

İhraç kayıtlı olarak teslim edilen malların ihracat gerçekleşmediği için iade edilmesi durumunda KDV ve ÖTV uygulaması hk.

Belge türü	Özelge
Kanun	ÖZEL TÜKETİM VERGİSİ KANUNU
Özelge no	B.07.1.GİB.4.34.17.01-ÖTV 8-2129
Tarih	16.07.2012

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

İSTANBUL VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI

(Mükellef Hizmetleri Katma Değer Vergisi Grup Müdürlüğü)

Sayı : B.07.1.GİB.4.34.17.01-ÖTV 8-2129

16/07/2012

Konu : İhraç kayıtlı olarak teslim edilen malların ihracat gerçekleşmediği için iade edilmesi durumunda KDV ve ÖTV uygulaması,

İlgide kayıtlı özelge talep formunuzun incelenmesinden; firmanızınVergi Dairesi Müdürlüğü'nünvergi kimlik numaralı mükellefi.....'ye ihraç kayıtlı mal tesliminde bulunduğu, ancak adı geçen firmanın ihracatı gerçekleştirememesi nedeniyle söz konusu malların firmanıza iade edilmesi durumunda KDV ve ÖTV uygulaması yönünden yapılacak işlemler hususunda Başkanlık görüşümüzün talep edildiği anlaşılmaktadır.

I- KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN

3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun 11/1-c maddesinde;

- ihraç edilmek şartıyla imalatçılar tarafından kendilerine teslim edilen mallara ait katma değer vergisinin, 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,

- ihracatın yukarıdaki şartlara uygun gerçekleştirilmemesi halinde, tecil olunan verginin tahakkuk ettirildiği tarihten itibaren 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanunun 51'inci maddesine göre belirlenen gecikme zammıyla birlikte tahsil edileceği, ancak ihraç edilmek şartıyla teslim edilen malların Vergi Usul Kanununda belirtilen mücbir sebepler nedeniyle ihraç edilmemesi halinde, tecil edilen vergi tecil edildiği tarihten itibaren 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanunun 48'inci maddesine göre ilgili dönemler için geçerli tecil faizi ile birlikte tahsil edileceği,

- ihracatın mücbir sebepler veya beklenmedik durumlar nedeniyle üç ay içinde gerçekleştirilememesi halinde, en geç üç aylık sürenin dolduğu tarihten itibaren 15 gün içinde başvuran ihracatçılara, Maliye Bakanlığınca veya Bakanlığın uygun görmesi halinde vergi dairelerince üç aya kadar ek süre verilebileceği,

hükme bağlanmıştır.

Ayrıca, KDV Kanununun 29 uncu maddesinin 1 inci fıkrasına göre, mükellefler yaptıkları vergiye tabi işlemler üzerinden hesaplanan katma değer vergisinden, bu Kanunda aksine hüküm olmadıkça, faaliyetlerine ilişkin olarak kendilerine yapılan teslim ve hizmetler dolayısıyla hesaplanarak düzenlenen fatura ve benzeri vesikalarda gösterilen katma değer vergisini indirebilmektedirler.

KDV Kanununun 35 inci maddesinde ise malların iade edilmesi, işlemin gerçekleşmemesi, işlemten vazgeçilmesi veya sair sebeplerle matrahta değişiklik vuku bulunduğu hallerde, vergiye tabi işlemleri yapmış olan mükellefin bunlar için borçlandığı vergiyi; bu işlemlere muhatap olan mükellef ise indirme hakkı bulunan vergiyi değişikliğin mahiyetine uygun şekilde ve değişikliğin vuku bulunduğu dönem içinde düzelteceği; iade olunan malların fiilen işletmeye girmiş olmasının ve bu girişin defter kayıtları ile beyannamede gösterilmesinin şart olduğu hükme bağlanmıştır.

Buna göre, ihraç kaydıyla teslim edilmekle birlikte süresinde ihracı gerçekleşmeyen malların iade edilmesi halinde, ihracatın mücbir sebepler dolayısıyla gerçekleşmemiş olması kaydıyla, tecil edilen KDV, tahakkuk tarihinden itibaren ihraç kaydıyla teslimde bulunan şirketten 6183 sayılı Kanuna göre belirlenen tecil faizi ile birlikte tahsil edilecektir.

Söz konusu işlem, ihraç kaydıyla teslimde bulunulan vergilendirme döneminde "Tevkifat Uygulanmayan İşlemler" tablosunda yurt içi satışlarla birlikte beyan edilip, vergisi zamanında tarh ve

tahakkuk ettirildiğinden ilgili döneme ait KDV beyannamesinde herhangi bir düzeltme yapılmasına gerek bulunmamaktadır. İade edilen mallara ait daha önce hesaplanan KDV ise malların geri geldiği vergilendirme dönemine ait 1 No.lu KDV beyannamesinin "İndirimler" kulaklığı altındaki "103" kod numaralı "Satıştan İade Edilen, İşlemi Gerçekleşmeyen veya İşleminden Vazgeçilen Mal ve Hizmetler Nedeniyle İndirilmesi Gereken KDV" satırına yazılarak yeniden indirim hesaplarına alınmak suretiyle düzeltilecektir.

Öte yandan, ihracatçı..... tarafından ihraç kaydıyla alınmakla birlikte süresi içinde ihraç edilmeyen malların süresinin dolduğu vergilendirme döneminde imalatçıya iade edilmesi durumunda, daha önce söz konusu işleme ait KDV'nin indirim hesaplarına alınmadığı hususu da göz önünde bulundurularak, Kanunun 35 inci maddesi çerçevesinde defter kayıt ve belgeler üzerindeki gerekli düzeltme işlemlerinin yapılması gerekmekte olup, bu iade işlemi için bir iade faturası düzenlenmesine ve KDV hesaplanmasına gerek bulunmamaktadır.

II- ÖZEL TÜKETİM VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN

4760 sayılı Özel Tüketim Vergisi Kanununun 8/2 nci maddesinde ihraç edilmek şartıyla ihracatçılara teslim edilen mallara ait ÖTV'nin, mükelleflerce ihracatçılardan tahsil edilmemesi şartıyla, bu mükelleflerin talebi üzerine vergi dairesince tarh ve tahakkuk ettirilerek tecil olunacağı, söz konusu malların ihracatçıya teslim tarihini takip eden aybaşından itibaren üç ay içinde ihraç edilmesi halinde tecil edilen verginin terkin olunacağı, ihracatın yukarıdaki şartlara uygun olarak gerçekleştirilmemesi halinde ise tecil olunan verginin vade tarihinden itibaren 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanunun 51 inci maddesine göre belirlenen gecikme zammı ile birlikte tahsil edileceği, ancak, ihraç edilmek şartıyla teslim edilen malların 213 sayılı Vergi Usul Kanununda belirtilen mücbir sebepler nedeniyle ihraç edilememesi halinde, tecil edilen verginin, tecil edildiği tarihten itibaren 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanunun 48 inci maddesine göre ilgili dönemler için geçerli tecil faizi ile birlikte tahsil edileceği hükme bağlanmıştır.

Konuyla ilgili usul ve esaslara ilişkin açıklamalar 1 Seri No.lu ÖTV Genel Tebliğinin 14 Seri No.lu ÖTV Genel Tebliği ile değişik (9.1.2.) ve 19 Seri No.lu ÖTV Genel Tebliğinin (2.) ve (3.) bölümlerinde yer almaktadır.

1 Seri No.lu ÖTV Genel Tebliğinin (9.1.2.) bölümünde yer alan açıklamalara göre; ihraç kaydıyla teslimde bulunan ÖTV mükellefleri tarafından düzenlenecek faturada, mal bedeli üzerinden hesaplanan ÖTV ayrıca gösterilecek ve faturaya: "ÖTV Kanununun 8/2 nci maddesi hükmüne göre ihraç edilmek üzere teslim edilmiş olup ÖTV tahsil edilmemiştir." ibaresi yazılacaktır. Bu döneme ait ÖTV beyannamesinde, ihraç kaydıyla yapılan teslim bedeli ve bu bedel üzerinden hesaplanan, ancak ihracatçıdan tahsil edilmeyen ÖTV de beyan edilecektir. Vergi daireleri mükellefin bu beyanına göre gerekli tarhiyat işlemini yaptıktan sonra, ihraç kaydıyla teslimlere ait ÖTV tutarını tecil edecektir.

Ayrıca bu kapsamda teslim edilen malların, ihracatçıya teslim tarihini takip eden ay başından itibaren 3 ay içinde ihracının gerçekleşmesi halinde, tecil edilen vergi, malın ihraç edildiğini gösteren gümrük beyannamesinin aslı veya ilgili gümrük idaresi, noter ya da yeminli mali müşavir tarafından onaylanmış örneği vergi dairesine verilmek suretiyle terkin edilecektir.

Diğer taraftan 19 Seri No.lu ÖTV Genel Tebliğinin "İhraç Kaydıyla Yapılan Teslimlerde Süre" başlıklı 2 nci bölümünde ihraç kaydıyla teslimlerde KDV yönünden tecil-terkin uygulamasına ilişkin KDV Kanununun 11/1 inci maddesinin (c) bendinde, ihracatın mücbir sebepler veya beklenmedik durumlar nedeniyle üç ay içinde gerçekleştirilememesi halinde, en geç üç aylık sürenin dolduğu tarihten itibaren onbeş gün içinde başvuran ihracatçılara, Maliye Bakanlığınca veya Bakanlığın uygun görmesi halinde vergi dairelerince üç aya kadar ek süre verilebileceğine dair hüküm bulunmasına rağmen, ÖTV Kanununda bu yönde bir hükmün yer almadığı belirtilmiştir.

Bu çerçevede, ÖTV Kanununun 8/2 nci maddesi uyarınca ihraç kaydıyla teslim edilen malların ihracatçıya teslim tarihini takip eden aybaşından itibaren üç ay içinde ihraç edilmemesi halinde, ilgili vergi dairesinden KDV uygulaması açısından ek süre alınmış olsa dahi, tecil edilen ÖTV'nin gecikme zammı (mücbir sebeplerin varlığı halinde tecil faizi) ile birlikte tahsil edileceği tabiidir.

Söz konusu Tebliğin "Tecil-Terkin Kapsamında Satılan Malların İadesi" başlıklı 3 üncü bölümünde ise bu kapsamda satın alınan malların, gerek Kanunda belirtilen yasal süre içerisinde (3 ay), gerekse bu süre geçtikten sonra iade edilmesi durumunun, tecil-terkin şartlarının ihlal edilmesi sonucunu doğurduğundan, anılan madde kapsamında teslim edilen malların iade edilmesi durumunda, tecil edilen verginin vade tarihinden itibaren gecikme zammı (mücbir sebep durumunda tecil faizi) ile birlikte tahsil edilmesi gerektiği ifade edilmiştir.

Yukarıda yer alan düzenlemeler çerçevesinde, ihraç kaydıyla teslim edilen ÖTV Kanununa ekli (I) sayılı listede yer alan malların herhangi bir nedenle iade edilmesi, ihracatın usulüne uygun olarak gerçekleşmemesi nedeniyle tecil-terkin şartlarının ihlal edilmesi sonucunu doğurduğundan, tecil edilen ÖTV'nin vade tarihinden itibaren gecikme zammı (mücbir sebep durumunda tecil faizi) ile birlikte ödenmesi gerekmektedir.

Öte yandan ihraç kaydıyla ÖTV tahsil edilmeksizin teslim edilen malların iadesi söz konusu olduğundan, ihracatın gerçekleşmemesi nedeniyle tecil-terkin şartlarının ihlal edilmesi sonucunda, vade tarihinden itibaren gecikme zammı (mücbir sebep durumunda tecil faizi) ile birlikte ödenmesi gereken ÖTV'nin indirim konusu yapılması mümkün bulunmamaktadır.

Diğer taraftan iade alınan malların yurt içinde teslim edilmesi halinde, ÖTV tek aşamalı bir vergi olduğundan, söz konusu teslimlere ilişkin ÖTV hesaplanmaması 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. — 09.09.2026