Vade-Fiyat ve Kur Farkı Vergisel Boyutu

Alıcı ve satıcı arasındaki anlaşma ile mal veya hizmet bedelinin ödeneceği vadeye göre oluşan vade farkı tutarları, mal veya hizmet faturasında

Vade Farkı, Fiyat Farkı ve Kur Farkının Vergisel Boyutu

ÖZET

Alıcı ve satıcı arasındaki anlaşma ile mal veya hizmet bedelinin ödeneceği vadeye göre oluşan vade farkı tutarları, mal veya hizmet faturasında mal veya hizmet bedelinden ayrı bir kalem olarak veya ayrı bir fatura düzenlenmek suretiyle gösterilmesi halinde menkul sermaye iradı (alacak faizi) olarak kabul edildiğinden, 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun 7, 75 ve 94.maddeleri, 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 3, 15 ve 30. maddeleri ile 2009/14593 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı (BKK)'nın 5.fıkrasının (c) bendi gereğince brüt tutar üzerinden % 5 nispetinde vergi kesintisine (stopaja) tabi olup, hizmet ithali nedeniyle ortaya çıkan vade farkları ayrıca, KDV Kanunu'nun 6, 8, 9, 10 ve 24.maddelerine göre KDV'ye tabi olup, KDV Kanunu'nun 41.maddesi gereği vergi kesintisi yapmakla sorumlu tutulanlar Katma Değer Vergisi beyannamelerini, vergilendirme dönemini takibeden ayın yirmialtıncı günü akşamına kadar ilgili vergi dairesine vermekle ve aynı süre içinde vergiyi ödemekle yükümlüdürler.

Mal ithalatı nedeniyle ortaya çıkan ve faturada ayrı bir kalem olarak gösterilen ya da ayrı bir fatura tanzim edilen vade farkları ise 4458 sayılı Gümrük Kanunu'nun 24/3-a ve 27.maddesi gereği Gümrük Kıymet Unsuru veya 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 21.maddesi gereği İthalatta KDV Matrah Unsuru olup, **brüt tutarları üzerinden** şayet ithalat (Serbest Dolaşıma Giriş Beyannamesi'nin tescili) sırasında belli ise ithal eşyasının Gümrük Kıymetine ilave edilerek/katılarak beyan edilmesi, ithalat sırasında belli olmayıp sonradan belirleniyor ise, bu durumda da Gümrük Yönetmeliği'nin 53/5.maddesi gereği, en geç söz konusu kıymet veya matrah unsurunun öğrenildiği ayı takip eden ayın yirmi altıncı günü akşamına kadar ilgili gümrük idaresine beyanda bulunulması ve tekabül eden vergilerin de aynı süre

içinde ödenmesi gerekir.

Anahtar Kelimeler: Vade farkı, fiyat farkı, kur farkı, brütleştirme, gümrük kıymeti, stopaj.

GİRİŞ

Vade farkları, mahiyeti itibariyle bir finans hizmeti sonucunda ortaya çıktığı için bu gelirleri menkul sermaye iradı olarak kabul etmek gerekir. 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun 75.maddesine göre; Sahibinin ticari, zirai veya mesleki faaliyeti dışında nakdi sermaye veya para ile temsil edilen değerlerden müteşekkil sermaye dolayısıyla elde ettiği kar payı, faiz, kira ve benzeri iratların **menkul sermaye iradı** olduğu,

Gelir Vergisi Kanunu'nun 75.maddenin 6.fıkrasında ise; Her nevi alacak faizlerinin (Adi, imtiyazlı, rehinli, senetli alacaklarla cari hesap alacaklarından doğan faizler ve kamu tüzel kişilerince borçlanılan ve senede bağlanmış olan meblağlar için ödenen faizler dahil.) **menkul sermaye iradı olarak sayıldığı anlaşılmış olup,** bu madde hükmüne göre ticari bir faaliyetten doğan faizlerin alacak faizi olarak, dolayısıyla ticari faaliyet kapsamında elde edilen **alacak faizi mahiyetindeki faizlerinde menkul sermaye iradı olarak kabul edilecekleri anlaşılmaktadır.**

Dar mükellefiyete tâbi kurumların; *Türkiye'ye yapmış oldukları vadeli mal (hammadde, yarı mamul, mamul mal, makine, teçhizat, bilgisayar, bilgisayar aksamı, vb.) veya hizmet (Yazılım programları, proje çizimi, mühendislik hizmeti, tamir ve bakım hizmetleri, eğitim hizmeti, vb.) satışları dolayısıyla Türkiye'de mukim kişi, kurum veya kuruluşlardan alacağının bulunması ve bu alacağın bir kısmının vade farkı niteliğinde olması durumunda, kurumun/şirketin bilançosunda "alacak" olarak gözüken ve bir öz sermaye kalemi olan alacak şeklindeki sermayesini Türkiye'ye/Türkiye'de yatırması ve* ***bu alacağı dolayısıyla vade farkı şeklinde elde ettiği tutar/gelir, menkul sermaye iradı kapsamında değerlendirilebilecektir.***

Bu Mantıksal Silsile Çerçevesinde; *Türkiye'de yerleşik gerçek ve/veya tüzel kişiler tarafından yurt dışından ithal edilen mal veya hizmet bedeli ödemelerinin haricinde, sözleşme uyarınca bu kişi veya firmalara yapılan vade farkı ödemeleri Gelir Vergisi ya da Kurumlar Vergisi tevkifatına tabidir.*

Bu makalemizde, vade farkı, fiyat farkı ve kur farkının vergisel boyutu ile konu hakkındaki kişisel görüşlerimize yer verilecektir.

I- TANIMLAR

Vade Farkı: Herhangi bir mal veya hizmetin peşin satış fiyatı ile taksitli veya vadeli satış fiyatı arasındaki farktır. Mal ya da hizmetin bedeli olan nakit alacağın, vadesinde ödenmemesi halinde, bu bedele oransal olarak belirlenip ilave edilecek bir miktarı ifade etmektedir.

Bir Başka Değişle Vade Farkı: Alıcı ile satıcı arasında tespit edilen ve borcun belli bir vadede ödenmesi halinde mal veya hizmet bedeline eklenen ilave bir bedeldir.

Fiyat Farkı: Kısaca, bir mal veya hizmetin, ya da menkul kıymetin cari fiyatıyla gelecek (future) fiyatı arasındaki fark olarak tanımlanabilir.

Kur Farkı: Belli bir miktar yabancı para biriminin yerel para birimi ile değiştirilmesi sırasında oluşan alış ve satış kurları arasındaki farktır. Bir yabancı paranın yerel para üzerinden satın alma değerini gösterir.

II- VADE FARKLARININ VERGİSEL BOYUTU

Kısaca vade farkı: Alıcı ile satıcı arasında tespit edilen ve borcun belli bir vadede ödenmesi halinde mal veya hizmet bedeline eklenen ilave bir bedeldir. Bir başka değişle, herhangi bir mal veya hizmetin peşin satış fiyatı ile taksitli veya vadeli satış fiyatları arasındaki farktır.

Vade Farkı: Bir malın veya hizmetin bedelinin peşin olarak ödenmemesi ve daha sonra ödemek üzere anlaşılması nedeniyle fiyatına eklenen tutar vade farkıdır. Taksitli alımlarda peşin fiyatına eklenen tutar da bir vade farkıdır. *Diğer bir değişle*, borcun gününde ödememesi halinde ödenmesi gereken gün ile ödendiği gün arasındaki gecikmeye göre hesaplanarak alınan ek tutardır. ***Vade farkı, her zaman satıcı lehine olup, alıcı fazladan para ödemektedir.***

Alıcı ve satıcı arasındaki anlaşma ile mal veya hizmet bedelinin ödeneceği vadeye göre değişen vade farkı tutarları iki ayrı şekilde gösterilebilir.

1) Vade farkları faturada ayrı bir kalem olarak gösterilmeyerek mal veya hizmet bedeli içerisinde yer alır. İlgili mal veya hizmetle birlikte, ilgili mal veya hizmet ifası ya da ithalatı sırasında vergilendirilir. Vade farkları, faturada ayrıca gösterilmeyip mal veya hizmet

bedeli içerisinde yer alması halinde, yabancı firmalar açısından mal satışı veya hizmet ifası karşılığında elde ettikleri ticarî bir kazançtır.

2) Vade farkları faturada "vade farkı" veya bu anlama gelecek bir terim şeklinde, ayrı bir kalem olarak ya da ayrı bir fatura düzenlenmek suretiyle gösterilebilir. Faturada ayrı olarak gösterilmesi ya da ayrı bir fatura düzenlenmesi durumunda ise vade farkları mal veya hizmet bedelinden ayrı bir alacak haline gelmekte, vade farkı bedelleri mal veya hizmet bedelinden ayrı olarak talep edilebilecek bir alacak hakkına dönüşmekte ve alacaklı firmalar açısından bu alacağı bağımsız olarak isteme/talep etme hakkı ortaya çıkmaktadır. Bu nedenle vade farkları nedeniyle oluşan alacaklar bir nevi finansman hizmeti olarak düşünülebilir. Türkiye'deki mal veya hizmet ithal eden firma, mal veya hizmetin bedelini peşin ödemekte zorlanması halinde bedelin ödenmesini vadeye yaymak suretiyle ödeme işlemleri belirlenen vadelerde yapılmakta ve bunun için satıcı yabancı firmaya vade farkı ödenmektedir. Bu şekilde ortaya çıkan durum bir nevi finansman hizmetidir. Bu hizmetin karşılığında yabancı firma vade farkı talep etme hakkına sahip olmaktadır.

Vade farkları, mahiyeti itibariyle bir finans hizmeti sonucunda ortaya çıktığı için bu gelirleri menkul sermaye iradı olarak kabul etmek gerekmektedir. 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun 75.maddesine göre: Sahibinin ticari, zirai veya mesleki faaliyeti dışında nakdi sermaye veya para ile temsil edilen değerlerden müteşekkil sermaye dolayısıyla elde ettiği kar payı, faiz, kira ve benzeri iratların **menkul sermaye iradı** olduğu,

Gelir Vergisi Kanunu'nun 75.maddenin 6.fıkrasında ise; Her nevi alacak faizlerinin (Adi, imtiyazlı, rehinli, senetli alacaklarla cari hesap alacaklarından doğan faizler ve kamu tüzelkişilerince borçlanılan ve senede bağlanmış olan meblağlar için ödenen faizler dahil.) **menkul sermaye iradı olarak sayıldığı anlaşılmış olup,** bu madde hükmüne göre ticari bir faaliyetten doğan faizlerin alacak faizi olarak, dolayısıyla ticari faaliyet kapsamında elde edilen **alacak faizi mahiyetindeki faizlerinde menkul sermaye iradı olarak kabul edilecekleri anlaşılmaktadır.**

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu (KVK)'nun 3.maddesi hükmüne göre; Dar mükellefiyete tâbi kurumlarca elde edilen bir kazancın Türkiye'de Kurumlar Vergisi'ne tabi tutulabilmesi için kurumun kazanç ve/veya iradı Türkiye'de elde etmesi ve elde edilen kazancın KVK'nın 3.maddesinin 3.fıkrası hükmündeki kazanç veya irat türleri ile irtibatlandırılması

zorunludur.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun 7.maddesinin 1.fıkrasının (6) numaralı bent hükmünde; *Dar mükellefiyete tâbi kurumlarca menkul sermaye iradının Türkiye'de elde edilmiş sayılması, sermayenin Türkiye'de yatırılmış olması şartına bağlanmıştır. Sermayenin Türkiye'de yatırılmış olması ile kastedilen, nakdi sermaye ve para ile temsil edilen değerlerin Türkiye'de kazanç ve/veya irat elde edilmesi amacıyla kullanılması anlaşılmalıdır.*

Bu itibarla, Türkiye'de nakit veya alacak şeklinde bir varlığa sahip olan yurt dışında mukim yabancı bir kurumun Türkiye'ye sermaye yatırarak kazanç elde etme saikiyle hareket ettiği sonucuna ulaşılacaktır ki bu durum, adına ödeme yapılan yabancı firmanın söz konusu kazanç veya iradı Türkiye'de elde ettiğini gösterecek ve Kurumlar Vergisi (stopaj) kesintisi yapılmasını gerektirecektir.

Dar mükellefiyete tâbi kurumların; *Türkiye'ye yapmış oldukları vadeli mal (hammadde, yarı mamul, mamul mal, makine, teçhizat, bilgisayar, bilgisayar aksamı, vb.) veya hizmet (Yazılım programları, proje çizimi, mühendislik hizmeti, tamir hizmeti, eğitim hizmeti, vb.) satışları dolayısıyla Türkiye'de mukim kişi, kurum veya kuruluşlardan alacağının bulunması ve bu alacağın bir kısmının vade farkı niteliğinde olması durumunda, kurumun/şirketin bilançosunda "alacak" olarak gözüken ve bir öz sermaye kalemi olan alacak şeklindeki sermayesini Türkiye'de yatırması ve* ***bu alacağı dolayısıyla vade farkı şeklinde elde ettiği tutar, menkul sermaye iradı kapsamında değerlendirilebilecektir.***

Bu Mantıksal Silsile Çerçevesinde; ***Türkiye'de yerleşik gerçek ve/veya tüzel kişiler tarafından yurt dışından ithal edilen mal veya hizmet bedeli ödemelerinin haricinde, sözleşme uyarınca bu kişi veya firmalara yapılan vade farkı ödemeleri Gelir Vergisi ya da Kurumlar Vergisi tevkifatına tabidir.***

Yurt dışında yerleşik yabancı kişi veya kurumlar tarafından Türkiye'de elde edilen menkul sermaye iratları Gelir Vergisi Kanunu'nun 94.maddesi veya Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 30.maddesi hükmüne göre tevkifat suretiyle vergilendirilecektir.

Diğer bir değişle, *gayri maddi hak sahibinin dar mükellef gerçek kişi olması halinde Gelir Vergisi Kanunu'nun 94.maddesi hükümleri, dar mükellef tüzel kişi, kurum, kuruluş veya firma olması halinde ise Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 30.maddesi hükümleri uygulanacaktır.*

Tevkifat nispetleri her bir kazanç ve/veya irat türleri itibariyle Bakanlar Kurulunca tespit edilmektedir.

Vade farkları, malın veya hizmetin bedelinden ayrı olarak faturada gösterilmesi yada ayrı bir vade faturası düzenlenmesi durumunda, ***ithal edilen mal veya hizmetin bedelinden (yabancı kurumun ticari kazancından) ayrı olarak talep edebileceği bir alacak türüne, menkul sermaye iradı (alacak faizi) haline dönüşmekte, dolayısıyla vade farkları menkul sermaye iradı içerisinde ve alacak faizi mahiyetinde bir ödeme olarak kabul edilmektedir.***

Nitekim, 2009/14593 sayılı BKK'nın 5.fıkrasının (c) bendinde; ***Türkiye'de yerleşik gerçek ve tüzel kişiler tarafından yurt dışındaki yabancı bir firmadan mal veya hizmet ithal edilmesi karşılığında, mal veya hizmet bedelinden ayrı olarak belirlenen vade farklarının, yabancı kurumlar yönünden alacak faizi mahiyetinde olduğu ve bu tür ödemeler üzerinden % 5 nispetinde Kurumlar Vergisi tevkifatı yapılması gerektiği belirtilmiştir.***

a) Vade farkı, faturada ayrı bir kalem olarak gösterilmeyerek mal veya hizmet bedeli içerisinde yer alması durumunda; İlgili mal veya hizmetle birlikte, bu mal veya hizmetin ithalatı sırasında, mal veya hizmetin vergilendirme şart, koşul ve oranlarına göre vergilendirilir. Vade farkları, faturada ayrıca gösterilmeyip mal veya hizmet bedeli içerisinde yer alması halinde, yabancı firmalar açısından mal satışı veya hizmet ifası karşılığında elde ettikleri ticarî bir kazanç olacaktır.

Yurtdışından alınan hizmet ithali ticari nitelikte ise stopaja tabi değildir. Ancak, hizmetin Türkiye'de yapılması ve/veya hizmetten Türkiye'de faydalanılması nedeniyle KDV'ye tabi olup, 3065 sayılı KDV Kanunu'nun 1, 6, 8, 9, 10 ve 24.maddeleriyle ilgili diğer mevzuat hükümleri gereği, sorumlu sıfatıyla KDV tevkifatı yapılması gerekir.

Örnek 1: Türkiye'de faaliyet gösteren Cooban firması İtalya'da mukim Alfa firmasından mühendislik ve proje çizim hizmeti satın almıştır. Yapılan anlaşma gereği söz konusu hizmetin bedeli peşin 10.000-EUR, altı (6) ay vadeli 11.000-EUR olup, Alfa firması ilgili hizmet faturasını "Toplam proje bedeli = 11.000-EUR" olarak düzenlemiştir.

Bu durumda, söz konusu (1.000-EUR) vade farkı, ilgili hizmet faturasında ayrı/ayrı bir kalem olarak gösterilmediği, hizmetle beraber, hizmet bedeli içinde gösterildiği için hizmetin tabi olduğu vergi türü, vergi oranı ve vergilendirme kriterlerine göre ilgili vergiler (KDV) tarh, tahakkuk, tebliğ ve tahsil edilecektir.

Mal ithalatı ile ilgili vade farkı ise "Gümrük kıymetinin veya ithalatta KDV matrahının bir unsuru olup" ithalata konu malla birlikte ilgili gümrük idaresine beyan edilmesi ve tekabül eden gümrük vergi ve resimlerinin ödenmesi gerekir.

Örnek 2: Ankara'da faaliyet gösteren A firması, Almanya'da mukim B firmasından cep telefonu satın almıştır. Yapılan anlaşma gereği eşyaların peşin fiyatı 150.000-EUR, üç ay vadeli fiyatı ise 155.000-EUR olup, ithalatçı A firması ikinci seçeneği (vadeli alımı) tercih etmiştir. İhracatçı B firması ilgili eşya faturasını "Toplam eşya bedeli = 155.000-EUR olarak düzenlemiştir.

Bu durumda, söz konusu (5.000-EUR) vade farkı ilgili eşya faturasında ayrı/ayrı bir kalem olarak gösterilmediği, eşya ile beraber, eşya bedeli içinde gösterildiği için söz konusu eşyanın tabi olduğu vergi türü, vergi oranı ve vergilendirme kriterlerine göre ilgili gümrük vergileri tarh, tahakkuk, tebliğ ve tahsil edilecektir. Yani, ithalat/gümrük vergileri 155.000-EUR üzerinden tahakkuk ve tahsil edilecektir.

b) Vade farkı, mal veya hizmet faturasında mal veya hizmet bedelinden ayrı bir kalem olarak veya ayrı bir fatura düzenlenmek suretiyle gösterilmesi durumunda ise; Menkul sermaye iradı (alacak faizi) olarak kabul edildiğinden 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun 7, 75 ve 94.maddeleri, 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu (KVK)'nun 3, 15 ve 30.maddeleri ile 2009/14593 sayılı BKK'nın 1.maddesinin 5.fıkrasının (c) bendi gereğince brüt tutar üzerinden % 5 nispetinde vergi kesintisine (stopaja) tabi olup, bu konuda ilgili Çifte Vergilendirme Anlaşmasının (ÇVA) şartları ve oranlarına bakmak gerekir.

Örnek 3: Yukarıda **(Örnek 1'de)** yer alan Alfa firmasının ilgili hizmet faturasında vade farkını/vade tutarını ve hizmet bedelini ayrı kalemler olarak (1.000-EUR vade farkı + 10.000-EUR proje bedeli = 11.000-EUR) gösterdiğini, Cooban firmasının da 1.000-EUR vade farkının (gayri maddi hak kazancının) vergisini/stopajını keserek yurt dışına/Alfa firmasına gönderdiğini varsayalım.

- Cooban firması, Türkiye – İtalya arasındaki mevcut olan Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşması (ÇVÖA) gereği 1.000-EUR vade farkı üzerinden % 5 (50-EUR) stopaj keserek geriye kalan 950-EUR'yu Yurt dışına/Alfa firmasına gönderir. İlgili Vergi Dairesine Muhtasar Beyanname ve 2 Nolu KDV Beyannamesi vererek 1.000-EUR matrah üzerinden stopaj, 11.000-EUR matrah üzerinden de KDV'yi öder.

Stopaj kapsamında olan hizmet türleri GVK'nun 94 üncü ve KVK'nun 30 uncu maddesinde belirtilmiş olup, bu maddelerde belirtilmeyen hizmet türleri için stopaj kesintisi gerekmez.

KVK'nun 15/7 ve 30/11.maddelerine göre, yapılacak vergi kesintisinde kazanç ve iratlar gayrisafî tutarları üzerinden dikkate alınır. Kesilmesi gereken verginin ödemeyi yapan tarafından üstlenilmesi halinde vergi kesintisi, fiilen ödenen tutar ile ödemeyi yapanın yüklendiği verginin toplamı üzerinden hesaplanır. Şayet dar mükelleflere (yurt dışına) yapılan ödeme net olarak (net tutar üzerinden) yapılıyor ise vergi matrahının brüte taşınması/brütleştirilmesi ve alınacak tüm vergi ve resimlerin (Stopaj, KDV, Gümrük Kıymeti Üzerinden Alınan Tüm Vergi ve Kesintiler, İthalatta KDV, ÖTV, vb.) brüt tutar üzerinden hesaplanması gerekir.

Örnek 4: Daha önce yapılan bir mal veya hizmet ithaline ilişkin olarak ortaya çıkan 10.000-EUR tutarındaki vade farkı için % 5 (500-EUR) stopaj kesintisi yapılarak geriye kalan 9.500-EUR'nun hak sahibine gönderilmeli, aksi takdirde ödemenin net tutar üzerinden (10.000-EUR olarak) yapılmadı halinde ise matrahımızın brütleştirilmesi, alınacak tüm vergi ve resimlerin brüt tutar olan (10.526,32-EUR) üzerinden tahsil edilmesi gerekir.

Hizmet ithali nedeniyle ortaya çıkan ve faturada ayrı bir kalem olarak gösterilen ya da ayrı bir fatura tanzim edilen vade farkları, KDV Kanunu'nun 1, 6, 8, 9, 10 ve 24.maddelerine göre KDV'ye tabi olup, KDV Kanunu'nun 41.maddesi gereği vergi kesintisi yapmakla sorumlu tutulanlar Katma Değer Vergisi beyannamelerini, vergilendirme dönemini takibeden ayın yirmialtıncı günü akşamına kadar ilgili vergi dairesine vermekle yükümlüdürler.

Hizmet ithaline ilişkin vade farkı tutarının KDV beyanından sonra yurt dışına gönderilmesi/ödenmesi durumunda; döviz kurunun yükselişinden kaynaklanan fark TL tutarı (kur farkı) da KDV Kanunu'nun 24.maddesi, 117 sayılı Katma Değer Vergisi Genel Tebliği'nin

“4.2.Matrahta Değişiklik” başlıklı mevzuat hükümleri, Katma Değer Vergisi Uygulama Genel Tebliği ile Hazine ve Maliye Bakanlığı’nın konuya ilişkin Muktezaları gereği KDV Düzeltme Beyannamesiyle ilgili vergi dairesine beyan edilmesi gerekir.

Örnek 5: Yukarıda **(Örnek 1’de)** yer alan Cooban firmasının, ilgili hizmet faturasına ilişkin KDV beyanını 2020 Ocak ayında yaptığını ve 11.000-EUR karşılığı 66.000-TL matrah üzerinden tekabül eden KDV’yi ödediğini, vade ve hizmet bedeli olan 11.000-EUR’yu üç ay sonra 01.04.2020 tarihinde yurt dışına/Alfa firmasına gönderdiğini, 01.04.2020 tarihinde de TC.Merkez Bankası Döviz Alış Kurunun 1-EUR = 7-TL olduğunu varsayalım. Cooban firmasının, kur farkından kaynaklanan (77.000TL - 66.000TL = **11.000-TL matrah için** 2020 Nisan ayı veya en geç 26.05.2020 tarihine kadar ilgili Vergi Dairesine Düzeltme Beyannamesi verilerek tekabül eden KDV’yi ödenmesi gerekir.

Mal ithalatı nedeniyle ortaya çıkan ve faturada ayrı bir kalem olarak gösterilen yada ayrı bir fatura tanzim edilen vade farkları ise; 4458 sayılı Gümrük Kanunu’nun 24/3-a ve 27.maddesi gereği gümrük kıymet unsuru veya 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu’nun 21.maddesi gereği ithalatta KDV matrah unsuru olup, **brüt tutarları üzerinden** Gümrük Yönetmeliği’nin 53/5.maddesi gereği, ithal eşyasının gümrük kıymetine veya katma değer vergisi matrahına girmesi gereken, ancak gümrük beyannamesinin tescili anında beyan sahibi tarafından mevcudiyetinin bilinmesi mümkün olmayan kıymet veya matrah unsurları için, en geç söz konusu kıymet veya matrah unsurunun öğrenildiği ayı takip eden ayın yirmi altıncı günü akşamına kadar ilgili gümrük idaresine beyanda bulunulması ve tekabül eden vergilerin de aynı süre içinde ödenmesi gerekir. İstisnai kıymetle beyana ilişkin tamamlayıcı beyanların süresi içerisinde verilmemesi nedeniyle zamanında ödenmeyen gümrük vergileri için eşyanın serbest dolaşıma girişine ilişkin beyannamenin tescil tarihinden itibaren 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun hükümlerine göre belirlenen gecikme zammı oranında gecikme faizi tahsil edilir ve Gümrük Kanunu’nun 241.maddesinin birinci fıkrası uyarınca işlem yapılır.

Örnek 6: Yukarıda (Örnek: 2’de) yer alan B firmasının ilgili eşya faturasında vade farkı olan 5.000-EUR ile eşya bedeli olan 150.000-EUR’yu ayrı kalemler halinde gösterdiğini, ithalatçı A firmasının vade farkı (gayrı maddi hak kazancı) tutarı olan 5.000-EUR’nun % 5 vergisini/stopajını (250-EUR) keserek geriye kalan 4.750-EUR’yu yurt dışına/B firmasına gönderdiğini varsayalım.

A firması, ilgili Vergi Dairesine Muhtasar Beyanname vererek 5.000-EUR matrah üzerinden stopaj öder ve 155.000-EUR matrah üzerinden ilgili serbest dolaşıma giriş/ithalat beyannamesi tescil ettirerek, yani 155.000-EUR Gümrük Kıymeti üzerinden İthalat/gümrük vergilerini öder.

Gümrük Yönetmeliği'nin 53.maddesi uyarınca istisnai kıymetle beyan yapılan hallerde, tamamlayıcı beyanın gümrük idaresine verilmesi gerektiği süreden önce istisnai kıymete ilişkin ödemenin (mal ithaline ilişkin vade farkı tutarının) yurt dışına transferinin gerçekleştirilmesi gerekir. **Aksi takdirde, vade farkı tutarı üzerinden Gümrükler Genel Müdürlüğü'nün** 2011/16, 2013/6 ve 2017/20 sayılı Genelgeleri kapsamında, (8/4/2015 Tarihli ve 2015/7511 Sayılı Kararnamenin Eki Kaynak Kullanımını Destekleme Fonu Kesintileri Hakkında Karar eki "Vadeli İthalatında KKDF Kesintisi Oranı % 0 'Sıfır' Olarak Belirlenen Mallar Listesi"nde – 'Liste 1'de belirtilen GTİP'ler hariç) KKDF tahakkuk ve tahsili, ayrıca hesaplanan KKDF tutarı üzerinden varsa ÖTV ile bunlara (KKDF + ÖTV tutarına) tekabül eden KDV'nin tahsili gerekir.

Örnek 7: Daha önce yapılan bir mal ithaline ilişkin olarak 10.000-EUR tutarında vade farkı doğduğunu varsayalım. Söz konusu tutarın, Gümrük Yönetmeliği'nin 53.maddesi uyarınca ilgili gümrük idaresine istisnai kıymetle yapılacak tamamlayıcı beyandan önce Yurt dışına/hak sahibine ödenmesi gerekir. Aksi takdirde, **vade farkı (10.000-EUR) üzerinden Gümrükler Genel Müdürlüğü'nün** 2011/16, 2013/6 ve 2017/20 sayılı Genelgeleri kapsamında, (8/4/2015 Tarihli ve 2015/7511 Sayılı Kararnamenin Eki Kaynak Kullanımını Destekleme Fonu Kesintileri Hakkında Karar eki "Vadeli İthalatında KKDF Kesintisi Oranı % 0 'Sıfır' Olarak Belirlenen Mallar Listesi"nde – 'Liste 1'de belirtilen GTİP'ler hariç) KKDF tahakkuk ve tahsili, ayrıca hesaplanan KKDF tutarı üzerinden varsa ÖTV ile bunlara (KKDF + ÖTV tutarına) tekabül eden KDV'nin tahsili gerekir.

III- FİYAT FARKLARININ VERGİSEL BOYUTU

Fiyat farkı: Kısaca, bir mal veya hizmetin, ya da menkul kıymetin cari fiyatıyla gelecek (future) fiyatı arasındaki fark olarak tanımlanabilir.

Ticari hayatta fiyat farkı; Bir ticari işleme konu olan mal, teslim veya hizmetin kararlaştırılan tarihten önce ifası, alım satıma konu olan mal, teslim veya hizmetin kalitesinin beklenenden, kararlaştırılandan daha yüksek olması, borsaya tabi eşyaların nihai fiyatının sonradan oluşması,

bazı eşyaların fiyatının özel bir yöntemle belirlenmesi, örneğin petrol gazı (Lpg) ve çeşitli petrol ürünleri başta olmak üzere bazı eşyaların fiyatının ay sonunda (30 günlük fiyat ortalaması alınarak) gerçekleşmesi ve Argus – Platts gibi bültenlerde ay sonlarında yayınlanması, yine petrol ürünleri başta olmak üzere özellikle dökme halinde taşınan eşyalarda, eşyanın faturalandırılma miktarı ile yükleme ve boşaltma sonrası ortaya çıkan miktarı arasında (+ -) farklılıklar çıkması, ayçekirdeği ve susam gibi yağlı tohumlar ile diğer bazı eşyalarda faturalandırma sırasında varsayılan, kabul edilen kalitesi ile ithalat/teslim sonrası yaptırılan tahlil sonrasında ortaya çıkan gerçek kalitesi arasında oluşan kalite farkları vb. çok çeşitli nedenlerle fiyat farkı ortaya çıkabilmekte, çoğu zaman satıcı/ihracatçı lehine, çok nadir de olsa bazen alıcı/ithalatçı lehine oluşabilmektedir.

Fiyat farkı faturası veya borç dekontu kapsamındaki fark ödemeleri eşyaya veya hizmete ilişkin sonradan yapılan bir ödeme olup, eşyanın veya hizmetin Türkiye'ye ithali esnasında beyan edilen gümrük kıymetinde veya hizmet bedelinde artışa neden olmaktadır. Bu giderlerin (fiyat farkı) yurtdışına nakden veya hesaben ödenmesi durumunda, ilgili eşyanın veya hizmetin kıymeti gerçekte beyan edilenden fazla olacağı için ilgili mal veya hizmet ithali nedeniyle alınan vergiler açısından bir eksik ödeme söz konusu olacaktır. Bu nedenle her hangi bir mal veya hizmet ithaline bağlı olarak ortaya çıkan fiyat farklarının da, ilgili mal veya hizmetin vergilendirme koşullarında vergiye tabi tutulması gerekir.

Nakden Ödeme: Tevkifat konusu bedelin fiilen ödendiği durumdur.

Hesaben Ödeme: Tevkifata konu kazanç ve iradı ödeyenleri istihkak sahiplerine karşı borçlu durumda gösteren her türlü kayıt ve işlemleri ifade eder.

Hizmet ithaline ilişkin (yurtdışından alınan fiyat farkı faturası veya borç dekontuna bağlı) olarak ortaya çıkan fiyat farklarında, ilgili hizmet türünün Gelir Vergisi Kanunu'nun 94.maddesi veya Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 30.maddesi gereği stopaj kesintisine tabi olması halinde söz konusu fiyat farkının da stopaja tabi tutulması, ilgili hizmet bedelinin dar mükellefler açısından ticari kazanç sayılması durumunda ise ortaya çıkan fiyat farkından her hangi bir stopaj kesintisi yapılmaması gerekir. Ancak, söz konusu fiyat farkları KDV Kanunu'nun 6, 8, 9, 10 ve 24.maddelerine göre KDV'ye tabidir.

Örnek 1: Denizli'de havlu ve ev tekstil ürünleri üreten C firmasının, fabrikasındaki makine ve ekipmanların periyodik bakımı için İtalya'daki D firmasından 10.000-EUR tutarında mühendislik, bakım ve onarım hizmeti satın aldığını, yapılan anlaşma gereği döviz kurlarındaki aşırı dalgalanma/artış nedeniyle D firmasının 1.000-EUR ilave, fiyat farkı faturası tanzim ederek ithalatçı C firmasına gönderdiğini, bakım ve onarım işi için Türkiye'ye gelen mühendislerin Türkiye'de toplam 10 gün kaldıklarını varsayalım.

Söz konusu 1.000-EUR fiyat farkı tutarı da aynen ilgili/esas hizmet gideri olan bakım ve onarım gideriyle birlikte, aynı kriterlere göre vergilendirilir. Sorumlu sıfatıyla KDV'ye tabi tutulur.

Herhangi bir mal ithaline ilişkin (yurtdışından alınan fiyat farkı faturası veya borç dekontuna bağlı) olarak ortaya çıkan fiyat farklarında, oluşacak kıymet farkı nedeniyle, ithal edilen eşyanın GTİP ve menşeine bağlı olarak ödenmemiş gümrük vergisi, ÖTV, ilave gümrük vergisi, Ek Mali Yükümlülük, ÇKP, Kültür Bakanlığı Fonu, TRT Bandrolü, Damping Vergisi, ÖTV, KDV, vb., karşımıza çıkabilecektir.

Örnek 2: Yukarıda (Örnek 1'de) yer alan C firmasının, Pakistan'da bulunan E firmasından 01.01.2020 tarihinde 100.000-USD tutarında kumaş satın aldığını, daha sonra, yapılan anlaşma gereği döviz kurlarındaki aşırı dalgalanma/artış nedeniyle E firmasının 01.02.2020 tarihli 5.000-USD tutarında ilave fiyat farkı faturası gönderdiğini varsayalım.

Sonradan gönderilen 01.02.2020 tarihli 5.000-USD fiyat farkı/fiyat farkı faturası, Gümrük kıymetinin bir unsuru olup, C firması tarafından, en geç takip eden ayın yirmialtısına (26.03.2020 tarihine) kadar Gümrük Yönetmeliği'nin 53.maddesi hükümlerine göre ilgili Gümrük idaresine tamamlayıcı beyanda bulunularak, aynı süre içinde de ithalat/gümrük vergilerinin ödenmesi gerekir.

İthal eşyasına ilişkin fiyat farkı faturası ya da borç dekontu kapsamında yapılan fark ödemeleri eşyaya ilişkin sonradan yapılan bir ödeme olarak nitelendirildiğinden, beyannamenin tescilinden sonra yapılan bu ödemeler Gümrük Yönetmeliği'nin 53.maddesi hükümlerine uygun olarak (İthal eşyasının Gümrük kıymetine veya İthalatta Katma değer vergisi matrahına girmesi gereken, ancak gümrük beyannamesinin tescili anında beyan sahibi tarafından mevcudiyetinin bilinmesi mümkün olmayan kıymet veya matrah unsurları için, en geç söz konusu kıymet veya matrah unsurunun öğrenildiği ayı takip eden ayın

yirmi altıncı günü akşamına kadar beyanda bulunulur ve vergileri de aynı süre içinde ödenir.) **istisnai kıymetle beyan ve tamamlayıcı beyanla zamanında beyan edilmesi ve fiyat farkı tutarının tamamlayıcı beyandan önce yurtdışına ödenmesi şartıyla KKDF tabi değildir. Aksi takdirde, tamamlayıcı beyandan sonra yurtdışına ödenmesi halinde fiyat farkı tutarı üzerinden Gümrükler Genel Müdürlüğü'nün 2011/16, 2013/6 ve 2017/20 sayılı Genelgeleri kapsamında, (8/4/2015 Tarihli ve 2015/7511 Sayılı Kararnamenin Eki Kaynak Kullanımını Destekleme Fonu Kesintileri Hakkında Karar eki "Vadeli İthalatında KKDF Kesintisi Oranı % 0 'Sıfır' Olarak Belirlenen Mallar Listesi"nde – 'Liste 1'de belirtilen GTİP'ler hariç) KKDF tahakkuk ve tahsili, ayrıca hesaplanan KKDF tu-tarı üzerinden varsa ÖTV ile bunlara (KKDF + ÖTV tutarına) tekabül eden KDV'nin tahsili gerekir.**

Örnek 3: Yukarıda (Örnek 2'de) yer alan C firmasının, 5.000-USD fiyat farkı tutarını, tamamlayıcı beyandan önce yurt dışına göndermesi, E firmasına ödemesi gerekir. Aksi takdirde, fiyat farkı tutarı üzerinden Gümrükler Genel Müdürlüğü'nün 2011/16, 2013/6 ve 2017/20 sayılı Genelgeleri kapsamında, (8/4/2015 Tarihli ve 2015/7511 Sayılı Kararnamenin Eki Kaynak Kullanımını Destekleme Fonu Kesintileri Hakkında Karar eki "Vadeli İthalatında KKDF Kesintisi Oranı % 0 'Sıfır' Olarak Belirlenen Mallar Listesi"nde – 'Liste 1'de belirti-len GTİP'ler hariç) KKDF tahakkuk ve tahsili, ayrıca hesaplanan KKDF tu-tarı üzerinden varsa ÖTV ile bunlara (KKDF + ÖTV tutarına) tekabül eden KDV'nin tahsili gerekir.

IV- KUR FARKLARININ VERGİSEL BOYUTU

Kur Farkı: Belli bir miktar yabancı para biriminin yerel para birimi ile değiştirilmesi sırasında oluşan alış ve satış kurları arasındaki farktır. Bir yabancı paranın yerel para üzerinden satın alma değerini gösterir.

Çeşitli ekonomik gelişmeler, enflasyonist değişmeler ve yapılan devalüasyonlar sonucunda, eski ve yeni kurlar arasında yerel para birimi aleyhine bir fark (kur farkı) ortaya çıkar. Mal ve hizmet ithalatı ve ihracatı işlemlerinde mal ve hizmetin siparişi, teslim ve ifası ile mal ve hizmet bedelinin ödenmesine kadar geçen süre içerisinde uygulamadan kaynaklanan çeşitli kur farkları ortaya çıkabilir.

4458 Sayılı Gümrük Kanunu'nun 181.Maddesine Göre İthalatta Gümrük Yükümlülüğü;

a) İthalat vergilerine tabi eşyanın serbest dolaşıma girişi,

b) İthalat vergilerine tabi eşyanın ithalat vergilerinden kısmi muafiyet suretiyle geçici ithali, için verilecek gümrük beyannamesinin tescil tarihinde başlar.

3065 Sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 21.Maddesine Göre İthalatta Matrah:
"İthalatta verginin matrahı aşağıda gösterilen unsurların toplamıdır;

a) İthal edilen malın gümrük vergisi tarhına esas olan kıymeti, gümrük vergisinin kıymet esasına göre alınmaması veya malın gümrük vergisinden muaf 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." KDV matrahının unsurudur.

Herhangi Bir Mal İthaline İlişkin Olarak Ortaya Çıkan Kur Farkı: İlgili ithalat beyannamesinin (SDGB) tescilinden önce gerçekleşmiş ise doğal olarak ithal edilen malın gümrük kıymetine veya ithalatta KDV matrahına ilave edilir. Şayet beyanname tescilinden sonra gerçekleşmiş ise ithal edilen malın gümrük kıymetine veya ithalatta KKV matrahına katılmaz. Doğan kur farkından herhangi bir vergi tevkifatı yapılmaz.

Hizmet İthaline Bağlı Olarak Ortaya Çıkan Kur Farklarında İse; Hizmet bedelinin sorumlu sıfatıyla ilgili vergi dairesine verilen 2 Nolu KDV Beyannamesinin verildiği tarihten (beyandan) sonra yurt dışına transfer edilmesi ve bu arada döviz kurunun yükselmesi nedeniyle ortaya çıkan kur farkları KDV Kanunu'nun 24.maddesi, 117 sayılı Katma Değer Vergisi Genel Tebliği'nin "4.2.Matrahta Değişiklik" başlıklı mevzuat hükümleri ile Hazine ve Maliye Bakanlığı'nın konuya ilişkin çok sayıdaki Muktezaları/Özelgeleri gereği KDV'ye tabi olup, sorumlu sıfatıyla KDV ödenmesi gerekir. **Hizmet ithaline bağlı olarak ortaya çıkan kur farkları Gelir Vergisi veya Kurumlar Vergisine tabi değildir.**

Diğer taraftan, KDV Kanunu'nun (24/c) maddesine göre, Vade farkı, fiyat farkı, kur farkı, faiz, prim gibi çeşitli gelirler ile servis ve benzer adlar altında sağlanan her türlü menfaat, hizmet ve değerler de KDV matrahına dahildir. Bununla ilgili olarak Katma Değer Vergisi Uygulama Genel

Tebliğinin III/A-5.3 bölümünde: “Bedelin döviz cinsinden veya dövize endekslenerek ifade edildiği işlemlerde, bedelin kısmen veya tamamen vergiyi doğuran olayın vuku bulduğu tarihten sonra ödenmesi halinde, satıcı lehine ortaya çıkan kur farkı esas itibarıyla vade farkı mahiyetinde olduğundan, matrahın bir unsuru olarak vergilendirilmesi gerekmektedir. Buna göre, teslim veya hizmetin yapıldığı tarih ile bedelin tahsil edildiği tarih arasında ortaya çıkan lehte kur farkı için satıcı tarafından fatura düzenlenmek ve faturada gösterilen kur farkına, teslim veya hizmetin yapıldığı tarihte bu işlemler için geçerli olan oran uygulanmak suretiyle KDV hesaplanır. Bedelin tahsil edildiği tarihte alıcı lehine kur farkı oluşması halinde ise kur farkı tutarı üzerinden alıcı tarafından satıcıya bir fatura düzenlenerek, teslim ve hizmetin yapıldığı tarihteki oran üzerinden KDV hesaplanması gerekmektedir.” denilmiştir.

Örnek : Cooban firmasının, sahip olduğu makine parkının yıllık bakım ve onarımı için Ukrayna’da mukim G firmasından 10.000EUR bakım-onarım hizmeti satın aldığını ve ilgili hizmet faturasına ilişkin KDV beyanını 2020 Ocak ayında yaptığını ve 10.000-EUR karşılığı 65.000-TL matrah üzerinden tekabül eden KDV’yi ödediğini, fakat söz konusu hizmet bedeli olan 10.000-EUR’yu üç ay sonra 01.04.2020 tarihinde yurt dışına/G firmasına gönderdiğini, 01.04.2020 tarihinde de TC.Merkez Bankası Döviz Alış Kurunun 1-EUR = 7-TL olduğunu varsayalım. Cooban firmasının, kur farkından kaynaklanan (70.000TL - 65.000TL = **5.000-TL matrah için** 2020 Nisan ayı veya en geç 26.05.2020 tarihine kadar ilgili Vergi Dairesine Düzeltme Beyannamesi verilerek tekabül eden KDV’yi ödenmesi gerekir.

Önemli Not: Mali Mevzuat açısından çeşitli hesaplamalar (örneğin vergi hesaplamaları) yapılır iken **TC.Merkez Bankası Döviz Alış Kuru,** Gümrük ve Dış Ticaret Mevzuatı açısından çeşitli hesaplamalar (örneğin vergi hesaplamaları) yapılır iken istisnalar hariç **TC.Merkez Bankası Döviz Satış Kuru** esas alınır.

SONUÇ

Bir mal veya hizmet faturasında, mal veya hizmet bedelinden ayrı bir kalem olarak veya ayrı bir fatura düzenlenmek suretiyle gösterilen vade farkları menkul sermaye iradı (alacak faizi) olarak kabul edildiğinden, 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu’nun 7, 75 ve 94.maddeleri, 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu’nun 3, 15 ve 30.maddeleri ile 2009/14593 sayılı BKK’nın 5.fıkrasının (c) bendi gereğince brüt tutar üzerinden % 5 nispetinde vergi kesintisine (stopaja) tabi olup, hizmet ithali nedeniyle ortaya çıkan vade farkları ayrıca, KDV Kanunu'nun 6, 8, 9, 10 ve 24.maddelerine

göre KDV’ye tabi olup, KDV Kanunu'nun 41.maddesi gereği vergi kesintisi yapmakla sorumlu tutulanlar Katma Değer Vergisi beyannamelerini, vergilendirme dönemini takibeden ayın yirmialtıncı günü akşamına kadar ilgili vergi dairesine vermekle, Kanun’un 46.maddesi gereği de aynı ayın 26.günü akşamına kadar da ilgili KDV’yi ödemekle yükümlüdürler.

Mal ithalatı nedeniyle ortaya çıkan ve faturada ayrı bir kalem olarak gösterilen ya da ayrı bir fatura tanzim edilen vade farkları ise 4458 sayılı Gümrük Kanunu’nun 24/3-a ve 27.maddesi gereği Gümrük Kıymet Unsuru veya 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu’nun 21.maddesi gereği İthalatta KDV Matrah Unsuru olup, brüt tutarları üzerinden Gümrük Yönetmeliği’nin 53/5.maddesi gereği, en geç söz konusu kıymet veya matrah unsurunun öğrenildiği ayı takip eden ayın yirmi altıncı günü akşamına kadar ilgili gümrük idaresine beyanda bulunulması ve tekabül eden vergilerin de aynı süre içinde ödenmesi gerekir.

Hizmet ithaline ilişkin olarak ortaya çıkan fiyat farklarında, ilgili hizmet türünün Gelir Vergisi Kanunu’nun 94.maddesi veya Kurumlar Vergisi Kanunu’nun 30.maddesi gereği stopaj kesintisine tabi olması halinde söz konusu fiyat farkının da stopaja tabi tutulması, ilgili hizmet bedelinin dar mükellefler açısından ticari kazanç sayılması durumunda ise ortaya çıkan fiyat farkından her hangi bir stopaj kesintisi yapılmaması gerekir. Ancak, söz konusu fiyat farkları KDV Kanunu'nun 6, 8, 9, 10 ve 24.maddelerine göre KDV’ye tabidir.

Herhangi bir mal ithaline ilişkin olarak ortaya çıkan fiyat farkları ise 4458 sayılı Gümrük Kanunu’nun 24/3-a ve 27.maddesi gereği gümrük kıymet unsuru veya 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu’nun 21.maddesi gereği ithalatta KDV matrah unsuru olup, Gümrük Yönetmeliği’nin 53/5.maddesi gereği, en geç söz konusu kıymet veya matrah unsurunun öğrenildiği ayı takip eden ayın yirmi altıncı günü akşamına kadar ilgili gümrük idaresine beyanda bulunulması ve tekabül eden vergilerin de aynı süre içinde ödenmesi gerekir.

4458 sayılı Gümrük Kanunu’nun 24/3-a ve 27.maddesi gereği gümrük kıymet unsuru veya 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu’nun 21.maddesi gereği ithalatta KDV matrah unsuru olup, **brüt tutarları üzerinden** şayet ithalat (Serbest Dolaşıma Giriş Beyannamesi’nin tescili) sırasında belli ise ithal eşyasının Gümrük Kıymetine ilave edilerek/katılarak beyan edilmesi, ithalat sırasında belli olmayıp sonradan belirleniyor ise, bu durumda da Gümrük Yönetmeliği’nin 53/5.maddesi gereği, en geç söz konusu kıymet veya matrah unsurunun öğrenildiği ayı takip eden ayın yirmi altıncı günü akşamına kadar ilgili gümrük idaresine beyanda bulunulması ve

tekabül eden vergilerin de aynı süre içinde ödenmesi gerekir.

Gümrük Yönetmeliği'nin 53.maddesi uyarınca istisnai kıymetle beyan yapılan hallerde, tamamlayıcı beyanın gümrük idaresine verilmesi gerektiği süreden önce istisnai kıymete ilişkin ödemenin (mal ithaline ilişkin vade farkı tutarı veya kıymet farlı tutarının) yurt dışına transferinin gerçekleştirilmesi gerekir. Aksi takdirde, vade farkı tutarı üzerinden **Gümrükler Genel Müdürlüğü'nün 2011/16, 2013/6 ve 2017/20 sayılı Genelgeleri kapsamında, (8/4/2015 Tarihli ve 2015/7511 Sayılı Kararnamenin Eki Kaynak Kullanımını Destekleme Fonu Kesintileri Hakkında Karar eki "Vadeli İthalatında KKDF Kesintisi Oranı % 0 'Sıfır' Olarak Belirlenen Mallar Listesi"nde – 'Liste 1'de belirtilen GTİP'ler hariç) KKDF tahakkuk ve tahsili, ayrıca hesaplanan KKDF tu-tarı üzerinden varsa ÖTV ile bunlara (KKDF + ÖTV tutarına) tekabül eden KDV'nin tahsili gerekir.**

Bu Yazı Gümrük ve Ticaret Başmüfettişi Sayın Kerim ÇOBAN Tarafından Kaleme Alınmıştır.

KAYNAKÇA:

- *193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu.*
- *213 sayılı Vergi Usul Kanunu.*
- *5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu.*
- *3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu.*
- *4458 sayılı Gümrük Kanunu.*
- *Mer-i Gümrük Yönetmeliği.*