

KATMA DEĞER VERGİSİ İLE İLGİLİ ÖZEL DOSYALAR

KDV'DE TECİL TERKİN UYGULAMASI NASIL YAPILIR?

**ÖZEL DOSYA
NO:13**

KDVK'nun 11/1-c maddesinde düzenlenen uygulamadan prensip olarak yalnızca imalatçılar yararlanabilirler. Bununla birlikte, 27 ve 62 Seri No.lu KDV Genel Tebliği ile imalatçı olmayan mükellefler tarafından Başbakanlık Dış Ticaret Müsteşarlığınca Dış Ticaret Sermaye Şirketi ve Sektörel Dış Ticaret Şirketi ünvanı verilen kuruluşlara ihraç kaydıyla mal tesliminde bulunulabileceği belirtilmiştir. Ayrıca Özel Finans Kurumlarının ihracatçı firmalara ihraç kaydıyla mal teslimlerinin tecil-terkin uygulamasından yararlandırılması, 62 seri numaralı KDV Genel Tebliği ile uygun görülmüştür.

KDVK'nun 11/1-c maddesinde düzenlenen ve tecil terkin sistemi olarak adlandırılan bu uygulama ihtiyari olup, ihracatçıya mal teslim eden imalatçılar isterlerse 11/1-c kapsamında işlem yapmayabilirler. Ancak, 77 Seri No.lu KDV Genel Tebliği'nde belirtildiği üzere, sektörel dış ticaret şirketlerinin ihraç ettiği malları imalatçı olmayan ortaklarından veya ortakları dışındaki firmalardan alışlarında Kanununun 11. maddesinin 1. fıkrasının (c) bendi kapsamında işlem yapılması gerekmektedir.

KDVK 11/1-c maddesi kapsamında ihracatçılara ihraç kayıtlı teslimde bulunabilecek imalatçılarda aranacak şartlara 27 Seri No.lu KDV Genel Tebliğinde yer verilmiştir. Buna göre ; Sanayi ve Ticaret Bakanlığınca yapılan tanıma göre imalatçının;

1. Sanayi siciline kayıtlı ve sanayi sicil belgesini haiz olması,
2. Sanayi Odası, Ticaret Odası ve Esnaf ve Sanatkar Derneklerine kayıtlı bulunması,
3. İmalat işinde en az 5 işçi çalıştırması,
4. Sanayi sicil belgesinde yer alan üretim konusunda gerekli araç parkına sahip olması,

5. Bu şartları topluca taşıyan imalatçıların kendi üretimine ilave olarak aynı zamanda fason imalat da yaptırmaları halinde,

a) Fason imalatı sadece, sanayi sicil belgesinde yazılı üretim dallarında yaptırmaları,

b) Fason olarak yaptırılan imalatta işin riskini ve organizasyonu üstlenmeleri,

c) Fason olarak imal ettirilen mallarla ilgili ham madde ve yardımcı maddeleri temin etmeleri,

gerekmektedir.

27 seri numaralı KDV Genel Tebliği'ne göre "imalatçı" sayılabilmek için diğer şartlarla birlikte "imalat işinde en az 5 işçi çalıştırma" şartının da sağlanması gerekmektedir. Ancak bu tanımda 99 seri numaralı KDV Genel Tebliği ile değişikliğe gidilmiştir.

6948 sayılı Sanayi Sicil Kanununun 1. maddesi kapsamında değerlendirilen sanayi işletmelerinin (imalatçıların) sanayi siciline kayıt olabilmeleri için asgari çalıştırmaları gereken işçi sayısı konusunda, Sanayi ve Ticaret Bakanlığı tarafından Sanayi Sicil Tebliğleriyle, değişen ve gelişen teknolojik şartlara paralel olarak sanayi işletmelerinde makine ve teknoloji yoğunluğunun artması ve bu nedenle işgücüne duyulan ihtiyacın azalması sebebiyle değişiklikler yapılmaktadır. Bu nedenle, 27 Seri No.lu KDV Genel Tebliği'nin (A) bölümünde sayılan ve ihracatçılara ihraç kayıtlı teslimde bulunacak imalatçılarda aranan şartlar arasında yer alan "imalat işinde en az 5 işçi çalıştırılması" şartı kaldırılmıştır.

Buna göre, 99 seri No.lu tebliği yayımından önceki dönemlerde yapılan ihraç kaydıyla teslimlerde de geçerli olmak üzere, sanayi sicil belgesine sahip olan ve 27 Seri No.lu KDV Genel Tebliği'ndeki diğer şartları taşıyan imalatçıların, tecil-terkin uygulaması kapsamında teslimde bulunabilmeleri için teslimin yapıldığı dönemde yürürlükte bulunan Sanayi Sicil Tebliğlerinde öngörülen sayıda işçi çalıştırmaları yeterli olacaktır.

Daha önce ifade edildiği gibi, KDVK'nun 11/1-c maddesi hükmünden faydalanabilmek için imalatçının sanayi siciline kayıtlı ve sanayi sicil belgesini haiz olması gerekmektedir.

Ancak Maliye Bakanlığı'nın 21.4.2000 tarih ve 18389 ve 10.6.1997 tarih ve 54/5411-1957/23858 sayılı muktezarlarında, imalatçı olmanın diğer şartlarını yerine getiren ve sadece sanayi sicil belgesi bulunmayan imalatçı mükelleflerin sanayi Bakanlığına Sanayi sicil belgesi almak için müracaat ettikleri dönemden önceki dönemlerde, ihraç kayıtlı teslim ettikleri mallarında kendileri tarafından imal edildiği ve imalatçı olmanın diğer şartlarını taşıdıklarını bir müdür yardımcısı, bir şef ve iki memurunun oluşturulacağı yoklama gurubunca yapılacak incelemeyle tespit yaptırılması durumunda, ihraç kayıtlı teslimler içinde tecil-terkin ve iade işlemlerin yapılabileceği belirtilmiştir. Bu tespit YMM tarafından da yapılabilmektedir

27 seri numaralı KDV Genel Tebliği'ne göre; tecil - terkin işlemleri Sanayi ve Ticaret Bakanlığınca tanımı yapılan imalatçı kapsamına giren mükelleflerin (imalatçıların), ihraç kaydıyla satışını yaptıkları mal teslimlerine uygulanacaktır. Diğer bir ifade ile imalatçının ihraç kaydıyla satışını yaptığı malın, ihraç edilen nihai mamul olması gerekir.

İmalatçının ihraç kaydıyla da olsa satışını yaptığı mal, aynen ihraç edilen nihai mamul değilse, bu teslimde tecil - terkin işlemi uygulanmayacaktır. Örneğin; (A) Anonim Şirketi, iplik imalatçısı bir firmadan pamuk ipliği almaktadır. Bu Şirket, almış olduğu iplikleri (B) firmasına fason karşılığında kumaş yaptırdıktan sonra ihraç etmiştir. (A) Anonim Şirketine pamuk ipliği satan iplik imalatçısı firma, tüm şartları taşımasına rağmen, iplik teslimi ile ilgili olarak tecil - terkin uygulamasından yararlanmayacaktır. Zira, ihraç edilen nihai mamul, pamuk ipliği olmayıp, bu ipliklerden üretilen kumaştır.

87 No.lu KDV Genel Tebliği'ne göre ihracatçının ihraç kaydıyla aldığı malı değiştirmeden, başka bir deyişle imalatçının teslim ettiği şekilde ihraç etmesi gerekmektedir.

Ancak, ihraç edilecek mal ile bu malın eklentisi veya ayrılmaz parçası niteliğindeki malların ihraç kaydıyla teslim edilmesi ve bunların ihracının tek bir mal olarak gerçekleştirilmesi halinde, asıl malın yanı sıra eklenti veya ayrılmaz parça niteliğindeki malların yurt dışındaki müşteriye kesilen faturada ve gümrük beyannamesinde ayrıca yer almasına bağlı olarak tecil-terkin sistemi kapsamında işlem yapılması mümkündür. Bu şekilde gerçekleşen işlemlere ait gümrük beyannamelerinde ihracatçılara ihraç kaydıyla mal teslim eden imalatçı-tedarikçi firmaların isim ve unvanlarının yer alması gerektiği de tabiidir.

Örneğin; İhracatçı (A)'nın yurt dışındaki müşterisinin siparişi üzerine, (B) fabrikasından ihraç kaydıyla teslim aldığı şasi kamyonu, (C) fabrikası tarafından da ihraç kaydıyla teslim edilen kasa monte edilmiştir. İhracatçı (A)'nın yurt dışındaki müşterisi adına düzenlediği faturada şasi kamyon ile kasanın ayrı ayrı gösterilmesi ve bu malların gümrük beyannamesinde belirtilen şekilde ve imalatçı-tedarikçi ad ve unvanıyla yer alması halinde, söz konusu malların KDVK'nun 11/1-c maddesi kapsamında işlem görmesi mümkündür.

Ayrıca 91 Seri Numaralı KDV Genel Tebliği'ne göre; tecil-terkin sistemi kapsamında teslim alınan malların ihracında ambalaj maddesi veya malzemesi olarak kullanılan ve ihracat faturası ile gümrük beyannamesinde yer alan veya beyanname eklerinde gümrük makamlarınca doğruluğu konusunda meşruhat verilen mallar KDVK'nun 11/1-c maddesi kapsamında işlem görebileceklerdir.

Türkiye'de ikamet etmeyenlere döviz karşılığı satışlarda KDV İhracat İstisnası İzin Belgesi alan mükelleflere imalatçılar tarafından yapılacak ihraç kaydıyla teslimlerde, 3065 Sayılı Kanununun 11/1-c maddesi kapsamında işlem yapılabilecektir. İhraç kaydıyla teslimlerde tecil-terkin uygulaması ile ilgili olarak Genel Tebliğlerde yer alan açıklamalar, İstisna Belgeli satıcılara yapılan ihraç kaydıyla teslimler bakımından da geçerlidir. Ancak, İstisna Belgeli satıcılara ihraç kaydıyla teslimde bulunanların tecil edilen vergilerinin terkin işlemleri için, gümrükte tasdik edilen özel Fatura nüshasının aslı veya noter ya da YMM tarafından onaylanmış örneği ibraz edilecektir.

