

Serbest bölgeden yapılan satışlarda fatura düzenleme tarihi ile fiili ithalatın farklı tarih olması durumunda Bs formunun hangi aya ait olarak verileceği ile gelirin vergilendirilmesi hk.

Belge türü	Özelge
Kanun	KURUMLAR VERGİSİ KANUNU
Özelge no	62030549-125-1439388
Tarih	12.12.2023

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı

Gelir Kanunları Gelir Ve Kurumlar Vergileri Grup Müdürlüğü

Sayı :

12.12.2023

Konu : Serbest bölgeden yapılan satışlarda fatura düzenleme tarihi ile fiili ithalatın farklı tarih olması durumunda Bs formunun hangi aya ait olarak verileceği ile gelirin vergilendirilmesi hk.

İlgide kayıtlı özelge talep formunda;

- Serbest bölgede bulunan şirketinizin yurt dışından ithal ettiği makine ve teçhizatın, yeniden yurt dışına veya Türkiye içerisinde mukim tüzel kişilere satışının gerçekleştirildiği,
- Türkiye içerisindeki mükelleflere Serbest Bölge Gümrük Müdürlüğü aracılığıyla ve serbest bölge işlem formu ile ürün satışının yapıldığı,
- Müşteri firmanın, Türkiye içerisine ithalat işlemini gerçekleştirirken gümrük mevzuatında belirtilen sınırları aşması nedeniyle gümrük beyannamesi tescil edip ilgili Gümrük Müdürlüğünde adına tahakkuk eden vergi ve harçları ödeyerek işlemlerin gümrük sahasında bitmesi ve gümrük sisteminden kapatılmasını müteakip ürünü millileştirerek serbest dolaşıma soktuğu,
- Örneğin, şirketinizin serbest bölgeden ... tarihinde Türkiye'deki müşteri tüzel kişiye ihracat e-satış faturası düzenlediği, satış işleminin tescili için serbest bölge işlem formu düzenleyerek Serbest Bölge Gümrük Müdürlüğüne başvurduğu ve ilgili Gümrük Müdürlüğünün ... tarihinde serbest bölge işlem formunu inceleyerek içeriği işlemleri onayladığı, ancak satışa konu ürünün gümrük sahasında 1 hafta bekledikten sonra müşteri firmanın söz konusu ürün ile ilgili ... tarihinde ithalat işlemi için serbest bölge işlem formuna bağlı olarak gümrük beyannamesini tescil ettirdiği, yine aynı tarihte beyannamesine ait tahakkuk eden vergi ve harçları ödediği ve gümrük sisteminden kapanışın gerçekleşmesine müteakip ürünün millileştirilerek serbest dolaşıma sokulduğu

belirtilmiş olup, şirketinizin söz konusu satıştan elde ettiği geliri resmi defterlere ... tarihi itibarıyla ihracat geliri olarak kaydedip kaydedemeyeceği ile satış işleminin ... tarihinde kayıtlara alınması durumunda, satışın Aralık ayı Bs formuna dahil edilip edilmeyeceği hususlarında Başkanlığımız görüşü sorulmaktadır.

I. KURUMLAR VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun "Safi Kurum Kazancı" başlıklı 6 ncı maddesinde; kurumlar vergisinin, mükelleflerin bir hesap dönemi içinde elde ettiği safi kurum kazancı üzerinden hesaplanacağı, safi kurum kazancının tespitinde Gelir Vergisi Kanununun ticarî kazanç hakkındaki hükümlerinin uygulanacağı belirtilmiştir.

Ayrıca, safi kurum kazancının tespitinde Kurumlar Vergisi Kanununun 8 inci maddesinin yanı sıra Gelir Vergisi Kanununun indirilecek giderlere ilişkin 40 ıncı maddesi de dikkate alınacaktır.

Ticari kazancın tespitinde "tahakkuk esası ilkesi" ve "dönemsellik ilkesi" olmak üzere iki temel ilke geçerlidir. Tahakkuk esası ilkesinde, gelir veya giderin miktar ve mahiyet itibarıyla kesinleşmiş olması, yani geliri veya gideri doğuran işlemin tekemmül etmesinin yanı sıra, miktarının ve işlemde kaynaklanan alacağın veya borcun ödeme şartlarının da belirlenmiş olması gereklidir. Bu esas dikkate alındığında bir gelir veya gider unsurunun, özel bir düzenleme bulunmadığı sürece, mahiyet ve tutar itibarıyla kesinleştiği dönem kazancının tespitinde dikkate alınması gerekmektedir. Dönemsellik ilkesi ise, bu gelir veya giderin ilgili olduğu döneme intikalinin sağlanmasını ifade eder.

Buna göre, serbest bölgedeki şirketiniz tarafından gerçekleştirilen ihracat faaliyetlerine ilişkin elde edilen gelirin, serbest bölge işlem formunun onaylandığı tarih itibarıyla tahakkuk ettiğinin kabul edilmesi ve ihracata ilişkin maliyet ve hasılatların bu tarihin içinde bulunduğu hesap dönemi kurum kazancının tespitinde dikkate alınması gerekmektedir.

II. BA-BS FORMU YÖNÜNDEN

213 sayılı Vergi Usul Kanununun 148, 149 ve mükerrer 257 nci maddelerinin Bakanlığımıza 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 yükümlülüğü getirilmiş, 362, 381 ve 396 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğiyle de bu yükümlülüğe ilişkin açıklamalar yapılmıştır. Söz konusu yükümlülüğün 2010 yılı ve müteakip yılların aylık dönemlerinde yerine getirilmesinde uygulanacak usul ve esaslar ile bildirim hadleri 396 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği ile yeniden belirlenmiştir.

396 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinin;

- 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)"nın Tablo II alanında bildirilecektir."

- 2.1. numaralı maddesinde ise, "Yükümlülük kapsamındaki mükelleflerin mal ve/veya hizmet alış/satışlarının aylık dönemler itibarıyla bildirilmesi gerekmektedir. Mal ve/veya hizmet alış/satışlarının bildirilecekleri aylık dönemler, bunlara ilişkin belgelerin düzenlenme tarihi dikkate alınarak belirlenir."

ifadelerine yer verilmiştir.

Bununla birlikte, 396 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinin, 08/09/2012 tarih ve 28405 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 418 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği ile değiştirilen (3.2.2.) numaralı maddesinde,

"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." açıklamalarına yer verilmiştir.

Diğer taraftan, 25.01.2021 tarihli ve 31375 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 523 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği ile 396 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinin;

- "1- KAPSAM" başlıklı bölümüne eklenen maddede, "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." ifadelerine yer verilmiştir.

- "1.2. Bildirime Konu Alış/Satışlar ve Hadler" başlıklı bölümünün 1.2.2. numaralı maddesinin ilk paragrafından sonra gelmek üzere, "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 eklenmiştir.

- "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.

523 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinin 4 üncü maddesinde, Tebliğin 01.07.2021 tarihinde yürürlüğe gireceği belirtilmiştir.

Yukarıda yer alan hüküm ve açıklamalar doğrultusunda, 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 alınacak olup, özelgeye konu faturaların elektronik belge kapsamında düzenlenmesi halinde ise ... yılının Temmuz ayına ilişkin dönemden itibaren Form Ba ve Form Bs bildirimlerine dâhil edilmemesi

gerekmektedir.

Bilgi edinilmesini rica ederim.

Bu metin Mevzuat Bankası (mevzuat.vergibulustayi.com) aracılığıyla gib.gov.tr arşivinden alınmıştır. Resmî işlemlerde Resmî Gazete metni esastır. — 10.09.2026