

**Teslim şekli "Belirlenen Yerde Teslim (DAP)" olan ihracata konu malların yurtdışında kaza sonucu kullanılamaz (hurda) hale gelmesi halinde KDV ihracat istisası ile bu mallara ilişkin değer düşüklüğünün kayıtlara gider olarak yansıtılmasında tevsik edici belge hk.**

|                   |                                   |
|-------------------|-----------------------------------|
| <b>Belge türü</b> | Özelge                            |
| <b>Kanun</b>      | VERGİ USUL KANUNU                 |
| <b>Özelge no</b>  | 21152195-130[11-2019-1736]-363139 |
| <b>Tarih</b>      | 06.07.2022                        |

**T.C.GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI**

**İzmir Vergi Dairesi Başkanlığı**

**Mükellef Hizmetleri KDV ve Diğer Vergiler Grup Müdürlüğü**

Sayı : 21152195-130[11-2019-1736]-363139

06.07.2022

Konu : Almanya'ya DAP teslim kapsamında ihraç edilen ürünlerin İsviçre'deki kaza sonucunda kullanılamaz (hurda) hale gelmesinde ihracat istisnası ve belge düzeni.

İlgide kayıtlı özelge talep formunda; Almanya'ya teslim şekli "Belirlenen Yerde Teslim (DAP)" olan ihracata konu malların 18/1/2019 tarihinde İsviçre'de meydana gelen kaza sonucu kullanılamaz (hurda) hale geldiği, zayi olan malların değeri kalmadığından Türkiye'ye geri gelmeyeceği, söz konusu kazanın yurtdışında düzenlenen kaza raporu ile belgelendirildiği, bahse konu malların bir kısmının ihraç kayıtlı bir kısmının ise KDV'siz alındığı belirtilerek;

- Yurt dışında düzenlenen kaza raporunun 213 sayılı Vergi Usul Kanunu uyarınca yeterli olup olmadığı, Türk Konsolosluluğuna onaylatılmasının gerekip gerekmediği, Türkiye'deki İsviçre Konsolosluluğunun onaylamasının yeterli olup olmadığı,

- Söz konusu ihracatın gerçekleşmiş sayılıp sayılmayacağı, gerçekleşmiş sayılması durumunda KDV iadesi alınıp alınmayacağı, ihraç kayıtlı alınan kısım için satıcı firmanın KDV beyanında düzeltme yapılıp yapılmayacağı

konularında Başkanlığımız görüşü talep edilmektedir.

## **I - VERGİ USUL KANUNU YÖNÜNDEN DEĞERLENDİRME:**

213 sayılı Vergi Usul Kanununun;

- "*Emsal Bedeli ve Emsal Ücreti*" başlıklı 267 nci maddesinde, "*Emsal bedeli, gerçek bedeli olmıyan, veya bilinmiyen veyahut doğru olarak tesbit edilemiyen bir malın, değerleme gününde satılması halinde emsaline nazaran haiz olacağı değerdir.*

*Emsal bedeli sıra ile, aşağıdaki esaslara göre tayin olunur:*

*Birinci sıra: (Ortalama fiyat esası) ...*

*İkinci sıra: (Maliyet bedeli esası) ...*

*Üçüncü sıra: (Takdir esası) Yukarıda yazılı esaslara göre belli edilemeyen emsal bedelleri ilgililerin müracaatı üzerine takdir komisyonunca takdir yolu ile belli edilir. Takdirler, maliyet bedeli ve piyasa kıymetleri araştırılmak ve kullanılmış eşya için ayrıca yıpranma dereceleri nazara alınmak suretiyle yapılır. Takdir edilen bedellere mükelleflerin vergi mahkemesinde dava açma hakkı mahfuzdur. Ancak, dava açılması verginin tahakkuk ve tahsilini durdurmaz.*

*...",*

- "*Kıymeti Düşen Mallar*" başlıklı 278 inci maddesinde, "*Yangın, deprem ve su basması gibi âfetler yüzünden veyahut bozulmak, çürümek, kırılmak, çatlamak, paslanmak gibi haller neticesinde iktisadi kıymetlerinde önemli bir azalış vâki olan emtia ile maliyetlerinin hesaplanması mûtat olmıyan hurdalar ve döküntüler, üstüpu, deşe ve ıskartalar emsal bedeli ile değeriştir.*"

hükümlerine yer verilmiştir.

Bunun yanı sıra, mezkûr Kanunun 278 inci maddesinin uygulamasına ilişkin açıklamalara 25/5/2018 tarihli ve 30431 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 496 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinin "İmha Edilen Emtianın Değerlenmesinde Genel Uygulama" başlıklı birinci bölümünde yer verilmiştir.

Bu bağlamda, 213 sayılı Kanunun 267 ve 278 inci maddeleri uyarınca; yangın, deprem ve su basması gibi doğal afetler nedeniyle veya bozulmak, çürümek, kırılmak, çatlamak, paslanmak gibi nedenlerle iktisadi kıymetin imha edilmesinin gerektiği hallerde, emsal bedel ile değerlendirilecek olan iktisadi kıymet değerinin ortalama fiyat veya maliyet bedeliyle belirlenmesi mümkün olmadığından, bu kıymetlerdeki değer düşüklüğü takdir komisyonu marifetiyle tespit edilmekte olup, takdir komisyonu tarafından takdir edilen emsal bedeli, mükellefler tarafından değer düşüklüğüne uğrayan iktisadi kıymetin değeri olarak kayıtlara intikal ettirilmekte ve değer düşüklüğü, ilgili dönem kazancının tespitinde gider olarak dikkate alınmaktadır.

Öte yandan, ihraç edilen emtiadan ticari sebeplerle iadesi gerekenlerin geri getirilme maliyetinin yüksek olması veya hukuki nedenlerle geri getirilememesi ya da bozulmak, çürümek, kırılmak, çatlamak, paslanmak gibi nedenlerle imha edilmesinin gerekmesi durumunda, söz konusu emtianın imha edildiğine ilişkin ilgili ülke mevzuatına göre düzenlenen belgeler esas alınmak suretiyle takdir komisyonu tarafından verilecek karara istinaden gerekli yasal kayıtların yapılması icap etmekte olup, bu durumda, imha işlemine ilişkin olarak ilgili ülke mevzuatına göre düzenlenen belgelerin istenildiğinde ibraz edilmek üzere mükelleflerce muhafaza edilmesi gerekmektedir.

Buna göre, kaza sonucu kullanılamaz (hurda) hale geldiği ve ekonomik değerinin kalmadığı gerekçesiyle Türkiye'ye geri getirilmeyeceği belirtilen emtiaya ilişkin değer düşüklüğünün kayıtlara gider olarak yansıtılabilmesi için takdir komisyonu kararı gerekmektedir. Bu kapsamda söz konusu emtianın;

- İmha edilmiş olması halinde imha işlemlerine (ilgili ülke mevzuatına uygun şekilde yetkili makamların bilgisi veya gözetimi dahilinde yapıldığına) ilişkin ilgili ülke yetkili makamlarından alınan belgelerin,
- İmha edilmemiş olması halinde ise, kaza sonucunda emtianın zayi olduğuna (emtianın durumuna) ilişkin olarak ilgili ülke yetkili makamlarından alınan belgelerin/ayrıntılı kaza raporunun

takdir komisyonuna sunulması icap etmekte olup, söz konusu belgeler esas alınmak suretiyle takdir komisyonu tarafından verilecek karara istinaden, emtianın maliyet bedeli ile emsal bedeli arasındaki farkın, takdir komisyonu kararının tarafınıza tebliğ edildiği dönemde gider olarak dikkate alınması mümkündür.

Diğer taraftan, söz konusu belgelerin ilgili ülkedeki Türk elçilik, konsolosluk veya Türk menfaatlerini koruyan birimlerine tasdik ettirilmesi zorunluluğu bulunmamakta olup, ilgili ülke mevzuatına göre düzenlenen belgelerin takdir komisyonuna sunulması yeterli bulunmaktadır.

## **II - KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN DEĞERLENDİRME:**

3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun;

- (2/1) maddesinde, teslimin, bir mal üzerindeki tasarruf hakkının malik veya onun adına hareket edenlerce, alıcıya veya adına hareket edenlere devredilmesi olduğu ve bir malın alıcı veya onun adına hareket edenlerin gösterdiği yere veya kişilere tevdiinin teslim hükmünde olduğu,
- 11 inci maddesinin (1) numaralı fıkrasının (a) bendinde, ihracat teslimleri ve bu teslimlere ilişkin hizmetlerin KDV'den istisna olduğu; aynı fıkranın (c) bendinde ise, ihraç edilmek şartıyla imalatçılar tarafından kendilerine teslim edilen mallara ait KDV'nin ihracatçılar tarafından ödenmeyeceği, mükelleflerce tahsil edilmeyen ancak ilgili dönem beyannamesinde beyan edilecek olan bu verginin vergi dairesince tarh ve tahakkuk ettirilerek tecil olunacağı, söz konusu malların ihracatçıya teslim tarihini takip eden ay başından itibaren 3 ay içinde ihraç edilmesi halinde tecil edilen verginin terkin edileceği,
- 12 nci maddesinin (1) numaralı fıkrasında, bir teslimin ihracat teslimi sayılabilmesi için, teslimin yurt dışındaki bir müşteriye yapılması ve teslim konusu malın Türkiye Cumhuriyeti gümrük bölgesinden çıkarak bir dış ülkeye vasıl olması gerektiği, aynı maddenin (2) numaralı fıkrasında da, yurt dışındaki müşteri tabirinin; ikametgâhı, işyeri, kanunî ve iş merkezi yurt dışında olan alıcılar ile yurt içinde bulunan bir firmanın yurt dışında kendi adına müstakilen faaliyet gösteren şubelerini ifade ettiği,
- (29/1-a) maddesinde, mükelleflerin yaptıkları vergiye tabi işlemler üzerinden hesaplanan KDV'den, bu Kanunda aksine hüküm olmadıkça, faaliyetlerine ilişkin olarak kendilerine yapılan teslim ve hizmetler dolayısıyla hesaplanarak düzenlenen fatura ve benzeri vesikalarda gösterilen KDV'yi indirebilecekleri,
- (30/c) maddesinde, deprem, sel felaketi ve Hazine ve Maliye Bakanlığının yangın sebebiyle mücbir sebep ilân ettiği yerlerdeki yangın sonucu zayi olanlar hariç olmak üzere, zayi olan mallara ait KDV'nin, mükellefin vergiye tabi işlemleri üzerinden hesaplanan KDV'den indirilemeyeceği

hüküm altına alınmıştır.

Ayrıca, KDV Genel Uygulama Tebliğinin "II/A-1.1.1. *İstisnanın Kapsamı ve Beyanı*" başlıklı bölümünde;

- Bir teslimin ihracat teslimi sayılabilmesi için teslimin yurtdışındaki bir müşteriye yapılması ve teslim konusu malın Türkiye Cumhuriyeti gümrük bölgesinden çıkarak bir dış ülkeye vasıl olması gerektiği,
- İhracat teslimine ait fatura ve benzeri belgelerin yurtdışındaki müşteri adına düzenlenmesi gerektiği,
- 3065 sayılı Kanundaki istisna uygulamasında ihracatın, esas itibarıyla, serbest dolaşımda bulunan bir malın dış ticaret ve gümrük mevzuatları doğrultusunda, ihracat işlemlerinin tamamlanmasından sonra Türkiye Cumhuriyeti gümrük bölgesi dışına çıkarılması olduğu,
- Dış ticaret mevzuatında ihracat olarak değerlendirilen ancak, 3065 sayılı Kanunun 12 nci maddesi ve Tebliğin bu bölümünde belirlenen şartları taşımayan işlemlerin ihracat istisnası kapsamında değerlendirilmesinin mümkün olmadığı

ifade edilmiştir.

Öte yandan, aynı Tebliğin "II/A-8. *İhraç Kaydıyla Teslimlerde Tecil-Terkin Uygulaması*" başlıklı bölümünde, ihraç kaydıyla teslimlerde tecil-terkin uygulaması; "III/C-2. *İndirilemeyecek KDV*" başlıklı bölümünde ise, zayi olan mallara ilişkin açıklamalara yer verilmiştir.

Bu bağlamda, ihracatta KDV istisnası uygulaması bakımından, yurt dışındaki bir müşteriye teslim edilen ve Türkiye Cumhuriyeti gümrük bölgesinden çıkan bir mal ihraç edilmiş sayılmaktadır.

Buna göre;

1) İhraç edilerek yurt dışındaki mukim firmaya gönderilen ancak, malların bulunduğu aracın yurt dışında kaza yapması sonucu (malların kullanılmayacak hale gelmesi nedeniyle) alıcısına teslim edilmediği anlaşılan mallar ile ilgili olarak yurt dışı mukimi firmaya teslim şartı gerçekleşmediğinden, bu teslimin ihracat istisnası kapsamında değerlendirilmesi mümkün bulunmamaktadır.

2) İhracat istisnası kapsamında değerlendirilmeyen söz konusu işlem ile ilgili olarak ihraç kaydıyla yapılan alımlar nedeniyle beyan edilen ve tecil edilen KDV tutarlarının terkin edilmesi mümkün değildir.

3) KDV Kanununun (30/c) maddesi uyarınca zayi olan mallar nedeniyle yüklenilen vergilerin indirim konusu yapılması mümkün bulunmadığından, firmanız tarafından bahse konu işleme ilişkin varsa daha önce indirim hesaplarına alınan KDV tutarlarının indirim hesaplarından çıkarılması 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