

İTHALATTA KDV ARTIK NÖTR DEĞİL: GÖZETİM, KORUNMA ÖNLEMLERİ VE HAKSIZ REKABET UYGULAMALARINDA İNDİRİM YASAĞININ MALİ VE HUKUKİ ANALİZİ

Yazar

YMM Serkan Yücel Oktay
Yeminli Mali Müşavir
Bucak / Burdur
E-posta: syoymm@outlook.com

Özet

Bu çalışmada, 24.11.2023 tarihli ve 32379 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanan 7846 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararı ile ithalatta gözetim, korunma önlemleri ve haksız rekabet uygulamaları kapsamında ödenen Katma Değer Vergisi’nin (KDV) indirim konusu yapılamaması düzenlemesi incelenmiştir. Çalışmada düzenlemenin KDV sistematığına etkileri, gümrük mevzuatı ile ilişkisi, uygulamada karşılaşılan sorunlar ve örnek hesaplamalar çerçevesinde mali sonuçları analiz edilmiş; ayrıca Yeminli Mali Müşavir raporu ve bildirim yükümlülükleri değerlendirilerek eleştirel bir bakış açısıyla çözüm önerileri sunulmuştur.

Anahtar Kelimeler

KDV, ithalat, gözetim, korunma önlemleri, damping, sübvansiyon, YMM raporu, vergi indirimi

1. Giriş

24 Kasım 2023 tarihli ve 32379 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanan 7846 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararı ile ithalatta gözetim, korunma önlemleri ve haksız rekabet uygulamaları kapsamında ödenen Katma Değer Vergisi’nin (KDV) indirim konusu yapılamayacağı hüküm altına alınmıştır¹.

Bu düzenleme, ilk bakışta teknik bir KDV değişikliği gibi görünmekle birlikte, gerçekte ithalat işlemlerinin maliyet yapısını doğrudan etkileyen ve KDV sisteminin temel ilkelerinden biri olan indirilebilirlik prensibini sınırlayan bir müdahale niteliği taşımaktadır. Bu yönüyle düzenleme, KDV'nin nötrlük ilkesini zedelemekte ve verginin maliyet unsuru haline gelmesine yol açmaktadır.

2. KDV Mevzuatı Açısından Değerlendirme

3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu'nun;

- 1 inci maddesi verginin konusunu,
- 21 inci maddesi ithalatta KDV matrahını,
- 29 uncu maddesi ise indirim mekanizmasını

düzenlemektedir.

İthalatta KDV matrahı yalnızca mal bedelinden ibaret olmayıp, ithalat dolayısıyla yapılan her türlü vergi, resim, harç ve benzeri mali yükümlülükleri de kapsamaktadır. Ancak 7846 sayılı Karar ile bu geniş matrah yapısı korunmuş, buna karşılık indirilebilirlik yönünden önemli bir sınırlama getirilmiştir.

- Gözetim farkına karşılık kdv ile gözetim farkının etkilediği diğer vergilere tekabül eden kdv
- Korunma önlemlerine Ek mali yükümlülük uygulamasına tekabül eden kdv
- Dampinge karşı vergiye tekabül eden kdv
- Sübvansiyona tekabül eden kdv

3. Gümrük Mevzuatı Çerçevesi

3.1. İthalatta Gözetim Uygulaması

İthalatta Gözetim Uygulaması Hakkında Yönetmelik² kapsamında belirli mallar için asgari kıymet uygulaması yapılmaktadır. Bu uygulama, ithalatın gerçek bedelinden bağımsız bir değer üzerinden işlem yapılmasına neden olmakta ve aradaki fark gümrük beyannamesinde “yurt dışı gider” olarak yer almaktadır.

Bu fark ekonomik bir bedel olmamakla birlikte KDV matrahına dahil edilmekte ve söz konusu tutara isabet eden KDV indirilememektedir. İthalatta gözetim uygulaması bir ticaret politikası aracıdır. Amacı eşyanın ithalatının izlenmesi gelişmelerin kaydedilmesidir. Gözetim kararı gözetim belgesi düzenlenmesiyle ileriye ve geriye dönük düzenlenmektedir. İleriye yönelik düzenleme de ithalatta belirlenen kıymetin altında olmasında gözetim belgesi aranmaktadır. Birim kıymeti belirlenen birim kıymetlerin serbest dolaşıma giriş beyannamesinde YURT DIŞI DİĞER GİDER- GÖZETİM FARKI hanesinde beyan edilerek belirlenen kıymete yükseltilmektedir.

3.2. İthalatta Korunma Önlemleri

İthalatta Korunma Önlemleri Hakkında Yönetmelik kapsamında uygulanan ek mali yükümlülükler, yerli üreticiyi koruma amacı taşımaktadır. Bu yükümlülükler ticari bedelin bir unsuru olmamasına rağmen KDV matrahına dahil edilmekte ve dolaylı şekilde vergi yükünü artırmaktadır. İthalatta korunma önlemleri uygulanması hakkında ilgili mevzuat uyarınca korunma önlemi olarak uygulanan gümrük vergisi ve/veya ek mali mükellefiyetler 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.

Bir malın benzer veya doğrudan rakip mallar üreten yerli üreticiler üzerinde ciddi zarar veya ciddi zarar tehdidi oluşturacak şekilde artan miktar ve şartlarda ithal edilmesi halinde, bu zarar veya zarar tehdidini ortadan kaldırmak üzere, söz konusu zarar veya zarar tehdidiyle sınırlı ve geçici olmak kaydıyla, uluslararası yükümlülükler ve ülke yararı göz önüne alınarak korunma önlemleri alınmasına ilişkin usul ve esaslar belirlenmiş olup, yapılacak soruşturma sonucunda korunma önlemi alınabilir. Korunma önlemi; gümrük vergisinde artış yapılması, ek mali mükellefiyet getirilmesi, miktar değer kısıtlaması, tarife kontenjanı uygulaması veya bunların birlikte uygulanması şeklinde olabilir. Ancak korunma önlemleri dışında kalan ek mali yükümlülükler tekabül eden kdv indirilebilir.

3.3. Haksız Rekabet (Damping ve Sübvansiyon)

3577 sayılı İthalatta Haksız Rekabetin Önlenmesi Hakkında Kanun⁴ kapsamında uygulanan dampedinge karşı vergi ve sübvansiyona karşı vergiler, gümrük beyannamesinde sırasıyla 20 ve 21 kodları ile yer almaktadır.

Bu vergiler KDV matrahına dahil edilmekte ancak bunlara isabet eden KDV indirilememektedir. Bu durum ithalat maliyetini çift yönlü artırmaktadır.

Bir malın Türkiye'ye ihrac fiyatının, benzer malın normal değerinin altında olmasını ve bu şekilde eşyanın ithal edilmesi dampedingi

Sübvansiyon; menşe veya ihracatçı ülkenin fayda sağlayan, doğrudan veya dolaylı mali katkısını veya GATT 1994'ün XVI'ncı maddesi çerçevesinde herhangi bir gelir veya fiyat desteğini ifade etmekle birlikte, ihracatçı ülke tarafından sağlanan söz konusu destek sebebiyle bir üretim dalındaki maddi zarar, maddi zarar tehdidi veya bir üretim dalının kurulmasının fiziki olarak gecikmesine sebep olacak şekilde ithalat yapıldığının saptanması halinde sübvansiyon miktarı kadar önlem alınmaktadır.

4. Gümrük Beyannamesi Açısından Tespit

Uygulamada en önemli sorunlardan biri, gümrük verileri ile vergi uygulamaları arasındaki uyumsuzluktur.

- Gözetim → yurt dışı gider
- Damping → kod 20
- Sübvansiyon → kod 21

Gümrük beyannamesi analiz edilmeden KDV'nin doğru hesaplanması mümkün değildir.

5. Gözetim Uygulamasında KDV Hesabı (Örnek)

- CIF Bedeli: 3.200.000 TL
- Gözetim Kıymeti: 8.800.000 TL
- Fark: 5.600.000 TL

İndirilemeyen KDV: 1.456.000 TL

İndirilebilir KDV: 832.000 TL

Bu sonuç, KDV'nin maliyet unsuru haline geldiğini açıkça göstermektedir.

6. Damping Vergisinde KDV Etkisi (Örnek)

- CIF Bedeli: 2.500.000 TL
- Damping Vergisi: 1.200.000 TL

İndirilemeyen KDV: 264.000 TL

İndirilebilir KDV: 550.000 TL

Damping vergisi KDV üzerinden ikinci bir yük oluşturmaktadır.

7. Sübvansiyon Vergisinde KDV Etkisi (Örnek)

- CIF Bedeli: 1.800.000 TL
- Sübvansiyon Vergisi: 900.000 TL

İndirilemeyen KDV: 194.400 TL

İndirilebilir KDV: 388.800 TL

Bu tür işlemlerde maliyet artışı büyük ölçüde KDV kaynaklıdır.

8. Uygulamada Yapılan Hatalar

- Gözetim farkının ayrıştırılmaması

- Damping ve sübvansiyon etkisinin göz ardı edilmesi
- Gümrük beyannamesinin analiz edilmemesi

Bu hatalar doğrudan vergi ziyaı riskine yol açmaktadır. Bu yüzden Gümrükcüler / SMMM / YMM ler birlikte çalışma yapmalıdır.

9. Mesleki Değerlendirme

Bu düzenleme ile birlikte KDV hesaplaması klasik muhasebe işlemi olmaktan çıkmış, teknik analiz gerektiren bir sürece dönüşmüştür. Özellikle Yeminli Mali Müşavirler açısından gümrük verilerinin incelenmesi zorunlu hale gelmiştir.

10. YMM Raporu ve Bildirim Yükümlülüğü

KDV Genel Uygulama Tebliği'nde yapılan düzenlemeler kapsamında, indirilemeyen KDV'nin doğru hesaplanıp hesaplanmadığının kontrolü için mükelleflere ek yükümlülükler getirilmiştir⁵.

İthalat tutarının belirli sınırların altında kalması halinde mükellefler, altışar aylık dönemler itibarıyla KDV indirimini doğru yapıldığını vergi dairesine bildirmek zorundadır.

Bu sınırın aşılması halinde ise, söz konusu işlemler **Özel Amaçlı Yeminli Mali Müşavir Raporu** ile tevsik edilmek zorundadır.

Ancak mükellefin ilgili yıl için tam tasdik sözleşmesinin bulunması ve raporda bu hususa yer verilmesi halinde ayrıca rapor düzenlenmesine gerek bulunmamaktadır.

Bu düzenleme ile birlikte KDV indirimi artık sadece bir hesaplama değil, aynı zamanda **denetime tabi bir alan** haline gelmiştir.

11. Sonuç ve Eleştirel Değerlendirme

7846 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararı ile getirilen düzenleme, ithalat işlemlerinde KDV uygulamasını teknik bir değişikliğin ötesine taşıyarak sistemin temel prensiplerini etkileyen yapısal bir dönüşüm yaratmıştır.

KDV'nin özünde yer alan indirilebilirlik ve nötrlük ilkesi, bu düzenleme ile belirli ithalat işlemleri bakımından fiilen ortadan kaldırılmıştır. Özellikle gözetim, damping ve sübvansiyon kaynaklı matrah unsurlarının ekonomik bir bedeli yansıtmamasına rağmen KDV'ye tabi tutulması ve bu verginin indirime konu edilmemesi, vergiyi açık bir şekilde maliyet unsuruna dönüştürmektedir. Artık farklı konuda uzmanlıkların birlikte çalışma alanı yaratılmıştır.

Bu durum yalnızca teorik bir sapma değil, aynı zamanda işletmeler açısından ciddi finansal sonuçlar doğuran bir uygulamadır. Yapılan hesaplamalar, indirilemeyen KDV'nin çoğu durumda indirilebilir KDV'yi aştığını göstermektedir.

Öte yandan, gümrük mevzuatı ile vergi uygulamaları arasındaki uyumsuzluk uygulamada belirsizlik yaratmakta ve mükellefler açısından ciddi riskler doğurmaktadır.

Bu çerçevede, mevcut düzenlemenin tamamen kaldırılması yönünde bir beklenti gerçekçi olmayabilir; ancak uygulamanın daha açık ve öngörülebilir hale getirilmesi mümkündür. Özellikle gümrük beyannamesindeki kalemlerin KDV karşısındaki durumunun standart hale getirilmesi ve mükelleflerin bu ayrımı kolayca yapabileceği bir sistem kurulması gerekmektedir.

Aksi halde mevcut yapı yalnızca vergi yükünü artırmakla kalmayacak, aynı zamanda iyi niyetli mükellefler açısından dahi hata yapılmasını kaçınılmaz hale getirecektir. Vergi uygulamalarının amacı belirsizlik yaratmak değil, öngörülebilirliği sağlamaktır.

Kaynakça

1. 7846 Sayılı Cumhurbaşkanın Kararı
2. İthalatta Gözetim Yönetmelięi
3. İthalatta Korunma Önlemleri Yönetmelięi
4. 3577 Sayılı Kanun
5. 3065 Sayılı KDV Kanunu
6. KDV Genel Uygulama Tebliği