

Malumları olduğu üzere, 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 11/1-b maddesi kapsamında, Türkiye'de ikamet etmeyenlere döviz karşılığı yapılan satışlarda KDV ihracat istisnası uygulanmakta olup, 61 Seri No'lu KDV Genel Tebliği'nin 3/b maddesi uyarınca, bu kapsamdaki satışların KDV tahsil edilmeden yapılabilmesi için özel faturanın kullanılması gerekmektedir. Bu çerçevede, 5 nüsha olarak düzenlenen özel faturanın 1 inci nüshası alıcıya verilmekte; 2, 3 ve 4 üncü nüshalar malın gümrükten çıkışı sırasında onaylatılmakta, son nüsha ise satıcıda kalmaktadır.

Öte yandan; İhracat:2003/3 sayılı Türkiye'de İkamet Etmeyenlere Özel Fatura ile Yapılan Satışlar Hakkında Tebliğ'in 1 inci maddesi konusu özel faturalar, ilgili gümrük idaresine ibrazından önce veya gümrük idaresine onaylatılmasını müteakip İhracatçı Birlikleri Genel Sekreterliklerine de onaylatılması halinde, Dahilde İşleme İzni, Dahilde İşleme İzin Belgesi, Belgesiz İhracat Kredisi ve Vergi Resim ve Harç İstisnası Belgesi ile ilgili işlemlerde gümrük beyannamesi yerine kabul edilmektedir.

Diğer taraftan, Gümrük ve Ticaret Bakanlığı'ndan (Gümrükler Genel Müdürlüğü) alınan 08/03/2013 tarihli ve 04783 sayılı yazıda, özel faturanın Gümrük Yönetmeliği'nin 131 inci maddesi uyarınca gümrük beyannamesi yerine kullanılmakla birlikte, gümrük idarelerine verilen beyanname mahiyetinde olmadığı, gümrük işlemlerinin yürütülmesine esas ticari bir belge niteliğinde olduğu; özel faturanın Maliye Bakanlığınca düzenlenen ayrı bir mevzuata tabi olduğu ve belge üzerinde yapılacak düzeltmeler ile belge iptali gibi hususların yine ilgili mevzuat hükümleri çerçevesinde gerçekleştirildiği; bu itibarla söz konusu belge üzerinde yapılacak düzeltmelerin gümrük mevzuatında yer alan gümrük beyannamelerine ilişkin düzeltme hükümlerine tabi olmasının söz konusu olmadığı; ayrıca, özel faturanın 1 inci nüshasının alıcıya verilerek yurt dışı edilmesi ve henüz gümrük beyannamelerinin tescil edildiği BİLGE Sistemi benzeri bir sistemden kayıt ve takibinin yapılamıyor olması gibi sebepler neticesinde özel fatura üzerinde gümrük idaresince düzeltme yapılmasının uygun bulunmadığı belirtilerek; Bakanlıklarına intikal eden muhtelif dilekçeler konusu 2 Seri No'lu Gümrükler Genel Tebliği'nin (Yetkilendirilmiş Gümrük Müşavirliği) 11 inci maddesinin birinci fıkrasına eklenen (ğ) bendi uyarınca dahilde işleme rejimi kapsamı ihracat beyannameleri üzerinde Gümrük Kanunu'nun 73 üncü maddesinin ikinci fıkrası uyarınca eşyanın tesliminden sonra yan sanayici bilgisi ve belge/izin sahibi bilgisine ilişkin düzeltme uygulamasına paralel bir düzenlemenin, konunun Maliye Bakanlığı görev ve yetkisi altında olması hasebiyle, Bakanlıkları tarafından özel faturalar için de yapılmasının mümkün bulunmadığı ifade edilmektedir.

Bu çerçevede, konu Maliye Bakanlığı'na (Gelir İdaresi Başkanlığı) intikal ettirilmiş olup, mezkur Bakanlıktan alınan ve bir örneği ilişikte yer alan 26/09/2013 tarihli ve 93617 sayılı yazıda, 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 217 nci maddesinde, "Yevmiye defteri maddelerinde yapılan yanlışlar ancak muhasebe kaidelerine göre düzeltilebilir. Diğer bilümm defter ve

kayıtlara rakam ve yazılar yanlış yazıldığı takdirde düzeltmeler ancak yanlış rakam ve yazı okunacak şekilde çizilmek, üst veya yan tarafına veyahut ilgili bulunduğu hesaba doğrusu yazılmak suretiyle yapılabilir. Defterlere geçirilen bir kaydı kazımak, çizmek veya silmek suretiyle okunamaz bir hale getirmek yasaktır.” hükmünün yer aldığı; Vergi Usul Kanunu uyarınca düzenlenmesi zorunlu belgeler üzerinde yapılacak düzeltmelerin de bu maddede belirtildiği şekilde yapılması gerektiği, mükelleflerce kullanılmak üzere 164 Sıra No’lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği ve Vergi Usul Kanunu Uyarınca Vergi Mükellefleri Tarafından Kullanılan Belgelerin Basım ve Dağıtım Hakkında Yönetmelik hükümlerine uygun olarak anlaşmalı matbaalara bastırılmış ya da noterlere (noter olmayan yerlerde noterlik görevini ifa ile mükellef olanlara) tasdik ettirilmiş fatura v.b. vesikaların düzenlenmesi esnasında yanlış yazılan rakam ve yazının, belgenin aslı ve her bir sureti için ayrı ayrı olmak üzere, okunacak şekilde çizilip, üst veya yan tarafına doğrusu yazılmak ve ilgili satırlara kaşe ve yetkili imza ile “Düzeltilmeler tarafımızdan yapılmıştır” ibaresi eklenmek suretiyle düzeltilme yapılmasının mümkün bulunduğu belirtilerek; özel faturalara yazılması unutulmuş yan sanayici bilgisi ile dahilde işleme izin belgesi sahibi/dahilde işlem izni sahibi bilgilerinin, özel faturanın aslı ve her bir sureti için ayrı ayrı olmak üzere kaşe ve yetkili imza ile “Düzeltilmeler tarafımızdan yapılmıştır” ibaresi yazılmak suretiyle eklenmesinin mümkün bulunduğu ifade edilmektedir.

Bu çerçevede, İhracat:2003/3 sayılı Türkiye’de İkamet Etmeyenlere Özel Fatura ile Yapılan Satışlar Hakkında Tebliğ kapsamında düzenlenen ve ilgili gümrük idaresine ibrazından önce veya gümrük idaresine onaylatılmasını müteakip İhracatçı Birlikleri Genel Sekreterliklerine de onaylatılan özel faturaların dahilde işleme izin belgelerinin (DİİB) kapatılmasında ibraz edilmesi ve söz konusu faturalarda sonradan düzeltme yapılmak istenmesi durumunda, özel faturalara yazılması unutulmuş yan sanayici bilgisi ile dahilde işleme izin belgesi sahibi bilgilerinde, ilgili firma tarafından özel faturanın aslı ve her bir sureti için ayrı ayrı olmak üzere kaşe ve yetkili imza ile “Düzeltilmeler tarafımızdan yapılmıştır” ibaresi yazılmak suretiyle düzeltme yapılması ve özel faturanın aslı ve her bir sureti üzerinde yukarıda belirtilen şekilde düzeltme yapıldığının Genel Sekreterliğinize tevsik edilmesi halinde, söz konusu özel faturanın DİİB taahhüt hesabının kapatılmasında kullanılması mümkün bulunmaktadır.