

GÜMRÜK SİRKÜLERİ
Sayı: 2014/63

Tarih: 10/09/2014
Ref : 6/63

**Konu: İTHALAT BEDELLERİNİN ÖDEME ŞEKİLLERİNE GÖRE
KAYNAK KULLANIMINI DESTEKLEME FONU (KKDF)**

A. Vadeli İthalat İşlemlerinde KKDF

Türkiye'ye ihraç amacıyla satılan (Türkiye'ye ithal amacıyla satın alınan) ve Türkiye Gümrük Bölgesi'ne getirilen malın bedelinin çeşitli şekillerde ödenmesi mümkündür. Söz konusu ödeme şekillerinden,

- kabul kredili,
- vadeli akreditif,
- mal mukabili,

ödeme şekillerine göre yapılacak ithalat işlemleri % 6 oranında Kaynak Kullanımını Destekleme Fonu (KKDF) kesintisine tabi bulunmaktadır. 12/05/1988 tarihli ve 88/12944 Sayılı Kararnameye İlişkin Kaynak Kullanımını Destekleme Fonu Hakkında 6 No.lu Tebliğin 2'nci maddesi bunu öngörmektedir.

B. Peşin (Vadesiz) Ödeme Şekline Göre Yapılan İthalat

Peşin ödeme şekline göre yapılan ithalat işlemlerinden ise KKDF kesintisi yapılmamaktadır.

Maliye Bakanlığı'nın Gümrük ve Ticaret Bakanlığı'nı muhatap alan 11/08/2014 tarihli ve 70903105-165.01.02 [17]- 81651 sayılı görüş yazısında ödeme şeklinin "peşin" olarak kabul edilebilmesi için aranan şartlara yer verilmiştir. Buna göre,

- ithalata konu olan mala ait bedelin gümrük yükümlülüğünün başladığı tarihten önce transfer edilmesi,
- gümrük yükümlülüğünün başladığı tarihten önce yapılan söz konusu transferin tevsiik edilmesi,

şartıyla, ödeme şekli "peşin" olarak kabul edilir.

1. “Gümrük Yükümlülüğü” Tabiri

İthalat bağlamında ifade edilirse, “gümrük yükümlülüğü” tabiri, ithalat vergilerini ödeme yükümlülüğünü ifade etmektedir.

“İthalat vergileri” ise, Gümrük Kanunu (GK)¹ uyarınca, “gümrük vergisini, gümrük vergisine eş etkili vergileri ya da mali yükleri ifade eder.”

Dolayısıyla, Türkiye’ye ihraç amacıyla satılan (Türkiye’ye ithal amacıyla satın alınan) ve Türkiye Gümrük Bölgesi’ne getirilen ve ithalat vergileri tanımı kapsamındaki vergi ya da mali yüklerden herhangi birine tabi olan malın gümrük yükümlülüğü doğuran herhangi bir gümrük rejimine tabi tutulması durumunda gümrük yükümlülüğü doğacaktır.

2. Gümrük Yükümlülüğü Doğuran Gümrük Rejimi

Türkiye’ye ihraç amacıyla satılan (Türkiye’ye ithal amacıyla satın alınan) ve Türkiye Gümrük Bölgesi’ne getirilen ithalat vergileri tanımı kapsamındaki vergi ya da mali yüklerden herhangi birine tabi olan mal için gümrük yükümlülüğü, yalnızca, söz konusu malın serbest dolaşıma giriş rejimine tabi tutulması durumunda doğar.

3. Gümrük Yükümlülüğünün Başlama Anı

Serbest dolaşıma giriş rejimine tabi tutulan ithalat vergilerine tabi mal için gümrük yükümlülüğü, GK hükümleri uyarınca, serbest dolaşıma giriş rejimine ilişkin gümrük beyannamesinin tescil tarihinde başlar.

4. Peşin Ödeme Tabirinin Daha Net Hale Getirilmesi

Bu sirkülerin “B” bölümünde Maliye Bakanlığı’nın Gümrük ve Ticaret Bakanlığı’nı muhatap alan 11/08/2014 tarihli ve 70903105-165.01.02 [17]- 81651 sayılı görüş yazısına gönderme yapılarak söz konusu yazıda belirlenen, ödeme şeklinin “peşin” olarak kabul edilebilmesi için aranan şartlara değinilmiştir. Söz konusu belirleme ve gümrük yükümlülüğünün başladığı an dikkate alınarak, mal bedeline ilişkin ödemenin “peşin ödeme” kabul edilebilmesi için aranacak şartlar aşağıdaki şekilde yeniden yazılabilecektir:

“Ödeme şekli, ithalata konu olan mala ait bedelin serbest dolaşıma giriş rejimine ait gümrük beyannamesinin tescil tarihinden önce transfer edilmesi ve söz konusu transferin tevsik edilmesi şartıyla, ‘peşin ödeme’ olarak kabul edilecektir.”

¹ Gümrük Kanunu m. 3, fıkra 1, bent 9.

Peşin ödemeli ithalat KKDF kesintisine tabi değildir. “*Bu kapsamda, gümrük beyannamesinde gösterilen ithalat tutarının gümrük yükümlülüğünün başladığı tarihten önce, ödeme şekline göre Döviz Satım Belgesi, Türk Parası Transfer Belgesi veya ithalat bedelinin döviz tevdiat hesabından ödendiğine dair bankaca verilen bir yazıyla gümrük idarelerine tevsik edilmesi halinde fon kesintisi yapılmadan malın ithali mümkün olacaktır.*”

Dolayısıyla, ödeme şeklinin gümrük idaresine peşin olarak beyan edildiği durumlarda yukarıda belirtilen açıklamalar geçerli olacaktır.

C. Mal Bedelinin Kredi Kartıyla Ödendiği Durumlarda KKDF

Maliye Bakanlığı'nın 11/08/2014 tarihli ve 70903105-165.01.02 [17]- 81651 sayılı yazısında, ithalat bedeline ilişkin ödemenin kredi kartıyla yapılması halinde mal bedelinin gümrük yükümlülüğünün başladığı tarihten önce transfer edildiğinin Döviz Satım Belgesi, Türk Parası Transfer Belgesi veya ithalat bedelinin döviz tevdiat hesabından ödendiğine dair bankaca verilen bir yazıyla, gümrük idarelerine tevsik edilmesi mümkün olmayacağından ödemesi kredi kartıyla yapılacak ithalat tutarı üzerinden KKDF kesintisinin yapılması gerektiği belirtilmiştir.

Daha önce de belirtildiği üzere, KKDF kesintisine tabi ithalatın kapsamı, 12/05/1988 tarihli ve 88/12944 Sayılı Kararnameye İlişkin Kaynak Kullanımını Destekleme Fonu Hakkında 6 No.lu Tebliğin 2'nci maddesinde,

- kabul kredili,
- vadeli akreditif,
- mal mukabili,

ödeme şekillerine göre yapılan ithalat olarak çizilmiştir. Bedeli kredi kartıyla ödenen ithalat ise, söz konusu tebliğde, KKDF kesintisine tabi ithalat kapsamında belirtilmemiştir. Bu bağlamda, Maliye Bakanlığı'nın değinilen yazısında yer alan ve kredi kartıyla yapılacak ithalat tutarı üzerinden KKDF kesintisinin yapılması gerektiği yönündeki görüşü, KKDF kesintisine tabi olacak ithalatın kapsamını mevcut düzenlemelerle pek desteklenmeyen genişletici bir görüş olarak gördüğümüzü vurgulamak isteriz.

D. Görüldüğünde Ödemeli Açılan Akreditifler (Sight Payment)

Maliye Bakanlığı'nın 11/08/2014 tarihli ve 70903105-165.01.02 [17]- 81651 sayılı yazısında, yapılan anlaşma gereğince gümrük yükümlülüğünün başladığı tarihten önce ödenmesi kaydıyla, görüldüğünde ödemeli açılan akreditifler (sight payment) kapsamında belge karşılığı ödenecek kısım üzerinden, KKDF kesintisi yapılmasına gerek bulunmadığı görüşüne yer verilmiştir. Aynı yazıdaki görüşe göre, gümrük yükümlülüğünün başladığı tarihten sonra yapılacak akreditif ödemeleri üzerinden KKDF kesintisi yapılması gerekmektedir.

E. Eşya Bedelinin Bir Kısımının Geçici ya da Kesin Kabulü Müteakip Ödenmesi Halinde KKDF

Maliye Bakanlığı'nın 11/08/2014 tarihli ve 70903105-165.01.02 [17]- 81651 sayılı yazısında, T.C. Merkez Bankası'nın 05/08/1996 tarihli ve 96/2 sayılı Genelgesi'nin (2) numaralı bölümündeki açıklamalara gönderme yapılarak, eşya bedelinin bir kısmının yapılan anlaşma gereğince geçici ya da kesin kabulünden sonra ödenecek olması halinde yapılacak ithalatın söz konusu genelgenin (2) numaralı bölümünde belirtilen şartları sağlaması halinde KKDF kesintisinin yapılmaması gerektiği belirtilmiştir.

T.C. Merkez Bankası'nın 05/08/1996 tarihli ve 96/2 sayılı Genelgesi'nin (2) numaralı bölümünde yer alan açıklamalar aynen aşağıdaki gibidir:

“Açılmış bir akreditif işleminde bedelin bir kısmının malların özelliği nedeniyle geçici veya kesin kabulünü veya montajını veya çalışır vaziyette teslim alınmasını veya değerinin ihtiva ettiği evsafa göre tespit edilmesini veya benzeri hallerin meydana gelmesini müteakip, sözleşmede belirtilen süre içinde müracaat edilmek kaydıyla Türk Parası Transfer Belgesi veya Döviz Satım Belgesi düzenlenerek transfer yapılması akreditif şartları arasında olduğu durumlarda, bu tür akreditifler vadeli akreditif olarak değerlendirilmediğinden KKDF kesintisine tabi bulunmamaktadır. Ancak, bu tür bir işlemde firmaca, ithalatın vadesiz olduğunu gösterir bir belge ibraz edilemeyeceğinden, ithalatın ödeme şeklinin bu tür bir akreditif olduğunun belirtilmesi halinde, gümrük idarelerince bu şartı gösterir sözleşme metni aranacaktır.”

Verilmiş bir muktezada,² yine T.C. Merkez Bankası'nın 05/08/1996 tarihli ve 96/2 sayılı Genelgesi'nin (2) numaralı bölümün e yapılan atıfla, aynı konuda aynı yönde görüşe yer verilmiştir. Söz konusu muktezaya göre, *“ithalata konu edilen mallara ilişkin bedellerin gümrük mevzuatında tanımlanan gümrük yükümlülüğünün başladığı tarihten önce*

² Gelir İdaresi Başkanlığı Büyük Mükellefler Vergi Dairesi Başkanlığı (Mükellef Hizmetleri Grup Müdürlüğü'nce verilen 03/04/2009 tarihli ve B.07,1.GİB.04.99.16.01/2-Muk.453-11032 sayılı mukteza.

transfer edildiğinin tevsik edilmesi veya akreditif işleminde bedelin bir kısmının makinenin geçici veya kati kabulünden sonra ödeneceği şartının bulunması durumunda anılan genelgede belirtilen hususların da yerine getirilmesi halinde tevsike konu mallar açısından peşin ödeme söz konusu olacağından, bu şekilde yapılacak ödemeler üzerinden kaynak kullanımı destekleme fonu kesintisi yapılmasına gerek bulunmamaktadır.” (Ek 2).

F. Vadeli İthalat Bedellerinin Serbest Dolaşıma Giriş İlişkin Gümrük Beyannamesinin Tescil Tarihinden Önce Ödenmesi

Daha önce vurgulandığı üzere,

- kabul kredili,
- vadeli akreditif,
- mal mukabili,

ödeme şekillerine göre yapılacak ithalat KKDF kesintisine tabi bulunmaktadır. KKDF'nin konusuna giren söz konusu ödeme şekillerine göre yapılan ithalata ilişkin bedelin serbest dolaşıma giriş beyannamesinin tescil edildiği tarihten önce ihracatçıya ödendiği durumlar olabilecektir. Belirtilen ödeme şekillerine göre ithalatı yapılan malın antrepo rejimine tabi tutulup, uzun süre antrepoda bekletildikten ve ithalat bedeli ödendikten sonra serbest dolaşıma giriş rejimine tabi tutulması bu duruma bir örnek teşkil etmektedir. Bu ve benzeri durumlar için, Maliye Bakanlığı'nın Gümrük ve Ticaret Bakanlığı'na muhatap alan 11/08/2014 tarihli ve 70903105-165.01.02 [17]- 81651 sayılı görüş yazısında yer alan ve ithalatta “peşin ödeme” sayılacak ödemeleri ve bu ödemelerin şartlarını belirleyen açıklamaların, bir taraftan konuyu netleştirirken, bir taraftan da, önceki cümlede belirtilen ve belirtilene benzer durumlar için KKDF uygulaması bakımından belirsiz ve tartışmaya açık bir alan yarattığı düşünülmektedir. Buna karşın, uygulamanın, 12/05/1988 tarihli ve 88/12944 Sayılı Kararnameye İlişkin Kaynak Kullanımını Destekleme Fonu Hakkında 6 No.lu Tebliğin 2'nci maddesinde ismen belirtilmiş olmaları nedeniyle, kabul kredili, vadeli akreditif ve mal mukabili ödeme şekline göre yapılan ithalatlarda, ithalat bedellerinin, bu bedellerin ödendiği tarihe bakılmaksızın, KKDF kesintisine tabi tutulması yönünde oluşması olasılığının çok büyük olduğunu vurgulamak gerekir.

Saygılarımızla,

**DENGE İSTANBULYEMİNLİ
MALİ MÜŞAVİRLİK A.Ş.**

Ekler:

1. Maliye Bakanlığı'nın Gümrük ve Ticaret Bakanlığı'na yönelik 11/08/2014 tarihli ve 70903105-165.01.02 [17]- 81651 sayılı görüş yazısı.
2. 03/04/2009 tarihli ve B.07.1.GİB.04.99.16.01/2-Muk.453-11032 sayılı mukteza

(*) Sirkülerlerimizde yer verilen açıklamalar sadece bilgilendirme amaçlıdır. Tereddüt edilen hususlarda kesin işlem tesis etmeden önce konusunda uzman bir danışmandan görüş ve destek alınması tavsiyemiz olup; sadece sirkülerlerimizdeki açıklamalar dayanak gösterilerek yapılacak işlemler sonucunda doğacak zararlardan müşavirliğimiz sorumlu olmayacaktır.

(**) Sirkülerlerimiz hakkında görüş, eleştiri ve sorularınız için aşağıda bilgileri yer alan uzmanımıza yazabilirsiniz.

Cahit YERCİ

Yeminli Mali Müşavir

Kaliteden Sorumlu Ortak

cyerci@mazarsdenge.com.tr

EK 1:**BELGENİN ASLI ELEKTRONİK İMZALIDIR.**

T.C.
MALİYE BAKANLIĞI
Gelir İdaresi Başkanlığı

Sayı : 70903105-165.01.02[17]-£1651

11/08/2014

Konu : İthalat bedelinin kredi kartı ile ödenmesi halinde KKDF uygulaması

GÜMRÜK VE TİCARET
BAKANLIĞINA-(Gümrükler Genel Müdürlüğü)

İlgi: 18/6/2014 tarihli ve 1098870/156.06 sayılı yazınız.

İlgide kayıtlı yazınızda, Bakanlığınızca yapılan incelemelerde; ithalat bedellerinin kredi kartıyla karşılandığı durumlar ile akreditif işleminde bedelin bir kısmının sight, bir kısmının ise eşyanın geçici veya kati kabulünden sonra ödenecek olması hallerinde kaynak kullanımını destekleme fonu (KKDF) kesintisi yapıp yapılmayacağı hususunda tereddüt hasıl olduğu belirtilerek, konuya ilişkin Başkanlığımız görüşünün bildirilmesi istenilmektedir.

Bilindiği üzere, 12/5/1988 tarihli ve 88/12944 sayılı Kararnameye ilişkin KKDF Hakkında 6 Sıra Nolu Tebliğin 2 nci maddesi uyarınca; kabul kredili, vadeli akreditif ve mal mukabili ödeme şekillerine göre yapılan ithalat işlemleri % 6 oranında KKDF kesintisine tabi tutulmakta, peşin ödeme şekillerine göre yapılan ithalat işlemleri üzerinden fon kesintisi yapılmamaktadır.

Ödeme şeklinin "peşin" olarak kabul edilebilmesi için mal bedelinin gümrük mevzuatında tanımlanan gümrük yükümlülüğünün başladığı tarihten önce transfer edildiğinin tevsik edilmesi şarttır.

Bu kapsamda, gümrük beyannamesinde gösterilen ithalat tutarının gümrük yükümlülüğünün başladığı tarihten önce, ödeme şekline göre Döviz Satım Belgesi, Türk Parası Transfer Belgesi veya ithalat bedelinin döviz tevdiat hesabından ödendiğine dair bankaca verilen bir yazı ile gümrük idarelerine tevsik edilmesi halinde fon kesintisi yapılmadan malların ithal edilmesi mümkün bulunmaktadır.

Diğer taraftan, T.C. Merkez Bankası'nın 05/8/1996 tarihli ve 96/2 sayılı Genelgesinin (2) numaralı bölümünde, "Açılmış bir akreditif işleminde, bedelin bir kısmının malların özelliği nedeniyle geçici veya kati kabulünü veya montajını veya çalışır vaziyette teslim alınmasını veya değerinin ihtiva ettiği evsafa göre tespit edilmesini veya benzeri hallerin meydana gelmesini müteakip, sözleşmede belirtilen süre içinde müracaat edilmek kaydıyla, Türk Parası Transfer Belgesi veya Döviz Satım Belgesi düzenlenerek transfer yapılması, akreditif şartları arasında olduğu durumlarda, bu tür akreditifler vadeli akreditif olarak değerlendirilmediğinden fon kesintisine tabi bulunmamaktadır. Ancak, bu tür bir işlemde firmaca, ithalatın vadesiz olduğunu gösterir bir belge ibraz edilemeyeceğinden, ithalatın ödeme şeklinin bu tür bir akreditif olduğunun belirtilmesi halinde, gümrük idarelerince bu şartı gösterir sözleşme metni aranacaktır." ifadesine yer verilmiştir.

Yukarıda belirtilen hüküm ve açıklamalara göre,

1) İthalat bedeline ilişkin ödemenin kredi kartıyla yapılması halinde mal bedelinin gümrük yükümlülüğünün başladığı tarihten önce transfer edildiğinin yukarıda sayılan belgelerden biri ile gümrük idarelerine tevsik edilmesi mümkün olmayacağından, ödemesi kredi kartıyla yapılacak ithalat tutarından fon kesintisi yapılması gerekmektedir.

2)Yapılan anlaşma gereğince gümrük yükümlülüğünün başladığı tarihten önce ödenmesi kaydıyla, görüldüğünde ödemeli açılan akreditifler (sight payment) kapsamında belge karşılığı ödenecek kısım üzerinden KKDF kesintisi yapılmasına gerek bulunmamaktadır. Ancak, gümrük yükümlülüğüne ilişkin söz konusu tarihten sonra yapılacak akreditif ödemeleri üzerinden fon kesintisi yapılması gerekmektedir.

3)Eşya bedelinin bir kısmının yapılan anlaşma gereğince geçici veya kati kabulünden sonra ödenecek

olması hallerinde yapılacak ithalatın T.C. Merkez Bankasının 96/2 sayılı Genelgesinin (2) numaralı bölümünde belirtilen şartları sağlaması halinde KKDF kesintisi yapılmaması gerekmektedir.
Bilgi edinilmesini ve gereğini arz ederim.

Mehmet ARABACI
Bakana.
Gelir İdaresi Daire Başkanı

EK 2:
GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI
Büyük Mükellefler Vergi Dairesi Başkanlığı
(Mükellef Hizmetleri Grup Müdürlüğü)

Sayı : B.07,1.GİB.04.99.16.01/2-Muk.453-11032
Konu: Akreditif işlemlerinde KKDF

Tarih: 03/04/2009

İlgi yazınızda, Başkanlığımız vergi kimlik numaralı mükellefi A.Ş.'nin akreditifli ithalat işlemiyle ilgili KKDF uygulaması hakkında Başkanlığımız görüşü talep edilmektedir. Bilindiği üzere, 12.05.1988 tarih ve 88/12944 Sayılı Kararnameye İlişkin Kaynak Kullanımını Destekleme Fonu Hakkında 6 No.lu Tebliğin 2'inci maddesi gereğince, kabul kredili, vadeli akreditif ve mal mukabili ödeme şekillerine göre yapılacak ithalat işlemleri % 3 oranında fon kesintisine tabi olup, peşin ödeme şekline göre yapılan ithalat işlemlerinden ise fon kesintisi yapılmamaktadır. Diğer taraftan, T.C Merkez Bankası'nın 05.08.1996 tarihli ve 96/2 sayılı Genelgesinin (2) numaralı bölümünde, "Açılmış bir akreditif işleminde, bedelin bir kısmının malların özelliği nedeniyle geçici veya kati kabulünü veya montajını veya çalışır vaziyette teslim alınmasını veya değerinin ihtiva ettiği evsafa göre tespit edilmesini veya benzeri hallerin meydana gelmesini müteakip, sözleşmede belirtilen süre içinde müracaat edilmek kaydıyla, Türk Parası Transfer Belgesi veya Döviz Satım Belgesi düzenlenerek transfer yapılması, akreditif şartları arasında olduğu durumlarda, bu tür akreditifler vadeli akreditif olarak değerlendirilmediğinden fon kesintisine tabi bulunmamaktadır. Ancak, bu tür bir işlemde firmaca, ithalatın vadesiz olduğunu gösterir bir belge ibraz edilemeyeceğinden, ithalatın ödeme şeklinin bu tür bir akreditif olduğunun belirtilmesi halinde, gümrük idarelerince bu şartı gösterir sözleşme metni aranacaktır." ifadesine yer verilmiştir. Anlaşılacağı üzere, T.C. Merkez Bankası'nın 05.08.1996 tarihli ve 96/2 sayılı Genelgenin 2 numaralı bölümünde, açılmış bir akreditif işleminin varlığı halinde ve bazı şartların gerçekleşmesi kaydıyla bu akreditiflerin vadeli akreditif olarak değerlendirilmeyip fon kesintisine tabi tutulmayacağı yönünde açıklama yapılmıştır. Buna göre, ithalata konu edilen mallara ilişkin bedellerin gümrük mevzuatında tanımlanan gümrük yükümlülüğünün başladığı tarihten önce transfer edildiğinin tevsik edilmesi veya akreditif işleminde bedelin bir kısmının makinenin geçici veya kati kabulünden sonra ödeneceği şartının bulunması durumunda anılan genelgede belirtilen hususların da yerine getirilmesi halinde tevsike konu mallar açısından peşin ödeme söz konusu olacağından bu şekilde yapılacak ödemeler üzerinden kaynak kullanım destekleme fonu kesintisi yapılmasına gerek bulunmamaktadır. Diğer taraftan, yukarıda belirtilen şartları taşımayan, vadeli akreditif şekline göre yapılan ödemelerden ise % 3 oranında kaynak kullanım destekleme fonu kesintisi yapılacağı tabiidir. Bilgi edinilmesini rica ederim.