

İhracattan elde edilen gelirin ait olduğu dönem hususunda...

Belge türü	Özelge
Kanun	VERGİ USUL KANUNU
Özelge no	B.07.1.GİB.0.02.29/2918-219-113
Tarih	11.02.2009

T.C.

MALİYE BAKANLIĞI

Gelir İdaresi Başkanlığı

SAYI : B.07.1.GİB.0.02.29/2918-219-113

KONU :

..... VALİLİĞİNE

(Defterdarlık: Müdürlüğü)

İlgi: tarih ve sayılı yazınız.

İlgide kayıtlı yazınızın incelenmesinden, iliniz Vergi Dairesi Müdürlüğü'nün vergi kimlik numaralı mükellefi Ltd. Şti.'nin tarih vesayılı faturasında yer alan mermer cinsi malların Gümrük Beyannamesinde aynı tarihli fatura olarak gösterildiği, ancak fiili ihraç tarihinin 01.01.2005 olmasından dolayı anılan faturanın 10.01.2005 tarihinde defterlere muhasebe kaydının yapıldığı, bu ihracata ilişkin katma değer vergisi iade talebinin de 2005 Ocak ayı KDV Beyannamesinde dahil edildiğinde bahisle söz konusu ihracattan elde edilen gelirin ait olduğu dönem hususunda vergi mevzuatı (kurumlar vergisi, katma değer vergisi ve vergi usul kanunu) yönünden tereddüte düşüldüğü belirtilerek Başkanlığımız görüşünün bildirilmesinin istenildiği anlaşılmıştır.

Konu ile ilgili gerekli açıklamalar aşağıda yapılmıştır.

Kurumlar Vergisi Kanunu Açısından

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 6 ncı maddesinde; kurumlar vergisinin, mükelleflerin bir hesap dönemi içinde elde ettikleri safi kurum kazancı üzerinden hesaplanacağı, safi kurum kazancının tespitinde, Gelir Vergisi Kanununun ticari kazanç hakkındaki hükümlerinin uygulanacağı belirtilmektedir.

Ticari kazançta elde etme tahakkuk esasına bağlanmış bulunmaktadır. Bu esas dikkate alındığında, bir gelir veya gider unsurunun, özel bir düzenleme bulunmadığı sürece, mahiyet ve tutar itibariyle kesinleştiği dönemin kazancının tespitinde dikkate alınması gerekmektedir.

Yurt dışındaki alıcının satış akdine konu olan malı satıcının Türkiye'deki fabrikasında, deposunda veya herhangi bir işyerinde kendisinin veya adına hareket edenin teslim alacağının satış akdinde belirlenmiş olması halinde satıcının belirtilen işyerinde malı teslim etmesiyle satış akdi tamamlanmış ve gelir tahakkuk etmiş olacağından, söz konusu gelirin bu tarihin içinde bulunduğu takvim yılının kurum kazancı olarak değerlendirileceği tabiidir.

Diğer taraftan, ihracatta malın satıcının Türkiye'deki işyerinde teslim alınması hariç olmak üzere, mal fiilen ihraç edilmedikçe satış akdi tamamlanmamış sayılacak ve tahakkuk etmiş bir kazançtan söz edilemeyecektir.

Katma Değer Vergisi Kanunu Açısından

Katma Değer Vergisi Kanununun (11/1-a) maddesi ile ihracat teslimleri ve bu teslimlere ilişkin hizmetler ile yurt dışındaki müşteriler için yapılan hizmetler katma değer vergisinden istisna edilmiştir. Aynı Kanunun (12/b) maddesinde de bir teslimin ihracat teslimi sayılabilmesi için; teslim konusu malın T.C. gümrük bölgesinden çıkarak bir dış ülkeye vasıl olması gerektiği hüküm altına alınmıştır.

Konuya ilişkin olarak yayımlanan 19 Seri Nolu Katma Değer Vergisi Genel Tebliğinin (E) bölümünde katma değer vergisi ihracat istisnası uygulamasında, ihracat işleminin gerçekleştiği tarihin, malın gümrük hattından geçtiği sırada çıkış gümrüğünce belirlenen ve gümrük çıkış beyannamesinin ilgili bölümünde belirtilen "gümrük hattını çıkış tarihi" olacağı belirtilmiştir.

Benzer bir konu ile ilgili olarak Müsteşarlığından alınan bir örneği ilişik tarih ve sayılı yazıda, 27.10.1999 gün ve 23866 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanarak 05.02.2000 tarihinde yürürlüğe giren 4458 sayılı Gümrük Kanununun 151 inci maddesine göre, ihraç eşyasının, buna ilişkin gümrük beyannamesinin tescili sırasında bulunduğu durum ve niteliğini gümrük denetiminden çıktığı sırada da aynen muhafaza etmesi ve bu haliyle Türkiye Gümrük Bölgesini terk etmesi koşuluyla fiilen ihraç edilmiş sayılacağı, bu durumda, ihraç eşyası üzerindeki gümrük denetiminin sona ereceği, deniz yolu ile yapılan taşımalarda bir gemiye farklı birçok beyanname muhteviyatı malın yüklenmesi ve bu yüklemenin tamamlanmasının bazı durumlarda 3-4 gün sürmesinin mümkün olduğu, bir geminin Türkiye Gümrük Bölgesi dışına çıktığı tarihin belirlenmesi zorluğu da dikkate alındığında "beyanname muhteviyatı

eşya yurt dışı edilmek üzere ... adlı gemiye yüklendi.....././..." ibaresinin Gümrük Yönetmeliğinin 260/5 inci maddesi hükmü çerçevesinde, fiili ihraç tarihi olarak kabul edilmesinin mümkün görüldüğü açıklamalarına yer verilmiştir.

Diğer taraftan, 26.12.2001 tarih ve 69133 sayılı İç Genelgemizde ise gümrük beyannamelerinde kapanma tarihinin bulunduğu durumlarda, bu tarihin VEDOP sorgulaması sonunda alınan tarihlerden farklı olması halinde beyanname nüshası üzerindeki kapanma tarihinin esas alınması gerektiği açıklanmıştır.

İlgide kayıtlı yazınızın incelenmesinden, gümrük beyannamesinin 29.12.2004 tarihini taşımakla birlikte fiili ihracatın 01.01.2008 tarihinde gerçekleştiği ve bu tarihe gümrük beyannamesi üzerinde de yer verildiği anlaşılmaktadır.

Buna göre, ihracat teslimlerinde istisnayı ve iade hakkını doğuran olay ihraç konusu malın T.C. Gümrük Bölgesini terk ettiği tarihte vuku bulduğundan ihracat faturasının düzenlendiği ve gümrük beyannamesinin açıldığı tarih daha önce olsa da ihracat teslimleri, malın T.C. Gümrük Bölgesini terk ettiği fiili ihraç tarihini (01.01.2005) içine alan vergilendirme döneminde beyan edilecektir.

Vergi Usul Kanunu Açısından

213 sayılı Vergi Usul Kanununun 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 belirtilmiştir.

Anılan Kanunun 219 maddesinde ise, muamelelerin işin hacmine ve icabına uygun olarak muhasebe kayıtlarının on günden fazla geciktirilmesinin caiz olmadığı, kayıtlarını devamlı muhasebe fişi, primanota ve bordro gibi yetkili amirlerin imza ve parafını taşıyan mazbut vesikalara dayanarak yürüten işletmelerde muamelelerin bunlara işlenmesi deftere işlenmesi hükmünde olmasından dolayı muamelelerin esas defterlere 45 günden daha geç intikal ettirilmemesine ilişkin hükümler yer almaktadır.

Yukarıdaki açıklamalar çerçevesinde, ihracat işlemlerinin başlangıcında düzenlenen ve gümrük çıkış beyannamesiyle birlikte gümrük idaresine ibraz edilen fatura gümrük mevzuatı uygulaması açısından esas alınmakta olup vergi mevzuatı açısından düzenlenmemektedir. Bu nedenle, anılan şirketin ihraç ettiği mermerler için fiili ihraç tarihinden itibaren yedi gün içinde fatura düzenleyerek kanuni süre içerisinde kayıtlara alınması gerekmektedir.

Bilgi edinilmesini ve gereğini rica ederim.

Bakan a.

