

İthalatta Gözetim ve Korunma  nlemi KDV İndirimi Hakkı Hk

24.11.2023 Tarihli 32379 Sayılı Resmi Gazete - İthalatta Gözetim Ve Korunma  nlemi Kapsamında Katma Değer Vergisi İndirim Hakkı Mülga

İTHALATTA GÖZETİM VE KORUNMA ÖNLEMİ KAPSAMINDA KDV İNDİRİM HAKKININ KALDIRILMASI

ÖZET

İthalatta Gözetim ve Korunma  nlemi Uygulamaları Kapsamında Hesaplanan Katma Değer Vergisinin İndirim Hakkının Kaldırılmasına Dair Karar (Karar Sayısı: 7846) (24.11.2023 t. 32379 s. R.G.) ile İthalatta gözetim uygulanması hakkında ilgili mevzuat uyarınca, gözetim uygulamasına tabi tutulan mallara ilişkin gümrük beyannamelerinde beyan olunan ve tevsik edilemeyen tutarlar ile bu tutarlar nedeniyle doğan ve katma değer vergisi matrahına dâhil olan her türlü vergi, resim, harç ve paylar dolayısıyla ve İthalatta korunma önlemleri uygulanması hakkında ilgili mevzuat uyarınca korunma önlemi olarak uygulanan gümrük vergisi ve/veya ek mali mükellefiyetler, ithalatta haksız rekabetin önlenmesi hakkında ilgili mevzuat kapsamında uygulanan dampinge karŗı vergi ve telafi edici vergiler ile bu tutarlar nedeniyle doğan ve katma değer vergisi matrahına dâhil olan her türlü vergi, resim, harç ve paylar dolayısıyla, ödenen katma değer vergisinin indirim hakkı kaldırılmıştır.

Anahtar Kelimeler: *İthalata KDV matrahı, indirilecek KDV, İthalatta gözetim önlemi, İthalatta koruma önlemi, ticaret politikası  nlemleri, KDV’de indirim.*

1) GİRİŞ

Tamamı 3 maddeden oluŗan İthalatta Gözetim ve Korunma  nlemi Uygulamaları Kapsamında Hesaplanan Katma Değer Vergisinin İndirim Hakkının Kaldırılmasına Dair Karar (Karar Sayısı: 7846) (24.11.2023 t. 32379 s. R.G.) hükümlerine bakıldığında; “1- (1) İthalatta gözetim

uygulanması hakkında ilgili mevzuat uyarınca, gözetim uygulamasına tabi tutulan mallara ilişkin gümrük beyannamelerinde beyan olunan ve tevsik edilemeyen tutarlar ile bu tutarlar nedeniyle doğan ve katma değer vergisi matrahına dâhil olan her türlü vergi, resim, harç ve paylar dolayısıyla ödenen katma değer vergisinin indirim hakkı kaldırılmıştır.

(2) İthalatta korunma önlemleri uygulanması hakkında ilgili mevzuat uyarınca korunma önlemi olarak uygulanan gümrük vergisi ve/veya ek mali mükellefiyetler, ithalatta haksız rekabetin önlenmesi hakkında ilgili mevzuat kapsamında uygulanan dampinge karşı vergi ve telafi edici vergiler ile bu tutarlar nedeniyle doğan ve katma değer vergisi matrahına dâhil olan her türlü vergi, resim, harç ve paylar dolayısıyla ödenen katma değer vergisinin indirim hakkı kaldırılmıştır...”

Söz konusu karardan görüldüğü üzere; kararın yürürlüğe girdiği 24.11.2023 tarihinden itibaren ithalatta gözetim ve koruma önlemlerine tabi eşyaya ilişkin ödenen KDV’nin hangi durumlarda indirme tabi tutulamayacağı düzenlenmiştir. Bu konuda yorum yapabilmek için, gümrük konularında ve gümrük vergi sistemi hakkında bilgi sahibi olmak gereklidir. Kararla birlikte gümrük ve maliye arasında sıkışmış konulara bir yenisi eklenmiş olup, akla gelebilecek sorulara ilişkin cevaplar aşağıda yer almaktadır.

II) GÖZETİM KORUMAYA İLİŞKİN KDV MEVZUATI

[Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliğinin \(26.04.2014 t. 28983 s. R.G.\) 2. İthalatta Matrah başlığı](#) altında;

[3065 sayılı Kanunun 21 inci maddesi](#)ne göre, ithalatta KDV matrahına;

a) İthal edilen malın gümrük vergisi tarhına esas olan kıymeti, gümrük vergisinin kıymet esasına göre alınmaması veya malın gümrük vergisinden muaf veya müstesna olması halinde sigorta ve navlun bedelleri dahil (CIF) değeri, bunun belli olmadığı hallerde malın gümrükçe tespit edilecek değeri,

b) İthalat sırasında ödenen her türlü vergi, resim, harç ve paylar,

c) Gümrük beyannamesinin tescil tarihine kadar yapılan diğer giderler ve ödemelerden vergilendirilmeyenler ile mal bedeli üzerinden hesaplanan fiyat farkı, kur farkı gibi ödemeler,

dahil olacaktır.

[4458 sayılı Gümrük Kanununun 24 üncü maddesi](#)ne göre ithal eşyasının gümrük kıymeti, eşyanın satış bedeli olup, Türkiye'ye ihraç amacıyla yapılan satışta satış bedeli, 27 ve 28 inci maddelere göre gerekli düzeltmelerin de yapıldığı, fiilen ödenen veya ödenecek fiyattır. 24 üncü maddeye göre belirlenemeyen gümrük kıymeti ise sırayla 25 ve 26 ncı madde hükümlerine göre tespit edilir.

Yakından incelendiğinde görüleceği üzere, CIF kıymet ile gümrüklenmiş değer aynı şey değildir. Varsa CIF kıymete eklenecek değerler ile birlikte eşyanın gümrüklenmiş değeri oluşur. Aşağıda açıklanan gözetim kıymeti, fatura değerinden fazla ise ancak yurt dışı gider şeklinde CIF değere eklenir. Gümrük vergileri CIF değere eklenen bu değer üzerinden hesaplanır.

İthal edilen eşyanın gümrük vergisine esas olan kıymeti yukarıda belirtildiği şekilde bulunur ve beyan edilir. Madde metninde yer alan, "... gümrük vergisinin kıymet esasına göre alınmaması veya malın gümrük vergisinden muaf olması halinde..." ibaresi ancak beyannamenin verilmediği veya verilemediği hallere münhasırdır. Bu durumda, ithal edilen malın gümrük vergisine esas olan kıymeti yani verginin matrahı, sigorta ve navlun bedelleri dahil (CIF) değeridir. Bu değeri tespit etmek için gerekli belgeler bulunmadığı takdirde, malın gümrük idaresince resen tayin ve tespit olunan değeri, KDV'nin matrahı olur.

[3065 Sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu'nun Vergi İndirimi başlıklı 29 uncu maddesi](#)ne göre; "(1) Mükellefler, yaptıkları vergiye tabi işlemler üzerinden hesaplanan katma değer vergisinden, bu Kanunda aksine hüküm olmadıkça, faaliyetlerine ilişkin olarak aşağıdaki vergileri indirebilirler:..

b) İthal olunan mal ve hizmetler dolayısıyla ödenen katma değer vergisi,..." hükümlerinden görüldüğü üzere, esas itibarıyla ithal edilen eşyaya ilişkin ödenen KDV indirimine tabi tutulabilmektedir.

[3065 Sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu'nun İndirimin belgelendirilmesi başlıklı 34 üncü maddesi](#)ne göre; " **(1) Yurt içinden sağlanan veya ithal olunan mal ve hizmetlere ait Katma Değer Vergisi, alış faturası veya benzeri vesikalar ve gümrük makbuzu üzerinden ayrıca gösterilmek ve bu vesikalar kanuni defterlere kaydedilmek şartıyla indirilebilir.**

(2) Katma Değer Vergisinin fatura ve benzeri vesikalarda ayrıca gösterilmesine gerek görülmeıen işlemlerde vergi indiriminin nasıl belgelendirileceği Maliye ve Gümrük Bakanlığınca tespit olunur.”

Bu bağlamda, belgeye dayanmadan ödenen KDV’nin kanuni defterlere en azından gümrük makbuzu göre kaydedilmesi gerektiği gibi bir sonuç ortaya çıkmaktadır

Öncelikle, yazımızın konusunu oluşturan gözetim ve koruma önlemlerinden bağımsız olarak fazladan beyan edilen belgeye dayanmayan beyanların KDV indiriminin konusu olup olmayacağı, aşağıda gerekçelerini açıkladığımız nedenlerle kanaatimizce tartışmalıdır.

Bize göre; sadece gümrük makbuzunda gösterilen KDV’nin bir belgeye dayanıp dayanmadığı tartışmalıdır. Serbest Dolaşıma Giriş Beyannamesi(ithalat Beyannamesi) bir belge değil beyandır. Bu beyanı doğrulayan(tevsik eden) beyannameye eklenmesi zorunlu olan belgeler Gümrük Yönetmeliđinin 114 üncü maddesine göre; (1) *Bakanlıkça belirlenecek haller hariç olmak üzere ve bu Yönetmeliğin eksik beyana ilişkin hükümleri saklı kalmak kaydıyla, kodları ile açıklamaları ilgili mevzuat çerçevesinde belirlenerek Bakanlığın kurumsal internet sayfasında duyurulan ve **aşağıda belirtilen belgelerin gümrük beyannamesine eklenmesi zorunludur.** Bu belgeler dışında gümrük beyannamesine herhangi bir belge eklenmez.*

a) Tercihli tarife uygulanabilmesi için gerekli olan belgeler ile **vergilendirmeyi doğrudan etkileyen** veya yükümlüye vergi avantajı sađlayan belgeler,

b) Kanun veya uluslararası düzenlemelerin açık hükmü gereği, gümrük beyannamesi ekinde ibrazı zorunlu belgeler,

c) İthalat Rejim Kararında belirtilen ticaret politikası önlemlerinin düzenlenecek bir belgeye istinaden uygulanması durumunda buna ilişkin belgeler,

ç) İlgili gümrük rejimleri itibariyle, beyannamenin tescil işlemi öncesinde temin edilen ayniyat tespitine ilişkin belgeler,

d) 181 inci maddenin dördüncü fıkrasının (b) bendi çerçevesinde Bakanlıkça belirlenen izin veya belgeler...)

Bu bağlamda; gerçek bir mal veya hizmet hareketine dayanmakla birlikte, gümrük müşavirleri tarafından yapılan Katma Değer Vergisi Matrahına eklenen gider unsurları beyan edilirken, ilgili

belgenin geç gelmesi, geç düzenlenmesi gibi nedenlerle öngörüleemeyen herhangi bir kıymet ya da matrah unsuru çıkabileceği düşünülerek, o anda elde olunan belgelerden genelle daha yüksek ya da belge sonradan geldiğinden öngörülemediğinden olması gerekenden daha düşük KDV matrahı beyan edilerek bazen fazla bazen de noksan KDV ödenmektedir.

KDV indirimine tabi bir vergi olduğundan, çoğu zaman cezaya düşmekten ise, KDV'nin biraz fazla ödenerek indirim tabi tutulmasına yükümlü de ses çıkarmamaktadır.

Gümrük Yönetmeliği'nin yukarıda metni verilen hükmünden de görüldüğü gibi vergilendirmeyi doğrudan etkileyen belgelerin beyannameye eklenmesi zorunludur. Bu durumda KDV matrahının beyannameye belge eklemeyen fiktif olarak beyan edilmesinin mümkün olmadığı ve bu fiktif beyana göre hesaplanan ve belge ile doğrulanamayan bu beyan üzerinden hesaplanan KDV indirimine tabi tutulabilecek midir? Uygulamada genellikle indirimine tabi tutulmaktadır.

Risk Yönetimi ve Kontrol Genel Müdürlüğünün Yurt İçi Diğer Masraflar Konulu 2013/19 Sayılı Genelgesine göre özetle; "Yurt İçi Diğer Masraflar" Bilge Sistemi detaylı beyan modülünde KDV matrahının doğru bir şekilde hesaplanabilmesi için "Yurt İçi Diğer Masraflar" adı altında toplu olarak beyan edilen "Kaynak Kullanımını Destekleme Fonu (KKDF)", "Kültür Bakanlığı Hesabına Yatırılan Kesinti", "Tahmil-Tahliye", "Liman Giderleri" "Depolama Giderleri" ve "Banka Masrafları" gibi ödemeler ödemelerin yükümlüler tarafından ayrı ayrı beyan edilebilmektedir." Genellikle yurt dışı giderler belgeye dayanmadan olması gerekenden fazla ya da eksik beyan edilebilmektedir.

Nitekim, [İthalatta Gözetim ve Korunma Önlemi Uygulamaları Kapsamında Hesaplanan Katma Değer Vergisinin İndirim Hakkının Kaldırılmasına Dair Karar \(Karar Sayısı: 7846\) \(24.11.2023 t. 32379 s. R.G.\)](#) hükümlerine bakıldığında 1 inci maddesinin 1 inci fıkrasına göre; "*İthalatta gözetim uygulanması hakkında ilgili mevzuat uyarınca, gözetim uygulamasına tabi tutulan mallara ilişkin gümrük beyannamelerinde beyan olunan ve **tevsik edilemeyen tutarlar ile bu tutarlar nedeniyle doğan** ve katma değer vergisi matrahına dâhil olan her türlü vergi, resim, harç ve paylar dolayısıyla ödenen katma değer vergisinin indirim hakkı kaldırılmıştır.*"

Bilge sistemine beyan edilmesi yanında, Gümrük Yönetmeliği'nin yukarıda metni verilen 114 üncü maddesine göre; vergilendirmeyi doğrudan etkilediğinden beyannameye eklenmesine zorunludur. Başka bir ifade ile beyanın fatura gibi bir belgeye dayanması gerekmektedir.

Kanaatimizce belgeye dayanmayan ister ithalatta gözetim ve koruma önlemine ilişkin olsun isterse diğer giderlere ilişkin beyanlar üzerinden fazla ödenen KDV'nin indirilemeyeceğini değerlendiriyoruz.

III) TİCARET POLİTİKASI ÖNLEMLERİ

Gümrük Kanununun 74 üncü maddesine göre; “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.

İthalat Rejimi Kararı'nın (Karar Sayısı: 3350) (31.12.2020 t. 31351 s. 3.mük R.G.)

İthalatın Yürütülmesi başlıklı 4 üncü maddesinin (3) üncü maddesine göre; “Ticaret politikası önlemleri; İthalatta Haksız Rekabetin Önlenmesi Hakkında Mevzuat, İthalatta Korunma Önlemleri Hakkında Mevzuat, İthalatta Kota ve Tarife Kontenjanı İdaresi Hakkında Mevzuat, İthalatta Gözetim Uygulanması Hakkında Mevzuat, Belirli Tekstil Ürünleri İthalatında Gözetim ve Korunma Önlemleri Hakkında Mevzuat, İkili Anlaşmalar ve Protokoller veya Diğer Düzenlemeler Kapsamı Dışında Belirli Ülkeler Menşeli Tekstil Ürünleri İthalatında Gözetim ve Korunma Önlemleri Hakkında Mevzuat ile Türkiye'nin Ticari Haklarının Korunması Hakkında Mevzuat hükümleri çerçevesinde yürütülür.”

İthalatta Gözetim ve Korunma Önlemi Uygulamaları Kapsamında Hesaplanan Katma Değer Vergisinin İndirim Hakkının Kaldırılmasına Dair Karar (Karar Sayısı: 7846) (24.11.2023 t. 32379 s. R.G.) hükümlerine bakıldığında 1 inci maddesinin 1 inci fıkrasına göre; İthalatta gözetim uygulanması hakkında ilgili mevzuat uyarınca, gözetim uygulamasına tabi tutulan mallara ilişkin gümrük beyannamelerinde beyan olunan ve tevsik edilemeyen tutarlar ile **bu tutarlar nedeniyle** doğan ve katma değer vergisi matrahına dâhil olan **her türlü vergi, resim, harç ve paylar** dolayısıyla ödenen katma değer vergisinin indirim hakkı kaldırılmıştır.

İthalatta Gözetim ve Korunma Önlemi Uygulamaları Kapsamında Hesaplanan Katma Değer Vergisinin İndirim Hakkının Kaldırılmasına Dair Karar uyarınca; İndirim Hakkı Kaldırılan eşyayı kayda alma uygulaması ve gözetim uygulaması olarak ikiye ayırabiliriz. Bu uygulamanın öncelikle KDV Kanununun 21 inci maddesi (a) fıkrasında yer alan “İthal edilen malın gümrük vergisi tarhına esas olan kıymeti” kapsamında değerlendirilmesi gerekir. Bu kıymetler üzerinden alınan KDV indirime tabi tutulamayacaktır.

İkinci olarak ise, bu kıymetlere gözetim mevzuatına göre eklenen tutarlar nedeniyle doğan ve katma değer vergisi matrahına KDV Kanununun 21 inci maddesi (b) fıkrasına göre; dâhil olan her türlü vergi, resim, harç ve paylar dolayısıyla ödenen katma değer vergisinin de indirim hakkı kaldırılmıştır.

Eşyanın ithali sırasında katma değer vergisi matrahına dâhil olan her türlü vergi, resim, harç ve paylardan maksat; Gümrük Vergisi, İlave Gümrük Vergisi, Anti Damping Vergisi, Telafi Edici Vergi, Toplu Konut Fonu (Tarım Katkı Payı), Ek Mali Yükümlülük, Kaynak Kullanımı Destekleme Fonu, Çevre Katkı Payı, Özel Tüketim Vergisi, Kültür ve Turizm Bakanlığı Kesintisi, Tütün Fonu, TRT Bandrol Ücreti, Damga Vergisidir.

1.12.2018 tarihli ve 30642 sayılı (4. Mükerrer) Resmi Gazete’de yayımlanan İthalatta Gözetim Uygulanmasına İlişkin Tebliğ (Tebliğ No: 2019/1) kapsamında yürütülen kayda alma uygulaması, 10/5/2004 tarihli ve 2004/7304 sayılı İthalatta Gözetim Uygulanması Hakkında Karar’a dayanmaktadır. Bu bağlamda, Gümrük beyannamesinde beyan edilen kıymet veya miktarla “**kayıt belgesinde**” beyan edilen kıymet veya miktarın farklı olması durumunda ve gümrük beyannamesinde "yurtdışı gider" beyan edilerek buna tekabül eden vergilerin ödenmesi ve bu kayıt belgesine ilişkin tutarlar nedeniyle doğan ve katma değer vergisi matrahına dâhil olan her türlü vergi, resim, harç ve paylar dolayısıyla ödenen katma değer vergisinin indirim hakkı kaldırılmıştır.

Gümrükler Genel Müdürlüğü’nün Genelge No: 2019/1sayılı ve 22.01.2019 tarihli (Kıymet Kriterli Gözetim Hakkında Genelge)ne bakıldığında; Bilindiği üzere, 2004/7304 sayılı İthalatta Gözetim Uygulanması Hakkında Karar’ın 4 üncü maddesinde yer alan “İleriye yönelik gözetime tabi bir malın ithalatında gümrük mevzuatının gerektirdiği belgelerin yanı sıra ‘Gözetim Belgesi’de aranır.” hükmü gereğince yükümlüler, İthalat Genel Müdürlüğü’nden ilgili eşya için alacakları gözetim belgesini gümrük idarelerine ibraz etmek zorundadırlar. 2004/7304 sayılı Karar ve ilgili gözetim Tebliğleri kapsamında gümrük idarelerinde yapılan işlemlerle ilgili olarak gümrük idarelerince aşağıda belirtilen esaslara göre işlem yapılması uygun bulunmuştur:

1) Gözetim belgesi gümrük beyannamesinin tescilinde ilgili gümrük idaresince aranır. Elektronik ortamda düzenlenen gözetim belgeleri için Tek Pencere Sistemi tarafından verilecek 23 haneli belge numarası ile belge tarihi yükümlü tarafından beyannamenin 44 nolu kutusunda “Belge Referans No” ve “Belge Tarihi” alanlarında beyan edilir.

Eşya kıymetinin gözetim tebliğinde belirtilen kıymetten düşük olması durumunda, eşya kıymetinin gözetim tebliğinde belirtilen düzeye çıkmasını sağlayacak şekilde yurtdışı diğer gider beyan edilmesi halinde yükümlüden gözetim belgesi ibrazı istenilmez.

Gümrük Yönetmeliği'nin 180 inci maddesi kapsamında yapılan kontrollerde, gözetim belgesinin beyan edilmediği ve beyan edilen kıymetin ilgili tebliğde belirtilen kıymete ulaşmadığının tespit edilmesi halinde, yükümlünün talebi üzerine beyan edilen kıymetin ilgili tebliğde belirtilen gözetim kıymetine yükseltilmesine yönelik beyannamede düzeltme yapılmasına izin verilir. Söz konusu ek beyan, 4458 sayılı Gümrük Kanunu'nun 61/3 üncü maddesi ile Yönetmeliğin 113 üncü maddeleri çerçevesinde yükümlüyü bağlayan esasları kapsamakta olup; BİLGE programında usulüne uygun olarak **"Yurt Dışı Diğer Giderler"** altında yapılır. Yükümlünün ek kıymet beyanı sonucu oluşan kıymet, eşyanın nihai kıymeti olarak değerlendirilerek, başka bir işleme gerek kalmaksızın serbest dolaşıma giriş rejimi işlemleri tamamlanır. Yükümlünün bu şekilde işlem yapılmasını talep etmemesi halinde, Gümrük Yönetmeliği'nin 181 inci maddesi ve 2016/9 sayılı Genelgede belirtilen usuller takip edilerek alınacak sonuca göre işlemler tekemmül ettirilir..."

KKDF kesintisi ve **Damga Vergisi**, gözetim kıymeti üzerindeki tutar üzerinden doğan ve katma değer vergisi matrahına dâhil olan vergi olmadığından **Çevre Katkı Payı** ise, İthaline izin verilen kontrole tabi yakıt ve atıkların CIF bedelinin yüzde biri ile hurdaların CIF bedelinin binde beşi oranında alınmaktadır. Gözetim kıymetinin CIF kıymete eklenen bir gider olması nedeniyle, daha açık ifade ile gözetim kıymeti üzenden Çevre Katkı Payı alınmadığından, Çevre Katkı Payının ithalatta KDV matrahına eklendiğinde, ithalatta ödenen KDV kanaatimizce indirimine tabi tutulabilecektir.

ÖRNEK : 1 EŞYANIN GÖZETİM BELGESİNE TABİ OLDUĞUNU VE GÖZETİM KIYMETİNİN 100.000 TL yükseltilmesi gerektiğini ve eşyanın vergi oranlarının; Gümrük vergisi(GV) %10, İlave Gümrük Vergisi(İGV) %25, Anti Damping Vergisi oranının %30, Ek Mali Yükümlülüğün(EMY) %5, Özel Tüketim Vergisinin %10 olduğunu , ithalat bedelinin tamamının vadeli ithalatı nedeniyle %6 oranında KKDF ödendiği ve beyannameden kaynaklı 2023 için damga vergisinin 393,90 TL olduğu , Özel Tüketim Vergisi oranının %10 olduğunu ve eşyanın %20 KDV ne tabi olduğunu varsayalım.(ÖRNEKTEKİ HESAPLAMAYI KAYIT BELGESİ UYGULAMASINDA YÜKSELTİLEN KIYMET İÇİNDE VEREBİLİRİZ.)



AB GLOBAL

Gümrük • Lojistik • Mevzuat

Mevzuatları Yakından Takip Edin

Dış ticaret, gümrük ve lojistik alanındaki güncel düzenlemeleri,
Resmî Gazete değişikliklerini ve sektörel gelişmeleri tek merkezden takip edin.

[Mevzuatları İncele](#) →

Eşyanın **CIF kıymeti** : **200.000 TL**

Gözetimden kaynaklı **YURT DIŞI GİDER** : **100.000 TL**

Toplam Kıymet : **300.000 TL**

GV (%10x300.000 TL) : 30.000 TL

İGV (%25x300.000 TL) : 75.000 TL

Anti Damping Vergisi (%30x300.000 TL) : 90.000 TL

EMY(%5x300.000 TL) : 15.000 TL

KKDF (%6 x 200.000 TL) : 18.000 TL

Damga Vergisi : 393,90 TL

ÖTV (%10X528.393,90) : 52.839,90 TL

Katma Değer Vergisi Matrahı : **581.238,8**

KDV(%20X 581.238,8) : 116.247,76 TL

İNDİLEMEYECEK KDV HESABI

Gözetimden Kaynaklı Yurt Dışı Gider : **100.000 TL**

GV (%10x100.000 TL) : 10.000 TL

İGV (%25x100.000 TL) : 25.000 TL

(Koruma Önlemi)

Anti Damping Vergisi (%30x300.000 TL) : 90.000 TL

EMY(%5x100.000 TL)

: 5.000 TL

ÖTV

: 52.839,90 TL

İNDİRİLEMEYECEK KDV MATRAHI Toplamı : 282.839,9 TL

İNDİRİLEMEYECEK KDV(282.839.9 TL x %20) : 56.567,98 TL

Gözetim Kıymeti üzerinden KKDF ye hesaplanmadığından (gözetim kıymeti KKDF kesintisine tabi olmadığı için indirilemeyecek KDV de, KKDF kesintisi dikkate alınmamıştır.

Damga vergisi beyanname üzerinden alındığından başka bir ifade ile gözetim kıymetinden kaynaklanmadığından indirilemeyecek KDV de dikkate alınmaması gerektiği düşüncesiyle indirilemeyecek KDV hesabında dikkate alınmamıştır.

İthalatta Gözetim ve Korunma Önlemi Uygulamaları Kapsamında Hesaplanan Katma Değer Vergisinin İndirim Hakkının Kaldırılmasına Dair Karar (Karar Sayısı: 7846) (24.11.2023 t. 32379 s. R.G.) hükümlerine bakıldığında 1 inci maddesinin 2 inci fıkrasına göre; “İthalatta korunma önlemleri uygulanması hakkında ilgili mevzuat uyarınca korunma önlemi olarak uygulanan gümrük vergisi ve/veya ek mali mükellefiyetler, ithalatta haksız rekabetin önlenmesi hakkında ilgili mevzuat kapsamında uygulanan dampinge karşı vergi ve telafi edici vergiler ile **bu tutarlar nedeniyle doğan ve katma değer vergisi matrahına dâhil olan** her türlü vergi, resim, harç ve paylar dolayısıyla ödenen katma değer vergisinin indirim hakkı kaldırılmıştır.”

Mezkur fıkra hükümlerinden anlaşılabileceği gibi, her vergiden kaynaklı KDV değil, ilgili mevzuat uyarınca korunma önlemi olarak uygulanan gümrük vergisi ve/veya ek mali mükellefiyetler, ithalatta haksız rekabetin önlenmesi hakkında ilgili mevzuat kapsamında uygulanan dampinge karşı vergi ve telafi edici vergiler ile bu tutarlar nedeniyle doğan ve katma değer vergisi matrahına dâhil olan her türlü vergi, resim, harç ve paylar dolayısıyla ödenen katma değer vergisinin indirim hakkı kaldırılmıştır.

Bu durumda, Koruma önlemi olarak uygulanan vergilerin hangileri olduğu sorusu sorulması gerekir.

Yürürlükteki İthalatta İlave Gümrük Vergisi Uygulanmasına İlişkin Karar (Karar Sayısı: 3351) (31.12.2020 t. 31351 s. 3.mük R.G.) çerçevesinde İGV koruma önlemi olarak düzenlenmemiştir. Ancak bu kararın yürürlükten kaldırdığı kararlarda ilave gümrük vergisinin koruma önlemi olarak

uygulandığı dönemler olmuştur. Bu durumda, kanaatimizce İlave Gümrük Vergisinin (İGV) indirilemeyecek KDV de dikkate alınmaması gerekir. Başka bir ifade ile KDV matrahına girdiğinde KDV'ye etki eden kısmı indirilebilir.

Ek Mali Yükümlülüğün(EMY) ise, bir kısmı koruma önlemi olarak uygulanırken, bir kısmı koruma önlemi olarak uygulanmamaktadır.

Koruma önlemi olarak uygulanmayan Ek Mali Yükümlülük KDV indirimine tabi tutulabilirken, Koruma önlemi olarak uygulanan EMY üzerinden ödenen KDV indirimine tabi tutulamayacaktır.

Koruma önlemi uygulanan Ek Mali Yükümlülüğe tabi eşya Ticaret Bakanlığı sitesinde 18.11.2023 tarihli güncelleme belirtilmiştir.

SIRA	MADDE İSMİ	G.T.İ.P / HS CODE	ÜLKE/ ORİJİN
1	DUVAR KAĞITLARI / WALL PAPERS	4814.20.00.00.00 4814.90.10.00.00 4814.90.70.10.00	Tüm Ülkeler
2	DÜZ CAM (İran Menşeli) / FLOAT GLASS	70.04, 70.05,70.06	İran
3	AMBALAJ FİLMİ (BOPP) / BOPP FILM	3920.20.21.00.19	İran
4	POLYESTER ELYAF / POLYESTER STAPLE FIBER	5503.20.00.00.00	Tüm Ülkeler
5	DİŞ FIRÇALARI / TOOTHBRUSHES	9603.21.00.00.19	Tüm Ülkeler
6	NAYLON VEYA DİĞER POLİAMİDLERDEN İPLİKLER / YARNS MADE OF NYLON OR OTHER POLYAMIDES	5402.31 5402.32.00.00.00 5402.45 5402.51 5402.61	Tüm Ülkeler
7	PET CİPS/ PET CHİPS	3907.69.00.00.00	Tüm Ülkeler
8	POLYESTER ELYAF / POLYESTER STAPLE FIBER	5503.20.00.00.00	Tüm Ülkeler
9	ÖĞÜTÜCÜ BİLYA/GRINDING BALLS	7325.91.00.00.00 7326.11.00.00.00	Tüm Ülkeler

Mevcut durumda yukarıda belirtilen eşyalar için koruma önlemi olarak uygulanan ve ödenen Ek Mali Yükümlülükler üzerinden hesaplanan KDV indirime tabi tutulamayacaktır.

Koruma önlemi olarak uygulanan Ek Mali Yükümlülüğe tabi eşya Ticaret Bakanlığı sitesinde 18.11.2023 tarihli güncelleme ile yukarıda tablo halinde yer almaktadır. Anti dumping vergisi ve

koruma önleme olarak uygulanan telafi edici vergi ise ve katma değer vergisi matrahına dâhil olan her türlü vergi, resim, harç ve paylar dolayısıyla ödenen katma değer vergisinin indirim hakkı kaldırılmıştır.

İthal Edilen eşyanın maliyeti; eşyanın belgelere doğrulanan gümrük kıymeti(CIF Bedel +Yurt dışı giderler, güm vergileri toplamı ve varsa KKDF, Çevre Katkı Payı, Toplu Konut Fonu (Tarım Katkı Payı), TRT Bandrolü, Özel Tüketim Vergisi ve e KDV Kanununun 21 inci maddesine göre oluşturulan KDV matrahı üzerinden ödenen KDV'den oluşur. Bu maliyetlere eşyanın gümrüklü, sahalardan(geçici depolama yerleri antrepolar, serbest bölge, taşıt üstü işlem yada yetkilendirilmiş yükümlü statüsüne tabi eşyanın depolandığı güvenli depolama alanlarından) ilgili firmanın deposuna girene kadar maliyetleri de eklemek mümkündür.

Gözetim önlemi kapsamında kayıt belgesi ve gözetim kıymeti olarak yurt dışı gider olarak gümrük beyannamelerinde beyan olunan ve belge ile tevsik edilemeyen tutarlar bir belgeye dayanmadığından ve herhangi bir gider ve ödeme de yapılmadığından kanaatimizce maliyete de atılamaz. Bu nedenle, maliyet oluştururken gümrük beyannamesinde yer alan kıymetleri değil, bu beyanı doğrulayan belgelerin esas alınması gerektiğini değerlendiriyoruz.

SONUÇ :

7846 sayılı kararın nasıl uygulanacağına ilişkin, Hazine ve Maliye Bakanlığı ve Ticaret Bakanlığınca henüz bir düzenleme yapılmamıştır. Sorumluluk uygulayıcılara ait olmakla birlikte, uygulamanın nasıl olması gerektiği konusundaki görüşlerimizi paylaşmak amacıyla bu yazı kaleme alınmıştır.

KDV esas itibarıyla vergi indirimi mekanizmasına dayanan bir vergilendirme şekli olmakla beraber, uygulamada, vergi indirimine imkân tanınmayan bazı haller [3065 sayılı KDV Kanunun 30 uncu maddesi](#)inde sayılmıştır. KDV'nin indirimine tabi tutulmayacağı bir başka konuda, [24.11.2023 tarihinde yürürlüğe giren İthalatta Gözetim ve Korunma Önlemi Uygulamaları Kapsamında Hesaplanan Katma Değer Vergisinin İndirim Hakkının Kaldırılmasına Dair Karar \(Karar Sayısı: 7846\) \(24.11.2023 t. 32379 s. R.G.\)](#) ile düzenlenmiştir.

KDV Kanununun 34 üncü maddesine göre, “ithal olunan mal ve hizmetlere ait Katma Değer Vergisi, alış faturası veya benzeri vesikalar ve gümrük makbuzu üzerinden ayrıca gösterilmek ve bu vesikalar kanuni defterlere kaydedilmek şartıyla indirilebilir.”

7846 1 inci kararın maddesinin 1 inci fıkrasına göre; “İthalatta gözetim uygulanması hakkında ilgili mevzuat uyarınca, gözetim uygulamasına tabi tutulan mallara ilişkin **gümrük beyannamelerinde beyan olunan ve tevsik edilemeyen tutarlar** ile bu tutarlar nedeniyle doğan ve katma değer vergisi matrahına dâhil olan her türlü vergi, resim, harç ve paylar dolayısıyla ödenen katma değer vergisinin indirim hakkı kaldırılmıştır.”

Eşya faturasında belirtilen kıymetinin gözetim tebliğinde belirtilen kıymetten düşük olması durumunda, gümrük beyannamelerinde eşya kıymetinin gözetim tebliğinde belirtilen düzeye çıkmasını sağlayacak şekilde yurtdışı diğer gider beyan edilmesi halinde, beyan olunan ve fatura ile tevsik edilemeyen tutarlar üzerinden bu tutarlar nedeniyle doğan ve katma değer vergisi matrahına dâhil olan her türlü vergi, resim, harç ve paylar dolayısıyla ödenen katma değer vergisinin indirim hakkı kaldırılmıştır.

KKDF kesintisi ve Damga Vergisi, gözetim kıymeti üzerindeki tutar üzerinden doğan ve katma değer vergisi matrahına dâhil olan vergi olmadığından çevre katkı payı ise, İthaline izin verilen kontrole tabi yakıt ve atıkların CIF bedelinin yüzde biri ile hurdaların CIF bedelinin binde beşi oranında alındığından, gözetim kıymeti üzerinden Çevre Katkı Payı alınmadığından, Çevre Katkı Payının ithalatta KDV matrahına eklendiğinde, ithalatta ödenen KDV kanaatimizce indirime tabi tutulabilecektir.

Öte yandan, Gözetim kıymeti ve kayıt belgesi uygulaması nedeniyle CIF kıymete Yurt Dışı Gider olarak gümrük beyannamelerinde beyan olunan ve tevsik edilemeyen tutarlar ile bu tutarlar nedeniyle doğan ve katma değer vergisi matrahına dâhil olan her türlü vergi, resim, harç ve paylar dolayısıyla ödenen katma değer vergisinin indirim hakkı kaldırılmıştır.

Gözetim kıymeti olarak Yurt Dışı Gidere eklenerek beyan edilen gözetim kıymeti tutarı ve bu tutarlar nedeniyle doğan ve katma değer vergisi matrahına dâhil olan ithal eşyasına ilişkin varsa; Gümrük Vergisi, İlave Gümrük Vergisi, Ek Mali Yükümlülük, Toplu Konut Fonu (Tarım Katkı Payı), Özel Tüketim Vergisi, TRT Bandrol Ücreti, nedeniyle doğan ve katma değer vergisi matrahına dâhil olan vergi, resim, harç ve paylar dolayısıyla ödenen katma değer vergisi indirime tabi tutulamayacaktır.

Koruma önlemi olarak uygulanmayan ithal eşyaya ilişkin varsa, Gümrük Vergisi, İlave Gümrük Vergisi, Koruma önlemi olarak uygulanmayan Ek Mali Yükümlülük, Toplu Konut Fonu (Tarım

Katkı Payı), Kaynak Kullanımı Destekleme Fonu, Çevre Katkı Payı, Özel Tüketim Vergisi, TRT Bandrol Ücreti, Damga Vergisi nedeniyle doğan ve katma değer vergisi matrahına dâhil olan vergi, resim, harç ve paylar dolayısıyla ödenen katma değer vergisi indirime tabi tutulabilecektir.

Koruma önlemi olarak uygulanan Ek Mali Yükümlülüğe tabi eşya Ticaret Bakanlığı sitesinde 18.11.2023 tarihli güncelleme ile yukarıda tablo halinde yer almaktadır. Anti dumping vergisi ve koruma önleme olarak uygulanan telafi edici vergi ise ve katma değer vergisi matrahına dâhil olan her türlü vergi, resim, harç ve paylar dolayısıyla ödenen katma değer vergisinin indirim hakkı kaldırılmıştır.

[Yürürlükteki İthalatta İlave Gümrük Vergisi Uygulanmasına İlişkin Karar \(Karar Sayısı: 3351\)](#)

[\(31.12.2020 t. 31351 s. 3.mük R.G.\)](#)karar uyarınca uygulanan İlave Gümrük Vergisi koruma önlemi olarak düzenlenmemiştir. Ancak bu kararın yürürlükten kaldırdığı kararlarda ilave gümrük vergisinin koruma önlemi olarak uygulandığı dönemler olmuştur. Bu durumda, İlave İlave Gümrük Vergisi (İGV) KDV matrahına dahil olduğunda, İGV üzerinden hesaplanan KDV indirime tabi tutulabilecektir.

Ek Mali Yükümlülüğün(EMY) ise, bir kısmı koruma önlemi olarak uygulanırken, bir kısmı koruma önlemi olarak uygulanmamaktadır.

Koruma önlemi olan ve ithalatta KDV'nin matrahına giren EMY üzerinden ödenen KDV'nin indirim hakkı kaldırılmış iken, koruma önlemi olarak uygulanmayan EMY üzerinden ödenen KDV indirime tabi tutulabilecektir.

Sefa Yayla E.Gümrük ve Ticaret Başmüfettişi Yetkilendirilmiş Gümrük Müşaviri