

2 Nolu KDV Beyanı ve Sonrasında Karşılaşılacak Gümrük -Para- Cezaları

(Değiştirilmiş/İlaveler Yapılmış Son Hali). İlaveler Yeşil Renge Boyanmıştır.

23/02/2022

Kerim COBAN -Emekli Gümrük ve Ticaret Başmüfettişi

(Yetkilendirilmiş Gümrük Müşaviri “YGM”)

Çoban Gümrük Dış Ticaret Denetim Danışmanlık ve

Yetkilendirilmiş Gümrük Müşavirliği A. Ş.

www.cobangumrukdenetim.com

E Mail: bilgi@cobangumrukdenetim.com

kerim.coban@cobangumrukdenetim.com

k.coban0306@gmail.com - Tel: 0505 519 88 41

ÖZET

Eşya ithalatı nedeniyle sonradan ortaya çıkan ödemelerin 1 Nolu veya 2 Nolu KDV Beyannamesiyle ilgili Vergi Dairesine beyan edilip tekabül eden KDV'nin ödenmesi durumunda; Gümrük ve Dış Ticaret Mevzuatı açısından telafisi zor veya mümkün olmayan bir çok sakıncalar doğuracak, ilgili mükellefler/ şahıs ve firmalar Gümrükçe tahsil edilmesi gereken Gümrük Vergilerinin ödenmemesi veya eksik ödenmesi nedeniyle 4458 sayılı Gümrük Kanunu'nun 234, 235, 237, 238, 239, 241.maddelerinde belirtilen ceza ve müeyyideler başta olmak üzere 5326 sayılı Kabahatler Kanunu, 2976 sayılı Dış Ticaretin Düzenlenmesi Hakkında Kanun, vb. kanun ve hukuki düzenlemelere göre çeşitli ceza uygulanmasına maruz kalabileceklerdir.

Bu nedenle; Yapılacak hizmet ithalatlarının ilgili Vergi Dairesine bildirilmesi/beyan edilmesi, Yapılacak mal/eşya ithalatları ile bu ithalatlar nedeniyle sonrasında ortaya çıkan ödemelerin ise ilgili Gümrük İdaresine beyan edilmesi gerekmektedir.

Anahtar Kelimeler: 2 Nolu KDV Beyannamesi, Gümrük Kıymeti, Gümrük vergileri, İstisnai kıymetle beyan,Eşya/mal ithalatı, Hizmet ithalatı, ...

Çoban Gümrük Dış Ticaret Denetim Danışmanlık ve Yetkilendirilmiş Gümrük Müşavirliği A. Ş.

Bağlıca Mah. Bağlıca Bulvarı Hilal Park Konutları No: 47 C Blok Daire: 12 - Bağlıca-Etimesgut/ANKARA

Etimesgut Vergi Dairesi Ver. No: 258 189 0975 - Sicil No: 448688 - www.cobangumrukdenetim.com

Tel: 0505 - 519 88 41 - E-Mail: info@cobangumrukdenetim.com - kerim.coban@cobangumrukdenetim.com

- k.coban0306@gmail.com

GİRİŞ

Hazine ve Maliye Bakanlığı Gelir İdaresi Başkanlığı tarafından 09.02.2022 tarihinde yapılan bir bildirimde; [2 Nolu KDV Beyannamesine, Vergi Bildirimi – Tam Tevkifat Uygulanan İşlemlere Ait Bildirim – İşlem Türü seçmeli alanına “106-İthal Edilen Malın Bedelinde Sonradan Ortaya Çıkan Ödemeler” eklendiğinin, ayrıca, Ekler bölümünde, İthal Edilen Malın Bedelinde Sonradan Ortaya Çıkan Ödemelerle ilgili bilgilerin ayrıntılarına ilişkin “Tam Tevkifat Kapsamında İthalat İşlemlerine İlişkin Bilgiler” Tablosunun oluşturulduğu] belirtilmiştir.

Gelir İdaresi’nin bu uygulamasıyla, artık sadece yurt dışından alınan ve Türkiye’de faydalanılan hizmetler için değil, aynı zamanda yurtdışından Türkiye’ye ithal edilen mallar/eşyalar sebebiyle sonradan ortaya çıkan ödemeler için de artık 2 Nolu KDV beyannamesi uygulamasında ayrı bir başlık yer alıyor olacak. Yani; Daha önceden Türkiye’ye ithali yapılan eşyalarla ilgili olarak sonradan meydana gelen kıymet ve/veya miktar farkları için yapılacak ödemelerin de 2 Nolu KDV Beyannamesiyle ilgili Vergi Dairesine beyan edilebileceği belirtilmiştir.

I- KONUYA İLİŞKİN MEVZUAT HÜKÜMLERİ

1- Eşyanın Gümrük Kıymeti

Eşyanın Gümrük Kıymeti: Kısaca, 4458 sayılı Gümrük Kanunu’nun 24.maddesine göre ithal eşyasının gümrük kıymeti, eşyanın satış bedelidir. Satış bedeli, Türkiye’ye ihraç amacıyla yapılan satışta 27 ve 28. maddelere göre gerekli düzeltmelerin de yapıldığı, fiilen ödenen veya ödenecek fiyattır.

Cif Kıymet veya eşyanın cif kıymeti: Eşya bedeli + sigorta bedeli + navlun ücreti toplamından oluşmaktadır.

Cif kıymet veya eşyanın cif kıymeti, gümrük vergilendirme tekniği açısından en temel (fakat dar olan) matrah tanımıdır. Gümrük kıymeti veya eşyanın gümrük kıymeti ise gümrük vergilendirme tekniği açısından en geniş matrah tanımı olup, kıymete dair hemen her şeyi içine almaktadır. Kısacası, Cif kıymetle gümrük kıymeti aynı şeyler değildir.

Örnek 1: Türkiye’de faaliyet gösteren A firmasının İran’daki B firmasından tonu 2.000-TL’den 100 ton hurda bakır satın aldığını, taşıyıcı C firmasına 10.000-TL taşıma (navlun) bedeli ile sigorta acentesi olan D firmasına da 500-TL sigorta bedeli ödediğini, ayrıca söz konusu eşyalar için 2.000-TL Yurt dışı kara

taşıması bedeli ile 1.000-TL elleçleme ücreti ödediğini varsayalım. **Söz konusu eşyanın/hurda bakırın Cif kıymeti= 210.500-TL, Gümrük kıymeti ise= 213.500-TL'dir.**

- **Filen ödenen veya ödenecek fiyat**, ithal eşyası için alıcının, satıcıya veya satıcı yararına yaptığı veya yapması gereken ödemelerin toplamıdır. Bu fiyat, ithal eşyasının satış koşulu olarak, alıcının satıcıya veya satıcının bir yükümlülüğünü karşılamak üzere üçüncü bir kişiye yaptığı veya yapacağı tüm ödemeleri kapsar. Ödemeler, para transferi şeklinde olabileceği gibi, akreditif veya ciro edilebilir bir kıymetli evrak kullanılarak ya da doğrudan veya dolaylı yapılabilir (**Gümrük Kanunu'nun 24/3-a.maddesi**).

Örnek 2: Türkiye'de faaliyet gösteren X firması, Tayvan'da faaliyet gösteren Y firmasından tanesi 250-USD cif teslim 10.000 adet (2.500.000-USD tutarında) notebook- dizüstü bilgisayar satın aldığını, ayrıca ithalatçı X firmasının satıcı Y firmasının isteği üzerine, Y firmasının Çin Halk Cumhuriyetinde bulunan alacaklısı olan Z firmasına 100.000-USD ödediğini varsayalım. **Burada eşyanın gümrük kıymeti (İthalat sırasında dikkate alınacak kıymet) 2.600.000-USD'dir.**

2- Gümrük Vergileri

Gümrük Vergileri: Gümrük Kanunu'nun 3.maddesinin 8.fıkrasının (a) bendine göre; İlgili mevzuat uyarınca eşyaya uygulanan ithalat vergilerinin ya da ihracat vergilerinin tümünü ifade eder.

İthalat Vergileri: Gümrük Kanunu'nun 3.maddesinin 9.fıkrasına göre; a) Eşyanın ithalinde ödenecek gümrük vergisi ile diğer eş etkili vergiler ve mali yükleri, b) Tarım politikası veya tarım ürünlerinin işlenmesi sonucu elde edilen bazı ürünlere uygulanan özel düzenlemeler çerçevesinde ithalatta alınacak vergileri ve diğer mali yükleri ifade eder.

- **İthalat vergileri (ithalatta/ithalattan alınan vergiler) çok çeşitli olup, Gümrük vergisi, İlave Gümrük Vergisi, Özel Tüketim Vergisi, Katma Değer Vergisi vb. ithalat vergilerine örnek olarak gösterilebilir.**

İhracat Vergileri: Gümrük Kanunu'nun 3.maddesinin 10.fıkrasına göre; a) Eşyanın ihracatında ödenecek gümrük vergisi ile diğer eş etkili vergiler ve mali yükleri, b) Tarım politikası veya tarım ürünlerinin işlenmesi sonucu elde edilen bazı ürünlere uygulanan özel düzenlemeler çerçevesinde ihracatta alınacak vergileri ve diğer mali yükleri ifade eder.

- **İhracatta DFİF Kesintisi, Telfi Edici Vergi, ihracat vergilerine örnek olarak gösterilebilir.**

Örnek 3: Türkiye'de faaliyet gösteren A firmasının İran'daki B firmasından tonu 2.000-TL'den 100 ton hurda bakır satın aldığını, taşıyıcı C firmasına 10.000-TL taşıma (navlun) bedeli ile sigorta acentesi olan D firmasına da 500-TL sigorta bedeli ödediğini, ayrıca söz konusu eşyalar için 2.000-TL Yurt dışı kara

taşıması bedeli ile 1.000-TL elleçleme ücreti ödediğini hurda bakır ithalatında % 10 Gümrük Vergisi (GV), % 18 Katma Değer Vergisi (KDV) ile % 5 İlave Gümrük Vergisi (İGV) olduğunu varsayalım.

Söz konusu eşyanın/hurda bakırın Cif kıymeti= 210.500-TL, Gümrük kıymeti ise= 213.500-TL olup, eşyalarımızın gümrük kıymeti üzerinden 21.350-TL GV ile 38.430-TL KDV, 10.675-TL İGV olmak üzere ithalat vergileri toplamı 70.455-TL'dir.

3- İstisnai Kıymetle Beyan

A- Normal İstisnai Kıymet:

- 1) Gümrük Kanunu'nun 24.maddesine göre kıymet tespitinin yapıldığı hallerde beyan sahibinin talebi üzerine; a) Konsinye şekilde teslim edilen çabuk bozulabilir eşyanın,
 - b) Gümrük kıymetine ilave edilmesi gereken, ancak ihracatçı ve ithalatçı arasındaki sözleşme gereği söz konusu kıymet unsurları gümrük yükümlülüğünün başladığı tarihten sonra belli olacak eşyanın,
 - c) Satış sözleşmesinde, fiyatın sonradan gözden geçirilmesini öngören hükümler içeren eşyanın,
 - ç) Boru hatları veya elektrik telleri ile taşınan ve depolama imkânı olmayan sürekli akış halinde olan eşyanın,
 - d) Deniz yolu ile sıvı halde Türkiye Gümrük Bölgesine getirilen ve gümrük gözetimi altında gaz haline dönüştürülerek limanda boru hattına verilen sıvılaştırılmış doğal gazın,
- Gümrük kıymetinin tespitinde, beyan sahibinin talebi üzerine, gümrük idaresince basitleştirilmiş usuller uygulanır.
- 2) Birinci fıkra uygulamasında, 22 ilâ 24.maddelerdeki genel ve özel koşullar aranmaz. Ancak bu genel ve özel koşulların aranmaması bu kişiye basitleştirilmiş usulle sağlanan diğer hakların kullanım hakkını vermez. Birinci fıkranın (b), (c) ve (ç) bentlerinde belirtilen durumlarda yükümlülerin, anılan kıymet unsurlarının mevcudiyetini gösteren sözleşmelerin örneği ve onaylı çevirisini gümrük idarelerine sunmaları gerekir.
 - 3) Birinci fıkrada belirtilen hallerde, vergi tahakkuku mevcut belgelerde belirtilen kıymet esas alınarak yapılır. Tamamlayıcı beyana göre gözden geçirilmiş kıymetin daha yüksek olması halinde ek vergi tahakkuku yapılır. Daha düşük olması halinde ise; farka isabet eden kıymetin iade alındığının tevsiki ve satış sözleşmesine göre kıymetin yeniden belirlenmesini gerektiren işleme ait tahlil raporu gibi bir belgenin onaylı örneğinin sunulması koşullarıyla ve gümrük idaresince yapılacak inceleme sonucunda söz konusu hususların tespiti üzerine Kanunun 211.maddesi çerçevesinde işlem yapılır.
 - 4) *Tamamlayıcı beyana isabet eden ithalat vergileri bakımından zamanaşımı tamamlayıcı beyanın verildiği tarihten itibaren başlar.*
 - 5) İthal eşyasının gümrük kıymetine veya katma değer vergisi matrahına girmesi gereken, ancak gümrük beyannamesinin tescili anında beyan sahibi tarafından mevcudiyetinin bilinmesi mümkün olmayan kıymet veya matrah unsurları için, en geç söz konusu kıymet veya matrah unsurunun öğrenildiği ayı takip eden ayın yirmi altıncı günü akşamına kadar beyanda bulunulur ve vergileri de aynı süre içinde ödenir.
 - 6) İstisnai kıymetle beyana ilişkin tamamlayıcı beyanların süresi içerisinde verilmemesi nedeniyle zamanında ödenmeyen gümrük vergileri için eşyanın serbest dolaşıma girişine ilişkin beyannamenin

Çoban Gümrük Dış Ticaret Denetim Danışmanlık ve Yetkilendirilmiş Gümrük Müşavirliği A. Ş.

Bağlıca Mah. Bağlıca Bulvarı Hilal Park Konutları No: 47 C Blok Daire: 12 - Bağlıca-Etimesgut/ANKARA

Etimesgut Vergi Dairesi Ver. No: 258 189 0975 - Sicil No: 448688 - www.cobangumrukdenetim.com

Tel: 0505 - 519 88 41 - E-Mail: info@cobangumrukdenetim.com - kerim.coban@cobangumrukdenetim.com

- k.coban0306@gmail.com

tescil tarihinden itibaren 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun hükümlerine göre belirlenen gecikme zammı oranında gecikme faizi tahsil edilir ve Kanunun 241 inci maddesinin birinci fıkrası uyarınca işlem yapılır (**Gümrük Yönetmeliği'nin 53.maddesi**).

- Yurtdışında üretilerek veya ürettirilerek Türkiye'ye ithal edilen ürünlerin ithalatı/ithalat beyanı sırasında, yukarıda ayrıntıları belirtilen gümrük kıymet unsurlarından belli olmayanlar, gümrük yükümlülüğünün başladığı tarihten (serbest dolaşıma giriş beyannamesinin tescilinden) sonra belli olacak olanlar ile sözleşme gereği fiyatın sonradan gözden geçirilmesi sonucunda ortaya çıkacak kıymet farklarının varlığı durumunda ise; Gümrük Yönetmeliğinin 53.maddesine göre (İstisnai kıymetle) beyan/işlem yapılarak, vergi hesaplama (tarh), tebliğ ve tahakkukunun da mevcut belgelerde belirtilen kıymet unsurları ve tutarları dikkate alınarak yapılması, ithalat sonrasında söz konusu gümrük kıymet unsurlarının gerçekleşmesi, netleşmesi, miktar ve tutarlarının belli olmasına müteakip -(İthal eşyasının Gümrük Kıymetine veya İthalatta Katma Değer Vergisi matrahına girmesi gereken, ancak gümrük beyannamesinin tescili anında beyan sahibi tarafından mevcudiyetinin bilinmesi mümkün olmayan kıymet veya matrah unsurları için)- en geç söz konusu kıymet veya matrah unsurunun öğrenildiği ayı takip eden ayın yirmi altıncı günü akşamına kadar ithalatın yapıldığı gümrük müdürlüğüne, Gümrük Yönetmeliği'nin 53 ve 150/3.maddeleri kapsamında tamamlayıcı beyanda bulunulur ve vergileri de aynı süre içinde ödenir.

Örnek 4: İthalatçı K firmasının Singapur'daki üretici L firmasıyla 01.03.2020 tarihinde yaptığı sözleşme gereği Cif teslim birim fiyatı 200-USD/Adet olmak üzere toplam 8.000.000-USD tutarında 40.000-adet televizyon satın almak için anlaştığını, televizyon'un "Cooban" markası, güvence ve kalitesiyle üretileceğini, ayrıca eşyaların satış koşulu gereği, ithalatçı K firmasının marka kullanımı için İsviçre'de mukim marka sahibi M firmasına satış hasılatı üzerinden % 10 royalty ödeneceğini, üretici L firmasının söz konusu eşyaları üretebilmesi için yeni bir kalıba ihtiyacı olduğunu, ithalatçı K firmasının ithal edeceği söz konusu eşyaların Singapur'da üretilebilmesi için ilave olarak Singapur'dan ve/veya Singapur'a komşu ülkelerden 400.000-USD tutarında kalıp, 65.000-USD teknik çizim-tasarım, 25.000-USD hammadde-malzeme, 35.000-USD yedek parça, 40.000-USD ambalaj malzemesi satın alarak üretici L firmasına teslim ettiğini, ayrıca söz konusu hammadde, malzeme ve eşyaların L firmasına taşınması ve teslimi için N firmasına 15.000-USD yurt dışı kara taşıması, 10.000-USD tutarında elleçleme gideri ile yurt dışı gümrükleme hizmetleri için para ödediğini, üretici L firmasının üç (3) aylık süre içinde üretimi tamamlayarak 02.05.2020 tarihinde eşyaları sevk ettiğini ve 20.05.2020 tarihinde eşyaların Türkiye gümrük bölgesine ulaştığını, toplam eşya bedeli olan 8.000.000-USD'nin 20.05.2020 tarihinde satıcıya ödendiğini ve eşyaların ithali için 24.05.2020 tarihinde serbest dolaşıma giriş beyannamesinin tanzim ve tescil edildiğini varsayalım.

Sonuçta; K firması, ithal edeceği 40.000-adet televizyon için L firmasına eşya bedeli olarak ödediği 8.000.000-USD'ye ilave olarak bu eşyalar için yukarıda belirtilen gümrük kıymet unsurları karşılığı olarak toplam 590.000-USD daha masraf yapmış (ilave gümrük kıymeti oluşmuş) olup, bu tutarında 40.000-adet televizyonun ithali sırasında eşyaların gümrük kıymetine ilave edilerek/katılarak, ilgili SDGB'de belirterek ilgili gümrük idaresine beyan edilmesi, gümrük vergi ve resimlerinin 8.590.000-USD üzerinden hesaplanıp tahsil edilmesi gerekir.

Çoban Gümrük Dış Ticaret Denetim Danışmanlık ve Yetkilendirilmiş Gümrük Müşavirliği A. Ş.

Bağlıca Mah. Bağlıca Bulvarı Hilal Park Konutları No: 47 C Blok Daire: 12 - Bağlıca-Etimesgut/ANKARA

Etimesgut Vergi Dairesi Ver. No: 258 189 0975 - Sicil No: 448688 - www.cobangumrukdenetim.com

Tel: 0505 - 519 88 41 - E-Mail: info@cobangumrukdenetim.com - kerim.coban@cobangumrukdenetim.com

- k.coban0306@gmail.com

Öte yandan, K firmasının söz konusu eşyaları iç piyasada sattığını ve satış hasılatı üzerinden oluşan royalty için M firmasınca 400.000-USD tutarında 01.09.2020 tarihli royalty faturası düzenlenerek K firmasına gönderildiğini, K firmasının söz konusu royalty faturasından 15.09.2020 tarihinde haberdar olduğunu ve aynı tarihte muhasebe kayıtlarına kaydedildiğini ve royalty tutarının M firmasına ödendiğini, M firmasının usulüne uygun olarak temin ettiği mukimlik belgesi bulunduğunu ve bu belgenin aslı ile birlikte Noterce veya İsviçre'deki Türk Konsolosluklarınca tasdik edilmiş Türkçe tercümesinin bir örneğini ilgili vergi dairesine veya vergi sorumlusu olan K firmasına ibraz ettiğini/gönderdiğini varsayalım.

400.000-USD royalty bedeli M firması için bir gayri maddi hak kazancı olup, Türkiye ile İsviçre arasındaki mevcut Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşması gereği gayri maddi hak kazançları üzerinden % 10 vergi (stopaj) kesintisi yapılması gerekir. K firmasınca, 400.000-USD royalty bedelinden 40.000-USD (karşılığı TL) vergi/stopaj kesintisi yapılarak ilgili vergi dairesine yatırılması, geriye kalan 360.000-USD tutarın hak sahibi M firmasına gönderilmesi, en geç 26.10.2020 tarihi akşamına kadar ithalatın yapıldığı gümrük müdürlüğüne müracaat edilerek, Gümrük Yönetmeliği'nin 53 ve 150/3.maddeleri kapsamında 400.000-USD royalty tutarı üzerinden tamamlayıcı beyanda bulunulması ve 400.000-USD royalty tutarına tekabül eden gümrük vergilerinin (KDV, GV, ÖTV, vb.) de aynı süre içinde ödenmesi gerekir (5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 15/7. ve 30/11.maddelerine göre; Yapılacak vergi kesintileri, kazanç ve iratların gayrisafı tutarları üzerinden dikkate alınır). **Sayet; Söz konusu royalty tutarı net (400.000-USD) olarak yurt dışına ödenmiş/gönderilmiş ise, bunun brütleştirilmesi ve brütleştirilmiş tutar olan 444.444,44-USD (karşılığı TL) üzerinden ilgili vergi dairesine ve gümrük müdürlüğüne beyanların yapılması, tüm vergilerin (stopaj, kdv, gümrük vergileri, vb.) brütleştirilmiş tutar olan 444.444,44-USD karşılığı TL üzerinden hesaplanıp tahsil edilmesi gerekir.**

B- Özellik Arz Eden İstisnai Kıymet:

Gümrük Yönetmeliğinin "İstisnai kıymetle beyan" başlıklı 53/1 maddesinin (b) ve (c) bentleri ile, gümrük kıymetine ilave edilmesi gereken, ancak ihracatçı ve ithalatçı arasındaki sözleşme gereği söz konusu kıymet unsurları gümrük yükümlülüğünün başladığı tarihten sonra belli olacak eşya ile satış sözleşmesinde fiyatın sonradan gözden geçirilmesini öngören hükümler içeren eşyanın gümrük kıymetinin, "istisnai kıymetle beyan" hükümleri çerçevesinde beyanına imkan sağlanmıştır. Bu kapsamdaki işlemlerde, gümrük beyannamesinin tescili anında kıymete dahil edilecek bir unsurun mevcudiyeti bilinmemekte ancak, bu unsurun tutarı henüz bilinmemekte veya nihai olarak belirlenmemiş bulunmaktadır.

Öte yandan, gümrük beyannamesinin tescili anında mevcudiyeti bilinemeyen ve sonradan öğrenilen kıymet veya matrah unsurları ile ilgili olarak, 53.maddenin 1.fıkrasında yer alan düzenlemeden değil, Gümrük Yönetmeliğinin 53/5 maddesi çerçevesinde beyanda bulunulması gerekir.

İthalattan Sonra Meydana Gelen/Ortaya Çıkan/Öğrenilen Kıymet Ve/Veya Fiyat Farkı, Miktar Farkı, Vb. Hususların Gümrük Yönetmeliği'nin 53/5.Maddesi Kapsamında Değerlendirilebilmesi İçin;

1. Söz konusu kıymet, matrah veya miktar unsurunun, taraflar arasında mevcut fiyatın sonradan gözden geçirilmesini/düzeltilmesini öngören herhangi bir akdi yükümlülüğün kaynaklanmaması,
2. Yükümlüsünce, gümrük beyannamesinin tescili anında söz konusu farkın mevcudiyetinin veya sonradan ortaya çıkabileceğinin bilinmesinin mümkün olmaması,
3. Süresi içinde beyanda bulunulmuş olması [En geç söz konusu kıymet veya matrah unsurunun öğrenildiği ayı takip eden ayın yirmi altıncı günü akşamına kadar beyanda bulunulması ve vergileri de aynı süre içinde ödenmesi], gerekir.

İspat külfeti Gümrük Yönetmeliğinin 53/5 maddesinin uygulanması ile ilgili olarak, ithal eşyasının gümrük kıymetine veya KDV matrahına girmesi gereken bir unsurun gümrük beyannamesinin tescili anında beyan sahibi tarafından mevcudiyetinin bilinmediğinin ve madde uygulanmasına ilişkin gerekli koşulların henüz oluşmadığının, yükümlüsünce gerekçeleriyle ve olayın özelliğine göre ticari teamüllere uygun olarak izah ve/veya tevsik edilmesi (ticari yazışmalar vb., dahil) gerekir (**Gümrük Yönetmeliği'nin 53.maddesi, Gümrükler Genel Müdürlüğü'nün 16.02.2022/71950650 Tarih ve Sayılı Tasarruflu Yazısı**).

Örnek 5: Cif teslim şekline göre yapılan ithalat; satıcının eşyalar için gerekli olan ve üretici firmadan temin edilmesi gereken “Uygunluk Belgesini” zamanında göndermediğini, uygunluk belgesi için ithalatçıdan ilave 5.000-USD istediğini, uygunluk belgesi olmadan eşyaların iç piyasada satılamayacağını, bu nedenle ithalatçının anlaşma hükümlerine (Cif teslim/İstanbul-Türkiye) aykırı olmasına rağmen satıcıya 5.000-USD tutarında “Uygunluk Belgesini” ücreti ödediğini varsayalım.

En geç, söz konusu ödemenin öğrenildiği/yapıldığı ayı takip eden ayın yirmi altıncı günü akşamına kadar ithalatın yapıldığı ilgili Gümrük İdaresine beyanda bulunularak, vergilerin de aynı süre içinde ödenmesi gerekir.

C- Gümrük Kanunu'nun 234/3.maddesinin Uygulanması:

Gümrük Kanunu'nun 234.maddesinin 3.fıkrasında: “234.maddenin 1 ve 2. Fıkralarında belirtilen aykırılıkların gümrük idaresince tespit edilmesinden önce beyan sahibince bildirilmesi durumunda söz konusu cezalar yüzde on (% 10) nispetinde uygulanır.” Denilmekte olup, **234/3.maddenin (3.fıkranın) uygulanabilmesi için ithalat/beyannamenin tescili sırasında belli olan veya ileride olabileceği/doğabileceği kestirilen gümrük kıymet ve/veya matrah unsurlarının beyan edilmeyip; sonrasında/**

sonradan Gümrük İdaresince yapılan beyan ile muayene ve denetleme veya teslimden sonra kontrol sonucunda; 1 ve 2.fıkralardaki aykırılıkların ortaya çıkması gerekir.

Bize göre; Gümrük Yönetmeliği'nin 53/5.maddesinde belirtilen kıymet veya matrah unsurlarının [İthal eşyasının gümrük kıymetine veya katma değer vergisi matrahına girmesi gereken, ancak gümrük beyannamesinin tescili anında beyan sahibi tarafından mevcudiyetinin bilinmesi mümkün olmayan kıymet veya matrah unsurları için, en geç söz konusu kıymet veya matrah unsurunun öğrenildiği ayı takip eden ayın yirmi altıncı günü akşamına kadar beyanda bulunulur ve vergileri de aynı süre içinde ödenir.] zamanında ve usulüne uygun şekilde beyan edilip tekabül eden vergilerin ödenmesi durumunda başta 234/3.maddesi olmak üzere 4458 sayılı Gümrük Kanunu'na göre her hangi bir ceza uygulanmaması gerekir.

4- Hizmet İthalatı, Vergi Sorumlusu, 2 Nolu KDV Beyanı

3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 1, 2, 8, 10 ve 21.maddesinden hareketle ithal edilen eşyanın/ malın Katma Değer Vergisi; 4458 sayılı Gümrük Kanunu'nun ilgili hükümlerine göre ilgili Gümrük İdaresine beyan edilir, ilgili Gümrük İdaresince tarh, tebliğ, tahakkuk ve tahsil edilir. Bu kanuna göre vergisi ödenmeden veya eksik ödenerek yurda sokulan eşyaların hiç alınmamış veya eksik alınmış Katma Değer Vergileri hakkında Gümrük Kanunundaki esaslara göre işlem (tarh, tebliğ, tahakkuk, tahsil ve ceza) yapılır (3065 Sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 48 ve 51.maddeleri).

Mükellef; Vergi kanunlarına göre kendisine vergi borcu terettüb eden gerçek veya tüzel kişidir.

Vergi sorumlusu; Verginin ödenmesi bakımından, alacaklı vergi dairesine karşı muhatap olan kişidir (213 Sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 8.maddesi).

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 3.maddesine göre, Tam mükellefiyet: Kanunun 1 inci maddesinde sayılı kurumlardan kanunî veya iş merkezi Türkiye'de bulunanlar, gerek Türkiye içinde gerekse Türkiye dışında elde ettikleri kazançların tamamı üzerinden vergilendirilirler.

Dar mükellefiyet: Kanunun 1 inci maddesinde sayılı kurumlardan kanunî ve iş merkezlerinin her ikisi de Türkiye'de bulunmayanlar, sadece Türkiye'de elde ettikleri kazançları üzerinden vergilendirilirler.

3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 9/1.maddesine göre: Mükellefin Türkiye içinde ikametgâhının, işyerinin, kanunî merkezi ve iş merkezinin bulunmaması hallerinde ve gerekli görülen diğer hallerde Hazine ve Maliye Bakanlığı, vergi alacağının emniyet altına alınması amacıyla, vergiye tabi işlemlere taraf olanları verginin ödenmesinden sorumlu tutabilir.

3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 1, 4, 5, 6, 8, 9, 10, 20 ve 24.maddesinden hareketle ithal edilen hizmetin KDV'si; İlgili mükellefler tarafından bağlı bulundukları Vergi Dairesine beyan edilir ve ödenir.

Çoban Gümrük Dış Ticaret Denetim Danışmanlık ve Yetkilendirilmiş Gümrük Müşavirliği A. Ş.

Bağlıca Mah. Bağlıca Bulvarı Hilal Park Konutları No: 47 C Blok Daire: 12 - Bağlıca-Etimesgut/ANKARA

Etimesgut Vergi Dairesi Ver. No: 258 189 0975 - Sicil No: 448688 - www.cobangumrukdenetim.com

Tel: 0505 - 519 88 41 - E-Mail: info@cobangumrukdenetim.com - kerim.coban@cobangumrukdenetim.com

- k.coban0306@gmail.com

Dar Mükellefler ise yurtdışından yaptıkları hizmet ithalatında; Bağlı bulundukları Vergi Dairesine 2 Nolu KDV Beyannamesi vererek beyanda bulunurlar ve tekabül eden KDV'yi öderler.

5- Gümrük Mevzuatına Göre Eşyanın İthalı/Serbest Dolaşıma Girmesi

- Türkiye'ye eşya ithali; 4458 sayılı Gümrük Kanunu, Gümrük Yönetmeliği, İthalat Rejim Kararı ve İthalat Yönetmeliği ile İlgili Diğer Mevzuat Hükümlerine göre gerçekleştirilir.

- Eşyanın ithal vergilerinin tahsili; Başta eşyanın gümrük kıymeti, tarifesi, menşei ve diğer ilgili mevzuata göre tespit edilir.

1- Türkiye Gümrük Bölgesine gelen eşyanın serbest dolaşıma girişi; ticaret politikası önlemlerinin uygulanması, eşyanın ithali için öngörülen diğer işlemlerin tamamlanması ve kanunen ödenmesi gereken vergilerin tahsili ile mümkündür.

Eşyanın Türkiye Gümrük Bölgesine getirilmeden serbest dolaşıma girişine ilişkin usul ve esasları belirlemeye Cumhurbaşkanı yetkilidir **(4458 Sayılı Gümrük Kanunu'nun 74.maddesi, Gümrük Yönetmeliği'nin 205.maddesi)**.

2- 1.Gümrük vergileri, gümrük yükümlülüğünün başladığı tarihte yürürlükte olan gümrük tarifesine göre hesaplanır.

2. Eşya ticaretine ilişkin özel hükümlerle belirlenmiş diğer önlemler, gerektiği takdirde, söz konusu eşyanın tarife pozisyonuna göre uygulanır.

3. Gümrük Tarifesi: **a)** Cumhurbaşkanınca kabul edilen Türk Gümrük Tarife Cetvelini,

b) Tamamen veya kısmen Türk Gümrük Tarife Cetveline dayanan veya bu cetvele alt açılımlar ekleyen ve eşya ticaretine ilişkin tarife önlemlerinin uygulanması için tespit edilen diğer cetvelleri,

c) Türk Gümrük Tarifesinin kapsadığı eşyaya uygulanacak;

- Gümrük vergi oranlarını,

- Tarım politikası veya tarım ürünlerinin işlenmesi sonucu elde edilen bazı ürünlere uygulanan özel düzenlemeler çerçevesinde alınan ithalat vergilerini,

d) Türkiye'nin bazı ülkeler veya ülke grupları ile yaptığı tercihli bir tarife uygulaması gerektiren anlaşmalarda yer alan tercihli tarife uygulamalarını,

e) Türkiye tarafından tek taraflı olarak bazı ülkeler, ülke grupları veya toprak parçaları için tanınan tercihli tarife uygulamalarını,

f) İthalat vergilerinde, bazı eşyaya şartlı olarak uygulanacak muafiyet veya indirim uygulamalarını,

g) Yukarıdakilerin dışında kalan diğer tarife uygulamalarını,

Kapsar. ... **(4458 Sayılı Gümrük Kanunu'nun 15.maddesi, Gümrük Yönetmeliği'nin 32, 431.maddesi)**.

Çoban Gümrük Dış Ticaret Denetim Danışmanlık ve Yetkilendirilmiş Gümrük Müşavirliği A. Ş.

Bağlıca Mah. Bağlıca Bulvarı Hilal Park Konutları No: 47 C Blok Daire: 12 - Bağlıca-Etimesgut/ANKARA

Etimesgut Vergi Dairesi Ver. No: 258 189 0975 - Sicil No: 448688 - www.cobangumrukdenetim.com

Tel: 0505 - 519 88 41 - E-Mail: info@cobangumrukdenetim.com - kerim.coban@cobangumrukdenetim.com

- k.coban0306@gmail.com

3- Eşyanın Menşei (Eşyanın Tercihli Olan Menşei): a) 15 inci maddenin 3 üncü fıkrasının (d) ve (e) bentlerinde öngörülen uygulamalar hariç olmak üzere, Türk Gümrük Tarifesinin uygulanması,
b) Eşya ticaretine ilişkin tarife önlemleri dışında, Cumhurbaşkanlığı Kararı ile oluşturulan önlemlerin uygulanması,
c) Menşe şahadetnamelerinin hazırlanması ve verilmesi,
Amaçları ile bu Kanunun 18 ila 21 inci maddelerindeki hükümler çerçevesinde belirlenir (**4458 Sayılı Gümrük Kanunu'nun 17.maddesi, Gümrük Yönetmeliği'nin 33 ilâ 42.maddeleri**).

Eşyanın Tercihli Menşei: 15 inci maddede belirtilen tercihli tarife uygulamalarından yararlandırılmak istenen eşyanın tercihli menşe kuralları; a) 15 inci maddenin 3 üncü fıkrasının (d) bendinde belirtilen anlaşmalar kapsamı eşya için bu anlaşmalar ile,
b) 15 inci maddenin 3 üncü fıkrasının (e) bendinde belirtilen tercihli tarife uygulamalarından yararlanan eşya için Cumhurbaşkanlığı Kararı ile,
Belirlenir (**4458 Sayılı Gümrük Kanunu'nun 22.maddesi**).

6- İthalat Nedeniyle Sonradan Ortaya Çıkan Ödemelerin Vergi Dairesine Beyan Edilmesinin Doğuracağı Sakıncalar

1) **Eşya** İthalatı nedeniyle sonradan ortaya çıkan ödemelerin 1 Nolu veya 2 Nolu KDV Beyannamesiyle ilgili Vergi Dairesine beyan edilip KDV'si ödenmesi durumunda; İlgili ithal eşyası için sonradan ortaya çıkan ödemeye tekabül eden KDV dışında, ilgili eşya ithali için ödenmesi gereken (Gümrükçe alınan veya tahsil edilen) Gümrük Vergileri [Gümrük Vergisi, İlave Gümrük Vergisi, Tek ve Maktu Vergi, Dampinge Karşı Vergi, Sübvansiyon Vergisi, Özel Tüketim Vergisi, Ek Mali Yükümlülük, Toplu Konut Fonu, Kaynak Kullanımı Destekleme Fonu, Çevre Katkı Payı, TRT Bandrol Ücreti, vb.] ile bu vergilere tekabül eden KDV tahsil edilmemiş olacaktır.

2) Miktar farkı sebebiyle sonradan ortaya çıkan ödemelerin ilgili Vergi Dairesine beyan edilip KDV'si ödenmesi durumunda; İthal eşyası için gerekli olan ticaret politikası önlemleri, alınması gereken izin belgesi, özel izin belgesi, müsaade yazısı, uygunluk belgesi, kayıt belgesi, gözetim belgesi, menşe belgesi, A.TR dolaşım belgesi EUR.1 belgesi, vb. izin, işlem ve belgeler yerine getirilmemiş/ alınmamış olacaktır.

3) Yine, miktar farkı sebebiyle sonradan ortaya çıkan ödemelerin ilgili Vergi Dairesine beyan edilip KDV'si ödenmesi durumunda; Türkiye'ye ithali yasak olan ve/veya Türkiye girişi, Türkiye üzerinden transiti yasak olan eşyalar Türkiye'ye girmiş, Türkiye'ye ithal edilmiş olacaktır. Haliyle buna sebebiyet veren mükellefler, kişiler ve kuruluşlar başta 5607 sayılı Kaçakçılıkla Mücadele Kanunu olmak üzere 5237 sayılı Türk Ticaret Kanunu, vb. kanun ve hukuki düzenlemelere göre suç işleyebilecekler/ suç işlemiş olacaklardır.

4) Eşya İthalatı nedeniyle sonradan ortaya çıkan ödemelerin 1 Nolu veya 2 Nolu KDV Beyannamesiyle ilgili Vergi Dairesine beyan edilip KDV'nin ödenmesi durumunda; İlgili mükellefler/ şahıs ve firmalar Gümrükçe tahsil edilmesi gereken Gümrük Vergilerinin ödenmemesi veya eksik ödenmesi nedeniyle 4458 sayılı Gümrük Kanunu'nun 234, 235, 237, 238, 239, 241.maddelerinde belirtilen ceza ve müeyyideler başta olmak üzere 5326 sayılı Kabahatler Kanunu, 2976 sayılı Dış Ticaretin Düzenlenmesi Hakkında Kanun, vb. kanun ve hukuki düzenlemelere göre çeşitli ceza uygulanmasına maruz kalabilecekler/ kalacaklardır.

5) Dahilde işleme rejimi, Gümrük Kontrolü Altında işleme rejimi, Hariçte işleme rejimi, Geçici ithalat rejimi, Nihai kullanım, Yatırım Teşvik, vb. rejim ve işlemlerin oto kontrolünün yapılması, taahhütlerin yerine getirilmesi, bu rejimlerin ve izinlerin sonlandırılması, ilgili belgelerin kapatılması aşamalarında ciddi problemler yaşanacak, ilgili mükellefler/ şahıs ve firmalar çeşitli problemlerle, çeşitli cezai müeyyidelerle karşı karşıya kalacaklardır.

6) Eşya ithalatı nedeniyle sonradan ortaya çıkan ödemelerin 1 Nolu veya 2 Nolu KDV Beyannamesiyle ilgili Vergi Dairesine beyan edilip KDV'si ödenmesi durumunda; İlgili ithal eşyası için sonradan ortaya çıkan royalty, lisans, isim hakkı, telif hakkı vb. gayri maddi hak ödemelerinde, ödemeye tekabül eden KDV dışında, ilgili eşya ithali için ödenmesi gereken (Gümrükçe alınan veya tahsil edilen) Gümrük Vergileri [Gümrük Vergisi, İlave Gümrük Vergisi, Tek ve Maktu Vergi, Dampinge Karşı Vergi, Sübvansiyon Vergisi, Özel Tüketim Vergisi, Ek Mali Yükümlülük, Toplu Konut Fonu, Kaynak Kullanımı Destekleme Fonu, Çevre Katkı Payı, TRT Bandrol Ücreti, vb.] ile bu vergilere tekabül eden KDV tahsil edilmemiş olacaktır.

...

SONUÇ

Yukarıda ayrıntıları verilen sebeplerle: Eşya ithalatı nedeniyle sonradan ortaya çıkan ödemelerin 1 veya 2 Nolu KDV Beyannamesiyle ilgili Vergi Dairesine beyan edilip tekabül eden KDV'nin ödenmesi;

1-a) ilgili mükellefler/ şahıs ve firmalar açısından sağlıklı ve doğru bir yöntem/çözüm olmayıp, ilgili eşya ithali için ödenmesi gereken (Gümrükçe alınan veya tahsil edilen) Gümrük Vergileri [Gümrük Vergisi, İlave Gümrük Vergisi, Tek ve Maktu Vergi, Dampinge Karşı Vergi, Sübvansiyon Vergisi, Özel Tüketim Vergisi, Ek Mali Yükümlülük, Toplu Konut Fonu, Kaynak Kullanımı Destekleme Fonu, Çevre Katkı Payı, TRT Bandrol Ücreti, vb.] ile bu vergilere tekabül eden KDV tahsil edilmemiş olacaktır. Haliyle ilgili Gümrük İdaresince bunların sonradan tespiti durumunda 4458 sayılı Gümrük Kanunu başta olmak üzere 5326 sayılı Kabahatler Kanunu, 2976 sayılı Dış Ticaretin Düzenlenmesi Hakkında Kanun, vb. kanun ve hukuki düzenlemelere göre ceza uygulanması gerekecektir.

b) İthal eşyası için uygulanması gereken çeşitli dış ticaret önlemlerinden, izin, müsaade, belge temini, menşe ve tarife, vb. gümrük kontrolleri gibi işlemler yerine getirilmemiş olacaktır.

... bu nedenle;

Çoban Gümrük Dış Ticaret Denetim Danışmanlık ve Yetkilendirilmiş Gümrük Müşavirliği A. Ş.

Bağlıca Mah. Bağlıca Bulvarı Hilal Park Konutları No: 47 C Blok Daire: 12 - Bağlıca-Etimesgut/ANKARA

Etimesgut Vergi Dairesi Ver. No: 258 189 0975 - Sicil No: 448688 - www.cobangumrukdenetim.com

Tel: 0505 - 519 88 41 - E-Mail: info@cobangumrukdenetim.com - kerim.coban@cobangumrukdenetim.com

- k.coban0306@gmail.com

- 2-a) Yapılacak hizmet ithalatlarının ilgili Vergi Dairesine bildirilmesi/beyan edilmesi,
b) Yapılacak mal/eşya ithalatları ile bu ithalatlar nedeniyle sonrasında ortaya çıkan ödemelerin ise ilgili Gümrük İdaresine beyan edilmesi gerekmektedir.

KAYNAKÇA:

- 4458 Sayılı Gümrük Kanunu.
- Gümrük Yönetmeliği.
- Gümrük Uzlaşma Yönetmeliği.
- 3065 Sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu.
- 213 Sayılı Vergi Usul Kanunu.
- 5520 Kurumlar Vergisi Kanunu.