



INTERNATIONAL
PRACTICE GROUP

BAKIŞ

YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLİK & BAĞIMSIZ DENETİM A.Ş.

Ankara Merkez
Çetin Emec Bulvarı 1364.Sokak No1/1
Balgat-ANKARA-TR
Tel:0312-284 03 35-36
Fax:312-284 36 85
e-posta:info@bakis.com.tr

BAKIŞ MEVZUAT

KONU	61 seri No'lu Katma Değer Vergisi Sirküleri yayımlandı.
Sayı	2012/ 36
ÖZET	6 Mart 2012 tarihli ve 61 seri No'lu KDV Sirküleri ile 60 seri No'lu KDV Sirkülerinin taşımacılık istisnası bölümü yeniden düzenlendi.

KDV Kanununun 14/1 maddesine istinaden yayımlanan 24/12/1984 tarih ve 84/8889 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile transit ve Türkiye ile yabancı ülkeler arasında deniz, hava, kara ve demiryolu ile yapılan yük ve yolcu taşıma işleri KDV'den istisna edilmiştir.

İstisna kapsamına; yabancı bir ülkede başlayıp Türkiye'den geçerek yabancı bir ülkede sona eren, yabancı bir ülkede başlayıp Türkiye'de sona eren ve Türkiye'de başlayıp yabancı bir ülkede sona eren taşıma işleri girmektedir.

Uluslararası taşımacılık istisnası nedeniyle yüklenilen ve indirim yoluyla telafi edilemeyen vergilerin iadesinin, taşıma faturası ile indirilecek ve yüklenilen KDV listesinin yanı sıra, taşıma işinin mahiyetine göre özet beyan veya özet beyana dayanak oluşturan tevsik edici bir belgenin de eklendiği bir dilekçe ile talep edilmesi gerekmektedir.

Bu kapsamda 61 No'lu Sirkülerde, yurt dışı taşımacılık istisnası ve iade uygulamasına ilişkin esaslar 60 seri No'lu Sirkülere göre daha geniş olarak düzenlenirken ayrıca 7/10/2009 tarih ve 27369 mükerrer sayılı Resmi Gazetede yayımlanan Gümrük Yönetmeliğinin geçici 2 nci maddesi uyarınca¹, özet beyan ve gümrük beyannamesine ilişkin olarak 1/1/2012 tarihi

¹ **Elektronik işlemler ve elektronik başvuru**

GEÇİCİ MADDE 2 – (1) Özet beyan ve gümrük beyannamesine ilişkin sistemde gerekli değişikliklerin aşamalı olarak tamamlanacağı 1/1/2012 tarihine kadar yürürlükten kaldırılan Gümrük Yönetmeliği hükümlerine göre uygulamaya devam edilir.



INTERNATIONAL
PRACTICE GROUP

BAKIŞ

YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLİK & BAĞIMSIZ DENETİM A.Ş.

Ankara Merkez
Çetin Emec Bulvarı 1364.Sokak No1/1
Balgat-ANKARA-TR
Tel:0312-284 03 35-36
Fax:312-284 36 85
e-posta:info@bakis.com.tr

itibariyle uluslararası taşımacılığa yönelik özet beyanın elektronik ortamda verilmesi uygulamasına geçilmesi dolayısıyla

- manifesto veya konşimento bilgilerini içeren özet beyanın yanı sıra, bu beyana dayanak oluşturan mer'i Gümrük Yönetmeliğinin [ekte verilen] 118 inci maddesinde yazılı belgelerin de uluslararası taşımacılığı tevsik eden belgeler olduğu,
- özet beyan verilmeksizin, özet beyana dayanak teşkil eden belgeler olan deniz taşımacılığında manifesto veya konşimento, hava taşımalarında manifesto veya hava konşimentosu, kara taşımacılığında kara manifestosu, tır karnesi veya yük senedi (CMR), demiryolu taşımacılığında ise CIM ve CIV belgelerinden birisi de iade talebinde kullanılabileceği

belirtmiştir.

Öte yandan, transit taşımacılıkta transit rejimine tabi tutulan eşyaya ilişkin beyanname bilgileri doğrultusunda alınan Transit Refakat Belgesi tevsik edici belge olarak kullanılabilecektir. Ayrıca, Gümrük Yönetmeliğinin [ekte verilen] 61 inci maddesinde yer alan taşımacılığın tevsikine ilişkin belgelerin de tevsik edici belge olarak kabulü mümkün bulunmaktadır.

60 No'lu Sirkülerin yeniden düzenlenen 3.4 Bölümü değiştirilmeden önceki haliyle birlikte aşağıda verilmiştir.

60 No'lu KDV Sirkülerinin 3.4 Bölümü	60 No'lu KDV Sirkülerinin 61 No'lu Sirküler ile değiştirilen 3.4 Bölümü
3.4. Taşımacılık İstisnası 25 Seri No.lu KDV Genel Tebliğinin "E.Taşımacılık İstisnası" bölümünde, uluslararası kara taşımacılığı yapan mükelleflere istisna kapsamına giren faaliyetlerini TIR Karnesi ile tevsik edebilme	"3.4. Taşımacılık İstisnası 3.4.1. İstisnannın Kapsamı KDV Kanununun 14/1 maddesine göre, transit ve Türkiye ile yabancı ülkeler arasında yapılan taşımacılık işlerinde,

(2) Bu Yönetmelik ile gümrük idaresine elektronik yolla yapılacağı belirtilen her türlü başvuru, buna ilişkin altyapı sağlanana kadar yazılı olarak da kabul edilir.



INTERNATIONAL
PRACTICE GROUP

BAKIŞ

YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLİK & BAĞIMSIZ DENETİM A.Ş.

Ankara Merkez
Çetin Emec Bulvarı 1364.Sokak No1/1
Balgat-ANKARA-TR
Tel:0312-284 03 35-36
Fax:312-284 36 85
e-posta:info@bakis.com.tr

olanağı getirilmiş, bu uygulamada TIR Karnesinin birinci sayfasının ve Türkiye sınır kapılarından giriş ve çıkışlarda gümrük kapılarında bırakılan nüshasının dipkoçasının noter tasdikli birer fotokopisinin ibraz edilmesi gerektiği belirtilmiştir.

81 Seri No.lu KDV Genel Tebliği ile uluslararası taşımacılık istisnasının belgelendirilmesinde, noterler, ilgili gümrük idareleri ve yeminli mali müşavirlerin yanı sıra Türkiye Ticaret, Sanayi, Deniz Ticaret Odaları ve Ticaret Borsaları Birliğinin görevlendirdiği ticaret ve sanayi odalarınca tasdik edilmiş TIR Karnesi suretlerinin de kabul edilmesi uygun görülmüştür.

Ancak, bu uygulamada bazı vergi dairelerince karne üzerinde işlem gören tüm dipkoçan fotokopilerinin tek sayfa üzerinde istenmesinin sorunlara yol açtığı anlaşıldığından konu hakkında Gümrük Müsteşarlığının mütalaasına başvurulmuş, alınan görüş gereğince; KDV Kanununun 14 üncü maddesine göre taşımacılık istisnası kapsamına giren taşımalarda TIR karnesi kullanılması halinde TIR karnesinin birinci sayfasının ve gümrük kapılarında bırakılan nüshasının dipkoçanlarının tasdikli fotokopilerinin tevsik işlemi için yeterli sayılması ve tüm dipkoçan fotokopilerinin tek sayfa olarak istenmemesi uygun görülmüştür.

Bakanlar Kurulu tarafından belirlenecek taşıma işleri vergiden müstesnadır. Bu hükmün verdiği yetkiye dayanılarak yayımlanan 24/12/1984 tarih ve 84/8889 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile transit ve Türkiye ile yabancı ülkeler arasında deniz, hava, kara ve demiryolu ile yapılan yük ve yolcu taşıma işleri KDV'den istisna edilmiştir.

Söz konusu istisnanın uygulamasına ilişkin 11, 24, 25, 33, 81 ve 91 Seri No.lu KDV Genel Tebliğlerinde açıklamalar yapılmıştır.

İstisna kapsamına; yabancı bir ülkede başlayıp Türkiye'den geçerek yabancı bir ülkede sona eren, yabancı bir ülkede başlayıp Türkiye'de sona eren ve Türkiye'de başlayıp yabancı bir ülkede sona eren taşıma işleri girmektedir.

İstisna kapsamına giren taşıma faaliyetlerinin tamamının veya bir kısmının başka taşımacılara yaptırılması halinde, gerek taşıma işini yaptıran firmaya karşı muhatap olarak işi yüklenen organizatör firmanın, gerekse ikinci derece yüklenici olarak fiili nakliyyeyi gerçekleştiren firmanın bu faaliyetleri istisna kapsamına girdiğinden her iki faaliyet de vergiye tabi olmayacaktır. Ancak ikinci derece yüklenicinin taşıma faaliyetinin Türkiye içinde başlayıp bitmesi halinde bu işlerin vergiye tabi olacağı açıktır.

3.4.2. İstisnanın Tevsiki

KDV Kanununun 37/1 inci maddesinde aksine hüküm bulunmadıkça mükelleflerin gerçek usulde vergilendirileceği, 40/1 inci maddesinde de katma değer vergisinin mükelleflerin yazılı beyanları üzerine tarh olunacağı hükme bağlanmıştır.

Bu itibarla, KDV uygulamasında gerçek usulde vergilendirme esas olup, bu usule göre vergi, mükelleflerin beyanı üzerine tarh edilmekte ve tahakkuk ettirilmektedir. Ayrıca, 1/1/2008 tarihinden itibaren tüm



KDV mükellefleri e-beyanname kullanmak suretiyle işlemlerini beyan etmekte olup, beyannameye yüklenen KDV gösterilip gösterilmediğine bakılmaksızın mükelleflerden e-beyanname ekinde herhangi bir liste veya belge talep edilmemektedir.

Diğer taraftan, mükellefin beyanının gerçek durumu yansıtmadığı yönünde vergi dairesinde bir tereddüt oluşması halinde mükelleften işlemlerini tevsik etmesi istenebilecektir.

Buna göre, KDV beyanamesinde istisna olarak beyan edilen bir taşımacılık işinin istisna olduğu, Vergi Usul Kanununun 3 üncü maddesine göre, yemin hariç her türlü delille ispatlanabilir. Dolayısıyla, istisna kapsamında beyan edilen uluslararası taşımacılık faaliyeti, tereddüt edilmesi halinde, taşıma işinin niteliğine göre özet beyan veya özet beyana dayanak oluşturan belgelerle tevsik edilebilecektir.

3.4.3. İade

KDV Kanununun 32 nci maddesi uyarınca, 14 üncü madde kapsamındaki taşımacılık istisnası ile ilgili fatura ve benzeri vesikalarda gösterilen KDV, mükellefin vergiye tabi işlemleri üzerinden hesaplanacak KDV den indirilecektir. Vergiye tabi işlemlerin mevcut olmaması veya hesaplanan verginin indirilecek vergiden az olması hallerinde indirilemeyen KDV Bakanlığımızca tespit edilen esaslara göre bu işlemleri yapanlara iade edilmektedir.

Uluslararası taşımacılık istisnası nedeniyle yüklenen ve indirim yoluyla telafi edilemeyen vergilerin iadesinin, taşıma faturası ile indirilecek ve yüklenen KDV listesinin yanı sıra, taşıma işinin mahiyetine göre özet beyan veya özet beyana dayanak oluşturan tevsik edici bir belgenin de eklendiği bir dilekçe ile talep edilmesi



INTERNATIONAL
PRACTICE GROUP

BAKIŞ

YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLİK & BAĞIMSIZ DENETİM A.Ş.

Ankara Merkez
Çetin Emec Bulvarı 1364.Sokak No1/1
Balgat-ANKARA-TR
Tel:0312-284 03 35-36
Fax:312-284 36 85
e-posta:info@bakis.com.tr

gerekmektedir.

Öte yandan, 31/05/2002 tarih ve 24771 mükerrer sayılı Resmi Gazetede yayımlanarak yürürlüğe giren Gümrük Yönetmeliği (mülga), 07/10/2009 tarih ve 27369 mükerrer sayılı Resmi Gazetede yayımlanan Gümrük Yönetmeliği (mer'i) ile yürürlükten kaldırılmıştır. Ancak, mer'i Gümrük Yönetmeliğinin geçici 2 nci maddesi uyarınca, özet beyan ve gümrük beyannamesine ilişkin olarak 1/1/2012 tarihine kadar mülga Gümrük Yönetmeliği hükümleri uygulanmaya devam edilmiş, 1/1/2012 tarihi itibarıyla mer'i Gümrük Yönetmeliği hükümleri uygulamaya konulmuştur. Bu kapsamda uluslararası taşımacılığa yönelik özet beyanın elektronik ortamda verilmesi uygulamasına geçilmiştir.

Mer'i Gümrük Yönetmeliğinin 60 ıncı maddesinde, bu Yönetmelikte aksi belirtilmediği sürece, Türkiye Gümrük Bölgesine getirilen eşya için Gümrük Kanununun 35/A maddesine göre özet beyan verileceği, 61 inci maddesinde, özet beyan aranmayacak haller düzenlenmiştir. Yönetmeliğin 63 üncü maddesinde ise, manifesto veya konşimento bilgilerinin özet beyan olarak bilgisayar veri işleme tekniği yoluyla gümrük idaresine gönderilmesi durumunda, özet beyana orijinal manifesto veya konşimentonun eklenmesinin zorunlu olmadığı belirtilmiştir. Uygulamada da manifesto ve konşimento bilgileri özet beyan olarak elektronik ortamda gümrük idaresine gönderildiğinden, özet beyana ayrıca manifesto ve konşimento eklenmemektedir.

Ayrıca, Gümrük Yönetmeliğinin 118 inci maddesinde uluslararası taşımacılıkta kullanılan taşıma belgeleri düzenlenmiştir. Söz konusu maddede,

- Deniz yoluyla yapılan taşımalarda geminin kaptanı veya donatanı veya mümessili tarafından yükletene taşıma belgesi olarak



INTERNATIONAL
PRACTICE GROUP

BAKIŞ

YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLİK & BAĞIMSIZ DENETİM A.Ş.

Ankara Merkez
Çetin Emec Bulvarı 1364.Sokak No1/1
Balgat-ANKARA-TR
Tel:0312-284 03 35-36
Fax:312-284 36 85
e-posta:info@bakis.com.tr

verilen konşimento,

- Hava taşımalarda, aynı anlamda ve benzeri bilgileri kapsayan hava konşimentosu,

- Kara nakliyatında taşıyıcılar tarafından konşimento yerine düzenlenen yük senedi (CMR),

- Demiryolu ile yapılan taşımalarda ise benzeri bilgileri içeren CIM ve CIV belgeleri

gibi uluslararası kabul görmüş taşıma belgelerinin kullanılacağı belirtilmiştir.

Dolayısıyla, manifesto veya konşimento bilgilerini içeren özet beyanın yanı sıra, bu beyana dayanak oluşturan mer'i Gümrük Yönetmeliğinin 118 inci maddesinde yazılı belgelerin de uluslararası taşımacılığı tevsik eden belgeler olduğu açıktır. Özet beyan verilmeksizin, özet beyana dayanak teşkil eden belgeler olan deniz taşımacılığında manifesto veya konşimento, hava taşımalarda manifesto veya hava konşimentosu, kara taşımacılığında kara manifestosu, tır karnesi veya yük senedi (CMR), demiryolu taşımacılığında ise CIM ve CIV belgelerinden birisi de iade talebinde kullanılabilir.

Öte yandan, transit taşımacılıkta transit rejimine tabi tutulan eşyaya ilişkin beyanname bilgileri doğrultusunda alınan Transit Refakat Belgesinin tevsik edici belge olarak kullanılabilmesi tabiidir. Ayrıca, mer'i Gümrük Yönetmeliğinin 61 inci maddesinde yer alan taşımacılığın tevsikine ilişkin belgelerin de tevsik edici belge olarak kabulü mümkün bulunmaktadır.

Yukarıda sayılan belgeler gümrük idarelerince onaylanmasa dahi istisna kapsamında işlem yapan mükelleflerin iade taleplerinde tevsik edici belge olarak kabul edilebilecek; ancak belgelerin içeriği konusunda herhangi bir tereddüt yaşanması



INTERNATIONAL
PRACTICE GROUP

BAKIŞ

YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLİK & BAĞIMSIZ DENETİM A.Ş.

Ankara Merkez
Çetin Emec Bulvarı 1364.Sokak No1/1
Balgat-ANKARA-TR
Tel:0312-284 03 35-36
Fax:312-284 36 85
e-posta:info@bakis.com.tr

halinde ilgili gümrük idaresinden bilgi istenebilecektir."

Özet beyan aranmayacak haller

MADDE 61 – (1) Aşağıda belirtilen eşya için özet beyan aranmaz:

- a) Elektrik enerjisi,
- b) Boru hattı ile gelen eşya,
- c) Elektronik medya içerenler dahil, mektup, posta kartı ve basılı yayınlar,
- ç) Uluslararası Posta Sözleşmesi kapsamında taşınan eşya,
- d) Paletler, konteynerler ve bir taşıma sözleşmesi çerçevesinde denizyolu, havayolu, demiryolu ve karayolu vasıtasıyla taşınan eşya hariç, 175, 176 ve 177 nci maddeler uyarınca başka bir yolla gümrük beyanı yapılan eşya,
- e) Yolcu eşyası,
- f) Paletler, konteynerler ve bir taşıma sözleşmesi çerçevesinde denizyolu, havayolu, demiryolu ve karayolu vasıtasıyla taşınan eşya hariç, 169, 170 ve 171 inci maddeler uyarınca sözlü beyanı uygun bulunan eşya,
- g) ATA Karnesi ve Gümrüklerden Geçiş Karnesi (CPD) kapsamı eşya,
(2/11/2011 tarih ve 28103 sayılı R.G.' de yayımlanan yönetmelik ile (ğ) ve (h) bentleri eklenmiştir.)

ğ) TIR karnesi kapsamı eşya,
h) Bakanlığın kaçakçılıkla mücadele görevi ve Genelkurmay Başkanlığı, Milli Savunma Bakanlığı, kuvvet komutanlıkları, Milli İstihbarat Teşkilatı Müsteşarlığı, Jandarma Genel Komutanlığı, Sahil Güvenlik Komutanlığı ile Emniyet Genel Müdürlüğünün münhasıran asli görevleri ile ilgili olarak ve hizmet ifasında kullanılmak üzere kendilerine ait taşıtla veya yalnızca kendi yetkililerinin kullanımına mahsus taşıtlarla Türkiye Gümrük Bölgesine getirilen ve Türkiye Gümrük Bölgesinden çıkarılan silahlar ve askeri malzeme,

1) 19 Haziran 1951'de Londra'da imzalanan Kuvvetlerin Statüsü Hakkında Kuzey Atlantik Anlaşmasına Taraf Devletler Arasındaki Sözleşme ile öngörülen Form 302 kapsamı eşya,

i) 18 Nisan 1961'de diplomatik ilişkiler hakkında imzalanan Viyana Sözleşmesi, 24 Nisan 1963'de imzalanan konsolosluk ilişkileri hakkında Viyana Sözleşmesi veya diğer konsolosluk sözleşmeleri veya 16 Aralık 1969'da imzalanan özel görevler hakkında New York Sözleşmesine göre muafiyet tanınan eşya.

j) **²(2/11/2011 tarih ve 28103 sayılı R.G.'de yayımlanan yönetmelik ile değişik)** Türkiye Gümrük Bölgesinde yerleşik kişilerce işletilen üretim veya sondaj platformları için Türkiye Gümrük Bölgesine getirilen ve Türkiye Gümrük Bölgesinden çıkarılan aşağıdaki eşya,

1) Yapım, onarım, bakım veya değiştirme amacıyla bu tür platformların bünyesine dahil edilen eşya,

2) Bu platformları teçhiz etmek veya donatmak üzere kullanılan eşya,

3) Bu platformlarda kullanılan veya tüketilen malzeme ve,

4) Bu platformların zararsız atık maddeleri

(2) Birinci fıkranın (d), (e) ve (f) bentlerinde belirtilen eşyanın geçici depolanması halinde özet beyan verilmesi gerekir. Bu durumda özet beyanın eşyanın gümrüğe sunulmasından sonra verilmesi mümkündür.

² **Bendin değişiklikten önceki hali:** "Türkiye Gümrük Bölgesinde yerleşik kişilerce işletilen üretim veya sondaj platformları için Türkiye Gümrük Bölgesine getirilen aşağıdaki eşya,"



INTERNATIONAL
PRACTICE GROUP

BAKIŞ

YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLİK & BAĞIMSIZ DENETİM A.Ş.

Ankara Merkez
Çetin Emec Bulvarı 1364.Sokak No1/1
Balgat-ANKARA-TR
Tel:0312-284 03 35-36
Fax:312-284 36 85
e-posta:info@bakis.com.tr

Taşıma belgeleri

MADDE 118 – (1) Deniz yoluyla yapılan taşımalarda geminin kaptanı veya donatanı veya mümessili tarafından yükletene taşıma belgesi olarak konşimento verilir. Konşimentoda aşağıda yazılı bilgiler bulunur.

- Taşıyanın adı ve soyadı veya ticaret unvanı,
- Kaptanın adı ve soyadı,
- Geminin adı ve tabiyeti,
- Yükletenin adı ve soyadı veya ticaret unvanı,
- Alıcının adı ve soyadı veya ticaret unvanı,
- Yükleme limanı,

f) Boşaltma limanı veya buna dair talimat alınacak yer,
g) Gemiye yüklenen veya taşınmak üzere teslim alınan eşyanın cinsi, ölçüsü, sayı veya tartısı, markaları ve dıştan belli olan hal ve mahiyetleri,
ğ) Navluna ait şartlar.

(2) Hava taşımalarında, aynı anlamda ve benzeri bilgileri kapsayan hava konşimentosu kullanılır.

(3) Kara nakliyatında taşıyıcılar tarafından konşimento yerine düzenlenen belgeye yük senedi (CMR)'nde aşağıda yazılı bilgiler bulunur:

- Alıcının adı, soyadı veya ticaret unvanı ve adresi, eşyanın gönderildiği yer ve taşıma senedinin emre yazılı olması isteniyorsa emrine şerhi,
- Taşınacak eşyanın cinsi, ağırlığı veya adedi, paket halinde iseler paketlere yazılı numaraları ve işaretleri ve ambalajın şekli ve niteliği,
- Gönderenin adı, soyadı veya ticaret unvanı ve adresi,
- Taşıyıcının adı, soyadı veya ticaret unvanı ve adresi,
- Taşıma ücreti ve ücret ödenmiş ise bu husus,
- Taşımanın yapılacağı müddet,
- Taraflar arasında kararlaştırılan diğer hususlar.

(4) Demiryolu ile yapılan taşımalarda ise benzeri bilgileri içeren CIM ve CIV belgeleri gibi uluslararası kabul görmüş taşıma belgeleri kullanılır.

BAKIŞ YMM VE BAĞIMSIZ DENETİM A.Ş.

YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİR

İLHAN ALKILIÇ



INTERNATIONAL
PRACTICE GROUP

BAKIŞ

YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLİK & BAĞIMSIZ DENETİM A.Ş.

Ankara Merkez
Çetin Emec Bulvarı 1364.Sokak No1/1
Balgat-ANKARA-TR
Tel:0312-284 03 35-36
Fax:312-284 36 85
e-posta:info@bakis.com.tr

T.C.

MALİYE BAKANLIĞI

Gelir İdaresi Başkanlığı

KATMA DEĞER VERGİSİ SİRKÜLERİ/61

Konusu : **Transit Taşımacılık İstisnası**

Tarihi : 06 / 03 /2012

Sayısı : KDVK-61/2012-1

3065 sayılı Katma Değer Vergisi (KDV) Kanununun uygulamasına ilişkin sirküleri birleştirilen 60 KDV No.lu Sirkülerine "3.4. Taşımacılık İstisnası" bölümü başlığıyla birlikte aşağıdaki şekilde yeniden düzenlenmiştir.

"3.4. Taşımacılık İstisnası

3.4.1. İstisnanın Kapsamı

KDV Kanununun 14/1 maddesine göre, transit ve Türkiye ile yabancı ülkeler arasında yapılan taşımacılık işlerinde, Bakanlar Kurulu tarafından belirlenecek taşıma işleri vergiden müstesnadır. Bu hükmün verdiği yetkiye dayanılarak yayımlanan 24/12/1984 tarih ve 84/8889 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile transit ve Türkiye ile yabancı ülkeler arasında deniz, hava, kara ve demiryolu ile yapılan yük ve yolcu taşıma işleri KDV'den istisna edilmiştir.

Söz konusu istisnanın uygulamasına ilişkin 11, 24, 25, 33, 81 ve 91 Seri No.lu KDV Genel Tebliğlerinde açıklamalar yapılmıştır.

İstisna kapsamına; yabancı bir ülkede başlayıp Türkiye'den geçerek yabancı bir ülkede sona eren, yabancı bir ülkede başlayıp Türkiye'de sona eren ve Türkiye'de başlayıp yabancı bir ülkede sona eren taşıma işleri girmektedir.

İstisna kapsamına giren taşıma faaliyetlerinin tamamının veya bir kısmının başka taşımacılara yaptırılması halinde, gerek taşıma işini yaptıran firmaya karşı muhatap olarak işi yüklenen organizatör firmanın, gerekse ikinci derece yüklenici olarak fiili nakliyyeyi gerçekleştiren firmanın bu faaliyetleri istisna kapsamına girdiğinden her iki faaliyet de vergiye tabi olmayacaktır. Ancak ikinci derece yüklenicinin taşıma faaliyetinin Türkiye içinde başlayıp bitmesi halinde bu işlerin vergiye tabi olacağı açıktır.

3.4.2. İstisnanın Tevsiki

KDV Kanununun 37/1 inci maddesinde aksine hüküm bulunmadıkça mükelleflerin gerçek usulde vergilendirileceği, 40/1 inci maddesinde de katma değer vergisinin mükelleflerin yazılı beyanları üzerine tarh olunacağı hükme bağlanmıştır.

Bu itibarla, KDV uygulamasında gerçek usulde vergilendirme esas olup, bu usule göre vergi, mükelleflerin beyanı üzerine tarh edilmekte ve tahakkuk ettirilmektedir. Ayrıca, 1/1/2008 tarihinden itibaren tüm KDV mükellefleri e-beyanname kullanmak suretiyle işlemlerini beyan etmekte olup, beyannamede yüklenen KDV gösterilip gösterilmediğine bakılmaksızın mükelleflerden e-beyanname ekinde herhangi bir liste veya belge talep edilmemektedir.

Diğer taraftan, mükellefin beyanının gerçek durumu yansıtmadığı yönünde vergi dairesinde bir tereddüt oluşması halinde mükelleften işlemlerini tevsik etmesi istenebilecektir.

Buna göre, KDV beyannamesinde istisna olarak beyan edilen bir taşımacılık işinin istisna olduğu, Vergi Usul Kanununun 3 üncü maddesine göre, yemin hariç her türlü delille ispatlanabilir. Dolayısıyla, istisna kapsamında beyan edilen uluslararası taşımacılık faaliyeti, tereddüt edilmesi halinde, taşıma işinin niteliğine göre özet beyan veya özet beyana dayanak oluşturan belgelerle tevsik edilebilecektir.

3.4.3. İade

KDV Kanununun 32 nci maddesi uyarınca, 14 üncü madde kapsamındaki taşımacılık istisnası ile ilgili fatura ve benzeri vesikalarda gösterilen KDV, mükellefin vergiye tabi işlemleri üzerinden hesaplanacak KDV den indirilecektir. Vergiye tabi işlemlerin mevcut olmaması veya hesaplanan verginin indirilecek vergiden az olması hallerinde indirilemeyen KDV Bakanlığımızca tespit edilen esaslara göre bu işlemleri yapanlara iade edilmektedir.

Uluslararası taşımacılık istisnası nedeniyle yüklenen ve indirim yoluyla telafi edilemeyen vergilerin iadesinin, taşıma faturası ile indirilecek ve yüklenen KDV listesinin yanı sıra, taşıma işinin mahiyetine göre özet beyan veya özet beyana dayanak oluşturan tevsik edici bir belgenin de eklendiği bir dilekçe ile talep edilmesi gerekmektedir.

Öte yandan, 31/05/2002 tarih ve 24771 mükerrer sayılı Resmi Gazetede yayımlanarak yürürlüğe giren Gümrük Yönetmeliği (mülga), 07/10/2009 tarih ve 27369 mükerrer sayılı Resmi Gazetede yayımlanan Gümrük Yönetmeliği (mer'i) ile yürürlükten kaldırılmıştır. Ancak, mer'i Gümrük Yönetmeliğinin geçici 2 nci maddesi uyarınca, özet beyan ve gümrük beyannamesine ilişkin olarak 1/1/2012 tarihine kadar mülga Gümrük Yönetmeliği hükümleri uygulanmaya devam edilmiş, 1/1/2012 tarihi itibarıyla mer'i Gümrük Yönetmeliği hükümleri uygulamaya konulmuştur. **Bu kapsamda uluslararası taşımacılığa yönelik özet beyanın elektronik ortamda verilmesi uygulamasına geçilmiştir.**

Mer'i Gümrük Yönetmeliğinin 60 ıncı maddesinde, bu Yönetmelikte aksi belirtilmediği sürece, Türkiye Gümrük Bölgesine getirilen eşya için Gümrük Kanununun 35/A maddesine göre özet beyan verileceği, 61 inci maddesinde, özet beyan aranmayacak haller düzenlenmiştir. Yönetmeliğin 63 üncü maddesinde ise, manifesto veya konşimento bilgilerinin özet beyan olarak bilgisayar veri işleme tekniği yoluyla gümrük idaresine gönderilmesi durumunda, özet beyana orijinal manifesto veya konşimentonun eklenmesinin zorunlu olmadığı belirtilmiştir. Uygulamada da manifesto ve konşimento bilgileri özet beyan olarak elektronik ortamda gümrük idaresine gönderildiğinden, özet beyana ayrıca manifesto ve konşimento eklenmemektedir.

Ayrıca, Gümrük Yönetmeliğinin 118 inci maddesinde uluslararası taşımacılıkta kullanılan taşıma belgeleri düzenlenmiştir. Söz konusu maddede,

- Deniz yoluyla yapılan taşımalarda geminin kaptanı veya donatanı veya mümessili tarafından yükletene taşıma belgesi olarak verilen konşimento,



INTERNATIONAL
PRACTICE GROUP

BAKIŞ

YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLİK & BAĞIMSIZ DENETİM A.Ş.

Ankara Merkez
Çetin Emec Bulvarı 1364.Sokak No1/1
Balgat-ANKARA-TR
Tel:0312-284 03 35-36
Fax:312-284 36 85
e-posta:info@bakis.com.tr

- Hava taşımalarında, aynı anlamda ve benzeri bilgileri kapsayan hava konşimentosu,
- Kara nakliyatında taşıyıcılar tarafından konşimento yerine düzenlenen yük senedi (CMR),
- Demiryolu ile yapılan taşımalarda ise benzeri bilgileri içeren CIM ve CIV belgeleri

gibi uluslararası kabul görmüş taşıma belgelerinin kullanılacağı belirtilmiştir.

Dolayısıyla, manifesto veya konşimento bilgilerini içeren özet beyanın yanı sıra, bu beyana dayanak oluşturan mer'i Gümrük Yönetmeliğinin 118 inci maddesinde yazılı belgelerin de uluslararası taşımacılığı tevsik eden belgeler olduğu açıktır. Özet beyan verilmeksizin, özet beyana dayanak teşkil eden belgeler olan deniz taşımacılığında manifesto veya konşimento, hava taşımalarında manifesto veya hava konşimentosu, kara taşımacılığında kara manifestosu, tır karnesi veya yük senedi (CMR), demiryolu taşımacılığında ise CIM ve CIV belgelerinden birisi de iade talebinde kullanılabilir.

Öte yandan, transit taşımacılıkta transit rejimine tabi tutulan esyaya ilişkin beyanname bilgileri doğrultusunda alınan Transit Refakat Belgesinin tevsik edici belge olarak kullanılacağı tabiidir. Ayrıca, mer'i Gümrük Yönetmeliğinin 61 inci maddesinde yer alan taşımacılığın tevsikine ilişkin belgelerin de tevsik edici belge olarak kabulü mümkün bulunmaktadır.

Yukarıda sayılan belgeler gümrük idarelerince onaylanmasa dahi istisna kapsamında işlem yapan mükelleflerin iade taleplerinde tevsik edici belge olarak kabul edilebilecek; ancak belgelerin içeriği konusunda herhangi bir tereddüt yaşanması halinde ilgili gümrük idaresinden bilgi istenebilecektir."

Duyurulur.