

Duyuru Tarihi : 29.09.2009
Duyuru No : DUYURU/2009-089
Yayımlandığı Yer : LEBİB YALKIN DERGİSİ / EKİM 2009 / SAYI : 70 / Sayfa : 24 - 32

Mehmet MAÇ
Yeminli Mali Müşavir

İTHALATTA ÖDENMESİ GEREKEN KDV'NİN EKSİKLİĞİ NEDENİYLE YAPILMASI GEREKEN İŞLEMDE, İTHALATÇININ 1 VE 2 NO.LU KDV BEYANNAMELERİNİN NASIL DİKKATE ALINMASI GEREKTİĞİ

1. GENEL AÇIKLAMA :

İthalat işlemlerinde, KDV oranının yanlış (%18 yerine %8 veya %1, %8 yerine %1 gibi) uygulanması (G.T.İ.P. numarasında hata), gümrük kıymetine eklenmesi gereken unsurlardan bazılarının eklenmemesi (matrah farkı) gibi nedenlerle, Gümrük İdaresi'ne eksik KDV ödenmesi durumu ortaya çıkabilmektedir.

Eskiden KDV mükelleflerince Gümrük İdaresi'ne eksik KDV ödendiği tespit edildiğinde bu KDV hakkında, KDV Kanunu'nun 51'inci maddesinin delaletiyle Gümrük Kanunu uyarınca işlem yapılmakta yani eksik KDV tutarı ile birlikte üç kat ceza veya usulsüzlük cezası ithalatçıdan alınmakta, bu uygulamada ithalatçının 1 ve 2 no.lu KDV beyannamesi ile yaptığı ödemeler dikkate alınmamaktaydı.

Halbuki, KDV mükellefleri tarafından yapılan ithalatlarda gümrük idarelerine ödenen KDV'ler aynı mükelleflerin 1 no.lu KDV beyannameleri ile irtibatlıdır.

Çünkü ithalatı yapan KDV mükellefi Gümrük İdaresi'ne ödediği KDV'yi, 1 no.lu KDV beyannamesinde indirim olarak gösterme hakkına sahiptir.

Dolayısıyla Gümrük İdaresi'ne ödenen KDV, 1 no.lu KDV beyannamesiyle ödenecek KDV tutarını azaltır.

Buna mukabil Gümrük İdaresi'ne ödenmesi gerektiği halde ödenmeyen KDV, indirim konusu da yapılamayacağından 1 no.lu KDV beyannamesi ile yapılacak KDV ödemesini artırır.

Görüldüğü gibi, KDV mükelleflerince yapılan ithalatlarda ödenen KDV ile aynı mükelleflerin 1 no.lu KDV beyannamesiyle yaptıkları KDV ödemesi birbiri ile irtibatlıdır.

Bu irtibatı geç de olsa fark eden kanun koyucu KDV Kanunu'nun 48 inci maddesine 5228 sayılı Kanun'un 18 inci maddesiyle hüküm ekleyerek, **gümrükte eksik KDV ödemekle birlikte 1 no.lu KDV beyannamesindeki ödemesi bu eksikliği telafi eden ithalatçılardan eksik olan gümrükteki KDV'nin alınmaması esasını getirmiştir.**

Öte yandan, gümrük kıymetine eklenmesi gereken ve eklenmeyen bir bedel üzerinden 2 no.lu KDV beyannamesi ile vergi dairesine KDV ödenmişse, genel hükümler uyarınca ve vergi mükerrirliğine sebebiyet verilmemesi için, gümrük idaresince KDV ve ceza aranmaması gerekir.

Bu yazımızda gümrükte eksik ödenen KDV hakkında yapılması gereken işlemin 1 ve 2 no.lu KDV beyannamesiyle ödenen KDV'den nasıl etkilenmesi gerektiği hakkındaki idari görüş ve şahsi görüşümüz ortaya konulmuştur :

2. KDV KANUNU'NUN 48'İNCİ MADDESİ :

KDV Kanunu'nun 48 inci maddesinin ilk fıkrası şöyledir :

"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 yapılır. (5228 sayılı Kanunun 18 inci maddesiyle eklenen cümle. Yürürlük: 1.1.2004) Ancak, indirim hakkı tanınan işlemlere konu eşyanın serbest dolaşıma girdiği tarihin içinde bulunduğu veya sonraki vergilendirme dönemlerine ilişkin olarak vergi dairesine verilen beyannamelere göre ödenen katma değer vergisi (sorumlu sıfatıyla ödenenler hariç), ithalde hiç ödenmemesi veya eksik ödenmesi nedeniyle tahsili gereken katma değer vergisinden düşülür."

Görüldüğü gibi bir KDV mükellefi, indirim hakkına konu olan ve gümrükte ödenmesi gereken KDV'yi, herhangi bir nedenle hiç ödememişse veya eksik ödemişse, buna mukabil ithalatı yaptığı aya veya daha sonraki aylara ait 1 no.lu KDV beyannamesi ile ödediği KDV'ler bu eksikliği telafi ediyorsa, Gümrük İdaresi'nce söz konusu eksik KDV talep edilemez.

Bu hükmün dayandığı mantık çok net ve haklıdır. Çünkü söz konusu ithalatçı gümrükte ödemesi gereken KDV'yi tam olarak ödese idi, 1 no.lu KDV beyannamesinde daha yüksek KDV indirimi yapacaktı ve dolayısıyla 1 no.lu KDV beyannamesinde ödeyeceği tutar aynı miktarda az olacaktı. Başka bir anlatımla, ithalatçı gümrükte eksik KDV ödemekle beraber bu eksikliği 1 no.lu KDV beyannamesi ile yaptığı ödeme ile telafi etmiş olduğundan, Gümrük İdaresi'ne tekrar KDV ödemesine gerek kalmamıştır.

Aşağıdaki bölümlerde açıkladığımız üzere Gümrük İdaresi KDV'yi tekrar istememekle beraber, belli bazı haller dışında eksik KDV'nin üç katı kadar ceza almak şeklinde uygulama yapmakta olup, bizim görüşümüz ise KDV'nin alınmadığı durumda cezalandırmanın da yapılmaması gerektiği yönündedir.

3. GÜMRÜKTE KDV EKSİKLİĞİ KONUSUNDAKİ GÜMRÜK İDARESİ GÖRÜŞÜ :

Gümrük İdaresi 10.2.2006 tarih ve 03175 sayılı Tasarruflu yazısı ile ithalatta ödenmesi gereken KDV'nin hiç ödenmemesi veya eksik ödenmesi hallerinde yapılacak işlem hakkındaki görüşünü ortaya koymuştur.

Söz konusu Gümrük İdaresi görüşü şöyledir :

"T.C.
BAŞBAKANLIK
Gümrük Müsteşarlığı Gümrükler Genel Müdürlüğü
Sayı : B.02.1.GÜM.0.06.00.13-405-220
Konu :

10.02.2006 / 03175
GÜMRÜK VE MUHAFAZA BAŞMÜDÜRLÜĞÜ'NE

Bilindiği üzere, vergisi ödenmeden veya eksik ödenerek yurda sokulan eşyanın hiç alınmamış veya eksik alınmış katma değer vergisi hakkında Gümrük Kanunu'ndaki esaslara göre işlem yapılmaktadır.

Diğer taraftan, 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 5228 sayılı Kanunun 18 inci maddesi ile değişik 48 inci maddesinde; indirim hakkı tanınan işlemlere konu eşyanın serbest dolaşıma girdiği tarihin içinde bulunduğu veya sonraki vergilendirme dönemlerine ilişkin olarak vergi dairesine verilen beyannamelere göre ödenen katma değer vergisinin (sorumlu sıfatıyla ödenenler hariç), ithalde hiç ödenmemesi veya eksik ödenmesi nedeniyle tahsili gereken katma değer vergisinden düşüleceği de hüküm altına alınmıştır.

*Buna göre, vergisi ödenmeden veya eksik ödenerek yurda sokulan eşyanın hiç alınmamış veya eksik alınmış Katma Değer Vergisi hakkında 4458 sayılı Gümrük Kanunu'nda belirtilen esaslara göre işlem yapılacak ancak, indirim hakkı tanınan işlemlere konu eşyanın serbest dolaşıma girdiği tarihin içinde bulunduğu veya sonraki vergilendirme dönemlerine ilişkin olarak vergi dairesine verilen **1 No.lu Katma Değer Vergisi Beyannamesi ile beyan edip ödediği katma değer vergisi ithalde hiç ödenmemesi veya eksik ödenmesi nedeniyle tahsili gereken katma değer vergisinden düşülecektir.***

Bu nedenle, gümrük idarelerince eşyanın ithalinde eksik alınan KDV'ye ilişkin çıkarılan ek tahakkuklardan 3065 sayılı Kanunun 18 inci maddesi kapsamında dahilde ödenen KDV'nin düşülmesi işleminin ;

- 1. Yükümlülerin gümrük idaresince çıkarılan ek tahakkuka ilişkin bilgi ve belgelerle bağlı bulundukları vergi dairelerine başvurusu,*
- 2. Vergi Dairesince yapılan inceleme sonucunda söz konusu ek tahakkukun dahilde verilen KDV beyannamesine istinaden indirim işlemine tabi tutulduğuna dair (ilgili ithalat ve KDV beyannamesi bilgilerini de içeren) ilgili gümrük müdürlüğüne muhatap bir yazı yazılması,*
- 3. Söz konusu yazının doğrudan ilgili gümrük idaresine gönderilmesi,*
- 4. İlgili gümrük idaresince ek tahakkuktan düşüm yapılması,*

Suretiyle yerine getirilmesi uygun bulunmuştur.

Diğer taraftan, yukarıda bahsi geçen uygulama ithalde hiç ödenmemesi veya eksik ödenmesi nedeniyle tahsili gereken KDV'ye ilişkin olup bu vergi dolayısıyla ödenmesi gereken ceza, gecikme zammı ve faizleri kapsamamaktadır.

Bilgi ve gereğini rica ederim.”

Her ne kadar Gümrükler Genel Müdürlüğü'nün 2009/4 no.lu Genelgesi ile yukarıdaki ve diğer tasarruflu yazılar 1.5.2009 tarihi itibarıyla yürürlükten kaldırılmış ve üçüncü kişileri ilgilendiren konuların Genelge veya Tebliğ şeklinde düzenleneceği belirtilmiş ise de, Gümrükteki KDV eksikliklerinin KDV Kanunu'nun 48'inci maddesi kapsamında nasıl değerlendirileceği konusunda henüz bir genelge veya tebliğ yayımlanmadığı için yukarıda metni verilen tasarruflu yazıdaki görüş doğrultusundaki uygulama devam etmektedir.

Gümrük İdaresi'nin bu görüşünün, KDV Kanunu'nun 48 inci maddesindeki anlayışa uymadığını düşünüyoruz ve bu katı görüşü benimsemiyoruz.

KDV Kanunu'na eklenen söz konusu hükmün nasıl anlaşılması ve uygulanması gerektiği hakkındaki görüşümüz aşağıdaki bölümlerde ifade edilmiştir.

4. GÜMRÜKTE KDV EKSİKLİĞİNİN TESPİTİ HALİNDE NE YAPILMASI GEREKTİĞİ KONUSUNDAKİ YORUMUMUZ :

4.1. 1 No.lu KDV Beyannamesi İle Yapılan Ödemenin Gümrükteki Eksik KDV'yi Karşıladiğı Durumda Gümrük İdaresi İthalatçı Hakkında Hiçbir İşlem Yapmamalıdır :

KDV Kanunu'nun 48 inci maddesine 5228 sayılı Kanunla eklenen hükmün gerekçesi şöyledir :

*“Bu madde ile, **KDV sisteminin işleyişi dikkate alınarak, ithalat sırasında vergisi ödenmeyen veya eksik ödenen vergilerin tahsili konusunda yapılacak işlemler düzenlenmektedir.**”*

Görüldüğü gibi, kanun koyucu, çok geç (ondokuz yıl sonra) da olsa, gümrükte eksik KDV ödemekle beraber bu eksikliği 1 no.lu KDV beyannamesi ile ödediği KDV ile telafi eden mükelleften, “**KDV sisteminin işleyişini dikkate alarak**” gümrükte eksik olan KDV'nin alınmaması gerektiğini anlamış ve bunu yasa metnine dahil etmiştir.

KDV Kanunu'nun 48 inci maddesi uyarınca, 1 no.lu KDV beyannamesi ile yapılan ödemenin düşülmesiyle gümrükte eksik ödenen KDV'nin ödeme gereği kalmadığına göre, EKSİK KDV YOK DEMEKTİR. EKSİK KDV YOK OLUNCA, YOK OLAN VERGİNİN ÜÇ KATI OLARAK HESAPLANAN CEZANIN DA YOK OLMASI GEREKİR.

BU, ÇOK BASİT BİR MATEMATİK GERÇEKTİR :

SIFIR X 3 = SIFIR

Gümrük İdaresi'nin bize göre hatalı görüşü ;

Gümrükte ödemesi gereken KDV'yi nihai olarak kaçırarak bir ithalatçı ile,

Gümrükteki KDV eksikliğini vergi dairesine ödediği KDV ile telafi eden, dolayısıyla kaçakçılık niyetinde olmadığı gibi, sonradan da olsa yaptığı ödeme ile kendiliğinden eksikliğini tamamlayan iyi niyetli bir ithalatçının aynı kefeye konmasına, başka bir anlatımla, **hiçbir kötü niyeti olmayan ithalatçıya kaçakçı muamelesi yapılmasına sebebiyet vermektedir.**

Gümrük İdaresi görüşünü benimseyerek cezalandırmadan yana olan bazı yazarlar (Örnek olarak Gümrük Kontrolörü Sezai KAYA ve Vergi Denetmeni Arif AYLUÇTARHAN'ın www.muhasibetr.com sitesindeki "İTHALATTA KDV MATRAH FARKI BULUNMASI" başlıklı yazı) sonradan 1 no.lu beyanname ile telafi edilmiş olsa da, gümrükte KDV tahakkuku eksikliği bulunduğunu, bu eksiklik nedeniyle üç kat ceza kesilmesinin yerinde olduğunu ifade etmektedirler.

Cezadan bahsedebilmek için suçun mevcut olması gerekir. Suçta ise, asli unsur kasıttır.

İTHALATÇI 1 NO.LU BEYANNAME İLE YAPTIĞI ÖDEME SONUCU, GÜMRÜKTEKİ KDV EKSİKLİĞİNİ KENDİLİĞİNDEN TAMAMLADIĞINA GÖRE KASITSIZDIR, SUÇSUZDUR, 3 KAT CEZAYA MÜSTEHAK DEĞİLDİR.

Bu durumdaki ithalatçılar için üç kat ceza uygulanması fahiştir, fiilin mahiyetine uygun değildir.

Bu durumdaki ithalatçılara verilebilecek ceza, ancak ve sadece usulsüzlük cezası olabilir.

KDV Kanunu'nun 48 inci maddesine 5228 sayılı Kanun'la eklenen cümlelerin kısıtlı şartlar altında kaleme alındığı anlaşılmaktadır. Buna isabetsiz idari yorum da eklenince iyi niyetli insanlarımızı kötü muamele yapılması, başka bir anlatımla "**BAĞCININ DÖVÜLMESİ**" şeklinde bir uygulama ortaya çıkmaktadır.

NOT : Gümrükte ödenmesi gereken KDV matrahının veya miktarının eksikliği halinde yapılacak işlemler (2004/26),(2008/01),(2008/01) ve (2008/21) sayılı Genelgelere açıklanmıştır. Bu genelgelere göre söz konusu eksiklik hallerinde olayın niteliğine göre Gümrük Kanunu'nun 234/1-a maddesi uyarınca üç kat ceza uygulanmakta veya aynı Kanun'un 241/1'inci maddesi uyarınca usulsüzlük cezası kesilmektedir. Usulsüzlük cezasının halen geçerli olan miktarı 221 TL olup, bu ceza 5911 sayılı Kanun uyarınca 7.10.2009'dan itibaren 60 TL olarak uygulanmaya başlayacaktır. Konumuzun ve ihtisasımızın dışında olması nedeniyle söz konusu Genelgeleri işaret etmekle yetiniyoruz.

4.2. **KDV Kanunu'nun 48'inci Maddesindeki "Ödenen Katma Değer Vergisi" Tabirinden Ne Anlaşılması Gerektiği :**

KDV Kanunu'nun 48'inci maddesine göre, gümrükte eksik KDV tahakkukuna sebebiyet verilmiş olmakla beraber, 1 no.lu KDV beyannamesi ile "**.....ödenen katma değer vergisi....**" gümrükteki KDV eksikliğini karşılayacak miktarda ise, bu ödeme gümrükçe tahakkuk ettirilen ek KDV'den düşülmektedir.

Bu şekilde düşüme konu olacak "... ödenen katma değer vergisi...." tabirinden anlaşılması gereken rakam, mükellefin ithalat ayına ve izleyen aylara ait KDV beyannamesindeki KDV matrahlarının % 18 ile çarpılması ve bulunan rakamdan KDV indirimlerinin tenzili suretiyle bulunan meblağ olmalıdır.

Bu tespitte sadece mükellefçe ödenen KDV'lerin dikkate alınması hatalı sonuç verir.

Çünkü istisna kapsamında işlem yapılmış veya düşük oran uygulanmış olması halleri mükellefin aleyhine etki yapmaktadır.

Örnek vermek gerekirse, sadece ihracat yapan bir KDV mükellefinin hiçbir zaman ödenecek KDV'si çıkmaz. Buna mukabil ihracatçı Gümrük İdaresi'nce tespit edilen ek KDV yi vaktinde ödemiş olsaydı bu KDV'yi de indirecek ve söz konusu fark kadar daha fazla iade hakkı doğacaktı. İhracatçı gümrükte eksik ödediği KDV kadar az iade hakkı elde etmiş olmak yoluyla gümrükteki KDV eksikliğini telafi etmiş bulunmaktadır.

Böyle bir telafi olmasa bile ihracatçının KDV beyanı, ihraç tutarları üzerinden de % 18 KDV hesaplandığı varsayımına göre yeniden düzenlendiğinde, gümrükteki KDV eksikliğini tamamlayacak miktarda ödenecek KDV çıkıyorsa, 48'inci maddenin bu miktarda KDV ödenmiş gibi işletilmesi gerekir.

KDV istisnaları Kanun'dan kaynaklandığına ve bazı işlemlere ait KDV oranları Bakanlar Kurulu'nca indirildiğine göre, mevzuat ile engellenmiş olan KDV hesaplamalarının mükellef aleyhine sonuç vermemesi gerekir. Bu nedenle gümrükteki KDV eksikliği işleme tabi tutulurken, sadece mükellefin ödediği KDV değil, yasal düzenleme sonucu hesaplama dışı tutulan KDV'ler de dikkate alınmalı buna mukabil, alınan KDV iadeleri indirilmelidir.

KDV Kanunu'nun 46/6'ncı ve 49'uncu maddesi uyarınca gümrük idarelerine verilen teminatların çözümünde, bu mantıkla uygulama yapılmıştır. Aynı mantığın 48'inci madde uygulamasında da dikkate alınması gerekir.

KDV Kanunu'nun 48'inci maddesi olumlu bir yaklaşım içermekle beraber, yetersizdir. Çünkü gümrükteki KDV eksikliğinin tespit edilmesi geciktikçe mükellefin 1 no.lu KDV beyannamesi ile ödeyeceği katma değer vergisinin ortaya çıkma şansı artmaktadır. Başka bir anlatımla gümrükte eksik KDV ödeyen KDV mükellefi erken yakalanınca dezavantajlı olmakta, eksikliğin tespiti geciktikçe avantaj sağlamaktadır.

Bizim anlayışımıza göre 48'inci maddede değişiklik yapılarak,

- Gümrükte eksik KDV ödeyen KDV mükellefleri hakkında hiçbir zaman ceza uygulanmamasını,
- Gümrükte eksik ödedikleri KDV'yi, 1 no.lu KDV beyannamesi ile veya aşağıdaki bölümde izah ettiğimiz şekilde tahsisi olarak 2 no.lu KDV beyannamesi ile vergi dairesine ödedikleri KDV ile telafi eden mükelleflere, telafi tarihine kadar veya eksik KDV'yi Gümrük İdaresine yatırdıkları tarihe kadar gecikme faizi uygulanması şeklinde yapılmasını,
- Telafiye konu KDV ödemesi tanımının, 1 no.lu KDV beyannamesindeki KDV matrahlarının genel KDV oranı ile çarpılması sonucu bulunacak tutardan, KDV indirimi ve KDV iade tutarlarının tenzili suretiyle bulunacak tutarı ifade ettiğini,

sağlayacak hükümler getirilmelidir.

5. **KDV KANUNU’NUN 48 İNCİ MADDESİNDEKİ “(sorumlu sıfatıyla ödenenler hariç)” ŞEKLİNDEKİ PARANTEZ İÇİ HÜKMÜN YORUMU :**

Yukarıda metni verilen 48 inci maddenin ilk paragrafında yer alan “(sorumlu sıfatıyla ödenenler hariç)” hükmü, gümrükte ödenmeyen veya eksik ödenen KDV’den ithalatçının sorumlu sıfatıyla ödediği KDV’nin düşülmeyeceğini ifade etmektedir.

Burada kast edilen sorumlu sıfatıyla ödenen KDV, ithal işlemi ile ilgisi bulunmayan ödemelerdir. Örnek vermek gerekirse, ithalatçı hatalı oran nedeniyle gümrükte eksik KDV ödemiş, buna mukabil alakasız bir KDV kesintisine tabi işlem nedeniyle, vergi dairesine (sorumlu sıfatıyla 2 no.lu KDV beyannamesi ile) ödeme yapmışsa, bu ödemesi gümrükte eksik ödediği KDV ile irtibatsız olduğu için mahsuba konu edilmemesi doğaldır.

Ancak sorumlu sıfatıyla ödenen KDV, gümrük kıymetine eklenmesi gereken bir hizmet bedelinin, gümrük kıymetine eklenmeyerek, yanlışlıkla da olsa sorumlu sıfatıyla vergi dairesine beyan edilmesinden kaynaklanıyorsa, beyana konu bu KDV, gümrükte tekrar KDV istenmesini önleyebilmelidir. Aksi halde aynı bedel üzerinden hem vergi dairesi hem de Gümrük İdaresi mükerrer KDV tahsil etmiş olurlar. Her iki KDV’de indirim konusu yapılabilir olmakla beraber, ithalatçının devrolan KDV sorunu varsa bu mükerrerlik ithalatçıya haksız yere zarar vermek anlamına gelir.

Örnek vermek gerekirse, Gümrük Kanunu’nun 27/1-c maddesine göre ;

*“c) Kıymeti belirlenecek eşyanın **satış koşulu gereği**, alıcının doğrudan veya dolaylı olarak ödemesi gereken, fiilen ödenen veya ödenecek fiyata dahil edilmemiş olan **royalti ve lisans ücretleri**”*

ithalde KDV matrahına eklenmesi gereken bir unsurdur.

Böyle bir ekleme yapılabilmesi için ithal işlemi ile royalti veya lisans ödemesi arasında direkt irtibat bulunmalıdır. Yani ihracatçının bu royalti veya lisans ücretinin ödenmesini, malın ihraç bedeline ilaveten ve ihraç bedelinin bir eklentisi olmak üzere talep ediyor olması gerekir.

Royalti veya lisans ücreti ithal edilen malın bedeli ile bağlantısız (müstakil bir hizmetin bedeli) olarak ödenmişse, böyle bir royalti veya lisans ücreti gümrük kıymetine eklenemez ve fark KDV (ve varsa gümrük vergisi) talep edilemez.

Şayet, ithalatçı gümrük kıymetine eklenmesi gerekli nitelikte bir royalti veya lisans ücreti ödemekle ve bunu gümrük kıymetine eklememekle beraber, aynı ücret üzerinden sorumlu sıfatıyla vergi dairesine KDV ödemişse, gümrükte eksik ödenen KDV, tahsisi olarak vergi dairesine ödenmiş ve telafi olmuştur.

Böyle durumlarda, 48 inci maddedeki parantez içi hükme takılmadan ve vergi mükerrerliğine sebebiyet verilmemesi şeklindeki genel vergileme ilkesine dayanılarak, sorumlu sıfatıyla ödenen bu irtibatlı KDV’nin, gümrükte eksik kalan KDV’ye mahsuplanması, ithalatçıdan ne KDV ne de ceza alınmaması veya usulsüzlük cezası ile yetinilmesi gerekir.

Maliye İdaresi yukarıdaki görüşlerimizi aynen benimsemektedir.

21.1.2009 tarih ve 6334 sayılı Gelir İdaresi Başkanlığı Muktezasında, bedeli ithal edilen taşıyıcı ortamdan ayrılabilen filmlerin ve bunların gösterim hakkının eşyanın ithalat KDV matrahına dahil edilerek Gümrük İdarelerince tahsil edilmekte olduğu, bu bedellere ait KDV’lerin ithalatçı tarafından ayrıca 2 no.lu KDV beyannamesi ile beyan edilmesine gerek bulunmadığı belirtildikten sonra, **gösterim hakkı bedelinin gümrük kıymetine dahil edilmeyerek bunlara ait KDV’nin 2 no.lu KDV beyannamesi ile ödenmesi halinde, bu ödemenin Gümrük İdaresi tarafından istenen KDV’den düşülmesi gerektiği**, gösterim hakkı bedeli ile ilgisi olmayan ve 2 no.lu KDV beyannamesi ile ödenen KDV’lerin gümrükte eksik ödenen KDV ile ilişkilendirilmeyeceği belirtilmiştir.

6. SONUÇ :

Gümrükte eksik KDV ödenmesine sebebiyet veren ithalatçı, bu eksikliği, gerek ilgili aya veya sonraki aylara ait 1 no.lu KDV beyannamesi ile yaptığı ödemelerle, gerekse gümrük kıymetine eklenmesi gereken KDV üzerinden sorumlu sıfatıyla vergi dairesine yaptığı ödemeye telafi etmişse, KDV Kanunu'nun 48 inci maddesi uyarınca Gümrük İdaresi'nin bu ithalatçı hakkında hiçbir işlem yapmaması veya usulsüzlük cezası ile yetinilmesi gerekir.

Gümrükteki KDV eksikliğini bu şekilde telafi etmiş olanlara da gümrük kaçakçılarına yapıldığı gibi üç kat ceza verilmesi, fiili ile mütenasip olmayan ağır ve üstelik yasaya aykırı bir cezalandırmadır.

Gümrük kıymetine eklenmesi gereken bedel üzerinden vergi dairesine sorumlu sıfatıyla yapılmış KDV ödemelerinin de Gümrük İdaresi'nce tahakkuk ettirilen ek KDV'den indirilebilmesi yani üç kat cezaya ve tekrar KDV talebine konu edilmemesi gerekir.

Esasen KDV Kanunu'nun 48'inci maddesinin yukarıdaki 4.2. no.lu bölümde yer alan önerilerimiz doğrultusunda yeniden düzenlenmesine ihtiyaç vardır