

Yurt dışından alınan malın yurt içine girmeden (millileşmeden) gümrük antreposunda transit ticaret kapsamında başka bir ülkeye satışında, alım-satımın vergilendirilmesi ve Ba-Bs formlarına dahil edilip edilmemesi hk.

Sayı:

11395140-105[VUK-1-21427]-E.356164

Tarih:

08/05/2020

T.C.GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı

Gelir Kanunları Usul Grup Müdürlüğü

Sayı : 11395140-105[VUK-1-21427]-E.356164

08.05.2020

Konu : Transit ihracattan elde edilen gelirin vergilendirilmesi ve Ba Bs formlarına dahil edilip edilmeyeceği hk.

İlgide kayıtlı özelge talep formunuzda; yurt dışından aldığınız malları yurt içine girmeden (millileşmeden) gümrük antreposundan başka bir ülkeye ihraç ettiğinizden bahisle transit ihracat kapsamında yaptığınız işin niteliğine göre alınan ve satılan malların Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre BA/BS formlarına dahil edilip edilmeyeceği, Kurumlar Vergisi Kanunu ve Katma Değer Vergisi Kanunu açısından nasıl vergilendirileceğiniz hususlarında Başkanlığımız görüşlerine başvurulmuştur.

I- KURUMLAR VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN:

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun;

- 1 inci maddesinde, kurumlar vergisine tabi kurumlar sayılmış olup, aynı Kanunun 3 üncü maddesinin birinci fıkrasında; Kanunun 1 inci maddesinde sayılı kurumlardan kanuni veya iş merkezi Türkiye'de bulunanların, gerek Türkiye içinde gerekse Türkiye dışında elde ettikleri kazançların tamamı üzerinden vergilendirileceği,

- 6 ncı maddesinin birinci fıkrasında, kurumlar vergisinin, mükelleflerin bir hesap dönemi içinde elde ettikleri safi kurum kazancı üzerinden hesaplanacağı; ikinci fıkrasında da safi kurum kazancının tespitinde, Gelir Vergisi Kanununun ticari kazanç hakkındaki hükümlerinin uygulanacağı,

- 32 nci maddesinin ikinci fıkrasında, kurumlar vergisi mükelleflerince, cari vergilendirme döneminin kurumlar vergisine mahsup edilmek üzere Gelir Vergisi Kanununda belirtilen esaslara göre ve cari dönemin kurumlar vergisi oranında geçici vergi ödeneceği

hükme bağlanmıştır.

Bunun yanı sıra, 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 37 nci maddesinde, her türlü ticari ve sınai faaliyetlerden doğan kazançların ticari kazanç olduğu belirtilmiş; 38 inci maddesinde de, bilanço

esasına göre ticari kazancın, teşebbüsteki öz sermayenin hesap dönemi sonunda ve başındaki değerleri arasındaki müspet fark olduğu, bu dönem zarfında sahip veya sahiplerce işletmeye ilave olunan değerlerin bu farktan indirileceği, işletmeden çekilen değerlerin ise farka ilave olunacağı, ticari kazancın bu suretle tespit edilmesi sırasında, Vergi Usul Kanununun değerlemeye ait hükümleri ile bu kanunun 40 ve 41 inci maddeleri hükümlerine uyulacağı hükme bağlanmıştır.

Ayrıca, Gelir Vergisi Kanununun mükerrer 120 nci maddesinin üçüncü fıkrası uyarınca; hesaplanan geçici verginin üç aylık dönemi izleyen ikinci ayın ondördüncü günü akşamına kadar bağlı olunan vergi dairesine beyan edilmesi ve onyedinci günü akşamına kadar ödenmesi gerekmektedir.

Bu hükümlere göre, tam mükellefiyete tabi şirketinizin, yurt dışından aldığı malları yurt içine girmeden gümrük üzerinden başka bir ülkeye ihraç etmesinden dolayı elde ettiği kazancın tamamının, ilgili dönem kurum kazancına ve geçici vergi beyanına dahil edilerek vergilendirilmesi gerekmektedir.

II- KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN:

3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun,

- (1/1) maddesinde, Türkiye'de yapılan ticari, sınai, zirai faaliyet ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde yapılan teslim ve hizmetler ile her türlü mal ve hizmet ithalatının KDV'ye tabi olduğu,
- 6 ncı maddesinde, işlemlerin Türkiye'de yapılmasını; malların teslim anında Türkiye'de bulunmasını ve hizmetin Türkiye'de yapılmasını veya hizmetten Türkiye'de faydalanılmasını ifade ettiği,
- (16/1-c) maddesinde, Gümrük Kanunundaki transit ve gümrük antrepo rejimleri ile geçici depolama ve serbest bölge hükümlerinin uygulandığı malların KDV'den istisna olduğu

hüküm altına alınmıştır.

Öte yandan, konu ile ilgili olarak 6/6/2006 tarihli ve 26190 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanarak yürürlüğe giren "*İhracat 2006/6*" sayılı "*Transit Ticarete İlişkin Tebliğ*"de gerekli açıklamalara yer verilmiştir.

Buna göre, şirketiniz tarafından yurt dışından alınan malların henüz millileştirilmeden gümrüklerde başka ülkelere satışının yapılması işlemi KDV'nin konusuna girmemektedir.

III- VERGİ USUL KANUNU YÖNÜNDEN:

213 sayılı Vergi Usul Kanununun 227 nci maddesinin birinci fıkrasında, "Bu kanunda aksine hüküm olmadıkça bu Kanuna göre tutulan ve üçüncü şahıslarla olan münasebet ve muamelelere ait olan kayıtların tevsihi mecburidir." hükmü yer almakta olup, söz konusu kayıtların ise aynı Kanunun 229 ve müteakip maddelerinde düzenlenen veya Bakanlığımıza verilen yetkiye dayanılarak kullanılması uygun görülen belgelerden herhangi biri ile tevsik edilmesi gerekmektedir.

Bu kapsamda, Kanunun;

- 229 uncu maddesinde, faturanın satılan emtia veya yapılan iş karşılığında müşterinin borçlandığı meblağı göstermek üzere emtiayı satan veya işi yapan tüccar tarafından müşteriye verilen ticari vesika olduğu,
- 231 inci maddesinin birinci fıkrasının (5) numaralı bendinde faturanın, malın teslimi veya hizmetin yapıldığı tarihten itibaren azami yedi gün içinde düzenlenmesi gerektiği, bu süre içerisinde düzenlenmeyen faturaların hiç düzenlenmemiş sayılacağı,
- 232 nci maddesinde, birinci ve ikinci sınıf tüccarların, kazancı basit usulde tespit edilenlerle defter tutmak mecburiyetinde olan çiftçilerin; birinci ve ikinci sınıf tüccarlara, serbest meslek erbabına, kazançları basit usulde tespit olunan tüccarlara, defter tutmak mecburiyetinde olan çiftçilere ve

vergiden muaf esnafa sattıkları emtia veya yaptıkları işler için fatura vermek ve bunlarda fatura istemek ve almak mecburiyetinde olduğu, bu sayılanlar dışında kalanların, birinci ve ikinci sınıf tüccarlar ile kazancı basit usulde tesbit edilenlerden ve defter tutmak mecburiyetinde olan çiftçilerden satın aldıkları emtia veya onlara yaptırdıkları iş bedelinin 2019 yılı için 1.200 TL'yi (2018 yılı için 1.000 TL'yi) geçmesi veya bedeli 2019 yılı için 1.200 TL'den (2018 yılı için 1.000.-TL'den) az olsa dahi istemeleri halinde emtiayı satanın veya işi yapanın fatura vermesinin mecburi olduğu

hükme bağlanmıştır.

Bunun yanı sıra, 253 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinin "B- Yurt Dışında Faaliyette Bulunan Mükelleflere Yaptırılan İş ve Hizmetler Karşılığında Alınan Bedellerle İlgili İşlemler" başlıklı bölümünde, yurt dışında mukim kişi veya kuruluşlara yaptırılan iş veya hizmetler karşılığında ödemede bulunan gelir veya kurumlar vergisi mükelleflerinin, yurt dışında mukim kişi veya kuruluşlardan aldıkları muteber belgeleri gider olarak defterlerine kaydedebildikleri belirtilerek, yurt dışındaki kişi veya firmalardan belge alan mükelleflerin, bu belgeleri defter kayıtlarında gider olarak göstermeleri sırasında belgelerde yazılı bedelleri, belgelerin düzenlendiği günde Merkez Bankasınca belirlenen döviz alış kuru üzerinden Türk Lirasına çevirerek kayıtlarında gösterecekleri, ancak inceleme sırasında inceleme elemanınca lüzum görülmesi halinde, mükelleflerin bu belgelerini tercüme ettirmek zorunda oldukları açıklanmıştır.

Dolayısıyla, Vergi Usul Kanunun 227 nci maddesi uygulamasında, yurt dışında mukim olan firmaların düzenlediği belgelerin, ilgili ülke mevzuatına göre geçerli belge sayılması durumunda, mezkur belgeler ispat/tevsik edici belge olarak kabul edilmektedir.

Diğer taraftan, 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 148, 149 ve Mükerrer 257 nci maddelerinin Bakanlığımıza verdiği yetkiye dayanılarak;

- 350 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğiyle, bilanço esasına göre defter tutan mükelleflerin belirli bir haddi aşan mal ve hizmet alımlarını "*Mal ve Hizmet Alımlarına İlişkin Bildirim Formu (Form Ba)*" ile; mal ve hizmet satışlarını ise "*Mal ve Hizmet Satışlarına İlişkin Bildirim Formu (Form Bs)*" ile bildirmeleri yükümlülüğü getirilmiş,

- 362 ve 381 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğleriyle bu yükümlülüğe ilişkin açıklamalar yapılmış,

- 396 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği ile de söz konusu yükümlülüğün 2010 yılı ve müteakip yılların aylık dönemlerinde yerine getirilmesinde uygulanacak usul ve esaslar ile bildirim hadleri yeniden belirlenmiştir.

396 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinin "1.2. Bildirime Konu Alış/Satışlar ve Hadler" başlıklı bölümünün (1.2.1) numaralı bendinde, "*Bildirim mecburiyeti bulunan mükelleflerce, belirlenen hadler çerçevesinde yapılan her türlü mal ve/veya hizmet alış ve satışları, bunlara ilişkin belgenin türüne (fatura, irsaliyeli fatura, serbest meslek makbuzu, müstahsil makbuzu, gider pusulası, akaryakıt pompalarına bağlı ödeme kaydedici cihaz fişi, sigorta komisyon gider belgesi ve yolcu bileti gibi) bakılmaksızın Ba-Bs bildirim formlarına dahil edilecektir.*" açıklamasına yer verilmiştir.

Aynı Tebliğin (1.2.2) numaralı bendinde ise, mükelleflerin 2010 yılı ve müteakip yılların aylık dönemlerine ilişkin mal ve/veya hizmet alışları ile satışlarına uygulanacak had 5.000 TL olarak yeniden belirlenmiştir. Buna göre, bir kişi veya kurumdan KDV hariç 5.000 TL ve üzerindeki mal ve/veya hizmet alışlarının, "*Mal ve Hizmet Alımlarına İlişkin Bildirim Formu (Form Ba)*" ile; bir kişi veya kuruma KDV hariç 5.000 TL ve üzerindeki mal ve/veya hizmet satışlarının ise "*Mal ve Hizmet Satışlarına İlişkin Bildirim Formu (Form Bs)*"nın Tablo II alanında bildirilmesi gerekmektedir.

Ayrıca, mezkûr Tebliğin;

- (1.2.3) numaralı bendinde, "*Herhangi bir mal ve hizmet alış veya satışına bağlı olarak, ödemenin*

gecikmesi ve döviz kurlarının değişmesi suretiyle ortaya çıkan ve fatura düzenlenmek suretiyle alıcıya/satıcıya yansıtılan vade veya kur farkı gelirleri/giderleri de haddi aşması halinde bildirimlere dahil edilecektir."

- (2.1) bölümünde, *"Yükümlülük kapsamındaki mükelleflerin mal ve/veya hizmet alış/satışlarının aylık dönemler itibariyle bildirilmesi gerekmektedir. Mal ve/veya hizmet alış/satışlarının bildirilecekleri aylık dönemler, bunlara ilişkin belgelerin düzenlenme tarihi dikkate alınarak belirlenir."*

ifadeleri yer almaktadır.

Diğer taraftan, 8/9/2012 tarih ve 28405 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 418 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinin 5 inci maddesi ile 396 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinin (3.2.2) numaralı bendi, *"İthalat işlemlerinin form Ba ile bildirilmesinde gümrük giriş beyannamesinin kapanış tarihi, ihracat işlemlerinin form Bs ile bildirilmesinde ise, fiili ihracatın gerçekleştiği tarih dikkate alınacaktır..."* şeklinde değiştirilmiştir.

Bu nedenle, transit ticaret kapsamında şirketinizce düzenlenen 5.000 TL ve üzeri faturalar ile yurtdışı mukim firmalar tarafından şirketiniz adına düzenlenen 5.000 TL ve üzeri faturaların (veya ilgili ülke mevzuatına göre muteber belgelerin), 396 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinde belirtilen usul ve esaslara göre Form Ba ve Form Bs bildirimine dahil edilmesi gerekmektedir.

Bilgi edinilmesini rica ederim.

(*) Bu Özelge 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 413.maddesine dayanılarak verilmiştir.

(**) İnceleme, yargı ya da uzlaşmada olduğu halde bu konuya ilişkin olarak yanlış bilgi verilmiş ise bu özelge geçersizdir.

(***) Talebiniz üzerine tayin edilmiş olan bu özelgeye uygun işlem yapmanız hâlinde, bu fiilleriniz dolayısıyla vergi tarh edilmesi icap ederse, tarafınıza vergi cezası kesilmeyecek ve tarh edilen vergi için gecikme faizi hesaplanmayacaktır.