Dijital Gümrük ve Damga Vergisi

Günümüzde Dijital Gümrük ve Kâğıtsız Beyan Projeleri hayata geçmiş olup, gümrük uygulamalarına damga vurmaktadır. Bu yönüyle

Dijital Gümrük ve Damga Vergisi

Günümüzde Dijital Gümrük ve Kâğıtsız Beyan Projeleri hayata geçmiş olup, gümrük uygulamalarına damga vurmaktadır. Bu yönüyle dijital ve kâğıtsız ortam için damga vergisini analiz etmek istedim. Gümrük beyanını zorlaştıran vergilendirmeye ilişkin bir unsurun çatallanması, budaklanması, birkaç konuyu bir arada barındırmasıdır. Örneğin Konşimento, Özet Beyan, Menşe İspat Belgesi, Gümrük Beyannamesi gibi belgelerin ortak özelliği Damga Vergisine tabi olması ayrıca Damga Vergisi tutarının da KDV matrahına girmesidir. Abartmadan belirtmeliyim ki; bu konu rahatlıkla “doktora tezi” konusu olabilir.

Belge ibrazı/imzalanması nedeniyle alınan Damga Vergisi, gümrük beyannamesinde elektronik ortama taşınması 2005 yılında başladı. BİLGE sisteminde tescil edilen gümrük beyannamelerinde 01.01.2005 tarihinden itibaren Damga Vergisi sistem tarafından tahakkuk ettirilmektedir. Günümüzde ise ihracat beyannamesi ile başlayan Kâğıtsız gümrük uygulamaları kapsamında 20.08.2019 tarihi itibariyle ihracat beyannamesi işlemleri e-imza ile yürütülmekte olup; beyanname çıktıları ıslak imza ile imzalanmamaktadır. Gümrük işlemlerinin elektronik ortamda gerçekleştirilmesi amacıyla başlatılan "kâğıtsız gümrük” projesi kapsamında elektronik ortamda tescil edilecek ihracat ve serbest dolaşıma giriş (elektronik kâğıt) beyannamelerinden ücret ve damga vergisi alınmaktadır.

Uluslararası Ticarette kullanılan Damga Vergisine tabii belgeler? Gümrük Beyannamesinde Damga Vergisi uygulaması? Damga Vergisinde muafiyet uygulaması? Elektronik Belgeler ve Damga Vergisi? KDV ye tabi olması sonuçları? İncelendiğinde karmaşık yapıyı görebiliriz.

Öncelikle Damga Vergisi; maktu ve nispi olarak alınan bir vergidir. Bu nedenle Damga Vergisinde hem advolerem (değer esasına göre yüzdelik) matrah hem de spesifik matrah uygulaması vardır.

Damga Vergisi Kanuna ekli (1) sayılı tabloda yazılı kâğıtlar Damga vergisine tabidir. Kâğıtlar terimi, yazılıp imzalamak veya imza yerine geçen bir işaret konmak suretiyle düzenlenen ve herhangi bir hususu ispat veya belli etmek için ibraz edilebilecek olan belgeler ile elektronik imza kullanılmak suretiyle manyetik ortamda ve elektronik veri şeklinde oluşturulan belgeleri ifade eder. Damga Vergisinin mükellefi kâğıtları imza edenlerdir.

BİLGE sisteminde iki rejimin bir arada kullanıldığı durumlar bulunmaktadır. Bu beyannamelerde Damga Vergisi sistem tarafından tahakkuk ettirilmeyecek, Damga Vergisi BİLGE sistemi dışında manuel olarak takip edilmektedir. Önemli gördüğüm bir konuda, Damga Vergisinin KDV Matrahına ilave edilmesi ile ilgili olarak; Gümrükler Genel Müdürlüğü'nün 23.05.2011 tarihli 6927 sayılı yazısında; Gümrük idarelerinde işlem gören muhtelif gün ve sayılı serbest dolaşıma giriş beyannamelerinin incelenmesi neticesinde; beyannamenin 1 inci kaleminde beyan edilen eşyanın dahilde işleme rejimi kapsamında, diğer kalemlerinde beyan edilen eşyaların serbest dolaşıma giriş rejimi kapsamında işlem görmesi durumunda, BİLGE Sistemi tarafından damga vergisi tahakkukunun yapılmadığı görülmüştür. Damga vergisi tahakkukun yukarıda belirtilen sebeple yapılmadığı tespit edilmesi üzerine Bakanlık bu beyannameler için Damga Vergisi tahsili yoluna gitmiştir. Gümrük beyannamesinde Dahilde İşleme Rejimi gibi teminata bağlanan ya da Damga Vergisi tahsil etmesi için beyanname yazıldığında program komutu ile bu beyannamede yer alan her hangi bir sıradaki Dahilde İşleme Rejimine ilişkin kalemi, beyannamenin I kalemine ya da Damga Vergisi Tahakkuk yapması için 1 kalemde beyan edilen Dahilde İşleme rejimi yerine kati kalemi doğrudan 1 nci kalem olarak atama yapan programlar yapıldığını hatırlıyorum. (belki hala bu işlem yapan programlar vardır.) *İthalatta da Kağıtsız Beyan'a geçileceğinden sorun yaşanmaması için ofiste ve gümrükte alınan dökümlerin aynı olması teyit edilmelidir.*

Uluslararası Ticarette kullanılan Damga Vergisine tabii belgeler? Aslında sorunun cevabı basit. Kâğıtların Damga Vergisi Kanuna ekli (1) sayılı tabloda yer alıyorsa Damga Vergisine tabi, yer almıyorsa tabi değildir. Tabi olanlar; Tablo 1'e göre;

3 kısımda yer alan Taşıma Senedi, konşimentolar, Menşe ve Mahreç Şahadetnameleri, Ordinolar (Konşimento Alıcı Nüshası) Gümrük İdarelerine verilen özet beyan formları,

4 kısımda yer alan Gümrük İdarelerine verilen beyannameler olarak sayabiliriz.

Detaya girersek; bu belgelerin açılımı ve Damga vergisine girip girmediğini incelememiz gerekir.

Gelir İdaresi Başkanlığının 18.07.2012 tarihli 3433 sayılı yazısında; Menşe İspat Belgesi kapsamında EUR.1, EUR-MED, Form A Belgeleri, Fatura Beyanı, Damga Vergisi alınması gerektiği, A.TR Dolaşım Belgesi ise hariç tutulduğu belirtilmiştir.

İhracatçı Beyanı'nın, menşe şahadetnamesi veya tedarikçi beyanı yerine kullanılabilen bir belge olma özelliğini taşıdığı anlaşıldığından damga vergisine de tabi tutulmaktadır.[8]

Damga Vergisi konusunda uluslararası ticaret ve gümrük işlemlerinde kullanılan belgeler bunlarla sınırlı değil. Gümrükler Genel Müdürlüğünün 2011/2 sayılı genelgesine göre TIR Karnesi, Elçilik Mektubu, Kurye Mektubu, ATA Karnesi, Kumanya Listesi, Özel Fatura, Déclaration en Douane, CPD Karnesi ve Sözlü Beyan Formu gibi belgelerin Damga Vergisine tabi tutulmaması gerektiği (beyanname olarak kabul edilmeyenler) belirtilmiştir.

Damga Vergisinin istisna uygulamasında iki Tebliğ vardır. Ekonomi Bakanlığınca yayımlanan diğeri ise Maliye ve Hazine Bakanlığınca yayımlanan Tebliğ.

Vergi, Resim, Harç İstisnası Belgesi sahiplerine tanınacak damga ve harç muafiyeti ile belgesiz olarak doğrudan yararlanacak işlemler belirtilmiştir. Buna göre;

İhracat ve Transit Ticaret beyannameleri (anlaşmaları…)

27/10/1999 tarihli ve 4458 sayılı Gümrük Kanununun 131 inci maddesine istinaden ithalat vergilerinden tam muafiyet suretiyle geçici ithalat rejimine tabi ambalaj malzemesi ithali ile kati ihraç edilen mallara ait ambalaj malzemesinin geçici ihracı ve ithali,

Dahilde işleme izni kapsamında iznin geçerli olduğu süre içerisinde yapılan ithalat,

ile ilgili işlemler harçtan ve bu işlemler nedeniyle düzenlenen kâğıtlar (gümrük idarelerine verilen beyannameler dâhil) damga vergisinden istisna olacaktır. Bununla birlikte;

İptal edilen İhracat beyannamesi,

Bedelsiz İhracat beyannamesi

Durumlarında istisna uygulanmamaktadır.

Serbest dolaşımda bulunan kumanyaların dış sefere çıkan Türk ve yabancı bandıralı gemi ve hava taşıtlarına verilmesi işlemlerinin, söz konusu malın Türkiye Cumhuriyeti gümrük

bölgesinden çıkışının gümrük idarelerince düzenlenecek belgelerle tevsik edilmesi şartıyla 4458 sayılı Gümrük Kanununun 176 ncı maddesi uyarınca ihracat kapsamında değerlendirilerek damga vergisi ve harç istisnasından re'sen faydalandırılması, uygun görülmektedir.

Ambalaj Malzemeleri ile ilgili olarak Geçici İthal edilen ambalaj ve paletlerin; ithalat vergilerinden tam muafiyet suretiyle Geçici İthalat Rejimine tabi tutulan ambalajların, dolu olarak yeniden ihracında düzenlenen beyannamelerin damga vergisinden istisna edilmesi gerekmektedir. İthalat vergilerinden tam muafiyet suretiyle geçici ithali yapılan ambalaj maddelerinin dolu olarak çıkışında, 3153 rejim kodunun 1000 rejim kodu ile birlikte beyan edildiği durumlarda, söz konusu Tebliğ uyarınca ambalaj maddelerinden damga vergisi alınmaması için "DMGV" (Damga Vergisi Muafiyeti) muafiyet kodu seçilerek işlem yapılmaktadır.[13]

Ayrıca ambalaj malzemeleri için; 2100 rejim kodlu (Serbest Dolaşımda Bulunan Eşyanın Hariçte İşleme Rejimi Kapsamında Geçici İhracatı), 2300 rejim kodlu (Daha Önce Bir Rejime Tabi Tutulmamış Eşyanın İhraç Edildiği Şekli ile Geri Gelmek Üzere Geçici İhracatı) ve 2340 rejim kodlu (Muafiyete Tabi Olmadan Serbest Dolaşım ile Eşzamanlı Yurtiçi Kullanıma Giren Eşyanın İhraç Edildiği Şekli ile Geri Gelmek Üzere Geçici İhracatı) eşyaya yönelik ihracat beyannamelerinin kati ihracata yönelik olmadığı ve döviz kazandırıcı işlevlerini bulunmadığı, bu işlemlerin tanımlarından da anlaşılacağı gibi geçici ihracata yönelik olduğu, dolayısıyla bu işlemlerin 488 Sayılı Damga Vergisi Kanunu ve 1 Seri No.lu Döviz Kazandırıcı Faaliyetlerde Damga Vergisi ve Harç İstisnası Uygulanması Hakkındaki Tebliğinde belirtilen istisna uygulamasını gerektiren döviz kazandırıcı faaliyet kapsamında değerlendirilmemekte, **2300 veya 2340** rejim kodu ile beyan edilen ve **kati ihraç edilen mallara ait ambalaj malzemesinin geçici ihracı ve ithali** yukarıda zikredilen madde hükmü gereğince damga vergisinden istisna tutulması, 8100 rejim kodlu (İhracat Tahakkuk Kağıdı) eşya ya yönelik olarak hazırlanan ve Gümrük beyannamesi yerine kullanılan ancak gümrük idarelerine verilen ve Gümrük Yönetmeliğinin 131 inci maddesinde beyanname mahiyetinde olmadığı belirtilen Sözlü Beyan Formu gibi belgelerin Damga Vergisine tabi tutulmaması gerekmekte olduğu belirtilmiştir.

NCTS üzerinden verilen (LRN) ile başlayan geçici tescil numarası alan transit beyannamelerinin her hâlükârda 488 sayılı Damga Vergisi Kanununa ekli (1) sayılı tablonun IV/2-c fıkrası uyarınca maktu damga vergisine tabi tutulması,

(LRN) ile başlayan geçici tescil numarası alan beyannamelerin devamı niteliğinde olan (MRN) ile başlayan tescil numarası alan transit beyannamelerinin ise ayrıca damga vergisine tabi tutulmaması,

Yurtdışından gemi ile deniz özet beyanda transit kaydı ile gelerek gümrük idarelerine özet beyanla bildirilen ve gümrüklü sahadan tekrar başka bir gemi ile yurt dışına sevk edilen transit eşyası ve konteyner için, transit ticarete konu malın alım-satımını yapan ihracatçı firma tarafından düzenlenen transit beyannamelerine, ihracata ilişkin olduğunun tevsik edilmesi kaydıyla, I Seri No.lu Döviz Kazandırıcı Faaliyetlerde Damga Vergisi ve Harç İstisnası Uygulaması Hakkında Tebliğin (3.1.4) maddesi uyarınca re'sen damga vergisi istisnası uygulanması gerektiği;

Yurt dışından gelen ve serbest dolaşımda olmayan söz konusu malların Türkiye Gümrük Bölgesi üzerinden yabancı bir ülkeye transit olarak taşınması işini üstlenen yerli firma tarafından düzenlenen transit beyannamelere, Ekonomi Bakanlığı (Dış Ticaret Müsteşarlığı)'nca söz konusu yerli firmalar adına düzenlenmiş geçerli bir Vergi, Resim ve Harç İstisnası Belgesinin bulunması koşuluyla, I Seri No.lu Döviz Kazandırıcı Faaliyetlerde Damga Vergisi ve Harç İstisnası Uygulaması Hakkında Tebliğin (3.2.11) maddesi uyarınca damga vergisi istisnası uygulanmasının mümkün bulunduğu,

Taahhütnameler belli bir parayı ihtiva etmediklerinde (Standardizasyon vs gibi) damga vergisine tabi tutulmamaktadır.

Diğer yandan Sözleşmelerinde Damga Vergisine konu olup olmadığı hususu vardır. 85 Sayılı Cumhurbaşkanı Kararına göre Türk Parasına uyarlanacak Sözleşmelerde Damga Vergisine İlişkin olarak Gelir İdaresi Başkanlığı'nın Damga Vergisi Sirküleri yayımlamıştır. Döviz cinsinden kararlaştırılmış sözleşmelerdeki bedellerin Türk Parası olarak değiştirilmesine ilişkin düzenlenen kâğıtlarda damga vergisi bu sirküleri ile gerçekleştirilmektedir.

Damga Vergisi Kanunu'nun 14 üncü maddesinin birinci fıkrasında yer alan her bir kâğıttan alınacak **damga vergisine ilişkin üst sınır** 01.01.2019 tarihinden itibaren **2.642.810,00 Türk Lirası** olmuştur. Bu tutar 2020 yılında yeniden belirlenecektir.

YGM ve Şirketlerinin yaptıkları tespit sözleşmelerinde Damga Vergisi tahsil edilmektedir. İstisnai Kıymet beyanlarına ilişkin gümrük idarelerine ibraz edilen sözleşmelerde ödenmemesi durumunda damga Vergisine tabi olması durumu araştırılmaktadır.

Gümrük Beyannamelerinde Damga Vergisi muafiyeti olduğunda DMGV muafiyet kodu kullanılmaktadır.

Damga vergisinin karmaşık yapısı ile birlikte ödenmesinde de sıkıntı yaşanmaktadır. Gerek gümrük beyannamesi, gerekse özet beyan formlarından alınması gerektiği halde alınmayan damga vergisi, ceza ve gecikme faizinin tahsil edilmesi işlemlerinin gümrük idarelerince yapılmayıp, ilgili vergi dairelerine bildirimde bulunulması gerekmektedir. Bu işlem emek ve zaman kaybına neden olmaktadır. Gümrük Saymanlık Müdürlüklerince tahsil edilmesi sorunu giderecektir.

Damga Vergisine tabi menşe ispat belgelerinin gümrük beyannamesinde tahsil edilebildiğinin duyurulması,

İhraç edilen eşyanın (transit ticaret dahil) Türkiye Gümrük Bölgesini terk ettikten sonra bir kısmının geri gelmesi halinde bu işlemde ihracat beyannamesi için Damga Vergisi doğmaması gerektiği konusunda duyuru yayınlanması,

Ayrıca, bir belgenin damga vergisine tabi olup olmayacağına ilişkin kesin bir kriter bulunmamaktadır. Maliye ve Hazine Bakanlığı her seferinde değerlendirdiğinden yoğun bir mevzuat oluşmuştur. Damga Vergisinin dijital ve kağıtsız ortama uygun olarak adının revize edilmesi, sadeleştirilmesi ve bir Tebliğ'de toplanması karışıklığı giderecektir.

BU YAZI YETKİLENDİRİLMİŞ GÜMRÜK MÜŞAVİRİ SAYIN RECAİ HERGÜN TARAFINDAN KALEME ALINMIŞTIR.

KAYNAKÇA:

Damga Vergisi Kanunu 10 madde.

Damga Vergisi Kanunu 1 madde.

Damga Vergisi Kanunu 3 madde.

Tabloda yer alan "Ordino" Gümrük Mevzuatında kullanılmamaktadır. Gümrükler Genel Müdürlüğü'nün 23.11.2017 tarihli 29799029 sayılı yazısı.

Gümrükler Genel Müdürlüğü'nün 19.07.2018 tarihli 35941977 sayılı yazısı.

İhracat, Transit Ticaret, İhracat Sayılan Satış ve Teslimler ile Döviz Kazandırıcı Hizmet ve Faaliyetlerde Vergi, Resim ve Harç İstisnası Hakkında Tebliğ (İhracat:2017/4) 18.05.2017 tarihli 30070 sayılı RG

İhracat ve Diğer Döviz Kazandırıcı Hizmet be Faaliyetlerde Damga Vergisi ve Harç İstisnası Uygulaması Genel Tebliğ 18.05.2017 tarihli 30070 sayılı RG

Gümrükler Genel Müdürlüğünün 2010/10 sayılı genelge.

Gümrükler Genel Müdürlüğü'nün 03.11.2015 tarihli 11406198 sayılı yazısı.

Gümrükler Genel Müdürlüğü'nün 06.03.2019 tarihli 42314962 sayılı yazısı.

Borsada rayici olmayan yabancı paralar için senetli ve senetsiz alacaklarda kullanılacak döviz kuru VUK 505 Tebliğ (02.02.2019/30674 RG)