

# DENET VERGİ DUYURU



Duyuru Tarihi : 02.05.2016  
Duyuru No : 2016/055  
Yayınlandığı Yer : LEBİB YALKIN DERGİSİ -  
Sayı : 149

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)

## İTHALATTA FAZLADAN ALINAN KDV’NİN TABİ TUTULACAĞI İŞLEM

### ÖZET :

Bazı ithalatlarda ibraz edilen ithal faturasındaki mal fiyatı, bu cins mala ilişkin olarak ilan edilen minimum fiyattan düşük olduğunda, gümrük vergileri (bu arada bir gümrük vergisi türü olan ithal KDV’si), faturada yazılı bedel yerine ilan olunan minimum bedel baz alınmak suretiyle hesaplatılmakta, böylelikle bahsi geçen ithalatlar için ithal faturasının gerektirdiği miktara göre fazladan KDV tahsil edilmektedir.

REFERANS FİYATLAMASI olarak isimlendirilen bu uygulama mevzuata aykırıdır.

Fazlalık içeren KDV ödemelerinin tümüyle indirim konusu yapılması gerekmekte (kabul edilir gider kaydı yapılamamakta), bu KDV’ler iade hesabına da dahil edilebilmektedir.

*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 2014 yılında 7,02 milyar ABD Doları olarak gerçekleşmiştir. BDO, 152 ülkede bulunan 1.328 ofiste faaliyet göstermekte olup, bu ofislerde denetim ve danışmanlık hizmetleri veren ortaklar dahil dünya çapında 60.000 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.*

*Denet’in müşterilerine özel bir hizmetidir. İzinsiz çoğaltılamaz, iktibas edilemez.*

#### Anahtar Kelimeler:

Gümrükte referans fiyatlaması, ithalatta gözetim, gözetim belgesi, ithalatta koruma önlemleri, gümrükte emsal fiyat, 2004/7304 Kararname, gözetim tebliğleri

#### 1. İTHALDE FAZLADAN KDV TAHSİL EDİLMESİNE DAYANAK OLARAK GÖSTERİLEN MEVZUAT :

İthalat işlemlerinin gözlem altında tutulması, böylelikle zarar verici ithal işlemlerinin teşhisi ve bunlardan korunmak için tedbir alınması doğal bir gerekliliktir.

29.05.2004 tarihli Resmi Gazetede yayınlanan 2004/7304 *sayılı “İTHALATTA GÖZETİM UYGULAMASI HAKKINDA KARAR”* yayın tarihinde yürürlüğe girmiştir.

Bu kararda gözetim uygulamasının kapsamı belirtilmiş ve bu uygulamaya ilişkin yönetmelik ve tebliğler çıkarmaya Dış Ticaret Müsteşarlığı yetkili kılınmıştır.

Dış Ticaret Müsteşarlığı bu karara istinaden hazırladığı *“İTHALATTA GÖZETİM UYGULANMASI YÖNETMELİĞİ”* ni hazırlayarak 08.06.2004 tarih Resmi Gazetede yayınlamıştır. Bu yönetmelik ile *“GÖZETİM BELGESİ”* ihdas edilmiştir.

Söz konusu yönetmeliğe dayanılarak çıkarılan çok sayıdaki *“İTHALATTA GÖZETİM UYGULAMASINA İLİŞKİN TEBLİĞ”* ile bazı ithal ürünler için minimum fiyat belirlemeleri yapılmış, bunun altında fiyat içeren ithal faturası ile yapılmak istenen ithalatlar için gözetim uygulaması getirilmiştir.

#### 2. BAZI İTHAL İŞLEMLERİNDE, İTHAL BELGELERİNE GÖRE OLMASI GEREKENDEN DAHA FAZLA GÜMRÜK VERGİSİ VE KDV TAHSİL EDİLMESİ UYGULAMASI:

Yukarıda belirtilen mevzuat uyarınca, ithal faturasında yazılı fiyatın, tebliğ ile belirlenen fiyatın altında kaldığı haller gözetim gerektiren hal kapsamındadır.

Bu durumdaki ithalatçıların gözetim belgesi almaları ve ithalatı bu belgeyi aldıktan sonra yapmaları gerekmektedir.

Ancak Tebliğ ile belirlenen fiyatın altında fiyatla ithalat yapmak isteyen ithalatçı, faturada yazılı ithal fiyatı yerine ilgili mal için Tebliğ ile belirlenmiş olan fiyata göre bulunan bedel üzerinden gümrük vergilerini (ve bu arada ithal KDV'sini) ödemeyi kabul ettiği takdirde, gözetim belgesi alma külfetinden kurtulabilmektedir.

Gözetim belgesi yüzünden bazı malların ithalinde ortaya çıkan bu geciktirici formalitenin, daha yüksek bedel üzerinden gümrük vergilerine ve KDV'ye razı olduğu takdirde bertaraf ettirilmesi suretiyle, ithalatçılar yasaya aykırı olarak fazladan GÜMRÜK VERGİSİ VE KDV ödemek suretiyle ithalatlarını tamamlamak zorunda bırakılmaktadırlar.

Uygulamada ithal faturasındaki bedel ile, ithale konu mal için ilan edilen fiyata göre bulunan bedel arasındaki fark, gümrük beyannamesinin “Yurt Dışı Diğer Giderler” satırında beyan ettirilmekte, bu beyan ile ilgili ihtirazi kayıt yapılmayacağına (yargıya başvurulmayacağına) dair taahhütname istenmekte, aksi halde gözetim belgesi formalitesi dayatılmaktadır.

Görüldüğü gibi yapılan uygulama, yasaya dışı olarak gerçeğe aykırı beyana zorlama, yargı denetimini önlemeye kalkışma şeklinde kabul edilemez boyutlar içermektedir. Bu uygulamaların öngörüldüğü 2012/3 sayılı Gümrükler Genel Müdürlüğü Genelgesi halen yürürlükte olup, bu Genelgenin iptali için Danıştay nezdinde açılmış olan dava devam etmektedir. <sup>1</sup>

Gümrük mevzuatı ve ekonomi mevzuatı ihtisasımız dışında kaldığı için, yukarıdaki izahat ile yetiniyoruz.

Ancak konunun daha iyi anlaşılması amacıyla tespit edebildiğimiz ilgili yargı kararlarını aşağıda sunuyoruz.

### 3. İTHALDE FAZLADAN VERGİ ALINMASI UYGULAMASI İLE İLGİLİ YARGI KARARLARI :

Vergi Mahkemelerinin ve Danıştay'ın görüşü, ithal faturasında yazılı bedelin üstünde bir bedel baz alınarak gümrük vergisi ve KDV tahsil edilmesinin YASAYA AYKIRI olduğu yönündedir.

Bu konuda tespit edebildiğimiz kararlar aşağıda belirtilmiştir:

- Danıştay 7. Dairesinin 28.02.2008 tarih ve E.2005/3096, K.2008/1303 sayılı kararı.

<sup>1</sup> Danıştay 10 uncu Dairesi 03.11.2015 tarih ve E.2012/1071 K.2015/4742 sayılı Kararıyla davayı reddetmiştir. Red kararı 3'e karşı 2 oy ile alınmış olup Danıştay Savcısının düşüncesine ve bizim düşüncemize de aykırı düşmektedir. Davayı kaybeden ithalatçı temyiz için Danıştay İdari Dava Daireleri Genel Kurulu'na başvuruda bulunmuştur.

Bu kararda, gümrükte fazladan alınan vergi için gösterilen yasal dayanaklar sıralandıktan sonra şu açıklamalara yer verilmiştir:

*“Yukarıda yer alan hükümlerin birlikte değerlendirilmesinden, ithal edilen eşyanın gümrük kıymetinin belirlenmesinde, öncelikle, satış bedelinin esas alınması; satış bedelinin esas alınması için gerekli koşulların mevcut olmadığının tespit edilmesi halinde de sırasıyla diğer yöntemlere başvurulması gerektiği; ayrıca gümrük idaresinin, beyanın doğruluğunu tespit amacıyla, her zaman, her türlü bilgi ve belgeyi inceleyerek değerlendirme hak ve yetkisine sahip bulunduğu sonucuna ulaşılmaktadır.*

*Görüldüğü üzere, Gümrük Kanununda, hangi hallerde ve hangi nedenlerle ek tahakkuk yapılabileceği belirlenmiştir.*

***Bakanlar Kurulu Kararlarıyla getirilen gözetim önlemlerinin amacı ise, bir malın, aynı veya ikame edilebilir malları üreten yerli üreticiler üzerinde, zarar tehdidi yaratan miktar ve/veya şartlarda ithal edilmesi halinde, söz konusu malın ithalatının, ithalattaki gelişmelerin gözlemlenmesidir. Gözetim önlemleri, bu amacın gerçekleştirilmesini sağlamanın ötesinde bir uygulama içermemektedir. Korunma önlemleri ise, bir malın aynı veya doğrudan rakip mallar üreten yerli üreticiler üzerinde, ciddi zarar veren veya ciddi zarar tehdidi oluşturan miktar ve/veya şartlarda ithal edildiği hallerde, ülke menfaatleri de göz önüne alınarak, yapılacak soruşturma sonucunda, başvurulması öngörülen; gümrük vergisinde artış yapılması, ek mali mükellefiyet getirilmesi, miktar/değer kısıtlaması getirilmesi (kota uygulaması), tarife kontenjanı uygulanması veya bu önlemlerin hepsinin bir arada uygulanması gibi önlemlerden ibarettir.***

*Gözetim uygulamasında; Dış Ticaret Müsteşarlığınca, yerli üreticilerin talebi üzerine veya re'sen, belli bir malın ithalatının, o malın yerli üreticileri ve ülke ekonomisi üzerinde olumsuz sonuçlar yaratıp yaratmadığının tespit edilmesi amacıyla incelemeye başlatılması söz konusudur. Bu inceleme sonunda, gözetim uygulanmasına karar verilmesi durumunda, amaçlanan, bir malın ithalatında herhangi bir kısıtlama, vergi oranında artış, eşik kıymet belirlenmesi veya ek mali yükümlülük uygulaması değil; o malın ithalatında, yerli üreticilerin zarar görmesine sebebiyet verebilecek miktarda artış olup olmadığının belirlenebilmesi için o malın ithal seyrinin izlenmesidir. Dolayısıyla; bir eşyanın belli kıymetin altında ithal edilmek istenilmesi durumu için öngörülen "gözetim belgesi" ibrazı zorunluluğuna uyulmaması halinin; kıymet ve kıymeti etkileyen diğer hususlar yönünden gümrük yükümlüsünün beyanının kabul edilmeyerek, 4458 sayılı Kanunun "Eşyanın Gümrük Kıymeti" başlıklı Üçüncü Bölümünde öngörülen satış bedeli yöntemini izleyen diğer yöntemlerin uygulanmasını gerektiren yasal ve hukuksal durum olarak kabulü olanaklı değildir.*

*Bu bakımdan; olayda; yalnızca, beyan edilen kıymetin, 2003/19 sayılı İthalatta Gözetim ve Korunma Önlemlerine İlişkin Tebliğde öngörülen 5 Amerikan doları birim kıymetin altında olması nedeniyle gözetim belgesi ibrazı zorunluluğunun bulunması hali, yöntem atlanmasını gerektirmediğinden, Tebliğde öngörülen birim kıymet esas alınarak yapılan ek tahakkuka vaki itirazın reddine dair işlemde hukuka uyarlık; bu işlemin iptali yolundaki mahkeme kararında da, isabetsizlik görülmemiştir.”*

- Danıştay 7. Dairesinin 16.10.2008 tarih ve E.2006/757, K.2008/4038 sayılı kararı.

Danıştay Dergisinin 120 no.lu sayısında yayınlanan bu karar yukarıda bir bölümünün metni verilen karara paralel görüşler içermektedir.

- İstanbul 10. Vergi Mahkemesinin 31.03.2009 tarih ve E.2008/1796, K.2009/857 sayılı kararı:

Bu karara konu olayda ithalatçı, malını faturasında yazılı olan ancak tebliğde belirtilen fiyata göre düşük bulunan bedel üzerinden ithalatını tamamlamıştır.

Daha sonra tebliğdeki fiyatın altında fiyat üzerinden ithal işlemi yaptığını belirten dilekçe vererek ek vergi tahakkuku yapılmasını talep etmiştir.

Gümrük İdaresi ithalatçının kendi bildirimi bulunmasına rağmen ek tarhiyata ceza uygulamıştır.

Bu cezanın kaldırılması için ithalatçının dava açması üzerine İstanbul 10. Vergi Mahkemesi, gözetim uygulamasına tabi malı, “gözetim belgesi” olmaksızın ithal edilmesi durumunda ek vergi tahakkuku yapılamayacağı görüşüyle, ek verginin de, cezanın da yasaya aykırı olduğunu hükme bağlamıştır.

Karar metninin önemli iki paragrafı aşağıdadır :

*“..... Gözetim uygulaması öngörülmesi aşamasında, gözetim önlemi uygulamasına karar verilen eşyanın, belirlenen bir kıymetin altında ithal edilmek istenilmesi halinde, sadece, “gözetim belgesi” ibrazı zorunluluğu getirildiğinden, bu zorunluluğa uyulmaması hali, Gümrük Kanunu hükümlerine göre ek tahakkuk yapılmasını gerektirir bir durum değildir.*

*Olayda ise, uygulanan para cezasının ithal edilen eşyanın fiziki muayenesinde beyan edilen kıymetinin gözetim fiyatından düşük olduğu gerekçesine dayandırıldığı, Gümrük Kanunu uyarınca tespit edilmiş fark kıymetin bulunmadığı anlaşılmış olup, öngörülen gözetim fiyatı, Gümrük Kanunu hükümlerine göre belirlenmiş gerçek satış bedeli olmadığı halde bu bedelin esas alınması suretiyle tahsil edilen vergi üzerinden alınan para cezası kararında ve bu karara vaki itirazın reddine dair başmüdürlük işleminde hukuki isabet görülmemiştir. ...."*

- Ankara 5. Vergi Mahkemesinin 15.06.2011 tarih ve E.2010/2232, K.2011/1593 sayılı kararı:

Bu karara konu ithal mal “el mikseri” dir. Söz konusu mal faturadaki fiyatı üzerinden gümrük vergileri hesaplanmak suretiyle ithal edilmiştir. Daha sonra yapılan incelemede malın yanlış GTİP numarasıyla ithal edildiği, doğru GTİP numarasına göre gümrük vergilerinin ithal faturasındaki fiyat yerine 2007/6 no.lu tebliğde belirtilen 15 ABD DOLARI CİF bedel üzerinden hesaplanması icap ettiği gerekçesiyle ek vergi istenmiştir.

İthalatçı bu ek vergi talebine karşı dava açmış, vergi mahkemesi yukarıdaki ilk Danıştay kararına benzer gerekçelerle davayı kabul etmiştir.

**Görüldüğü gibi VERGİ YARGISI İTHALDE FATURA DEĞERİNİN ÜSTÜNDE DEĞER ÜZERİNDEN GÜMRÜK VERGİSİ ALINMASININ YASAYA AYKIRI OLDUĞU GÖRÜŞÜNDEDİR.**

Ancak ithalatçılar ithalde karşılaştıkları engeli süratle aşabilmek için, Devletin dayattığı yüksek değer üzerinden vergi ödemeye mecbur olmaktadır.

Başka bir anlatımla, yargı ithalatçıdan yana olmasına rağmen ithalat yargı kararını bekleyemeyeceği için yargının bu olumlu tutumu ithalatçıya çare olmamaktadır.

İthalat tamamlanıp yasaya göre fazla şekilde gümrük vergileri ve KDV ödendikten sonra, haksız alan vergiyi geri isteyip, reddedilme halinde bu red işleminin dava edilmesi suretiyle de yargı süreci başlatılabilir. Fakat ithalatçılar gümrük idaresi ile ilişkilerinin bozulacağı endişesiyle bu haklarını kullanmaktan çekinmektedirler.

#### **4. GÜMRÜKTE FAZLADAN ÖDENEN KDV İNDİRİLEBİLİR (Bu KDV’nin Kabul Edilir Gider Kaydı Mümkün Değildir) :**

Fazladan KDV tahsil edilerek gerçekleşen ithallerde bu KDV’nin ne işleme tabi tutulacağı bir Özelgede<sup>2</sup> şöyle açıklanmıştır :

<sup>2</sup> Adana Vergi Dairesi Başkanlığı’nın 14.08.2012 tarih ve 88 sayılı özelgesi.

*İlgide kayıtlı özelge talep formunuzda, Çin'den ithal ettiğiniz mallarla ilgili gümrük giriş beyannamesinde malın 66.383,83 TL değerine Gümrük Müdürlüğü tarafından ithal edilen mallar için istatistiki kıymet uygulaması neticesinde 187.994,06 TL yurtdışı değer ilave edildiği ve toplam KDV matrahının 266.945,60 TL olarak belirlenip firmanızdan 45.718,47 TL KDV tahsil edildiği belirtilerek, indirim konusu yapacağınız katma değer vergisi (KDV) ve emtia değeri hususunda bilgi verilmesi talep edilmektedir.*

.....

*Buna göre, ithal ettiğiniz emtiayı aktifinize maliyet bedeli ile almanız gerekmekte olup, ithalatta korunma önlemi olan istatistiki kıymet olarak uygulanan tutarın maliyet bedeline eklenmesi mümkün bulunmamaktadır.*

*Diğer taraftan, ithalatta verginin matrahını oluşturan rakam, malın gümrük vergisi matrahına esas olan kıymeti; malın gümrük vergisinden muaf olması durumunda ise sigorta ve navlun bedelleri dahil (CIF) değer olacağından, gümrük beyannamesindeki her türlü masraflar dahil toplam tutar üzerinden hesaplanan KDV hariç bedel dikkate alınarak ithalatta verginin matrahının belirlenmesi ve firmanız tarafından Çin'den ithal edilen ve yurt içinde satışı gerçekleştirilen mallar için, gümrük beyannamesindeki KDV matrahı üzerinden gümrükte ödenen 45.718,47.TL KDV nin genel hükümler çerçevesinde **indirim konusu yapılması, indirim yoluyla giderilemeyen KDV nin ise sonraki döneme devredilmesi gerekmektedir.**"*

Görüldüğü gibi Özelgede, bahsi geçen fazladan ödenmiş KDV'nin indirilmesi dışında bir imkan zikredilmemiştir.

Bu KDV fazlalığının gider veya maliyet olarak dikkate alınmayacağı da Özelge de belirtilmiş olup, istenirse bu KDV fazlalığının kanunen kabul edilmeyen gider olarak işleme tabi tutulması da mümkündür.

Buna paralel başka özelgeler de mevcuttur.<sup>3 4</sup>

---

<sup>3</sup> Kilis Defterdarlığı tarafından verilen 27.09.2011 tarih ve B.07.4.DEF.0.79.10.00-B.07.4.DEF.79.10-1 numaralı Özelge.

<sup>4</sup> İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı'nın 25.05.2012 tarih ve 291724 sayılı özelgesi.

## 5. GÜMRÜKTE FAZLADAN ALINAN KDV’NİN KDV İADESİ KARŞISINDAKİ DURUMU :

Gümrükte fazladan KDV ödenerek ithal edilen mal aynen veya işlendikten sonra ihraç edilirse veya iade hakkı veren bir KDV istisnasına konu olacak şekilde satılırsa, iade hesabına girebilecek KDV’ler tespit edilirken, bu fazladan ödenmiş KDV’nin tümü iade hesabına dahil edilebilir.

Çünkü aslolan indirim hakkıdır. İndirim hakkının bulunduğu durumda gerekli şartlar mevcutsa, iade hakkı da vardır.

Nitekim konu ile ilgili bir özelgede<sup>5</sup>

*“İlgi de kayıtlı özelge talep formunuzda, yurt dışından ithal edilen ve yurt içinde satışı yapılan elektrik malzemeleri için gözetim uygulaması nedeniyle ithalat sırasında gümrük idaresine ödenen KDV nin yüklenilen KDV olarak iadesini talep edip edemeyeceğiniz hususunda Başkanlığımız görüşü sorulmaktadır.*

.....

*ithal ederek yurt içinde satışını yaptığınız mallar için gümrükte ödenen KDV nin indirim konusu yapılması, indirimle giderilemeyen KDV nin ise daha sonraki dönemlere devredilmesi gerekmekte olup, KDV Kanununun 29/2 inci maddesinde düzenlenen indirimli vergi oranına tabi teslim ve hizmetler ile 32 inci maddesinde sayılan istisnalar kapsamında bir tesliminizin bulunmaması halinde de iadesi mümkün bulunmamaktadır.”*

denilmiştir.

Dikkat edilirse burada istisna kapsamında teslim bulunmaması halinde iade edilmeyeceği belirtilmekle, istisna hakkı bulunduğu takdirde bu fazla KDV’nin iade hesabına dahil edileceği anlaşılmaktadır.

Söz konusu iade imkanı, KDV istisnası nedenli iadelerle sınırlı olmayıp, düşük (%1 veya %8) oranda KDV’ye tabi işlemlerden kaynaklanan KDV iadelerinde de mevcuttur.

### ÖRNEK :

Bir şirket, ucuz bulduğu malları ithal etmiş, ithal belgelerine göre ödemesi gereken KDV 16 milyon TL iken, yukarıdaki 2 no.lu bölümde açıkladığımız yasa dışı uygulama yüzünden 30 milyon TL KDV ödemek zorunda kalmıştır.

Firma bu malları işledikten sonra ihraç etmiştir.

<sup>5</sup> 3 no.lu dipnotta belirttiğimiz özelge.

İhraç bedeli 100 milyon TL'dir.

İhraç edilen mal için yüklenilen KDV 32 milyon TL olup, bu yüklenimin 30 milyon TL'lik kısmını gümrükte ödenen KDV oluşturmaktadır.

Örneğimize konu şirketin bu ihracat için iadesini isteyebileceği KDV tutarı 32 milyon TL'dir.

Ancak bu iade tutarı ihraç bedelinin %18'i olan 18 milyon TL'yi aştığı için iadesi istenen tutarın 18 milyon TL'lik kısmı mahsup talebine konu edilebilir veya Yeminli Mali Müşavir raporu ile nakden alınabilir.

İadenin (32 milyon - 18 milyon = ) 14 milyon TL'lik kısmının geri alınması için inceleme elemanı tarafından inceleme yapılması şarttır.

Çünkü KDV Genel Uygulama Tebliği ile böyle bir esas getirilmiş olup, Tebliğin ilgili bölümü (IV/A-1.1.) aşağıda sunulmuştur:

***"Bir vergilendirme döneminde iade konusu yapılabilir KDV (azami iade edilebilir vergi), kural olarak o dönemdeki iade hakkı doğuran işlemlere ait bedelin (% 18)'i (genel KDV oranı) olarak hesaplanan miktardan fazla olamaz. Ancak, doğrudan yüklenimler nedeniyle bu tutardan fazla iade talebinde bulunulması halinde, aşan kısmın iadesi münhasıran vergi inceleme raporu sonucuna göre yerine getirilir."***

Firma incelemenin tamamlanmasını beklemeksizin bakiye 14 milyon TL'yi de almak istiyorsa, %100 veya hakkı varsa indirimli teminat<sup>6</sup> vermek suretiyle bu aşan kısmı da alabilir.

Firma isterse yüklenimi 32 milyon TL olmasına rağmen iade satırına 18 milyon yazmak suretiyle geri kalan iade hakkını devrolan KDV'de bırakabilir, bu takdirde inceleme gereği ortadan kalkar.

#### 6. İTHALDE OLMASI GEREKENDEN YÜKSEK KDV ALINMASINDAN KAYNAKLANAN DEVROLAN KDV SORUNU :

Bilindiği üzere, Türk KDV mükellefleri KDV beyannamesi üzerinde borçlu oldukları durumda bu borçlarını yasal süresi içinde ödemek zorundadırlar. Aksi halde gecikme zammına maruz kalırlar.

KDV beyannamesinde mükellefin alacaklı olduğu (devrolan KDV'nin bulunduğu) durumda ise, Devlet normalde mükellefe ödeme yapmamakta, bu devrolan KDV'nin izleyen aylardaki KDV fazlalarıyla mahsuplanmasını öngörmektedir.

<sup>6</sup> [www.bdo.com.tr](http://www.bdo.com.tr) adresli web sitemizdeki KDV6 isimli e-kitabımızın 32. Maddeye ilişkin 2.2. no.lu bölümünde indirimli teminat uygulanması açıklanmıştır.

Ancak mükellef devrolan KDV'sinin bulunduğu ayda KDV iadesi imkanı veren bir işlem yapmış ise, bu işleme ait KDV iadesini devrolan KDV'den ayırıp iade satırına yazmakta böylelikle devreden KDV, iadesi istenecek kısım kadar azalmaktadır.

İthaldeki KDV matrahının hesabında kanunen ithal faturasındaki bedel dikkate alınması gerekirken, tebliğ ile ilan edilen daha yüksek bir bedelin KDV matrahına dahil etmesi, KDV iadesi yoluyla bu yükten kurtulamayan mükelleflerin devrolan KDV sorununa maruz kalabilmesine sebep olmaktadır.

Devrolan KDV sorunu, KDV'nin uygulandığı başka ülkelerde rastlanmayan bir sorundur. Çünkü bahsi geçen ülkelerde, indirilen KDV hesaplanan KDV'yi aştığı takdirde aradaki farkı Devlet mükellefe iade etmektedir. Türkiye'de ise, Devletin mükellefe borcu olan bu tutar ödenmeyerek, ileride KDV fazlaları çıkıp bu borç ortadan kalkıncaya kadar Devletçe faizsiz olarak kullanılmaktadır.

Devlet KDV mükellefine bu şekilde eziyet ederken, ithalde olması gerekenden daha fazla KDV tahsil edilmesi, bu eziyetin büyümesine yol açmaktadır.

İthal mallarının pahalı değil ucuz olması, kaliteden aşırı ödün verilmemek kaydıyla tercih edilmesi gereken bir durumdur. Devletin söz konusu tutumu adeta **UCUZ FİYATLA MAL İTHALATINI CEZALANDIRICI** nitelik taşımaktadır.

## 7. SONUÇ :

KDV Kanunu'nun 21 inci maddesine göre ithalatıta ödenmesi gereken KDV matrahının belirlenmesinde ithal faturasındaki alış bedelinin dikkate alınması esastır.

Bazı ithal malları için Tebliğ ile minimum (referans) fiyat ilan edilerek, bu fiyatın altında değer ile ithalat yapılması halinde, ithalden önce "*gözetim belgesi*" alma mecburiyeti getirilmiştir.

Gümrük vergilerinin ilan edilen referans fiyat üzerinden ödenmesine razı olduğu takdirde, gözetim belgesi alma formalitesi formalitesi aranmamaktadır.

İthal faturasında yazılı değer üstünde bir değer dikkate alınarak ithal vergileri alınması yasaya ve yargı görüşüne aykırı olmakla beraber, ithalatçılar ithalatlarını aksatmamak (gözetim belgesi alma külfetinden kurtulmak) için bu yasaya aykırı vergileri ödemek zorunda bırakılmaktadırlar.

Bu şekilde gümrükte fazladan ödenen KDV'lerin indirilmesi ve şartlar mevcut ise iade alınması mümkün olup, gider veya maliyet olarak kaydedilmesi kabul edilmemektedir.