

**DENET DUYURU**  
Vergi

AUDIT | TAX | ADVISORY

For the latest from BDO Turkey, follow us



Duyuru Tarihi : 04.03.2022  
Duyuru No : 2022/029  
Yayımlandığı Yer : YAKLAŞIM DERGİSİ - Mart 2022  
Sayı : 351

Mehmet MAÇ  
Yeminli Mali Müşavir

**MAL İTHALATI İLE İLGİLİ OLARAK 2 NO.LU KDV BEYANI  
GEREKMEDİĞİ GÖRÜŞÜNDEYİZ****I. GİRİŞ:**

Bilindiği üzere mal ithalatı nedeniyle ödenmesi gereken KDV, gümrük beyannamesinin tescil günü itibarı ile hesaplanıp beyan edilmektedir. (KDV Kanunu'nun 21 inci ve 40/4 üncü maddeleri)

Mal ithalatı tamamlandıktan sonra bu mal ile ilgili olarak eksik beyan olunan veya sonradan belli olan ilave değerler üzerinden gümrük mevzuatı uyarınca duruma göre cezalı veya cezasız olarak ek KDV ve gümrük vergileri tahakkuk ettirilmektedir.

Gümrük İdaresince tahakkuk ettirilmesi gereken ilave değer ile ilgili KDV'nin yanlışlıkla 2 No.lu KDV beyannamesi verilerek vergi dairesine beyanı halinde, Gümrük İdaresi bu KDV'yi tekrar tahakkuk ettirmemekte fakat yanlış yere beyan gerekçesiyle usulsüzlük cezası almaktadır.

**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

*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 2021 yılında 11,8 milyar ABD Doları olarak gerçekleşmiştir. BDO, 167'dan fazla ülkede bulunan 1.728 ofiste faaliyet göstermekte olup, bu ofislerde denetim ve danışmanlık hizmetleri veren ortaklar dahil dünya çapında 97.292 kişi çalışmaktadır.*

*Dikkat ve titizlikle hazırlanan bu yayın, geniş anlamda görüşleri içermekte olup, genel bir yol gösterici olarak değerlendirilmelidir. Özel durumlara 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.*

Buna rağmen Maliye İdaresi 2 No.lu KDV beyannamesinde 106 No.lu alan açarak, mal ithalatı ile ilgili kur farklarının ve diğer farkların bu kod üzerinden 2 No.lu KDV beyannamesine dahil edilebileceği duyurusunda bulunulmuştur. Mal ithalatı ile ilgili kur farkları zaten KDV ye tabi değildir. Fiyat farkları ve diğer farkların doğru beyan yeri ise Gümrük İdaresidir. Yani, mal ithalatı ile ilgili 2 No.lu KDV beyanını gerektirebilecek hiçbir fark söz konusu değildir.

## II. 2 NO.LU KDV BEYANNAMESİNDE YENİ AÇILAN 106 NO.LU İŞLEM ALANI VE GÖRÜŞLERİMİZ:

Gelir İdaresi Başkanlığı, internet vergi dairesinden yaptığı 09.02.2022 tarihli açıklamada;

*“2 No.lu Katma Değer Vergisi Beyannamesine vergi bildirim - tam tevkifat uygulanan işlemlere ait bildirim - işlem türü seçmeli alanına 106- ithal edilen malın bedelinde sonradan ortaya çıkan ödemeler başlıklı bir bölüm eklenmiştir.”*

ifadesine yer vermiştir.

KDV ve gümrük mevzuatına göre mal ithalatına ilişkin eksik beyan edilmiş değerler veya gümrük kıymetine ilavesi gereken ve sonradan ortaya çıkan maliyetler ve farklar ile ilgili KDV, gümrük idaresine ek beyanda bulunmak suretiyle tamamlanır. (KDV Kanunu'nun 51 inci Gümrük Kanunu'nun 234 ve 241 inci maddeleri ile Gümrük Yönetmeliğinin 53 üncü maddesi) Mal ithalatı ile ilgili eksik beyan olunan veya sonradan ortaya çıkan KDV'lerin 2 No.lu KDV beyannamesi ile beyanı yasal olarak doğru bir işlem değildir.

Nitekim bir özalgede <sup>1</sup>;

*“Bu hüküm ve açıklamalara göre, ithalata ilişkin gümrük beyannamelerinin tescili anında bilinmeyen ve/veya sonradan ortaya çıkan fiyat farkı, masraf farkı gibi ek ödemelerin Gümrük Kanunu uyarınca gümrük kıymetine dahil olması nedeniyle ilgili gümrük idaresine beyan edilmesi gerekmektedir. Diğer taraftan, gümrük idaresine beyan edilmesi gerekirken, 2 No.lu KDV beyannamesi ile vergi dairesine beyan edilerek KDV'si ödenen bazı gümrük kıymeti unsurları hakkında yapılacak işlemler, Gümrük ve Ticaret Bakanlığı'nın Başkanlığımızdan da görüş alarak yayımladığı 2011/48 sayılı Genelgesinde açıklanmış olup, bu genelge uyarınca gümrük idaresince yapılacak ek tarhiyatlarda, 2. No.lu KDV beyannamesi ile beyan edilen meblağların dikkate alınarak işlem yapılması gerekmektedir.”*

<sup>1</sup> Büyük Mükellefler Vergi Dairesi Başkanlığı'nın 07.02.2012 tarih ve KDV 43-38 sayılı özalgesi

denilmiştir.

İthalatla ilgili fark meblağı gümrük idaresine beyan etmesi gerekirken yanlışlıkla 2 No.lu KDV Beyannamesi vererek bu farkı beyan edenler hakkında ne işlem yapılacağı gümrük idaresinin 2011/48 sayılı Genelgesinde düzenlenmiştir.

Bu Genelgeye göre ithalatçı, gümrük idaresince tahakkuk ettirilmesi gereken KDV'yi 2 No.lu KDV Beyannamesi ile vergi dairesine ödemiş ise, bu tutara ilişkin ek KDV tahakkuku yapılmaması öngörülmekte ise de, söz konusu farkın gerektirdiği başka gümrük vergilerinin varlığı nedeniyle cezalı duruma düşülebileceği gibi usulsüzlük cezası ile de karşılaşılabilir.

Hal böyle iken mükelleflerin mal ithalatı ile ilgili olarak 2 No.lu KDV Beyannamesi vermeye yönlendirilmesine anlam veremiyoruz.

Yeni açılan 106 No.lu işlem kodunun açıklamalar bölümünde, ödemenin muhteviyatı olarak,

- Kur farkı,
- Fiyat farkı,
- Diğer

alternatifleri zikredilmiştir.

Bunlardan hiçbirinin uygulama alanı yoktur.

#### **KUR FARKLARI AÇISINDAN DURUM:**

İthal edilen mal bedelinin sonradan ödenmesi nedeniyle ortaya çıkan kur farkları KDV'ye tabi değildir. Bu kur farklarının ne Gümrük İdaresine, ne de vergi dairesine bildirilmesi gerekmez.<sup>2</sup>

Dolayısıyla 106 No.lu kod ile ithal mala ilişkin kur farkı beyanı söz konusu olamaz.

#### **FİYAT FARKLARI AÇISINDAN DURUM:**

İthalat ile ilgili olarak eksik beyan edilen tutarların veya sonradan ortaya çıkan ve gümrük kıymetine eklenmesi gereken ek değerlerin ilgili gümrük idaresine beyanı esastır. Bu farkların doğru beyan yeri 2 No.lu KDV Beyannamesi değildir.

---

<sup>2</sup> Bu konuda geniş bilgi için Lebib Yalkın dergisinin Şubat 2021 sayısında yayımlanan “İTHAL EDİLMİŞ MALLAR İLE İLGİLİ OLARAK SONRADAN ORTAYA ÇIKAN KUR FARKLARI” başlıklı yazımıza bakınız.

([www.denet.com.tr/Makalelerimiz/Mehmet](http://www.denet.com.tr/Makalelerimiz/Mehmet) MAÇ/2021)

DENET DUYURU

Sayı : 2022/029

**“DİĞER” İFADESİ AÇISINDAN DURUM:**

Mal ithalatı ile ilgili olup, 2 No.lu KDV Beyannamesi ile beyanı gereken herhangi bir fark tutar mevcut olmadığı için, “DİĞER” ibaresi de geçerlilik taşımamaktadır.

Yukarıda açıkladığımız nedenlerle mal ithalatı ile ilgili olarak 2 No.lu KDV beyannamesi ile hiçbir beyanda bulunulmamasını, mal ithalatına ilişkin fark tutarlar hakkında, gümrük müşavirine danışılmasını öneriyoruz.

**III. TİCARET BAKANLIĞI’NIN AÇIKLAMASI GÖRÜŞÜMÜZÜ TEYİT ETMİŞTİR :**

Maliye İdaresi’nin 2 No.lu KDV Beyannamesinde 106 No.lu işlem alanını açması üzerine Ticaret Bakanlığı, gümrük teşkilatına aşağıdaki duyuruyu yayınlamıştır.<sup>3</sup>

*“Hazine ve Maliye Bakanlığı Gelir İdaresi Başkanlığı’nca, 2 No.lu Katma Değer Vergisi Beyannamesinin “Vergi Bildirimi” bölümünde yer alan “Tam Tevkifat Uygulanan İşlemlere Ait Bildirim” tablosuna “106-İthal Edilen Malın Bedeline Sonradan Ortaya Çıkan Ödemeler” tür kodu, ekler bölümüne “Tam Tevkifat Kapsamında İthalat İşlemlerine İlişkin Bilgiler” ayrıntı tablosu ve Gider Ekle fonksiyonunda “KDV Tevkifatlı Alım” seçeneğinde yer alan “KDV Tevkifat Kutucuğuna” “106- İthal Edilen Malın Bedelinde Sonradan Ortaya Çıkan Ödemeler” tür kodu eklendiği duyurulmuştur.*

*Bilindiği üzere, ithal edilen malla ilgili gümrük yükümlülüğünün başladığı tarihten sonra ortaya çıkacağı bilinen veya bilinmesi mümkün olmayan, gümrük kıymetine veya KDV matrahına eklenecek bir kıymet unsurunun gümrük idaresine beyan edilmesi hükümleri Gümrük Yönetmeliği’nin İstisnai Kıymetle Beyan başlığı altında 53’üncü maddesi kapsamında açıklanmıştır.*

*Ancak zaman zaman, söz konusu tamamlayıcı beyan yerine 2 No.lu KDV Beyannamesi verilmek suretiyle mezkûr kıymet unsurlarına ilişkin KDV’nin ilgili vergi dairesine ödendiği ve gümrük idaresine hiçbir beyanda bulunulmadığı gözlemlenmektedir. Diğer taraftan, süresi içinde beyan edilmemesi ve noksan vergi tahakkukuna sebebiyet veren bu durumun sonradan yapılan denetimler sonucunda tespit edilmesi halinde Gümrük Kanunu’nun 234’üncü maddesinin uygulanması, ithal eşyasının gümrük*

<sup>3</sup> T.C. TİCARET BAKANLIĞI Ticaret Araştırmaları ve Risk Değerlendirme Genel Müdürlüğü’nün 22.02.2022 tarih ve E-80572740-205-00072161857 Sayı ve ‘ İstisnai Kıymet – 2 No.lu KDV Beyannamesi ‘ konulu duyurusu  
DENET DUYURU  
Sayı : 2022/029

*kıymetinin bir parçası olmasına karşın gümrük idaresine beyan edilmeyip vergi dairesine beyan edilen ve sadece KDV'ye tabi olan beyanlar için ise Gümrük Kanunu'nun 241'inci maddesi uyarınca usulsüzlük cezası uygulanması mümkündür.*

*Dolayısıyla, Genel Müdürlüğümüzce sistematik bir şekilde yürütülen sonradan ve ikincil kontrol denetimleri neticesinde, herhangi bir cezai yaptırım ile karşılaşılması adına ithal edilen malla ilgili gümrük yükümlülüğünün başladığı tarihten sonra ortaya çıkan her türlü kıymet unsurunun gümrük idaresine İstisnai Kıymetle Beyan hükümleri çerçevesinde beyan edilmesi önem arz etmektedir”.*

Görüldüğü gibi Ticaret Bakanlığı bu duyurusunda;

- Mal ithalatı ile ilgili farkların 2 No.lu KDV beyanı gerektirmediğini,
- Söz konusu farkların doğru beyan yerinin Gümrük İdaresi olduğunu,
- Farkların Gümrük İdaresi'ne beyan edilmediğinin tespiti halinde cezalı işlem yapılacağını

belirtmek suretiyle yukarıdaki görüşlerimizi teyit etmiştir.

#### **IV. SONUÇ:**

Mal ithalatı ile ilgili fark tutarların beyan yeri Gümrük İdaresidir.

Bu farklarla ilgili olarak 2 No.lu KDV beyannamesinde bulunulması gerekli değildir.

Buna rağmen 2 No.lu KDV beyannamesinde açılmış olan 106 No.lu işlem alanı yanlışlığa ve cezalı duruma düşmeye sebebiyet verebilecek nitelik taşıdığı için bu bölümün kapatılmasının isabetli olacağı görüşündeyiz.