

SİRKÜLER
Sayı: 2009/147

İstanbul, 13.10.2009
Ref: 4/147

Konu:

GÜMRÜKSÜZ SATIŞ MAĞAZALARINA YURT İÇİNDEN YAPILAN TESLİMLER, BU MAĞAZALAR TARAFINDAN YAPILAN İTHALAT VE TESLİMLER HAKKINDA KDV VE ÖTV SİRKÜLERLERİ YAYINLANMIŞTIR

52 Seri No.lı KDV Sirküleri

Gelir İdaresi Başkanlığı'nca yayınlanan 52 seri no.lı Katma Değer Vergisi Sirkülerinde; gümrüksüz satış mağazalarına yurtiçinden yapılacak teslimler ile bu mağazalar tarafından gerçekleştirilecek teslim ve ithalatta Katma Değer Vergisi uygulamasına ilişkin açıklamalara yer verilmiştir. Buna göre;

- Gümrük mevzuatına göre gümrük antreposu sayılan gümrüksüz satış mağazalarının gerçekleştirdikleri teslimler Katma Değer Vergisi Kanununun 16 ncı maddesinin birinci fıkrasının (c) bendi uyarınca katma değer vergisinden müstesnadır.

- Gerçek kişilerin gümrüksüz satış mağazalarından aldıkları ve yukarıda açıklandığı şekilde Gümrük Kanununun 167 nci maddesi kapsamında gümrük vergisinden muaf tutulan malların ithali de Katma Değer Vergisi Kanununun 16 ncı maddesinin birinci fıkrasının (b) bendi kapsamında katma değer vergisine tabi değildir.

9 Seri No.lı ÖTV Sirküleri

Gelir İdaresi Başkanlığı'nca yayınlanan 9 seri no.lı Özel Tüketim Vergisi Sirküleri'nde; Gümrüksüz satış mağazalarına yapılan teslimlerde KDV uygulamasına ilişkin 52 Sıra No.lı KDV Sirkülerinde yapılan açıklamalara paralel olarak, gümrüksüz satış mağazaları tarafından ithal edilen veya bu mağazalara yurt içinden teslim edilen mallarda ÖTV uygulanmasına ilişkin tereddütlerin giderilmesi amacıyla açıklamalar yapılmıştır. Buna göre;

- Gümrüksüz satış mağazaları gümrük antreposu sayıldığından, bu mağazalar tarafından ÖTV'nin konusuna giren malların ithali ÖTV Kanununun 7/7 nci maddesine göre vergiden müstesna tutulacaktır. Bu mağazalar tarafından ithal edilen mallar antrepo rejimi kapsamında olduğu sürece ÖTV uygulanmayacaktır. Bu şekilde ÖTV istisnası uygulanan malların, Gümrük Kanununun 167. maddesinin birinci fıkrasının 4 ve 6/a bentleri kapsamında gerçek kişiler tarafından gümrük vergisinden muaf olarak yurda girişinde de ÖTV Kanununun 7/6 ncı maddesi gereğince ÖTV istisnası uygulanacaktır.

- Ancak, yurt içindeki ÖTV mükellefleri tarafından imal edilerek gümrüksüz satış mağazalarına teslim edilen mallar T.C. gümrük bölgesinden çıkmadığından ve gümrüksüz satış mağazaları yurt dışındaki müşteri kapsamına girmediğinden, bu teslimlerde ÖTV yönünden ihracat istisnası uygulanmasına imkan bulunmamaktadır. Yurt içindeki mükelleflerin serbest dolaşımdaki mallarının bu mağazalara tesliminde antrepo rejimi uygulanması söz konusu olmadığından, ÖTV mükelleflerinin bu mağazalara yaptığı teslimlerde Kanunun 7/7 nci maddesine göre istisna uygulanması da mümkün değildir.

ÖTV Kanununda, yurt içindeki imalatçıların mallarının gümrüksüz satış mağazalarına tesliminde ÖTV istisnası uygulanması yönünde başka bir istisna hükmü bulunmamakta olup, Kanunun 10/1 inci maddesine göre, diğer kanunlarda yer alan bu yöndeki istisna ve muafiyet hükümleri ÖTV uygulamasında geçerli değildir.

Bu açıklamalara göre, ÖTV mükellefleri tarafından gümrüksüz satış mağazalarına yapılan teslimlerde ÖTV istisnası uygulanması veya ödenen ÖTV'nin iade edilmesi söz konusu değildir. Gümrüksüz satış mağazalarına yapılan teslimlerde vergi istisnası veya muafiyeti uygulanacağına dair diğer mevzuatlara göre yapılan düzenlemeler de ÖTV uygulamasında geçersizdir.

**DENGE DENETİM YEMİNLİ
MALİ MÜŞAVİRLİK A.Ş**

EK:

52 No.lı KDV Sirküleri

9 No.lı ÖTV Sirküleri

Gümrüksüz Satış Mağazalarına Yurtiçinden Yapılan Mal Teslimleri ile Bu Mağazalar Tarafından Yapılan İşlemlerin Katma Değer Vergisi Karşısındaki Durumu

Tarih 06/10/2009
Sayı KDVK-52 /2009-1

Kapsam

T.C.

MALİYE BAKANLIĞI

Gelir İdaresi Başkanlığı

KATMA DEĞER VERGİSİ SİRKÜLERİ / 52

Konusu : Gümrüksüz Satış Mağazalarına Yurtiçinden Yapılan Mal Teslimleri ile Bu Mağazalar Tarafından Yapılan İşlemlerin Katma Değer Vergisi Karşısındaki Durumu

Tarihi : 06 / 10 / 2009

Sayısı : KDVK-52 /2009-1

İlgili Olduğu Maddeler : Katma Değer Vergisi Kanunu Madde 1, 11, 12 ve 16

1. Giriş:

Gümrüksüz satış mağazalarına yurtiçinden yapılacak teslimler ile bu mağazalar tarafından gerçekleştirilecek teslim ve ithalatta katma değer vergisi uygulamasına ilişkin olarak aşağıdaki açıklamaların yapılmasına gerek duyulmuştur.

2. Yasal Düzenlemeler:

a) Yurtiçinden Yapılacak Mal Teslimleri

Katma Değer Vergisi Kanununun 1/1 inci maddesinde Türkiye'de yapılan ticari, sınai, zirai faaliyet ve serbest meslek faaliyeti çerçevesindeki teslim ve hizmetlerin katma değer vergisine tabi olduğu hüküm altına alınmıştır.

Aynı Kanunun 11/1-a maddesinde ihracat teslimleri vergiden istisna edilmiş, 12 nci maddesinin 1 inci fıkrasında ise bir teslimin ihracat teslimi sayılması;

- Teslim yurt dışındaki bir müşteriye veya bir serbest bölgedeki alıcıya ya da yetkili gümrük antreposu işleticisine yapılması,

- Teslim konusu mal Türkiye Cumhuriyeti gümrük bölgesinden çıkarak bir dış ülkeye veya bir serbest bölgeye vasıl olmalı ya da yurt dışındaki müşteriye gönderilmek üzere yetkili gümrük antreposuna konulması,

koşullarının gerçekleşmesine bağlanmıştır.

Gümrük mevzuatına göre, gümrük antreposu sayılan gümrüksüz satış mağazalarının T.C. gümrük bölgesi içinde faaliyet gösterdikleri kabul edilmektedir. Bu çerçevede söz konusu mağazalara yurt içinden yapılan teslimler, T.C. gümrük bölgesinden geçerek yurt dışındaki bir müşteriye vasıl olmadığından, hukuken ihracat teslimi sayılmamaktadır. Dolayısıyla, gümrüksüz satış mağazalarına yurt içinden yapılacak teslimler Katma Değer Vergisi Kanununun 1/1 inci maddesi gereğince katma değer vergisine tabidir.

b) İthalat İşlemleri

Katma Değer Vergisi Kanununun 1/2 nci maddesine göre, her türlü mal ve hizmet ithali katma değer vergisine tabi tutulmuştur.

Katma Değer Vergisi Kanununun ithalat istisnasını düzenleyen 16 ncı maddesinin birinci fıkrasının (b) bendi ile;

- 4458 sayılı Gümrük Kanununun 167 nci maddesi [(5) numaralı fıkrasının (a) alt bendi ile (7) numaralı fıkrası hariç] kapsamında gümrük vergisinden muaf veya müstesna malların ithali,

(c) bendi ile de;

-Gümrük Kanunundaki transit ve gümrük antrepo rejimleri ile geçici depolama ve serbest bölge hükümlerinin uygulandığı malların teslimi,

katma değer vergisinden istisna edilmiştir.

Diğer taraftan, 4458 sayılı Gümrük Kanununun 167 nci maddesinin birinci fıkrasının 4 numaralı bendi ile değeri 150 Euro'yu geçmeyen eşyanın ithali, 6 numaralı bendinin (a) alt bendiyle de değeri 430 Euro'yu geçmemek üzere yolcuların beraberindeki hediyelik eşya gümrük vergisinden muaf tutulmuştur.

Bu hükümler çerçevesinde, gümrük mevzuatı uyarınca gümrük antreposu sayılan gümrüksüz satış mağazalarının gerçekleştirdikleri mal teslimleri Katma Değer Vergisi Kanununun 16 ncı maddesinin birinci fıkrasının (c) bendi uyarınca katma değer vergisinden müstesnadır.

Ayrıca, gerçek kişiler tarafından gümrüksüz satış mağazalarından katma değer vergisinden istisna olarak satın alınan bu malların, Gümrük Kanununun 167 nci maddesinin birinci fıkrasının 4 ve 6/a numaralı bentleri kapsamında ithali de Katma Değer Vergisi Kanununun 16 ncı maddesinin birinci fıkrasının (b) bendi uyarınca katma değer vergisine tabi değildir.

3. Sonuç :

Gümrüksüz satış mağazalarına mal tesliminde bulunan mükelleflerin bu teslimi ilişkin bedel üzerinden Katma Değer Vergisi Kanununun genel hükümleri çerçevesinde katma değer vergisi hesaplayarak beyan etmeleri gerekmektedir.

Gümrük mevzuatına göre gümrük antreposu sayılan gümrüksüz satış mağazalarının gerçekleştirdikleri teslimler Katma Değer Vergisi Kanununun 16 ncı maddesinin birinci fıkrasının (c) bendi uyarınca katma değer vergisinden müstesnadır.

Gerçek kişilerin gümrüksüz satış mağazalarından aldıkları ve yukarıda açıklandığı şekilde Gümrük Kanununun 167 nci maddesi kapsamında gümrük vergisinden muaf tutulan malların ithali de Katma Değer Vergisi Kanununun 16 ncı maddesinin birinci fıkrasının (b) bendi kapsamında katma değer vergisine tabi değildir.

Duyurulur.

Mehmet KİLCİ

Gelir İdaresi Başkanı

Gümrüksüz satış mağazalarında yapılan işlemler hakkında

Tarih 06/10/2009
Sayı ÖTV-2 /2009-4

Kapsam

T.C.

MALİYE BAKANLIĞI

Gelir İdaresi Başkanlığı

ÖZEL TÜKETİM VERGİSİ SİRKÜLERİ/9

Konusu : Gümrüksüz satış mağazalarında yapılan işlemler
Tarihi : 06 / 10 / 2009
Sayısı : ÖTV-2 /2009-4
İlgili Olduğu Maddeler : Özel Tüketim Vergisi Kanunu madde 5, 7, 10 Gümrük Kanunu madde 93 - 107, 167

1. Giriş:

Gümrüksüz satış mağazalarına yapılan teslimlerde KDV uygulamasına ilişkin bugünkü tarihli ve 2009/1 sıra numaralı KDV Sirkülerinde yapılan açıklamalara paralel olarak, gümrüksüz satış mağazaları tarafından ithal edilen veya bu mağazalara yurt içinden teslim edilen mallarda ÖTV uygulanmasına ilişkin tereddütlerin giderilmesi amacıyla aşağıdaki açıklamaların yapılması gerekli görülmüştür.

2. Kanun hükümleri:

4760 sayılı Özel Tüketim Vergisi Kanununun 1/1 inci maddesinin; (a) bendiyle Kanuna ekli (I) sayılı listedeki malların ithalatçıları veya rafineriler dahil imal edenler tarafından teslimi, (c) bendiyle de (II) sayılı listedeki kayıt ve tescile tabi olmayanlar ile (III) ve (IV) sayılı listelerdeki malların ithalatı veya imal ya da inşa edenler tarafından teslimi, bir defaya mahsus olmak üzere ÖTV'ye tabi tutulmuştur.

Kanunun 5/1 inci maddesi ile bu Kanuna ekli listelerdeki malların ihracat teslimleri:

- Teslimin yurt dışındaki müşteriye yapılması,
- Teslim konusu malın T.C. gümrük bölgesinden çıkması,

şartıyla vergiden müstesna tutulmuştur. Bu maddede yurt dışındaki müşteri tabirinin; ikametgahı, işyeri, kanuni ve işmerkezleri yurt dışında olan alıcılar ile yurt içinde bulunan bir işletmenin yurt dışında faaliyet gösteren şubelerini ifade ettiği belirtilmiştir. Malın ihraç edilmeden önce herhangi bir şekilde değerlendirilmek üzere yurt içinde alıcıya tesliminin ihracat sayılmayacağı aynı maddede hükme bağlanmıştır.

Kanunun 7 nci maddesinin 6 numaralı bendiyle, Gümrük Kanununun 167 nci maddesi (5 numaralı fıkrasının (a) bendi ile 7 numaralı fıkrası hariç) kapsamında gümrük vergisinden muaf ve müstesna olan malların ithali ÖTV'den de istisna edilmiştir. 4458 sayılı Gümrük Kanununun 167 nci maddesinin birinci fıkrasının; 4 numaralı bendiyle değeri 150 EURO'yu geçmeyen eşyanın ithali, 6 numaralı bendinin (a) alt bendiyle de değeri 430 EURO'yu geçmemek üzere yolcuların beraberindeki

hediyelik eşya gümrük vergisinden muaf tutulmuştur.

Ayrıca ÖTV Kanununun 7 nci maddesinin 7 numaralı bendiyle, gümrük antrepo rejimine tabi tutulan malların ithali ÖTV'den istisna edilmiştir. Gümrük antrepo rejimine ilişkin hükümler Gümrük Kanununun 93 ila 107 maddelerinde düzenlenmiş olup, bu hükümlere dayanılarak 13.10.2006 tarihli ve 26318 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan Gümrüksüz Satış Mağazaları Yönetmeliğine göre gümrüksüz satış mağazaları, 31.5.2002 tarihli ve 24771 (mükerrer) sayılı Resmi Gazetede yayımlanan Gümrük Yönetmeliğinin 277 nci maddesinin (c) bendinde belirtilen gümrük antrepo rejimi kapsamındaki özel antrepolardır.

Öte yandan ÖTV Kanununun 10 ucu maddesinin 1 inci fıkrasıyla, ÖTV'ye ilişkin istisna ve muafiyetlerin ancak bu Kanuna hüküm eklenmek veya bu Kanunda değişiklik yapılmak suretiyle düzenleneceği, diğer kanunlarda yer alan istisna ve muafiyet hükümlerinin bu vergi bakımından geçersiz olduğu hükme bağlanmıştır.

3. Sonuç:

Gümrüksüz satış mağazaları gümrük antreposu sayıldığından, bu mağazalar tarafından ÖTV'nin konusuna giren malların ithali ÖTV Kanununun 7/7 nci maddesine göre vergiden müstesna tutulacaktır. Bu mağazalar tarafından ithal edilen mallar antrepo rejimi kapsamında olduğu sürece ÖTV uygulanmayacaktır. Bu şekilde ÖTV istisnası uygulanan malların, Gümrük Kanununun 167. maddesinin birinci fıkrasının 4 ve 6/a bentleri kapsamında gerçek kişiler tarafından gümrük vergisinden muaf olarak yurda girişinde de ÖTV Kanununun 7/6 ncı maddesi gereğince ÖTV istisnası uygulanacaktır.

Ancak, yurt içindeki ÖTV mükellefleri tarafından imal edilerek gümrüksüz satış mağazalarına teslim edilen mallar T.C. gümrük bölgesinden çıkmadığından ve gümrüksüz satış mağazaları yurt dışındaki müşteri kapsamına girmediğinden, bu teslimlerde ÖTV yönünden ihracat istisnası uygulanmasına imkan bulunmamaktadır. Yurt içindeki mükelleflerin serbest dolaşımdaki mallarının bu mağazalara tesliminde antrepo rejimi uygulanması söz konusu olmadığından, ÖTV mükelleflerinin bu mağazalara yaptığı teslimlerde Kanunun 7/7 nci maddesine göre istisna uygulanması da mümkün değildir.

ÖTV Kanununda, yurt içindeki imalatçıların mallarının gümrüksüz satış mağazalarına tesliminde ÖTV istisnası uygulanması yönünde başka bir istisna hükmü bulunmamakta olup, Kanunun 10/1 inci maddesine göre, diğer kanunlarda yer alan bu yöndeki istisna ve muafiyet hükümleri ÖTV uygulamasında geçerli değildir.

Bu açıklamalara göre, ÖTV mükellefleri tarafından gümrüksüz satış mağazalarına yapılan teslimlerde ÖTV istisnası uygulanması veya ödenen ÖTV'nin iade edilmesi söz konusu değildir. Gümrüksüz satış mağazalarına yapılan teslimlerde vergi istisnası veya muafiyeti uygulanacağına dair diğer mevzuatlara göre yapılan düzenlemeler de ÖTV uygulamasında geçersizdir.

Duyurulur.

Mehmet KILCI

Gelir İdaresi Başkanı