

Gümrüksüz satış mağazası olan şubeye, satılmak üzere mal gönderimlerinde fatura düzenlenip düzenlenmeyeceği, bu faturanın Ba-Bs Bildirim Formunda gösterilip gösterilmeyeceği ile söz konusu teslimlerin KDV beyannamesine dahil edilip edilmeyeceği hk.

Belge türü	Özelge
Kanun	VERGİ USUL KANUNU
Özelge no	11395140-105[VUK1-22748]-693335
Tarih	06.09.2021

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı

Gelir Kanunları Usul Grup Müdürlüğü

Sayı : 11395140-105[VUK1-22748]-693335

06.09.2021

Konu : Serbest bölgede bulunan şubeye yapılan teslimlere ilişkin fatura düzenlenip düzenlenmeyeceği, beyannameye dahil edilip edilmeyeceği ve Ba-Bs Bildirim Formunda gösterilip gösterilmeyeceği

İlgide kayıtlı özelge talep formunuzda; ...Havalimanında şube olarak faaliyette bulunan gümrüksüz satış mağazanızın bulunduğu, söz konusu mağazanıza satılmak üzere deponuzdan ürün gönderilmesi esnasında firmanız tarafından şube adına fatura düzenlendiği belirtilerek şube adına düzenlenen

faturaların mı yoksa şube tarafından müşterilere yapılan satış esnasında düzenlenen faturaların mı Katma Değer Vergisi Beyannamelerinde ve Ba-Bs Bildirim Formlarında gösterilmesi gerektiği hususlarında Başkanlığımız görüşü talep edilmektedir.

I- KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN

3065 sayılı Katma Değer Vergisi (KDV) Kanununun,

- (1/1) maddesinde; ticari, sınai, zirai ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde Türkiye'de yapılan teslim ve hizmetlerin KDV'ye tabi olduğu,
- (11/1-a) maddesinde, ihracat teslimleri ve bu teslimlere ilişkin hizmetlerin vergiden istisna edilebileceği,
- (12/1) maddesine göre bir teslimin, ihracat teslimi sayılabilmesi için teslimin yurt dışındaki bir müşteriye veya bir serbest bölgedeki alıcıya veya 27/10/1999 tarihli ve 4458 sayılı Gümrük Kanununun 95 inci maddesinin (1) numaralı fıkrasına göre faaliyette bulunan gümrüksüz satış mağazalarında satılmak üzere bu mağazalara veya bunların depolarına ya da yetkili gümrük antreposu işleticisine yapılması veya malların yetkili gümrük antreposu işleticisine tevdi edilmesi gerektiği

hüküm altına alınmıştır.

Ayrıca, KDV Genel Uygulama Tebliğinin "*Mal İhracı*" başlıklı (II.A.1.) bölümünün "*İstisnanın Kapsamı ve Beyanı*" başlıklı (1.1.1.) alt bölümünde, "*3065 sayılı Kanunun (11/1-a) maddesine göre, ihracat teslimleri ve bu teslimlere ilişkin hizmetler KDV'den istisnadır. Aynı Kanunun 12 nci maddesi uyarınca bir teslimin ihracat teslimi sayılabilmesi için aşağıdaki iki şartın gerçekleşmesi gerekir:*

a) Teslim, yurtdışındaki bir müşteriye veya serbest bölgedeki alıcıya veya 4458 sayılı Gümrük Kanununun 95 inci maddesinin (1) numaralı fıkrasına göre faaliyette bulunan gümrüksüz satış mağazalarında satılmak üzere bu mağazalara veya bunların depolarına ya da yetkili gümrük antreposu işleticisine yapılmalı veya mallar yetkili gümrük antreposu işleticisine tevdi edilmelidir.

...

b) Teslim konusu mal Türkiye Cumhuriyeti gümrük bölgesinden çıkarak bir dış ülkeye veya bir serbest bölgeye vasıl olmalı ya da gümrüksüz satış mağazalarında satılmak üzere bu mağazalara veya bunların depolarına veya yetkili gümrük antreposuna konulmalıdır.

...

3065 sayılı Kanunun 12 nci maddesi uyarınca, bir serbest bölgedeki alıcıya yapılan ve serbest bölgeye vasıl olan teslimler ile gümrüksüz satış mağazalarında satılmak üzere bu mağazalara veya bunların depolarına yapılan teslimler ihracat istisnası kapsamındadır. Gümrüksüz satış mağazaları ve depoları, 4458 sayılı Gümrük Kanununun 95 inci maddesinin (1) numaralı fıkrasındaki yetkiye istinaden 8/8/2017

tarihli ve 30148 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanan Gümrüksüz Satış Mağazaları Yönetmeliğinde tanımlanmıştır. Gümrüksüz satış mağazalarına veya depolarına sadece ilgili gümrük mevzuatına göre buralarda satılması uygun bulunan mallar istisna kapsamında teslim edilebileceğinden, gümrüksüz satış mağazalarına veya bunların depolarına istisna kapsamında teslim edilecek malların ilgili gümrük mevzuatına göre gümrüksüz satış mağazalarında satılabilecek mal cinslerinden olup olmadığı mükelleflerce kontrol edilir.

...

Gümrüksüz satış mağazalarında satılmak üzere bu mağazalara veya bunların depolarına yapılan teslimlerde, antrepo beyannamesi düzenlenecek olup, malın gümrüksüz satış mağazasına veya deposuna konulduğunu (fiilen işleticiye teslim edildiğini/işletici tarafından fiilen teslim alındığını) gösteren antrepo giriş sayım tutanağını da ihtiva eden antrepo beyannamesinin ilgili gümrük idaresi tarafından onaylandığı tarih itibarıyla istisna kapsamındaki işlemin gerçekleştiği kabul edilir. İstisna kapsamında gümrüksüz satış mağazalarına veya bunların depolarına yapılan teslimler ile ilgili faturaya, "3065 sayılı Kanunun 11 ve 12 nci maddelerine göre gümrüksüz satış mağazalarına veya bunların depolarına teslim" ibaresi şerh olarak düşülür.

İhracat faturası malın yurtdışı edildiği dönemden önce düzenlenmiş olsa dahi, istisna ihracatın yapıldığı dönem KDV beyannamesi ile beyan edilir.

Mal ihracına ilişkin beyan, ilgili dönem KDV beyannamesinin "İstisnalar-Diğer İade Hakkı Doğuran İşlemler" kulakçığında "Tam İstisna Kapsamına Giren İşlemler" tablosunda 301 kod numaralı işlem türü satırı kullanılmak suretiyle yapılır.

..." açıklamalarına yer verilmiştir.

Buna göre, gümrüksüz satış mağazalarında satılmak üzere bu mağazalara yapılan teslimler ihracat istisnası kapsamında değerlendirecek olup, gümrüksüz satış mağazasına yapılacak teslimle ilişkin bedel, ilgili dönem KDV Beyannamesinin "İstisnalar-Diğer İade Hakkı Doğuran İşlemler" kulakçığında "Tam İstisna Kapsamına Giren İşlemler" tablosunda 301 kod numaralı işlem türü satırı kullanılmak suretiyle beyan edilecektir.

II- VERGİ USUL KANUNU YÖNÜNDEN

(1) 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 171 inci maddesinde, mükelleflerin bu Kanuna göre tutmaları gereken defterleri vergi uygulaması bakımından bu maddede yazılı maksatları taşıyacak şekilde tutacakları, 175 inci maddede ise mükelleflerin, anılan Kanunun 171 inci ve müteakip maddelerinde belirtilen maksat ve esaslara uymaları şartıyla defterlerini ve muhasebelerini işlerinin bünyesine uygun olarak diledikleri usul ve tarzda tanzim etmekte serbest oldukları belirtilmiştir.

Aynı Kanunun 227 nci maddesinde de, *"Bu Kanunda aksine hüküm olmadıkça, bu Kanuna göre tutulan ve üçüncü şahıslarla olan münasebet ve muamelelere ait olan kayıtların tevsiki mecburidir."* hükmü yer almakta olup, söz konusu kayıtların ise mezkûr Kanunun 229 ve müteakip maddelerinde yer alan veya Bakanlığımıza verilen yetkilere dayanılarak kullanılması/düzenlenmesi uygun görülen belgelerle tevsik edilmesi gerekmektedir.

Bu kapsamda, mezkûr 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 belirtilmiş, 232 nci maddesinde ise, 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 bunların da fatura istemek almak mecburiyetinde oldukları hükme bağlanmıştır.

Öte yandan, bir firmanın stoklarında yer alan ham madde, yarı mamul veya mamullerin üretim veya satış amacıyla firmanın kendi birimleri arasındaki dolaşımı bir satış işlemi olmayıp, bu tür firma içi emtia dolaşımlarının esas itibarıyla firmanın kendi iş süreci içerisinde düzenleyeceği belgelerle kayıt altına alınması ve bu belgelere istinaden muhasebe kayıtlarının yapılması gerekmektedir. Bununla birlikte, Vergi Usul Kanunu uygulamasında fatura düzenlenmesine gerek olmayan durumlarda, serbest bölge mevzuatı, dahilde işleme mevzuatı gibi ilgili diğer mevzuat yönünden yetkili resmi kurumlar tarafından işlem tesisi için fatura ibrazı/düzenleme gerekliliğinin bulunması halinde, bu düzenlemeler gereğinin yerine getirilmesine yönelik olarak fatura düzenlenmesinde sakınca bulunmamaktadır.

Buna göre, Vergi Usul Kanunu uygulamasında fatura düzenlenmesine gerek olmayan durumlarda, gümrük mevzuatı, serbest bölge mevzuatı gibi ilgili diğer mevzuat yönünden yetkili resmi kurumlar tarafından işlem tesisi için fatura ibrazı/düzenleme gerekliliğinin bulunması halinde, bu düzenlemeler gereğinin yerine getirilmesine yönelik olarak fatura düzenlenmesinde sakınca bulunmamaktadır.

Buna göre, ... Havalimanındaki gümrük hattı dışı eşya satış mağazanıza yaptığınız mal teslimlerine ilişkin olarak, fatura düzenlenmesi mümkün bulunmaktadır.

(2) 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 148, 149 ve mükerrer 257 nci maddelerinin Bakanlığımıza 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 ise 4/2/2010 tarihli ve 27483 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 396 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği ile yeniden belirlenmiştir.

Anılan Genel Tebliğin;

- (1.1.5.) numaralı maddesinde, "*Birden fazla şubesi bulunan mükelleflerin bildirim formlarının merkez tarafından şube ve merkez bilgileri birleştirmek suretiyle verilmesi gerekmektedir.*",

- (1.2.1.) numaralı maddesinde, "*Bildirim mecburiyeti bulunan mükelleflerce, belirlenen hadler çerçevesinde 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, sigorta gider belgesi 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 uygulanacak had 5.000 TL olarak yeniden belirlenmiştir. Buna göre bir kişi veya 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 kuruma katma değer vergisi hariç 5.000 TL ve üzerindeki mal ve/veya hizmet satışları "Mal ve Hizmet Satışlarına 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.*",

açıklamalarına yer verilmiştir.

Öte yandan, 25/1/2021 tarihli ve 31375 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanan Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği (Sıra No:396)'nde Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ (Sıra No: 523) ile elektronik belge uygulamalarının yaygınlaşmasıyla birlikte, Form Ba ve Form Bs bildirim verme yükümlülüğü bulunan mükelleflerin mal ve/veya hizmet alışlarına/satışlarına ilişkin belgelerden, elektronik belge olarak düzenlenenlerin, Gelir İdaresi Başkanlığı sistemlerinde yer alması sebebiyle, bildirimlere dahil edilmeyecek şekilde Form Ba ve Form Bs bildirimlerinin verilmesine ilişkin usul ve esaslar ile tüm alışları ve satışları belirlenen haddin altında kalan mükelleflerin söz konusu bildirim yükümlülüğüne yönelik usul ve esaslar belirlenmiştir.

Bu kapsamda, 1/7/2021 tarihinde yürürlüğe giren söz konusunu Tebliğ ile 396 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinin;

- "1- KAPSAM" başlıklı bölümüne, "*1.1.8. Vergi Usul Kanunu kapsamında elektronik belge olarak düzenlenen belgeler, 2021 yılının Temmuz ayına ilişkin dönemden itibaren Form Ba ve Form Bs bildirimlerine dâhil edilmeyecektir.*" bendi,

- "1.2. Bildirime Konu Alış/Satışlar ve Hadler" başlıklı bölümüne, "*Bir kişi veya kurumdan yapılan mal ve/veya hizmet alış tutarları ile bir kişi veya kuruma yapılan mal ve/veya hizmet satış tutarlarına ilişkin 5.000 TL tutarındaki haddin belirlenmesinde, elektronik olarak ve kâğıt ortamında düzenlenen tüm belgelerin birlikte değerlendirilmesi gerekmektedir. Söz konusu haddin aşılması halinde sadece kâğıt ortamında düzenlenen belgeler bildirimlere dâhil edilecektir.*" paragrafı

eklenmiş,

- "3- BİLDİRİMLERİN VERİLME ŞEKLİ VE DOLDURULMASI" başlıklı bölümünün (3.2.4.) numaralı maddesi ise, "*3.2.4. Bildirim verme yükümlülüğü bulunan ancak, tüm alış ve satışları belirtilen haddin altında kalan veya elektronik belge olarak düzenlenen belgelerden oluşan mükelleflerin, Form Ba ve/veya Form Bs bildirimlerini "Ba/Bs bildiriminde beyan edilecek bilgim bulunmamaktadır."* kutucuğunu işaretlemek suretiyle vermeleri gerekmektedir.

..." şeklinde değiştirilmiştir.

Bu itibarla, bilanço usulüne göre defter tutan mükelleflerin belirli bir haddi aşan mal ve/veya hizmet alış/satışlarını elektronik ortamda aylık dönemler halinde verme yükümlülüğü bulunmaktadır. Söz konusu bildirimler, bu mükelleflerin kanuni merkezleri tarafından, merkez ve şube bilgileri birleştirilerek verilecektir.

Buna göre, mükellefin Türkiye'de bulunan kanuni merkezinden şubesine (gümrük hattı dışı eşya satış mağazasına) satılmak üzere gönderdiği ürünlere ilişkin düzenlenen faturanın Form Bs bildirimini ile ülke kodu "*Türkiye*" seçilerek, şubenin kanuni merkezinden aldığı ürünlere ait bahsi geçen faturanın Form Ba bildirimini ile ülke kodu "*Türkiye*" seçilerek ilgili Genel Tebliğin (1.1.5) maddesine istinaden kanuni merkezi tarafından bildirilmesi gerekmektedir. Ayrıca, şubenin diğer kişi veya kurumlara gerçekleştirdiği satışlara ilişkin düzenlenen faturaların da, aynı madde gereğince kanuni merkezi tarafından, Form Bs bildirimine dahil edilerek bildirilmesi gerekmektedir.

Ancak, 1/7/2021 tarihinden itibaren Vergi Usul Kanunu kapsamında elektronik belge olarak düzenlenen belgeler, 2021 yılının Temmuz ayına ilişkin dönemden itibaren Form Ba ve Form Bs bildirimlerine dâhil edilmeyecektir. Bununla birlikte, bir kişi veya kurumdan yapılan mal ve/veya hizmet alış tutarları ile bir kişi veya kuruma yapılan mal ve/veya hizmet satış tutarlarına ilişkin 5.000 TL tutarındaki haddin belirlenmesinde, elektronik olarak ve kâğıt ortamında düzenlenen tüm belgeler birlikte değerlendirilecek ve söz konusu haddin aşılması halinde sadece kâğıt ortamında düzenlenen belgeler bildirimlere dâhil edilecektir.

Ayrıca, bildirim verme yükümlülüğü bulunan ancak, tüm alışları ve satışları, belirlenen haddin altında kalan veya elektronik belge olarak düzenlenen belgelerden oluşan mükelleflerin, Form Ba ve/veya Form Bs bildirimlerini "*Ba/Bs bildiriminde beyan edilecek bilgim bulunmamaktadır."* kutucuğunu işaretlemek

suretiyle vermeleri 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.

Bu metin Mevzuat Bankası (mevzuat.vergibulustayi.com) aracılığıyla gib.gov.tr arşivinden alınmıştır. Resmî işlemlerde Resmî Gazete metni esastır. — 18.09.2026