

İhraç kayıtlı mallarda KDV/ÖTV istisnası

Belge türü	Özelge
Kanun	ÖZEL TÜKETİM VERGİSİ KANUNU
Özelge no	21253973-135-1570
Tarih	28.01.2020

T.C.

NEVŞEHİR VALİLİĞİ

Defterdarlık Gelir Müdürlüğü

Sayı : 21253973-135-E.1570

28.01.2020

Konu : İhraç kayıtlı mallarda KDV/ÖTV istisnası

İlgi : 08/08/2018 tarihli yazınız.

İlgide kayıtlı özelge talep formunuzun incelenmesinden; üretimini yaptığınız 4760 sayılı Özel Tüketim Vergisi (ÖTV) Kanununa ekli (III) sayılı listede yer alan şarapları, bandrolsüz olarak, gümrüksüz satış mağazalarına veya gümrük antrepolarına teslim edilmek üzere yurt içi aracı firmalara ihraç kayıtlı mal kapsamında sattığınız takdirde KDV ve ÖTV istisnasından ve/veya tecil-terkin uygulamasından yararlanıp yararlanamayacağınız konusunda Defterdarlığımız görüşünün talep edildiği anlaşılmıştır.

A) 3065 Sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu Yönünden

3065 sayılı Katma Değer Vergisi (KDV) Kanununun;

- (11/1-a) maddesinde, ihracat teslimleri ve bu teslimlere ilişkin hizmetlerin KDV'den istisna olduğu,
- (11/1-c) maddesinde, imalatçılar tarafından ihracatçılara ihraç edilmek şartıyla teslim edilen mallara ait katma değer vergisinin, ihracatçılar tarafından ödenmeyeceği, imalatçı mükelleflerce tahsil edilmeyen ancak, ilgili dönem beyannamesinde beyan edilecek olan bu verginin, vergi dairesinde tarh ve tahakkuk ettirilerek tecil olunacağı,
- (12/1) maddesinde, bir teslimin ihracat teslimi sayılabilmesi için; teslimin, 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 yapılması veya malların yetkili gümrük antreposu işleticisine tevdi edilmesi gerektiği hüküm altına alınmıştır.

KDV Genel Uygulama Tebliğinin;

-*"II/A.1.1. Gümrük Beyannameli Mal İhracı"* başlıklı 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.

...

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."

"II/A.8.2. Tecil-Terkin Uygulanacak Teslimler" başlıklı bölümünde;

"İmalatçılar tarafından ihracatçılara ihraç kaydıyla yapılan mal teslimlerinde, tecil-terkin uygulamasından yararlanabilir."

"II/A.8.3. Tecil-Terkin Uygulamasından Yararlanacak Satıcılar" başlıklı bölümünde;

"Tecil-terkin uygulamasından "imalatçı" vasfını haiz satıcılar yararlanabilir.

İmalatçının;

- Sanayi siciline kayıtlı ve sanayi sicil belgesini haiz olması veya Tarım ve Orman Bakanlığı (mülga Gıda Tarım ve Hayvancılık Bakanlığı)'ndan alınmış çiftçi kayıt belgesi, gıda işletmesi kayıt belgesi ve işletme onay belgelerinden (üretici belgesi) herhangi birine sahip olması, (Bu belgeler sonraki bölümlerde "imalatçı belgesi" olarak anılacaktır.)

- İlgili meslek odasına kayıtlı bulunması,

- Üretimin yapıldığı dönemde yürürlükte bulunan Sanayi Sicil Tebliğlerinde öngörülen sayıda işçi çalıştırması ve gerekli araç parkına sahip olması veya kapasite raporundaki üretim altyapısına sahip olması gerekmektedir."

"II/A.8.5 Tecil Edilecek Verginin Hesabı ve Terkini" başlıklı bölümünde,;

"...

İhraç kaydıyla mal teslimlerine ait beyan edilen ve tecil edilen KDV, ihracata konu malın süresi içinde ihraç edildiğinin tevsik edilmesi kaydıyla terkin edilir.

Terkin işleminin yapılabilmesi için, ihraç kaydıyla teslim edilen malın ihraç edildiğini gösteren gümrük beyannamesi veya listesinin ihraç kaydıyla satış faturaları ile birlikte vergi dairesine ibraz edilmesi gerekir.

...

Serbest bölgeye "Serbest Bölge İşlem Formu" ile yapılan ihracatta, ihrac kaydıyla teslim edilen mallar nedeniyle hesaplanan ve tecil edilen verginin terkinin için, gümrük beyannamesi yerine "Serbest Bölge İşlem Formunun aslı veya onaylı bir örneği ibraz edilebilir." açıklamalarına yer verilmiştir.

Buna göre, Şirketiniz tarafından imal edilen ÖTV Kanununa ekli (III) sayılı listede yer alan malların, gümrüksüz satış mağazalarında satılmak üzere bu mağazalara veya bunların depolarına, KDV Kanununun (11/1-a) maddesi kapsamında teslimde bulunacak mükelleflere, KDV Kanununun (11/1-c) maddesi kapsamında ihrac kayıtlı teslimi mümkündür.

Öte yandan, gümrüksüz satış mağazalarında satılmak üzere bu mağazalara veya bunların depolarına teslim edecek ihracatçılara yapılacak teslimlerde, ihrac kaydıyla teslim edilen mallar nedeniyle hesaplanan ve tecil edilen verginin terkinin için, gümrük beyannamesi yerine, 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 aslının veya onaylı örneğinin ibraz edilmesi gerekmektedir.

B) 4760 sayılı Özel Tüketim Vergisi Kanunu Yönünden

4760 sayılı Özel Tüketim Vergisi Kanununun;

- (5/1) maddesinde, bu Kanuna ekli listelerdeki malların ihracat teslimlerinin; teslimin yurt dışındaki bir müşteriye yapılması ve teslim konusu malın Türkiye Cumhuriyeti Gümrük Bölgesinden çıkmış olması koşuluyla vergiden müstesna olduğu,
- (5/2) maddesinde, bu Kanuna ekli (III) ve (IV) sayılı listelerdeki malların, 4458 sayılı Gümrük Kanununun 95 inci maddesinin (1) numaralı fıkrasına göre faaliyette bulunan gümrüksüz satış mağazalarında satılmak üzere bu mağazalara veya bunların depolarına tesliminin vergiden müstesna olduğu,
- (5/3) maddesinde, ihrac edilen veya 4458 sayılı Gümrük Kanununun 95 inci maddesinin (1) numaralı fıkrasına göre faaliyette bulunan gümrüksüz satış mağazalarında satılmak üzere bu mağazalara veya bunların depolarına teslim edilen malların alış faturaları ve benzeri belgeler üzerinde gösterilen ve beyan edilen özel tüketim vergisinin ihracatçıya veya gümrüksüz satış mağazalarında satılmak üzere bu mağazalara veya bunların depolarına mal teslim edenlere iade edileceği,
- (8/2) maddesinde, **ihrac edilmek şartıyla** ihracatçılara teslim edilen mallara ait özel tüketim vergisinin, 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 ihrac edilmesi halinde tecil edilen verginin terkin olunacağı, ihracatın yukarıdaki şartlara uygun olarak gerçekleştirilmemesi halinde, tecil olunan verginin vade tarihinden itibaren 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanunun 51 inci maddesine göre belirlenen gecikme zammı ile birlikte tahsil olunacağı ancak, ihrac 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 bağlanmış olup, söz konusu düzenlemelerin Kanuna ekli (III) sayılı liste bakımından uygulama usul ve esaslarına yönelik açıklamalara, Özel Tüketim Vergisi (III) Sayılı Liste Uygulama Genel Tebliğinde yer verilmiştir.

Söz konusu Tebliğin; (II/A/1) bölümünde belirtildiği üzere; Özel Tüketim Vergisi Kanununa ekli (III) sayılı liste kapsamındaki malların, imalatçıları tarafından yurt dışındaki müşterilere teslim edilmesi ve Türkiye Cumhuriyeti Gümrük Bölgesinden çıkması halinde bu teslim, ihracat teslimi kapsamında, ÖTV'den müstesnadır.

Anılan Tebliğin söz konusu bölümünün;

- (4.1) alt bölümünde, Özel Tüketim Vergisi Kanununun 5 inci maddesinin (2) numaralı fıkrası uyarınca, ÖTV mükelleflerince aynı Kanuna ekli (III) sayılı listedeki malların, 4458 sayılı Gümrük Kanununun 95 inci maddesinin (1) numaralı fıkrasına göre faaliyette bulunan gümrüksüz satış mağazalarında satılmak üzere bu mağazalara veya bunların depolarına teslimine ilişkin istisnanın uygulama usul ve esasları belirlenmiş,

- (4.2) alt bölümünde, ÖTV ödenerek satın alınan malların gümrüksüz satış mağazalarına teslim edilmesi halinde, alış faturaları ve benzeri belgeler üzerinde gösterilen ÖTV'nin iadesine ilişkin usul ve esaslar belirlenmiştir.

Öte yandan, Tebliğin (II/Ç/1) bölümünde açıklandığı üzere; Kanuna ekli (III) sayılı liste kapsamındaki malların **ihraç edilmek üzere ihracatçılara tesliminde** hesaplanan ÖTV'nin ihracatçıdan tahsil edilmemesi şartıyla, ÖTV mükelleflerinin talebi üzerine tecil edilmesi mümkün olup, ihraç kaydıyla teslim edilen malın, ihracatçıya teslim tarihini takip eden aybaşından itibaren üç ay içinde ihracının gerçekleşmesi halinde, tecil edilen verginin, malın ihraç edildiğini gösteren gümrük beyannamesinin aslı veya ilgili gümrük idaresi, noter ya da YMM tarafından onaylanmış örneği ile ÖTV mükellefinin ihraç kaydıyla teslimine ilişkin faturanın aslının aynı olduğu işletme yetkililerince imzalanarak ve kaşe tatbik edilerek onaylanmış fotokopisi vergi dairesine verilmek suretiyle terkinin sağlanmaktadır.

Dolayısıyla, Özel Tüketim Vergisi Kanununun (8/2) maddesinde düzenlenen ihraç kaydıyla teslimlerde tecil-terkin uygulaması, ÖTV mükelleflerince aynı Kanunun (5/1) maddesinde belirlenen ihracat teslimi şartlarına (Teslimin yurt dışındaki bir müşteriye yapılması ve teslim konusu malın Türkiye Cumhuriyeti Gümrük Bölgesinden çıkmış olması) uygun olarak ihraç edilmek üzere ihracatçılara yapılacak mal teslimlerine ilişkin bir uygulama olup, gümrüksüz satış mağazalarına veya bunların depolarına yapılacak teslimin "ihracat teslimi" olarak değerlendirilmesi mümkün bulunmadığından, ÖTV mükelleflerince, bu mağazalara veya bunların depolarına teslim edilmek üzere bu teslimi gerçekleştirecek olan aracı

firmalara yapılan teslimler için tecil-terkin uygulaması mümkün değildir.

Buna göre, Şirketiniz tarafından imal edilen ÖTV Kanununa ekli (III) sayılı listede yer alan malların, gümrüksüz satış mağazalarına veya gümrük antrepolarına teslim edilmek üzere yurt içi aracı firmalara tesliminde, 4760 sayılı Özel Tüketim Vergisi Kanununun (5/2) maddesi kapsamında ihracat istisnası uygulanması mümkün değildir. Ayrıca bu şekilde yapılan teslimlerin aynı Kanunun (8/2) maddesi kapsamında ihraç kaydıyla teslim olarak kabulü mümkün bulunmadığından, söz konusu teslimler için ihraç kaydıyla tecil-terkin uygulamasından yararlanılması da mümkün değildir.

Bilgi edinilmesini rica ederim.

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