



KONSİNYE İHRACAT İŞLEMLERİ VE KDV KARŞISINDAKİ DURUMU

Nilüfer Altundal BİYAN*

I. GİRİŞ

Satışı ve kârı artırmak, dünya pazarlarından pay almak, satışta iç pazara olan bağımlılığı azaltmak, pazar dalgalanmalarını dengede tutmak, rekabet gücünü artırmak, istihdam yaratmak vb. amaçlarla ihracat yapmak, bir işletmenin büyümesi ve rekabet gücünü artırması bakımından önem arz etmektedir.

Bir ülkenin ödemeler dengesi bakımından da son derece önemli olan ihracat çeşitli şekillerde kendisi gösterebilmektedir. Bedelsiz, kayda bağlı, kredili, transit vb. pek çok türde gerçekleştirilen ihracat şekillerinden biri de konsinye ihracat şeklidir.

Konsinye satışlar İhracat Yönetmeliği, Katma Değer Vergisi ve Gelir Vergisi Kanunlarında yapılan düzenlemeler ve esas itibarıyla Borçlar Kanununda yer alan komisyoncu vasıtasıyla yapılan satışlara ilişkin hükümlere dayanmaktadır.

Bu yazımızda konsinye ihracat şekli ele alınacak ve yürürlükteki son hali ile ortaya konularak açıklanmaya çalışılacaktır.

II. İHRACAT YÖNETMELİĞİNE GÖRE KONSİNYE İHRACAT İŞLEMLERİ

Özelliği olan ihracat şekilleri arasında yer alan konsinye ihracat, kesin satışı daha sonra yapılmak üzere dış alıcılara, komisyonculara, ihracatçının yurt dışındaki şube veya temsilciliklerine mal gönderilmesini ifade etmektedir.

İhracat Yönetmeliğinin(06.011996 tarihli ve 22515 sayılı Resmi Gazete) 10.

* Dış Ticaret Uzmanı

maddesinde konsinye ihracat taleplerinin ilgili ihracatçı birliğine yapılacağı, madde ve/veya ülke politikası açısından Müsteşarlıkça getirilebilecek düzenlemeler kapsamındaki mallarla ilgili konsinye ihraç taleplerinin ise Müsteşarlığın görüşü alındıktan sonra ilgili ihracatçı birliklerince sonuçlandırılacağı belirtilmiştir.

Madde ve/veya ülke politikası açısından Müsteşarlık'ca getirilebilecek düzenlemeler kapsamındaki mallar ilgili konsinye ihraç talepleri Müsteşarlığın görüşü alındıktan sonra, bunun dışında kalan mallara ilişkin talepler ise doğrudan ihracatçı birliklerince sonuçlandırılır. Konsinye ihracat talepleri ilgili ihracatçı birliklerine yapılır. Konsinye ihracata izin verilmesi halinde ihracatçı birliklerince gümrük beyannamesi üzerine konsinye ihracat meşruhatı düşülerek onaylanır.

Konsinye ihracat meşruhatı düşülerek onaylanan gümrük beyannamelerinin 90 (doksan) gün içinde gümrük idarelerine verilmesi gerekmektedir. İhracatçı Birlikleri Genel Sekreterliğince konsinye ihracat meşruhatı düşülerek onaylanmış gümrük beyannamelerinin otuz gün içinde gümrük idarelerine sunulması gerekir.

İhracatçılar, konsinye olarak gönderilen malların kesin satışının yapılmasından sonraki otuz gün içinde durumu, kendileri tarafından düzenlenmiş kesin satış faturası veya örneği ve ge-

rekli diğer belgeler ile birlikte izni veren İhracatçı Birlikleri Genel Sekreterliğine ve aracı bankaya bildirir. İhracatçı Birlikleri Genel Sekreterliği, verdikleri konsinye ihraç izinlerine ait bilgileri, malın kesin satışının kendilerine bildirilmesinden itibaren beş gün içinde aracı bankaya bildirir.

İhracatçılar, konsinye olarak gönderilen malların kesin satışının yapılmasını müteakip 30 (otuz) gün içinde konsinye olarak satışı gerçekleşen malların;

- Miktarını ve satış bedeli ile tutarını,
- Ambalaj malzemesi dahil, depolama, satış, bakım ve diğer masraflarını,
- Varsa fire miktarını ve satış komisyon tutarını da belirtilecek şekilde düzenlenen kesin satış faturası ve döviz alım belgelerini beyannamede gösterilen aracılık edecek bankaya veya finans kuruluşuna ve de ihracatçı birliklerine ibraz ederek gerçekleşen işlemlerin sonucunu bildirmek zorundadırlar(Mali mevzuat platform, 2005, 28).

Süresi içinde satışı yapılan malların kambiyo mevzuatına göre bedellerinin, satılmaması halinde ise malların gümrük mevzuatı çerçevesinde yurda getirilmesi gerekmektedir(Akışık, 1999, 219).

Konsinye olarak gönderilen malın ihraç tarihinden itibaren bir yıl içinde kesin satışının yapılması gerekir. Bu

süre, haklı ve zorunlu nedenlere istinaden müracaat edilmesi hâlinde, izni veren İhracatçı Birlikleri Genel Sekreterliğince iki yıl daha uzatılabilir (Bağrıaçık, 2007, 172).

Süresi içinde satışı yapılan malın bedelinin kambiyo mevzuatı, satılmaması hâlinde ise malın gümrük mevzuatı çerçevesinde yurda getirilmesi gerekir (Apak, 2004).

Öte yandan, Türk Parasının Kıymetini Koruma Hakkında 32 sayılı Karar'da Değişiklik Yapılmasına Dair 2008/13186 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı (08.02.2008 tarih ve 26781 sayılı Resmi Gazete) ile ihracat bedellerinin yurda getirilmesine ilişkin usul ve esaslarda değişiklikler yapılmıştır. Yapılan en önemli değişiklik ise, ticari amaçlarla ihraç edilen malların bedelinin 08.02.2008 tarihinden itibaren ihracatçılar tarafından tasarrufunun serbest bırakılmasıdır. Diğer bir ifade ile ihracat bedellerinin yurda getirilme zorunluluğunun kaldırılmasıdır.

Konsinye ihracat mal bedelini getirme süresini uzatma olanağı sağladığından ötürü, çoklukla Türkiye'deki firmaların yurtdışındaki şubeler ya da kendi bağımsız yurtdışı birimlerine yaptığı ihracatlarda kullanılmaktadır. Ayrıca uygulamada konsinye ihracatın, teslim şekli DDU (Gümrük Resmi Ödenmeksizin Teslim - Delivered Duty Unpaid) olarak tercih edilmektedir. Konsinye ihracat konusu eşyanın ke-

sin satışı esnasındaki fiyatının ne olacağı önceden belli olmadığından, bir anlamda birçok masrafın yer alabileceği havuz DDU ile uyuşmaktadır.

III. KDV KANUNU AÇISINDAN KONSİNYE İHRACAT İŞLEMLERİ

Katma Değer Vergisi Kanununun 10/d maddesinde, konsinyasyon suretiyle yapılan satışlarda vergiyi doğuran olayın malın alıcıya teslim edildiği tarihte meydana geleceği belirtilmiş, kanunun 12. maddesinde ise, bir teslimin ihracat sayılabilmesi için

- Teslimin yurtdışındaki bir müşteriye veya bir serbest bölgedeki alıcıya ya da yetkili gümrük antreposu işleticisine yapılması
- Teslim konusu malın Türkiye Cumhuriyeti gümrük hattından geçerek bir dış ülkeye veya bir serbest bölgeye vasıl olması ya da yurtdışındaki müşteriye gönderilmek üzere yetkili gümrük antreposuna konulması,

koşullarının bir arada bulunması gerektiğine hükümlenmiştir.

Bu iki madde birlikte değerlendirildiğinde, konsinye ihracatta Katma Değer Vergisi ihracat istisnasının malın kesin alıcısının belirlenip, bu alıcı adına kesin satış faturasının düzenlendiği tarihte uygulanacağı sonucuna varılacaktır. Zira kanunun 10/d maddesinde açık bir şekilde konsinyasyon suretiyle yapılan satışlarda vergiyi doğuran

olayın, malın alıcıya teslim edildiği tarihte meydana geleceği belirtilmiştir.

Esasen, Katma Değer Vergisi Kanununun 1. ve 2. maddelerinin yorumundan da bu sonuç çıkmaktadır; Kanununun 1/1 maddesinde ticari, sınai, zirai faaliyet ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde yapılan teslim ve hizmetlerin Katma Değer Vergisine tabi olacağına hükümlenmiştir. 2. maddede ise, teslimin, bir mal üzerindeki tasarruf hakkının malik veya onun adına hareket edenlerce, alıcıya veya adına hareket edenlere devredilmesi olarak tanımlanmıştır. Buna göre, malın konsinyatöre gönderilmesi mülkiyet, yani tasarruf hakkının devredilmesi sonucunu doğurmayacağından teslim olarak nitelendirilemez. Malın konsinyatöre gönderilmesi ile mülkiyet devri gerçekleşmemekte, sadece zilyetliği konsinyatöre geçmektedir. Şu halde, teslim (mülkiyet devri) gerçekleşmeden vergi doğmayacağından, henüz doğmamış bir vergi ile ilgili istisnadan da söz edilemeyecektir.

Maliye Bakanlığı'nın Katma Değer Vergisi Kanununun 12. maddesi ile ilgili olarak yayınladığı özelgede(18.04.1988 tarih ve 25951 sayılı Maliye Bakanlığı Özelgesi), konsinye ihracat işlemlerinde malın ihraç edildiği sırada kesin alıcı ve malın satılıp satılmayacağı belli olmadığından, Katma Değer Vergisi ihracat istisnası-

nın kesin alıcının belirlenip, bu alıcı adına faturanın düzenlendiği tarihte uygulanması gerektiği yönünde karar verilmiştir. Bundan dolayı, ihracatçının/satıcının Katma Değer Vergisi beyanında gecikmeye düşmemesi ve zamanında ihracat istisnasından yararlanabilmesi için, konsinyatörün satışı zaman geçirmeksizin ihracatçıya bildirmesi gerekmektedir. İhracatçı, satış ile ilgili olarak düzenleyeceği kesin faturada, malın konsinyatöre gönderilmesi aşamasında düzenlediği geçici faturaya atıfta bulunacaktır(Akışık, 1999).

Dolayısıyla konsinye ihracat dışındaki ihraç türlerinde, ihracat teslimi, malın gümrük bölgesinden çıktığı tarihte gerçekleşmiş sayılacaktır. Konsinye ihracat ve uluslar arası fuarlara mal gönderme gibi, kesin satışa dayanmayan ihracatlarda ise ihraç tesliminin gerçekleştiği tarih, kesin alıcının belirlenip faturanın kesildiği tarihtir (Maç, 2008, 6).

III. SONUÇ

Konsinye ihracat kapsamındaki satışların diğer satışlardan farkı, satış işlemine bir konsinyatörün aracılık etmesidir. Bu tür satışlarda satıcı ve alıcı karşı karşıya gelmemekte, satış satıcının vekili olan, bir başka deyimle onun adına hareket eden konsinyatör tarafından gerçekleştirilmektedir.

KDV açısından konsinye ihracat kap-

samında yapılan teslimlerde vergiyi doğuran olay kesin alıcının belirlenip faturanın düzenlendiği tarih olarak dikkate alınması mevcut düzenlemeler açısından uygun görünmektedir.

KAYNAKÇA

06.01.1996 tarihli ve 22515 sayılı Resmi Gazete.

08.02.2008 tarih ve 26781 sayılı Resmi Gazete

18.04.1988 tarih ve 25951 sayılı Maliye Bakanlığı Özelgesi

Akışık, Orhan (1999). “Konsinye İhracat

İşlemleri ve Muhasebeleştirilmesi”, **Vergi Dünyası**, 219 (1999)

Apak, Talha(2004) “Niçin İhracat -İhracat Esasları- Şekilleri ve Özellik Arz Eden Hususlar”, E-Yaklaşım, 17, (2004).

Bağrıaçık, Atilla (2007). **Etkin İhracat Yönetimi**, 2.bs. Ankara: Yaklaşım Yayıncılık

Maç, Mehmet. **KDV Uygulaması (E-Kitap)**, s.6, <http://www.bdodenet.com.tr/kdv/kdv11.pdf>, (Erişim:20.05.2008)

Mali Mevzuat Platform(15 Mart 2005)
İstanbul: İYMMMO

