

Yurt dışından satın alınan malların Türkiye'ye ithal edilmeden, Yurtdışındaki Firmaya satılması işleminin KDV'ye tabi olup olmadığı hk.

Sayı:
67630374-130[2017/69]-15415
Tarih:
12/08/2020

T.C.

SİVAS VALİLİĞİ

Defterdarlık Gelir Müdürlüğü

Sayı : 67630374-130[2017/69]-15415
Konu : Yurt dışından satın alınan malların
Türkiye'ye ithal edilmeden, Yurtdışındaki
Firmaya satılması işleminin KDV'ye tabi
olup olmadığı

12.08.2020

İlgi : 17.07.2017 tarih ve ... sayılı özelge talep formunuz.

İlgide kayıtlı özelge talep formunuzdan, yurtdışından satın aldığınız malları Türkiye'ye ithal etmeden yurtdışında mukim başka bir şirkete sattığınızdan bahisle, söz konusu satış işleminin Katma Değer Vergisi Kanunu, Kurumlar Vergisi Kanunu, Vergi Usul Kanunu karşısındaki durumu ile Form Ba ve Form Bs yönünden nasıl bir değerlendirme yapılması gerektiği hususunda Başkanlığımızdan görüş talep ettiğiniz anlaşılmaktadır.

I-KURUMLAR VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN:

Kurumlar Vergisi Kanununun 3 üncü maddesinde, Kanunun 1 inci maddesinde sayılı kurumlardan kanunî veya iş merkezi Türkiye'de bulunanların tam mükellef olacakları ve gerek Türkiye içinde gerekse Türkiye dışında elde ettikleri kazançlarının tamamı üzerinden vergilendirilecekleri; aynı Kanunun 6 ncı maddesinde, kurumlar vergisinin mükelleflerin bir hesap dönemi içinde elde ettikleri safi kurum kazancı üzerinden hesaplanacağı ve safi kurum kazancının tespitinde Gelir Vergisi Kanununun ticari kazanç hakkındaki hükümlerinin uygulanacağı hükme bağlanmıştır.

Gelir Vergisi Kanununun "Bilanço esasında ticari kazancın tespiti" başlıklı 38 inci maddesinin birinci fıkrasında, 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 hükmüne yer verilmiştir.

Bu hükümlere göre, tam mükellef olan şirketinizin yurt dışından satın aldığı emtiayı gerek yurt içindeki gerekse yurt dışındaki başka bir firmaya satması dolayısıyla elde ettiği kazanç kurumlar vergisi matrahına dahil edilecektir.

II-KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN:

3065 Sayılı Katma Değer Vergisi (KDV) Kanununun;

- 1/1 nci maddesinde, Türkiye'de ticari, sınai, zirai faaliyet ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde yapılan teslim ve hizmetlerin KDV'ye tabi olduğu,

- 1/2 nci maddesinde, her türlü mal ve hizmet ithalatının KDV'ye tabi olduğu,

- 6/a maddesinde, mallar bakımından işlemlerin Türkiye'de yapılmasının, malların teslim anında Türkiye'de bulunmasını ifade ettiği

hüküm altına alınmıştır.

Buna göre, Şirketiniz tarafından yurt dışından satın alınan malların Türkiye'ye ithal edilmeden (mal millileştirilmeden), tekrar yurtdışında mukim başka bir firmaya satılması işlemi, teslimin Türkiye'de gerçekleşmemesi nedeniyle KDV'nin konusuna girmeyecektir.

III-VERGİ USUL KANUNU YÖNÜNDEN:

213 sayılı Vergi Usul Kanununun "İspat edici kâğıtlar" başlıklı 227 nci maddesinde "Bu kanunda aksine hüküm bulunmadıkça, bu kanuna göre tutulan ve üçüncü şahıslarla olan münasebet ve muamelelere ait olan kayıtların tevsiki mecburidir." hükmüne yer verilmiş olup, söz konusu kayıtların ise aynı Kanunun 229 ve müteakip maddelerinde yer alan belgelerle 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 tespit edilenlerden ve defter tutmak mecburiyetinde olan çiftçilerden satın aldıkları emtia veya onlara yaptırdıkları iş bedelinin (4444 sayılı Kanunun 13/C-4 maddesiyle belirlenen miktarlar Yürürlük; 14.8.1999) 50.000.000 lirayı (504 Sıra No.lu V.U.K Genel Tebliği ile 1.1.2019'dan itibaren 1.200 TL) geçmesi veya bedeli 50.000.000 liradan (504 Sıra No.lu V.U.K Genel Tebliği ile 1.1.2019'dan itibaren 1.200 TL'den) az olsa dahi istemeleri halinde emtiayı satanın veya işi yapanın fatura vermesi mecburidir.

- 234 üncü maddesinde ise birinci ve ikinci sınıf tüccarların, kazancı basit usulde tespit edilenlerle defter tutmak mecburiyetinde olan serbest meslek erbabının ve çiftçilerin, vergiden muaf esnafa yaptırdıkları işler veya onlardan satın aldıkları emtia içinde tanzim edip işi yapana veya emtiayı satana imza ettirecekleri gider pusulasının vergiden muaf esnaf tarafından verilmiş fatura hükmünde olduğu

hükme bağlanmıştır.

Diğer taraftan, 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.

Bu itibarla, 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. Aksi durumda, yurt dışında mukim olan firmalar adına gider pusulası düzenlenmesi icap etmektedir.

Buna göre;

1-Yurt dışındaki firmalardan yaptığınız alımlar dolayısıyla söz konusu firmalarca şirketiniz adına, bulundukları ülke mevzuatına göre muteber bir belge düzenlenmesi,

2-Yurt dışındaki firmalardan aldığınız malların yine yurt dışındaki firmalara satışında, satışın yapıldığı firmalar adına şirketiniz tarafından fatura düzenlenmesi,

3-Söz konusu alım ve satım işlemlerine ilişkin muhasebe kayıtlarının Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliğlerinde belirtilen usul ve esaslar çerçevesinde kayıtlara intikal ettirilmesi

gerekmektedir.

4-FORM BA VE FORM BS BİLDİRİMİ YÖNÜNDEN:

Bilindiği üzere, 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 148, 149 ve mükerrer 257 nci maddelerinin Hazine ve Maliye Bakanlığına verdiği yetkiye dayanılarak, 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 bildirimleri verme yükümlülüğüne yönelik uyulacak usul ve esaslar sırasıyla 350, 362 ve 381 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği ile duyurulmuştur. Söz konusu yükümlülüğün 2010 yılı ve müteakip yılların aylık dönemlerinde yerine getirilmesinde uyulacak usul ve esaslar ile bildirim hadleri 396 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği ile yeniden belirlenmiştir.

Buna göre, 396 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinin;

- (1.2.1.) numaralı maddesinde, "*bildirim mecburiyeti bulunan mükelleflerce yapılan her türlü mal ve/veya hizmet alış ve satışları, bunlara ilişkin belgenin türüne bakılmaksızın (Fatura, irsaliyeli fatura, serbest meslek makbuzu, müstahsil makbuzu, gider pusulası, akaryakıt pompalarına bağlı ödeme kaydedici cihaz fişi ve yolcu bileti gibi) Form Ba ve Form Bs bildirimine dâhil edilecektir.*",

- (1.2.2.) numaralı maddesinde, "*mükelleflerin 2010 yılı ve müteakip yılların aylık dönemlerine ilişkin mal ve/veya hizmet alışları ile mal ve/veya hizmet satışlarına kurumdan katma değer vergisi hariç 5.000 TL ve üzerindeki mal ve/veya hizmet alışları "Mal ve Hizmet Alımlarına İlişkin Bildirim Formu (Form Ba)" ile bir kişi veya kurumdan katma değer vergisi hariç 5.000 TL ve üzerindeki mal ve/veya hizmet satışları "Mal ve Hizmet Satımlarına İlişkin Bildirim Formu (Form Bs)"nun Tablo II alanında bildirilecektir.*",

- (2.1.) numaralı maddesinde, "*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.*",

- (2.2.1.) numaralı maddesinde, "*mükellefler söz konusu bildirim formlarını, aylık dönemler halinde düzenlemek ve takip eden ayın birinci gününden itibaren son günü akşamı saat 24:00'e kadar sistem üzerinden onaylamak suretiyle göndermekle yükümlüdürler.*"

şeklinde belirtilmiştir.

Yurt dışından satın alınan mallar Türkiye'ye ithal etmeden (millileştirmeden) tekrar yurt dışında satılması durumunda, yapılan işlem transit ticaret kapsamında değerlendirilecektir. Diğer bir ifade ile alış ve satış faturası arasında lehte fark esas olmak üzere (makul olmak üzere aleyhte fark kabul edilebilir) gerçek veya tüzel kişi transit tacirince satın alınan yabancı veya Türk menşeli olup da yurt dışına (serbest bölgeler dâhil olmak üzere) satılmış malların transit olarak veya doğrudan doğruya, ithalat ve ihracat rejimi hükümlerine tabi olmaksızın, başka veya aynı ülkeye (serbest bölgeler dâhil) satılmasıdır.

Ayrıca, Türkiye'de yerleşik herhangi bir firma tarafından ithal edilmek amacıyla yurda getirilerek, gümrük antrepolarına alınan bir malın aynı firma ya da malları gümrük antreposunda devir alan başka bir firma tarafından başka bir ülkeye (ya da malın getirildiği ülkedeki başka bir firmaya) satılması da transit ticaret işlemidir.

Bu itibarla, transit ticaret kapsamındaki mal ve/veya hizmet alış/satışına ilişkin yurt dışında gerçekleşen işlemlerin belgelendirilmesinde, satıcı yurt dışı firması tarafından alıcı şirketiniz adına fatura (bulundukları ülke mevzuatına göre muteber bir belge) düzenlenmesi, daha sonra şirketiniz tarafından da satışa konu olan mal ve/veya hizmet aynı ülkeye veya başka bir ülke ya da serbest bölgede faaliyette bulunan bir firmaya satıldığında ilgisine fatura düzenlenmesi gerekmektedir.

Yukarıda yer alan açıklamalara göre; yurt dışından getirilen malların serbest dolaşıma sokulmadan (millileşmeden) satış yoluyla devir işleminin yapılması ve daha sonra eşyanın serbest dolaşıma girmeden transit ticaret yoluyla yurt dışına gönderilmesi durumunda, mal ve/veya hizmet alış/satış işlemlerine ilişkin fatura düzenlenmesi gerektiğinden, bildirim verme yükümlülüğü kapsamındaki mükellefler (şirketiniz) tarafından ilgili Genel Tebliğin (1.2.1.) ve (1.2.2.) maddelerinde belirtildiği gibi belge türüne bakılmaksızın katma değer vergisi hariç 5.000 TL ve üzerindeki mal ve/veya hizmet alış/satış bilgilerinin Form Ba ve Form Bs bildirim formlarına dahil edilerek elektronik ortamda kanuni süresi içerisinde bildirilmesi 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 özolgeye uygun işlem yapmanız hâlinde, bu fiilleriniz dolayısıyla vergi tarh edilmesi icap ederse, tarafınıza vergi cezası kesilmeyecek ve tarh edilen vergi için gecikme faizi hesaplanmayacaktır.