

# DENET VERGİ DUYURU



Duyuru Tarihi : 01.02.2017  
Duyuru No : 2017/021  
Yayımlandığı Yer : YAKLAŞIM DERGİSİ -  
Şubat 2017 - Sayı No: 290

Mehmet MAÇ  
Yeminli Mali Müşavir

mehmet.mac@bdo.com.tr

**BDO Yayıncılık A.Ş.**

Eski Büyükdere Cad. No.14  
Park Plaza Kat:4  
34398 Maslak/İstanbul  
Turkey

Tel: +90 212 365 62 00  
Fax: +90 212 365 62 02  
e-mail: bdo@bdo.com.tr  
[www.bdo.com.tr](http://www.bdo.com.tr)

## İHRACATIN DIŞ TİCARET SERMAYE ŞİRKETİ VEYA SEKTÖREL DIŞ TİCARET ŞİRKETİ ÜZERİNDEN GEÇİRİLMESİNDE YENİ ORTAYA ÇIKAN ÖNEMLİ KDV AVANTAJI VE DİĞER AVANTAJLAR

### ÖZET :

Bilindiği üzere;

DIŞ TİCARET SERMAYE ŞİRKETLERİ (DTŞŞ) ve  
SEKTÖREL DIŞ TİCARET ŞİRKETLERİ (SDTŞ)

öteden beri ihracata aracılık ve ihracatla ilgili sair hizmetler konusunda ekonomimize ciddi katkılarda bulunmuş olan kuruluşlardır.

İhracatın bu kuruluşların üzerinden geçirilmek suretiyle yapılmasından kaynaklanan muhtelif avantajlar mevcuttur.

8 no.lu KDV Genel Tebliği ile, dahilde işleme izin belgesi (DİİB) sayesinde KDV ödemeksizin hammadde temin etmiş imalatçılara getirilmiş olan KDV İADE KISITLAMALARININ, (DTŞŞ) veya (SDTŞ) ÜZERİNDEN GEÇİRİLMESİ HALİNDE UYGULANMAYACAĞI hükmü, ihracatın DTŞŞ veya SDTŞ üzerinden geçirilmesine ilişkin EK VE ÖNEMLİ BİR AVANTAJ ortaya çıkarmıştır.

*Garantisi ile sınırlı bir Birleşik Krallık şirketi olan BDO International Limited'in üyesi ve bir Türk anonim şirketi olan BDO Yayıncılık A.Ş., bağımsız üye kuruluşlardan oluşan BDO ağıının bir parçasını teşkil etmektedir.*

*BDO International global ağıının toplam gelirleri 2016 yılında 7,6 milyar ABD Doları olarak gerçekleşmiştir. BDO, 150'den fazla ülkede bulunan 1.401 ofiste faaliyet göstermekte olup, bu ofislerde denetim ve danışmanlık hizmetleri veren ortaklar dahil dünya çapında 67.000'nin üzerinde kişi çalışmaktadır.*

*Dikkat ve titizlikle hazırlanan bu yayın, geniş anlamda görüşleri içermekte olup, genel bir yol gösterici olarak değerlendirilmelidir. Özel durumlarla ilgili olarak, mesleki görüş ve yardım almadan, bu yayına dayanarak uygulamalarda bulunulmamalıdır. Bu konuların kendi özel durumunuza ilişkin etkilerini görüşmek için BDO Yayıncılık A.Ş. ile temas kurabilirsiniz. Bu yayındaki bilgilere dayanarak belli eylemlerde bulunmak veya bulunmamak nedeniyle doğabilecek zararlar nedeniyle, BDO Yayıncılık A.Ş. ve ortakları, çalışanları ile yazarları herhangi bir yükümlülük veya sorumluluk kabul etmemektedirler.*

Yazımızın konusu bu yeni KDV avantajı ve diğer avantajlardır.

**1. DIŞ TİCARET SERMAYE ŞİRKETLERİ (DTŞŞ) :**

İhracat alanında belli kriterleri sağlayan şirketlere “*Dış Ticaret Sermaye Şirketi*” statüsü verilmektedir.

“*Dış Ticaret Sermaye Şirketi*” statüsü verilen şirketler Ekonomi Bakanlığı’nın [www.ekonomi.gov.tr](http://www.ekonomi.gov.tr) adresli web sitesinde listelenmektedir.

2016 yılında “*Dış Ticaret Sermaye Şirketi*” statüsü verilen şirketler listesinde, DTŞŞ statüsü almış 53 şirketin unvanı ve iletişim bilgileri bulunmaktadır.

**2. SEKTÖREL DIŞ TİCARET ŞİRKETLERİ (SDTŞ) :**

Belli sektörlerin ihracat işlemlerini faaliyet konusu edinmiş olup, yine belli kriterleri sağlayan şirketlere de “*Sektörel Dış Ticaret Şirketi*” statüsü verilmektedir.

[www.ekonomi.gov.tr](http://www.ekonomi.gov.tr) adresli sitede unvan ve iletişim bilgileri gösterilen 6 adet SDTŞ bulunmaktadır.

**3. YENİ GETİRİLEN KDV İADE KISITLAMALARININ, İHRACATIN DTŞŞ VEYA SDTŞ ÜZERİNDEN GEÇİRİLMESİ HALİNDE UYGULANMAYACAĞI HÜKMÜNDEN KAYNAKLANAN YENİ KDV AVANTAJI :**

**3.1. Dahilde İşleme İzin Belgesi Kullanan İmalatçılara Yönelik Olarak Getirilen KDV İade Kısıtlamaları :**

**3.1.1. KDV Genel Uygulama Tebliği İle Getirilen Kısıtlama :**

Bu kısıtlama ilk olarak KDV Genel Uygulama Tebliği (IV/A-1.5.) ile başlatılmıştır.

Yasaya ve yaklaşık 30 yıldan beri devam eden uygulamaya göre İHRAÇ KAYITLI TESLİMLERDE BULUNAN İHRACATÇILARIN KDV İADE HAKLARI, ihracat kayıtlı teslimatı ait hesaplanan KDV kadar iken, bu iade hakkının DİİB SAYESİNDE ÖDENMEMİŞ OLAN KDV KADAR KISITLANACAĞI HÜKMÜ GETİRİLMİŞTİR.

Kısıtlama hükmü şöyledir: (IV/A-1.5.)

**“DİİB kapsamında KDV ödemeksizin satın aldığı girdileri kullanarak ürettiği malı 3065 sayılı Kanunun (11/1-c) maddesi kapsamında ihraç kayıtlı olarak teslim eden bir mükellefin İADE ALACAĞI KDV TUTARI, ihraç kayıtlı teslim nedeniyle hesaplayıp TAHSİL ETMEDİĞİ KDV TUTARINDAN, BU ÜRÜN İÇİN DİİB KAPSAMINDA ALDIĞI GİRDİLER NEDENİYLE ÖDEMEDİĞİ KDV TUTARI DÜŞÜLDÜKTEN SONRA KALAN TUTARDAN FAZLA OLAMAZ.”**

Örnekle ifade etmek gerekirse;

DİİB sahibi ve devrolan KDV’si olan bir mükellef, 16.500.000 TL KDV ödemeksizin temin ettiği kütük alüminyumunu kullanarak profil üretmiştir.

Profili 100.000.000 TL + 18.000.000 TL KDV şeklinde ihraç kayıtlı olarak (11/1-c) fatura etmiştir.

Eskiden bu örnekte mükellef, ihracatçıdan almadığı 18.000.000 TL hesaplanan KDV’nin tümünü vergi dairesinden KDV iadesi olarak alabilmekteydi.

Yukarıda açıkladığımız Tebliğ hükmü nedeniyle örneğimizdeki mükellefin iade alabileceği KDV (18.000.000 - 16.500.000 = ) 1.500.000 TL’ye inmiştir.

Aynı hesap şekli DİİB sahibi mükelleflerin KDV’siz olarak temin ettikleri hammaddeyi kullanarak ürettikleri malların, DİİB sahibi alıcılara KDV Kanunu’nun geçici 17 nci madde kapsamında (işlenip ihraç edilmek üzere) yaptıkları ihraç kayıtlı teslimler açısından da geçerlidir. (Tebliğin II A 9.1. no.lu bölümü)

Yoğun eleştirilere rağmen bu uygulama sürdürülmektedir.

### 3.1.2. 7 No.lu KDV Tebliği ile Getirilen Kısıtlama :

KDV iadesi yukarıda açıkladığımız şekilde kısıtlanan DİİB kullanıcısı imalatçıların mallarını KDV’li satarak ihraç ettirmeleri ve ihracatçıların kısıtlamasız olarak KDV iadesi almaları üzerine Maliye İdaresi bunu da önlemek için, 7 no.lu Tebliğin konuya ilişkin 11 no.lu bölümü ile KDV Genel Uygulama Tebliğinin IV/A-1.5. bölümü aşağıdaki şekilde değiştirmiştir.

**“DİİB sahibi mükellef tarafından bu belge kapsamında üretilen mallar, belge sahibi tarafından doğrudan ihraç edilebilir ya da 3065 sayılı Kanunun (11/1-c) veya geçici 17 nci maddeleri kapsamında ihraç kaydıyla teslim edilebilir. Dolayısıyla DİİB sahibi mükellefin belge kapsamında yurtiçi ve yurtdışından KDV ödemeksizin temin ettiği malları kullanarak ürettiği malların, DİİB sahibi mükellef tarafından KDV hesaplanarak (3065 sayılı Kanunun (11/1-c) ve geçici 17 nci maddeleri kapsamındaki ihraç kaydıyla yapılan teslimler nedeniyle hesaplanan KDV hariç) teslimi mümkün değildir. Buna rağmen, DİİB**

*kapsamında üretilen malların KDV hesaplanarak (3065 sayılı Kanunun (11/1-c) ve geçici 17 nci maddeleri kapsamındaki ihraç kaydıyla yapılan teslimler nedeniyle hesaplanan KDV hariç) teslim edilmesi halinde, ihracatçılara bu teslimler nedeniyle yüklenilen KDV'nin iadesi yapılamaz.”*

Böylelikle,

- DiİB kullanıcılarına KDV'li ihraç kayıtlı teslimleri yasaklanmak,
- Bu yasağa uyulmaksızın yapılan satışlara ilişkin olarak ihracatçılara KDV iadesi durdurulmak suretiyle,

yeni bir kısıtlama getirilmiştir.

**3.2. İhracatın DTSS veya SDTŞ Üzerinden Geçirilmek Suretiyle Yapılması Halinde KDV Kısıtlamalarının Uygulanmayacağı Yönündeki 8 No.lu KDV Tebliği, DTSS veya SDTŞ Aracılığıyla İhracat Yapılmasına İlişkin Yeni ve Önemli Bir Avantaj Getirmiştir :**

Yukarıdaki 3.1.1. ve 3.1.2. no.lu bölümlerde açıkladığımız KDV kısıtlamalarına yönelik yoğun tepkiler üzerine Maliye Bakanlığı 8 no.lu KDV Tebliğini çıkararak KDV Genel Uygulama Tebliğinin IV/A-1.5. no.lu bölümüne,

***“Dış ticaret sermaye şirketleri ile sektörel dış ticaret şirketlerine yapılan ihraç kayıtlı teslimlerde bu sınır uygulanmaz.”***

ve

***“(dış ticaret sermaye şirketleri ile sektörel dış ticaret şirketleri hariç)”***

hükümlerini eklemiştir.

Bu hükümler uyarınca;

- DiİB sayesinde KDV ödemeksizin hammadde ithal eden veya satın alan imalatçılar, bu girdileri kullanarak ürettikleri malları ihraç kayıtlı olarak (Md. 11/1-c) herhangi bir şirkete sattıklarında iade hakları, ödemedikleri KDV tutarı kadar kısıtlanmaya devam edilecek ancak **ihraç kayıtlı teslimde bulunulan şirket dış ticaret sermaye şirketi veya sektörel dış ticaret şirketi ise bu, kısıtlamaya maruz kalmayacaklardır.** (Yukarıdaki örneğimize göre imalatçı, ihracatını herhangi bir şirket üzerinden geçirilirse, 1.500.000 TL, ihracatını DTSS veya SDTŞ üzerinden geçirirse 18.000.000 TL KDV iadesi alabilecektir.)

- DİİB sayesinde KDV ödenmeksizin ithal edilen veya satın alınan hammaddelerle üretilmiş mallar KDV’li satıldığında, alıcının bu malları ihraç etmesi halinde KDV iadesi talep edemeyeceği hükmü devam etmekle beraber, **alıcı konumundaki firma dış ticaret sermaye şirketi veya sektörel dış ticaret şirketi niteliğini taşıyorsa, bu nitelikteki şirketler KDV iadesi alma konusunda engelle karşılaşmayacaklardır.** Başka bir anlatımla DİİB kullanıcısı imalatçılar herhangi bir DTSS veya SDTŞ’ne KDV’li satış yapmak suretiyle KDV iade derdinden tamamen kurtulabilecek, bu şirketler aracılığıyla yapılan ihracatı refere ederek dahilde işleme izin belgelerindeki ihracat taahhütlerini yerine getirmiş sayılarak dahilde işleme izin belgelerini kapatabileceklerdir.

İhracatın DTSS veya SDTŞ üzerinden geçirilmesi ile sağlanabilecek avantaj, yukarıda izah ettiğimiz KDV avantajından ibaret olmayıp, bugüne kadar uygulamada görülen diğer avantajlar aşağıdaki bölümde sıralanmıştır.

#### 4. İHRACATIN DTSS VEYA SDTŞ ÜZERİNDEN GEÇİRİLMEK SURETİYLE YAPILMASINA İLİŞKİN DİĞER AVANTAJLAR :

Gerek DTSS gerekse SDTŞ statüsüne sahip şirketler yoğun şekilde ihracatla uğraştıkları için ciddi tecrübe birikimine sahip olmaktadır. Ayrıca bu şirketlere yönelik özel ihracat teşvikleri mevcuttur.

İhracat konusundaki bu ayrıcalıklar sayesinde söz konusu şirketler ihracat aracılığını yaptıkları firmalara aşağıdaki avantajları temin edebilmektedirler.

- ONAYLANMIŞ KİŞİ statüsü nedeniyle ihracat işlemlerinde kolaylık sağlama,
- ISO 9001 kalite sisteminin ve ISO 27001 bilgi güvenliği yönetim sisteminin varlığı ve buna bağlı olarak edinilmiş YETKİLENDİRİLMİŞ YÜKÜMLÜ statüsü nedeniyle yerinde yükleme yapabilme,
- Avantajlı olarak kullanılan Exim Bank kredisinden ve yine avantajlı Exim Bank sigortasından yararlanma,
- Faktöring işlemlerinde yardımcı olma,
- Banka masrafları açısından avantaj,
- Uygun navlun imkanından yararlanma,
- İhracat işlemlerinin hızlı şekilde yapılması,
- IT destek avantajı,
- Gümrük masrafların daha düşük olabilmesi,

- Dokümantasyon, evrak işlem ve takibi,
- Döviz takibi (ön ödemeler, dosya bedellerini takibi, vade farklılıkları, sarkan alacaklar vs.)
- Arşiv hizmetleri,
- Raporlama hizmetleri,

## 5. SONUÇ :

İhracatın direkt olarak yapılmasına veya herhangi bir şirketin ihracata aracılık etmesine nazaran, ihracatın bir dış ticaret sermaye şirketi veya sektörel dış ticaret şirketi üzerinden geçirilmesinde öteden beri devam eden muhtelif avantajlar vardır. Söz konusu avantajlar yukarıdaki 4 no.lu bölümde sıralanmıştır.

8 no.lu KDV Tebliği ile bu avantajlara yeni ve önemli bir KDV avantajı eklenmiştir.

Bu yeni avantaj şöyle özetlenebilir:

- DİİB sayesinde KDV ödenmeksizin temin edilen hammaddeler kullanılarak üretilen malların, KDV Kanunu'nun 11/1-c maddesi kapsamında ihraç kayıtlı satışında iade hakkı, DİİB sayesinde ödenmeyen KDV kadar kısıtlanmaktadır. **Halbuki, ihraç kayıtlı teslim bir dış ticaret sermaye şirketine veya sektörel dış ticaret şirketine yapılmışsa, bu kısıtlama uygulanmamaktadır.**
- DİİB sayesinde KDV ödemeksizin temin edilen hammaddeler kullanılarak üretilen malların, KDV Kanunu'nun 11/1-c maddesi uygulanmaksızın ihraç şartlı olarak yapılan KDV'li satışlarda, herhangi bir firma konumunda olan alıcı (ihracatçı), KDV iadesi alamamaktadır. **Halbuki, ihracatı yapan firmanın dış ticaret sermaye şirketi veya sektörel dış ticaret şirketi olması halinde bu iade mümkün hale gelmektedir.** Başka bir anlatımla, KDV'li olarak satış yapmak suretiyle KDV derdinden kurtulmak mümkün olmakta ve bu satışa istinaden dahilde işleme izin belgesi kapatılabilmektedir.