

Serbest bölgedeki şube ile yurtıçindeki merkez arasındaki mal alış-verişinde belge düzeni, vergilendirme, bu mal hareketlerinin e-Fatura yükümlüğüne geçişte dikkate alınıp alınmayacağı ile Ba-Bs formlarına dahil edilip edilmeyeceği hk.

Belge türü	Özelge
Kanun	VERGİ USUL KANUNU
Özelge no	11395140-105[VUK-1-21932]-968798
Tarih	15.11.2021

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı

Gelir Kanunları Usul Grup Müdürlüğü

Sayı : 11395140-105[VUK-1-21932]-968798

15.11.2021

Konu : Merkez Ofisi ile Serbest Bölge Şubesi Arasındaki Mal Alışverişi Hk.

İlgide kayıtlı özelge talep formunuzun tetkikinden; şirketinizin bir merkez ofisi bir de ... Serbest Bölgesinde şubesinin bulunduğu, merkezden serbest bölge şubesine ve serbest bölge şubesinden merkeze mal gönderme işlemlerinde fatura düzenlendiği, bu durumun gelir tablosunda hasılatı yükselttiği belirtilerek;

- Bu faturaların e-Faturaya geçme sınırı hesaplamasında dikkate alınıp alınmayacağı,
 - Serbest bölgede bulunan şubeden merkeze, merkezden serbest bölgede bulunan şubeye mal gönderilmesinin katma değ er vergisi (KDV) beyannamesinde beyan edilip edilmeyeceği, beyan edilecek ise hangi kod ile beyan edileceği,
 - Şirket merkezi ile serbest bölge şubesi arasında düzenlenen faturaların Ba-Bs bildirim formlarında bildirilip bildirilmeyeceği ile serbest bölge şubesinin tüm yurt iç i ve yurt dış ı alış-satışlarının bildirim sınırını aşması halinde Ba-Bs bildirim formlarında bildirilip bildirilmeyeceği
- hususlarında Başkanlığımızdan görüş talep edildiği anlaşılmaktadır.

I- KATMA DEĞ ER VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN

3065 sayılı Katma Değ er Vergisi (KDV) Kanununun;

- (1/1) maddesinde, ticari, sınai, zirai faaliyet ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde Türkiye'de yapılan teslim ve hizmetlerin KDV'ye tabi olduğu,
- (1/2) maddesinde, her türlü mal ve hizmet ithalatının KDV'ye tabi olduğu,
- (11/1-a) maddesinde, ihracat teslimlerinin ve bu teslimlere ilişkin hizmetlerin KDV'den istisna olduğu,
- (12/1) maddesinde, bir teslimin ihracat teslimi sayılabilmesi için, teslimin yurt dış ındaki bir müşteriye veya bir serbest bölgedeki alıcıya yapılması ve teslim konusu malın, Türkiye Cumhuriyeti gümrük bölgesinden çıkarak bir dış ö lkeye veya bir serbest bölgeye vasıl olması gerektiği,
- (12/2) maddesinde, yurt dış ındaki müşteri tabirinin; ikametgâhı, işyeri, kanunî ve iş merkezi yurt dış ında olan alıcılar ile yurt içinde bulunan bir firmanın yurt dış ında kendi adına müstakilen faaliyet gösteren şubelerini ifade ettiği

hüküm altına alınmıştır.

KDV Genel Uygulama Tebliğinin "Mal İhracı" başlıklı (II/A-1.) bölümünün "İstisnanın Kapsamı ve Beyanı" başlıklı (II/A-1.1.1.) alt bölümünde; mal ihracına ilişkin beyanın, ilgili dönem KDV beyannamesinin "İstisnalar-Diğ er İade Hakkı Doğuran İşlemler" kulakç ığında "Tam İstisna Kapsamına Giren İşlemler" tablosunda 301 kod numaralı işlem türü satırı kullanılmak suretiyle yapılacağı açıklanmıştır.

Bu hüküm ve açıklamalar çerçevesinde, yurt iç inden serbest bölgedeki alıcılara yapılacak mal teslimleri 3065 sayılı Kanunun (11/1-a) maddesine göre KDV'den istisna olduğundan, serbest bölgede bulunan şubenize mal gönderilmesi, şubenizin kendi adına müstakilen faaliyet gösteriyor olması kaydıyla, mal ihracı kapsamında değ erlendirilecek ve söz konusu mal ihracı ilgili dönem KDV beyannamesinin "İstisnalar-Diğ er İade Hakkı Doğuran İşlemler" kulakç ığında "Tam İstisna Kapsamına Giren İşlemler"

tablosunda 301 kod numaralı işlem türü satırı kullanılmak suretiyle yapılacaktır.

Diğer taraftan, serbest bölgeden yurt içine yapılacak mal teslimleri ithalat kapsamında Katma Değer Vergisi Kanununun (1/2) maddesine göre KDV'ye tabi olduğundan, kendi adına müstakilen faaliyet gösteriyor olması kaydıyla şubeniz tarafından merkezimize mal gönderilmesi ve şubenizin diğer tüm yurt içi satışları ithalat kapsamında değerlendirilecektir.

II- VERGİ USUL KANUNU YÖNÜNDEN

1) 213 sayılı Vergi Usul Kanununun,

- 3 üncü maddesinde, "... B) *İspat: Vergilendirmede vergiyi doğuran olay ve bu olaya ilişkin muamelelerin gerçek mahiyeti esastır.*

",

- 227 nci maddesinin birinci fıkrasında, "*Bu kanunda aksine hüküm olmadıkça bu kanuna göre tutulan ve üçüncü şahıslarla olan münasebet ve muamelelere ait olan kayıtların tevsiki mecburidir.*",

- 229 uncu maddesinde, "*Fatura, satılan emtia veya yapılan iş karşılığında müşterinin borçlandığı meblağı göstermek üzere emtiayı satan veya işi yapan tüccar tarafından müşteriye verilen ticari vesikadır.*",

- 230 uncu maddesinin birinci fıkrasının (5) numaralı bendinde, "*Satılan malların teslim tarihi ve irsaliye numarası, (Malın alıcıya teslim edilmek üzere satıcı tarafından taşındığı veya taşıtırıldığı hallerde satıcının, teslim edilen malın alıcı tarafından taşınması veya taşıtırılması halinde alıcının taşınan veya taşıtırılan mallar için sevk irsaliyesi düzenlemesi ve taşıtta bulundurulması şarttır.*

Malın, bir mükellefin birden çok iş yerleri ile şubeleri arasında taşındığı veya satılmak üzere bir komisyoncu veya diğer bir aracıya gönderildiği hallerde de, malın gönderen tarafından sevk irsaliyesine bağlanması gereklidir. "

hükümlerine yer verilmiştir.

Diğer taraftan, serbest bölgelere mal giriş ve çıkışlarını düzenleyen 1998/5 sayılı Genelgede; serbest bölgeye mal girişlerinde faturanın aslı veya örneğinin Bölge Müdürlüğüne ibraz edileceği ve serbest bölge adresli olmayan faturanın işleme konulmayacağı, mal çıkışlarında ise serbest bölge işlem formu ve fatura ile Bölge Müdürlüğüne başvurulacağı açıklanmıştır.

Ayrıca, Vergi Usul Kanunu uygulamasında, birden fazla iş yeri olan işletmelerde, aralarında gerçekleşen işlemlere ilişkin olarak merkezden şubeye veya şubeden merkeze fatura düzenleme zorunluluğu bulunmamakla birlikte, aynı tüzel kişilik bünyesinde yer alan farklı birimler (merkez-şube) arasındaki mal hareketlerine ilişkin olarak, düzenlenmesi zorunlu sevk irsaliyesine ilaveten, fatura düzenlenmesinde Kanunen sakınca bulunmamaktadır.

Buna göre, serbest bölgede bulunan şubeniz ile merkeziniz arasındaki mal hareketlerine ilişkin olarak Vergi Usul Kanunu kapsamında fatura düzenleme zorunluluğunuz bulunmamakla birlikte, yapılacak mal sevkiyatları için sevk irsaliyesi düzenlemeniz gerekmektedir. Serbest bölge mevzuatı ve ilgili diğer mevzuat yönünden söz konusu işlemlerinize ilişkin olarak fatura düzenleme gerekliliğinin bulunması halinde, faturanın açıklama kısmına sevk irsaliyesinin tarih ve sayısı ile işlemin merkezinizden serbest bölgedeki şubeye veya serbest bölgedeki şubenizden merkezinize mal sevkiyatı olduğuna ilişkin şerh düşölmek suretiyle düzenlenmesi mümkün bulunmaktadır.

2) Mezkur Kanunun 148, 149 ve mükerrer 257 nci maddelerinin Hazine ve Maliye Bakanlığına 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 yükümlölüğü getirilmiş, 362 ve 381 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğleriyle de bu yükümlölüğe ilişkin açıklamalar yapılmıştır. 4/2/2010 tarihli ve 27483 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 396 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği ile de söz konusu yükümlölüğün 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 "I- Kapsam" başlıklı bölümünde, serbest bölgelerde faaliyet gösteren mükelleflerin de Ba-Bs bildirim formu verme yükümlölüğünün bulunduğu, söz konusu bildirimlerin bu mükelleflerin kanuni merkezleri tarafından merkez ve şube bilgilerinin birleştirilmesi suretiyle verileceği, ancak, kanuni ve iş merkezi yurt dışında olup münhasıran serbest bölgede şubesi veya temsilciliği bulunan mükelleflerin bildirim formlarında merkez bilgilerini dikkate almaksızın yalnızca serbest bölgede faaliyette bulunan şubelerinin mal ve/veya hizmet alış/satışlarını bildirecekleri, birden fazla şubesi bulunan mükelleflerin bildirim formlarının merkez tarafından şube ve merkez bilgilerinin birleştirilmek suretiyle verilmesi gerektiği belirtilmiştir. Ayrıca, bahse konu Tebliğin "Bildirime Konu Alış/ Satışlar ve Hadler"in yer aldığı (1.2.3) bölümünde, 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/giderlerinin de haddi aşması halinde bildirimlere dahil edileceği açıklanmıştır.

Bunun yanı sıra, 418 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği ile 396 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinde değişikliğe gidilerek Tebliğin (3.2.2) numaralı bölümü, *"İthalat işlemlerinin form Ba ile bildirilmesinde gümrük giriş beyannamesinin kapanış tarihi, ihracat işlemlerinin form Bs ile bildirilmesinde ise, fiili ihracatın gerçekleştiği tarih dikkate alınacaktır.*

Ayrıca serbest bölgelerde faaliyette bulunan mükelleflerin yurt içiyle yaptıkları alış-satış işlemlerinin bildirilmesinde; gümrük giriş veya çıkış beyannamesi düzenlenmesi hallerinde bu beyannamelerin kapanma tarihleri ve tutarları, gümrük giriş veya çıkış beyannamesi düzenlenmemesi durumlarında ise

serbest bölge işlem formu tarihi ve tutarı dikkate alınacaktır.

" şeklinde yeniden düzenlenmiştir.

Ayrıca, 396 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinin (3.2.3) numaralı bölümünde, *"Bir kişi veya kurumun birden fazla şubesinden yapılan mal ve /veya hizmet alımları, muhasebe sistemi gereği ayrı ayrı takip edilse bile, birleştirilerek Ba bildirim formunda tek satır olarak gösterilecektir. Aynı şekilde, bir kişi veya kurumun birden fazla şubesine yapılan mal ve/veya hizmet satışları da birleştirilerek, Bs bildirim formunda tek satır olarak gösterilecektir."* açıklaması yer almakta olup, bahse konu bölüme 418 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği ile *"Diğer taraftan, serbest bölgelerden yapılan mal ve/veya hizmet alım-satım işlemlerinin bildirilmesinde; serbest bölgede faaliyette bulunan mükelleflerin Türkiye'deki merkez veya şubelerinden de alım-satım yapılması hallerinde, Türkiye'den yapılan alım-satım işlemleri ile serbest bölgedeki şubeden yapılan alım-satım işlemleri ayrı satırlar şeklinde bildirilecektir. Bu kapsamda yapılan bildirimlerde serbest bölgelerden yapılan alım-satım işlemlerinin bildirildiği satırların ülke kodu kısmında "Serbest Bölge" ifadesinin seçilmesi gerekmektedir."* açıklaması eklenmiştir.

Bu çerçevede, serbest bölgede bulunan şubenizin kendi adına müstakilen faaliyet gösteriyor olması kaydıyla, söz konusu şubenize mal gönderilmesi işlemi mal ihracı kapsamında, şube tarafından merkeze mal gönderilmesi işlemi ise ithalat kapsamında değerlendirildiğinden, serbest bölgede bulunan şubeniz ile yapılan mal ve hizmet alım ve satımlarının 396 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği ile belirlenen usul ve esaslar çerçevesinde Ba-Bs bildirimlerine dahil edilmesi, serbest bölgeden mal alımının gerçekleştirilmesi halinde yapılan alımların Form Ba ile bildirilmesinde ülke kodu bölümünde "Serbest Bölge" ifadesinin seçilmesi gerekmektedir.

3) Mezkûr Kanunun mükerrer 242 nci maddesinin (2) numaralı fıkrası ile Hazine ve Maliye Bakanlığı; elektronik defter, kayıt ve belgelerin oluşturulması, kaydedilmesi, iletilmesi, muhafazası ve ibrazı ile defter ve belgelerin elektronik ortamda tutulması ve düzenlenmesi uygulamasına ilişkin usul ve esasları belirlemeye, elektronik ortamda tutulmasına ve düzenlenmesine izin verilen defter ve belgelerde yer alması gereken bilgileri internet de dahil olmak üzere her türlü elektronik bilgi iletişim araç ve ortamında Hazine ve Maliye Bakanlığına veya Hazine ve Maliye Bakanlığının gözetim ve denetimine tabi olup, kuruluşu, faaliyetleri, çalışma ve denetim esasları Cumhurbaşkanınca çıkarılacak bir yönetmelikle belirlenecek olan özel hukuk tüzel kişiliğini haiz bir şirkete aktarma zorunluluğu getirmeye, bilgi aktarımında uyulacak format ve standartlar ile uygulamaya ilişkin usul ve esasları tespit etmeye, bu Kanun kapsamına giren işlemlerde elektronik imza kullanım usul ve esaslarını düzenlemeye ve denetlemeye yetkili kılınmıştır.

Söz konusu fıkra, Vergi Usul Kanunu ve diğer vergi kanunlarında defter, kayıt ve belgelere ilişkin olarak yer alan hükümlerin elektronik defter, kayıt ve belgeler için de geçerli olduğu, Hazine ve Maliye

Bakanlığının, elektronik defter, belge ve kayıtlar için diğer defter, belge ve kayıtlara ilişkin usul ve esaslardan farklı usul ve esaslar belirlemeye yetkili olduğu da hükme bağlanmıştır.

Anılan Kanunun mükerrer 257 nci maddesinin birinci fıkrasının (3) numaralı bendinde de, Hazine ve Maliye Bakanlığının, tutulması ve düzenlenmesi zorunlu defter, kayıt ve belgelerin mikro film, mikro fiş veya elektronik bilgi ve kayıt araçlarıyla yapılması veya bu kayıt ortamlarında saklanması hususunda izin vermeye veya zorunluluk getirmeye, bu şekilde tutulacak defter ve kayıtların kopyalarının Hazine ve Maliye Bakanlığında veya muhafaza etmekle görevlendireceği kurumlarda saklanması zorunluluğu getirmeye, bu konuda uygulama usul ve esaslarını belirlemeye yetkili olduğu hüküm altına alınmıştır.

Bu yetkiye istinaden 19/10/2019 tarih ve 30923 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 509 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği'nde konu ile ilgili düzenlemelere yer verilmiş olup söz konusu Tebliğ ile bu tarihe kadar Vergi Usul Kanunu uyarınca düzenlenmesi zorunlu olan belgelerin elektronik ortamda düzenlenmesine yönelik olarak yayımlanan tüm Tebliğlerin gözden geçirilmesi, tüm tarafların tek kaynaktan bilgilenmelerinin temin edilmesi ve elektronik belge uygulamalarında bütünlüğün sağlanması amaçlanmıştır.

Bu çerçevede söz konusu Tebliğin; "IV.1.4. e-Fatura Uygulamasına Geçiş Zorunluluğu" başlıklı bölümünde, "a) Aşağıda sayılan mükellef gruplarının e-Fatura uygulamasına dâhil olmaları ve bu Tebliğin "V.7." ve "VIII." numaralı bölümlerinde belirtilen istisnai durumlar haricinde, e-Fatura uygulamasına kayıtlı diğer kullanıcılara faturalarını e-Fatura olarak düzenlemeleri ve bunlardan e-Fatura olarak almaları zorunludur.

1- 2018 veya müteakip hesap dönemleri brüt satış hasılatı (veya satışları ile gayrisafi iş hasılatı) 5 Milyon TL ve üzeri olan mükellefler.

..." açıklaması yer almaktadır.

Ayrıca, aynı Tebliğin;

- "IV.1.5. e-Fatura Uygulamasına Geçiş Süresi" başlıklı bölümünde, zorunluluk kapsamına giren mükelleflerden; 5 Milyon TL ve üzeri olan brüt satış hasılatı (veya satışları ile gayrisafi iş hasılatı) şartını 2018 veya 2019 hesap dönemlerinde sağlayan mükelleflerin 1/7/2020 tarihinden itibaren, 2020 veya müteakip hesap dönemlerinde sağlayan mükelleflerin ise, ilgili hesap dönemini izleyen yılın yedinci ayının başından itibaren, e-Fatura uygulamasına geçmek zorunda oldukları,

- "IV.2.2. e-Arşiv Fatura Uygulamasına Dahil Olma" başlıklı bölümünde ise, e-Arşiv Fatura uygulamasına dahil olmak isteyen mükelleflerin, e-Fatura uygulamasına dahil olması gerektiği

belirtilmiştir.

Mezkûr Tebliğin "IV.2.4. e-Arşiv Fatura Uygulamasına Geçiş Zorunluluğu Getirilen Mükellefler ile Elektronik Ticaret Kapsamında Düzenlenecek Faturalara İlişkin Usul ve Esaslar" başlıklı bölümünde de, "IV.2.4.1. e-Fatura Uygulamasına Dâhil Olan Mükelleflerin e-Arşiv Fatura Uygulamasına Geçiş Zorunluluğu 14/12/2012 tarihli ve 28497 sayılı Resmî Gazetede yayımlanan Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği (Sıra No:421) ile 20/06/2015 tarihli ve 29392 sayılı Resmî Gazetede yayımlanan Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği (Sıra No:454)'nde yer alan açıklamalara göre, e-Fatura uygulamasına dahil olma zorunluluğu bulunan mükellefler ile isteğe bağlı olarak e-Fatura uygulamasına bu Tebliğin yayım tarihi itibarıyla geçmiş olan mükellefler (faaliyetleri gereği fatura yerine geçen diğer belgeler düzenleyenler hariç) 1/1/2020 tarihine kadar, bu Tebliğin yayım tarihinden itibaren isteğe bağlı olarak ya da bu Tebliğin "IV.1.4" numaralı bölümü ile e-Fatura uygulamasına geçiş zorunluluğu nedeniyle e-Fatura uygulamasına dahil olan mükelleflerin ise, bu Tebliğin "IV.1.5." numaralı bölümünde belirtilen süreler içinde ve/veya e-Fatura uygulamasına isteğe bağlı olarak dahil oldukları süre içinde başvurularını ve fiili geçiş hazırlıklarını tamamlayarak e-Arşiv Fatura uygulamasına da geçmek ve bu tarihten itibaren düzenleyecekleri faturaları, bu Tebliğin "V.7" ve "VIII" numaralı bölümlerinde belirtilen istisnai durumlar haricinde, e-Fatura veya e-Arşiv Fatura olarak düzenlemeleri zorunludur.

..." açıklaması yer almaktadır.

Diğer taraftan, Elektronik Defter Genel Tebliği (Sıra No: 1)'in 3 Sıra No.lu Genel Tebliğ ile değişik "3.2. e-Defter Uygulamasına Dâhil Olma Zorunluluğu" başlıklı bölümünde;

"3.2.1. Aşağıda sayılan mükelleflerin e-Defter uygulamasına dâhil olmaları zorunludur.

1- e-Fatura uygulamasına geçiş zorunluluğu bulunan mükellefler.

...

3.2.6. e-Defter uygulamasına dâhil olma zorunluluğu bulunan mükelleflerden;

1- e-Fatura uygulamasına geçiş zorunluluğu bulunan mükellefler, e-Fatura uygulamasına geçiş süresi içinde (e-Fatura uygulamasına yıl içinde zorunlu olarak geçen mükellefler bakımından izleyen yılın başından itibaren),

...

e-Defter uygulamasına geçmek ve edefter.gov.tr adresinde format ve standardı belirlenen defterleri e-Defter olarak tutmak zorundadırlar."

ifadelerine yer verilmiştir.

Buna göre, şirketinizin ana faaliyet konusuna giren tüm hasılat unsurları birlikte değerlendirilecek olup, 2018 veya müteakip hesap dönemlerinde brüt satış hasılatınızın (veya satışlarınız ile gayrisafi iş

hasılatınızın) 5 milyon TL ve üzeri olması halinde 509 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinde belirtilen tarihlerden itibaren e-Fatura ve e-Arşiv Fatura uygulamalarına, ayrıca 1 Sıra No.lu Elektronik Defter Genel Tebliğinde belirtilen tarihten itibaren de e-Defter uygulamasına geçme zorunluluğunuz bulunmaktadır.

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.

Bu metin Mevzuat Bankası (mevzuat.vergibulustayi.com) aracılığıyla gib.gov.tr arşivinden alınmıştır. Resmî işlemlerde Resmî Gazete metni esastır. — 12.09.2026