe Konulan (12) No.lu Kanunla Yürürlüğe Konulan Kanunla (13) No.lu Kanunla Yürürlüğe Konulan Kanunla (14) No.lu Kanunla Yürürlüğe Konulan Kanunla (15) No.lu Kanunla Yürürlüğe Konulan Kanunla (16) No.lu Kanunla Yürürlüğe Konulan Kanunla (17) No.lu Kanunla Yürürlüğe Konulan Kanunla (18) No.lu Kanunla Yürürlüğe Konulan Kanunla (19) No.lu Kanunla Yürürlüğe Konulan Kanunla (20) No.lu Kanunla Yürürlüğe Konulan Kanunla

Örnek-2.

Uluslararası yük taşımacılığının yanında yurtiçi taşımacılık faaliyetinde bulunan Elit Taşımacılık ve İnş. Tic. Ltd. Şti., kayıtlı 6 adet tır aracı ile Mart-2001 döneminde Ankara-Şırnak arasında yurtiçi ve Ankara-Münih (Almanya) arasında uluslararası taşımacılık faaliyetlerin de bulunmuştur.

Anılan faaliyetler nedeniyle yaptığı harcamalar ve elde ettiği hasılatlara ilişkin bilgiler aşağıdaki gibidir.

HASILATLAR:

Uluslararası Taşımacılık Faaliyetinden	:	5.000.000.000 TL
Yurtiçi Taşımacılık Faaliyetinden	:	3.000.000.000 TL

GİDERLER:

Türkiye'de Yapılan Harcamalar	Gider Tutarı (TL)	KDV
Mazot	2.000.000.000	360.000.000
Motor Yağı	300.000.000	54.000.000
Genel Gider	500.000.000	90.000.000
Tamir-Bakım Gideri	1.500.000.000	270.000.000
Lastik Alımı	1.000.000.000	180.000.000

Yurtdışında Yapılan Harcamalar	Gider Tutarı (TL)	KDV
Otel Gideri	400.000.000	---

◆ ◆ Ankara- Münih arasında yapılan taşımacılık nedeniyle 5.600 km, Ankara- Şırnak arasında yapılan yurtiçi taşımacılık faaliyeti nedeniyle 2.400 km mesafede yol kat edilmiştir.

◆ ◆ Tamir ve bakım gideri, firmanın 3 adet tırının arızalı olması nedeniyle ve yurtiçi taşımacılıkta kullanılan araç için gerçekleştirilmiştir.

◆ ◆ Lastik alımı ve motor yağı, taşımacılıkta kullanılan 3 adet tır için gerçekleştirilmiştir.

◆ ◆ Alınan akaryakıtın 600.000.000 TL'si yurtiçi taşımacılıkta, kalan kısmı ise Uluslararası taşımacılık faaliyetinde kullanılmıştır.

Beyannamenin Düzenlenmesine Esas Giderlerin Ayrımı

Firma tarafından gerçekleştirilen faaliyetler nedeniyle katılan giderlerin Uluslararası taşımacılığa isabet eden kısmının tesbit edilerek KDV beyannamesinde dikkate alınması gerekir. Uluslararası taşımacılıkta kat edilen mesafenin toplam mesafeye oranı , yapılan giderlerin Uluslararası taşımacılığa isabet eden gider kısmının ve KDV'nin ayrımında ölçüt olarak kullanılacaktır.

Toplam Kat Edilen Mesafe : 8.000 km

Uluslararası Taşımacılıkta Kat Edilen Mesafe : 5.600 km

Uluslararası taşımacılığın oransal dağılımı : $(5.600/8.000): \% 70$

1-Toplam mazot alımının Uluslararası taşımacılığa isabet eden kısmı $\% 70 \times 2.000.000.000 = 1.400.000.000$ TL'dir. Bu tutarın KDV'si 252.000.000 TL'nin iadesi talep edilecektir.

2-Yapılan motor yağı, lastik alımı ve genel giderleri, hem Uluslararası taşımacılık hem de diğer taşımacılıkta kullanıldığı için bu giderler nedeniyle yüklenilen KDV'nin Uluslararası taşımacılığa isabet eden kısmı bulunarak iade talep edilebilecektir

Bu nedenle yüklenilen KDV'nin $\% 70 \times (54.000.000 + 180.000.000 + 90.000.000) = 226.800.000$ TL'nin iadesi talep edilebilecektir.

3-Yapılan tamir ve bakım gideri sadece yurtiçi taşımacılık faaliyetinde kullanılan araç ve arızalı araçlar için gerçekleştirildiği için bu giderler nedeniyle yüklenilen KDV'nin Uluslararası taşımacılık faaliyeti ile ilişkilendirilerek iadesi talep edilemez.

4- Yurtdışında yapılan harcamalar nedeniyle KDV ve benzer dolaylı vergilere katlanılmış olsa dahi yüklenilen KDV hesabına dahil edilerek iade edilebilecek KDV olarak talebi Kanunun 1.maddesi uyarınca mümkün değildir.

Bu durumda Uluslararası taşımacılık faaliyeti nedeniyle Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 32. maddesi uyarınca iadesi talep edilebilecek KDV tutarı:

Uluslararası taşımacılık faaliyeti nedeniyle yüklenilen KDV'si $252.000.000 + 226.800.000 = 478.800.000$ TL iken, firma yüklenilen KDV'nin indirim yoluyla giderilen $64.800.000$ TL'lik kısmını çıkardıktan sonra kalan $414.000.000$ TL'lik kısmının iadesini talep edecektir.

16
KATMA DEĞER VERGİSİ BEYANNAMESİ

(Gerçek Usulde Vergilendirilen Mükellefler İçin)

1015 A

1

VERGİ DAİRESİ MÜDÜRLÜĞÜNE

YILI 2 0 0 4

AYLIK

ÖÇ AYLIK

V.D.KODU
(Vergi Dairesinde Defterleştirilmiştir)

2

İL - İLÇE

MÜKELLEFİN

3 Vergi Kimlik Numarası

Telefon No.

(Aline Eski)

Telefon

4 Sıradaki (Devamı)

K I R I C I T A Ş . İ N Ş . L T D . Ş T İ

5 Adı

= Ö R N E K T İ R =

TABLO I

MATRAH VE VERGİ BİLDİRİMİ

7	TESLİM VE HİZMETLERİN KARŞILIĞINI TEŞKİL EDEN BEDEL	8 0 0 0 0 0 0 0 0 0
8	İSTİSNALAR VE ÖZEL MATRAH SEÇİMİNDEN MATRAHA DAHİL OLMAYAN BEDEL (11 + 12 + 13) - (49)	5 0 0 0 0 0 0 0 0 0
9	KATMA DEĞER VERGİSİ MATRAHI (6-7)	3 0 0 0 0 0 0 0 0 0
	MATRAH	ORAN (%)
10	3 0 0 0 0 0 0 0 0 0	1 8
11		10
12		12
13		14
14		16
15		18
16		20
17		22
18		24
19		26
20		28
21		30
22		32
23		34
24		36
25		38
26		40
27		42
28		44
29		46
30		48
31		50
32		52
33		54
34		56
35		58
36		60
37		62
38		64
39		66
40		68
41		70
42		72
43		74
44		76
45		78
46		80
47		82
48		84
49		86
50		88
51		90
52		92
53		94
54		96
55		98
56		100

19	HESAPLANAN KATMA DEĞER VERGİSİ (10+12+14+16+18)	5 4 0 0 0 0 0 0 0 0
20	İLAVE EDİLECEK KDV	
21	TOPLAM KATMA DEĞER VERGİSİ (19+20)	
22	Özellik Dönemden Devreden İndirilecek KDV	
23	İle Döneme Akt İndirilecek KDV	9 5 4 0 0 0 0 0 0 0
24	İstisnalar İle Edilen, İşleri Gerçekleşmemiş veya İşlenmemiş Vazgeçilen Mal ve Hizmetler Nedeniyle İndirilecek Çıkarılan KDV	
25	Tekliflerde İlanat Esasen Yalnızca İle Dönemde İle Edilen KDV	9 5 4 0 0 0 0 0 0 0
26	İNDİRİMLER TOPLAMI (22+23+24+25)	
27	ÖDENMESİ GEREKEN KATMA DEĞER VERGİSİ (21-26) - (28)	
28	SONRAKİ DÖNEME DEVREDEN KATMA DEĞER VERGİSİ (26-27) - (29)	
29	İADE EDİLMESİ GEREKEN KATMA DEĞER VERGİSİ (27-28)	4 1 4 0 0 0 0 0 0 0
30	TÜCİL EDİLECEK KATMA DEĞER VERGİSİ (29)	

31	BEYANNAMENİN HANGİ SIFATLA VERİLDİĞİ	32	BEYANNAMENİN DÜZENLEYEN Ş.M. VETA Ş.M.M.M.Ş.
Mükellef	Miras	Kamui Tensel (Vakı, Vakı, Kaymak)	Vergi Kimlik Numarası
Vergi Kimlik No. (Kamui Tensel)			Adı ve Soyadı
Adı ve Soyadı			
İmza			İmza
Tarih			Tarih

TABLO II	İSTİSNALAR VE İADE HAKKI DOĞURAN İŞLEMLERE İLİŞKİN BİLDİRİM
----------	---

Özel Matrah Şeklinde Tabii İşlemlerde Matraha Dahil Olmaması Beld

 Kumon International**LADE HAKKI DOĞURAN
İŞLENLER****TESLİM VE HİZMET TUTARI**

YÖNLENDİRİLEN KDV

[illegible]

TABLO III	İHRAC KAYDIYLA TESLİMLERE AİT BİLDİRİM
------------------	---

İTHRAÇ KAYDIYLA TESLİM BEDELİ

ORANGE)

VERG:

21		22
26		27
28		29
30		31

6.2. ТЕСТЫ ОБЪЕДИНЕНАЯ КОДЫ (35+57+59+61)

TECH. SCHULSPEZ. KDV (2007)

6.4 İHRACATIN GERÇEKLEŞTİĞİ DÖNEMDE İADE EDİLECEK KDV #3-4)

TABLO IV **DİĞER BİLGİLER**

**1.5 KREDİ KARTI KAMUSU: YAPILAN TESLİM VE HİZMETLERİ
TEŞKİL EDEN HİZMETLER**

[illegible]

(*) Bu listede Türkiye'nin Menkul Kıymetler Yönetimi Devlet Kuruluşu Yapılan Setler'den İhtiva İçerdiği Kurumların Tutarları ve Bunların Eklili Tutarların Vergiler Yansıtılır.

(*) (26) No la Sameddi Tuaran (27) No la Sameddi Tuaran Dapahang Senua Kabin Miding (32) No la Sameddi Tuaran Kiputur Ite Miding, Nuyakur (52) No la Sameddi Tuaran Yaminotru

2007 (21) No. 16 Sarawak) Tawaroh (26) No. 16 Sarawak) Tawaroh (Kiprah) Kiprah Kiprah Kiprah (22) No. 16 Sarawak) Tawaroh Kiprah Kiprah Kiprah Kiprah (23) No. 16 Sarawak) Tawaroh Kiprah Kiprah Kiprah Kiprah

*** (iii) No to Sec 604: Bryan Edwin Topham Daniel Joseph Kroll Kart; Be Vapour Kamphor Ngien Tahir Vapourization

YARARLANILAN KAYNAKLAR:

- 1- KIZILÖT, Şükrü: Katma Değer Vergisi Kanunu ve Uygulamaları"
- 2- OKTAR, Kemal: Katma Değer Vergisinde İstisnalar ve İadeler, Maliye ve Hukuk Yayınları, Ankara-2000
- 3- ÖZBALCI, Yılmaz: Katma Değer Vergisi Kanunu Yorum ve Açıklamaları, Oluş Yayıncılık, Ankara-1999
- 4- MAÇ, Mehmet: KDV Uygulaması, Denet Yayıncılık, Ankara-1995
- 5- UĞURLU, Murat: Yaklaşım Dergisi, Şubat-Mart-2000

KİTAP VE DERGİ İSTEME ADRESİ
Vergi Denetmenleri Derneği Genel Merkezi
Cihan Sokak No: 13/7 Sıhhiye - ANKARA
Tel: (0.312) 231 80 19 • Fax: 231 80 65
PK. 236 Yenışehir - ANKARA

Web Adresi : www.vdd.org.tr
e-mail : vdd@vdd.org.tr
baskan@vdd.org.tr
soru@vdd.org.tr