

İthalde Alınan Katma Değer Vergisi ve Günümüzdeki Önemi

Binnur ÇELİK*

Value added tax is a modern indirect tax. In 25.10.1985 we had been started to assess value added tax in our country.

Value added tax is also assessing imported goods and it is very important for public income and tax policy against economic instability.

In the first division of this work, we examined the main elements of value added tax on imported goods and in the second division we tried to emphasize the importance and functions for our country.

Giriş

Katma Değer Vergisi Kanunu 25.10.1984 tarih ve 3065 Sayılı Kanun ile 1985 yılı başından itibaren uygulamaya konulmuş ve yapılan her türlü mal ve hizmet ithalatını da kapsamına almıştır.

En modern yayılı muamele vergisi olan katma değer vergisi, ithalatı da vergilendirmesi nedeniyle önemli bir çok işlevi üstlenmiş bulunmaktadır.

Aşağıda, ithalde alınan katma değer vergisinin temel unsurlarına değinildikten sonra bu verginin öneminin değerlendirilmesine geçilecektir.

I - İthalde Alınan Katma Değer Vergisinin Temel Unsurları

A - Konusu ve İstisnaları

İthalde alınan Katma Değer Vergisinin konusu Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 1. maddesinin 1. fıkrasının 2. bendinde " her türlü mal ve hizmet ithalatı " olarak belirlenmiştir.

Her türlü mal ve hizmet ithalatının Katma Değer Vergisinin konusu olarak belirlenmesindeki temel amacın, ülke içinde üretilen mal ve hizmetlerle ülkeye ithal

* Doç. Dr., G.Ü.İ.İ.B.F. Maliye Bölümü Öğretim Üyesi.

yoluyla getirilen mal ve hizmetler arasında vergi yükü farklılaştırmasını önlemek olduğu açıktır. Kanun belirtilen hüküm ile ithal edilen mal ve hizmetlerle dahilde üretilen mal ve hizmetler arasında tarafsızlığı gerçekleştirmektedir (Kızılot, 1998 : 22).

Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 16. maddesinde ithalat istisnaları belirlenmiş bulunmaktadır. Bu hükme göre;

- Katma Değer Vergisi Kanununa göre teslimleri vergiden istisna edilen mal ve hizmetlerin ithal edilmesinde,
- Gümrük Vergisinden muaf ve müstesna olarak eşya ithal edilmesinde,
- Transit, aktarma, gümrük antreposu, geçici depo, gümrük sahası, serbest bölge rejimlerinin uygulandıkları mal ve hizmetlerde , ithalde alınan katma değer vergisi uygulanmayacaktır.

B - Mükellefleri ve Sorumluları

1 - Mükellefleri

Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 8. maddesinin 1. fıkrasının b bendinde, ithalatta mal ve hizmet ithal edenlerin, c bendinde ise transit taşımalarda gümrük veya geçiş işlemlerine muhatap olanların katma değer vergisi mükellefi olduğu ifade edilmektedir.

Ülke içi işlemlerde teslimi veya hizmet ifasını gerçekleştiren kişinin katma değer vergisi mükellefi olmasına karşılık, ithalatta böyle bir zorunluluk sözkonusu değildir. İthalatı gerçekleştiren kimsenin özel sektör veya kamu sektörüne dahil olması veya bu ithalatı ticari amaçla veya bu amaç dışında gerçekleştirmesi önemli değildir (Değer, 1995 : 63).

2 - Sorumluları

Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 9. maddesinde vergi sorumluluğu düzenlenmiştir. Bu hükme göre mükellefin Türkiye içinde ikametgahının, işyerinin, kanuni merkezi ve iş merkezinin bulunmaması hallerinde ve gerekli görülen diğer hallerde Maliye Bakanlığı, vergi alacağının emniyet altına alınması amacıyla, vergiye tabi işlemlere taraf olanları verginin ödenmesinden sorumlu tutabilir.

Fiili ya da kaydi envanter sırasında belgesiz mal bulundurulduğu veya belgesiz hizmet satın alındığının tespiti halinde, bu alışlar nedeniyle ziyaa uğratılan katma değer vergisi, belgesiz mal bulunduran veya hizmet satın alan mükelleften alınır.

Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 9. maddesi vergi alacağını güvence altına almak amacıyla düzenlenmiş bulunmaktadır. Sorumluluk sadece ikametgahı, işyeri, kanuni merkezi ve iş merkezi Türkiye'de bulunmayanlar için öngörülmüş değildir. Maliye Bakanlığı, bunların dışında, gerekli gördüğü birçok halde bazı şahısları sorumlu tutabilecektir. Nitekim Maliye Bakanlığı'nın sorumlulukla ilgili olarak verdiği iki özelgesinde verginin alıcılar tarafından beyan edilmesini uygun bulduğu görülmektedir (Kızılot, 1998 : 522).

C - Vergiyi Doğuran Olay

Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 10 . maddesinin -i- bendinde, vergiyi doğuran olayın, ithalatta, Gümrük Kanununa göre gümrük vergisi ödeme mükellefiyetinin başlaması, gümrük vergisine tabi olmayan işlemlerde ise gümrük beyannamesinin tescili anında meydana geleceği ifade edilmektedir.

Gümrük Kanunu'nun 3. maddesinde gümrük vergisi ödeme mükellefiyetinin başlangıcı düzenlenmiştir. Anılan hükme göre, gümrük idaresinin denetimi altına alınan eşya açısından mükellefiyet;

- Giriş beyannamesinin tescil edildiği günde,
 - Sözlü beyan yapılan hallerde, bu beyana ait tahakkuk varakasının mükellef tarafından imza ve idarece tescil edildiği günde,
 - Posta yolu ile gelen eşyada, ticari mahiyette olanların giriş beyannamelerinin tescil edildiği günde,
 - Gazete, kitap, basılı dergiler ve ticari mahiyette bulunmayan hediyelik, numunelik ve benzeri eşya için gümrük idaresince tahakkuk varakasının tanzim ve tescil edildiği günde,
- başladığı belirlenmiştir.

Her ne şekilde olursa olsun, gümrük idaresinin denetimi dışında kalmış olan eşyaya ait mükellefiyet ise, eşyanın gümrük hattından geçirildiği tarihte başlamaktadır. Ancak, gümrük idaresinin bu tarihi bilmemesi halinde mükellefiyet, eşyanın gümrük hattından geçirildiğinin, gümrük idaresi tarafından öğrenildiği gün başlamaktadır.

İthalatta vergiyi doğuran olayın tespiti, anılan Gümrük Kanunu'nun 3. maddesine göre belirlenecektir.

Mal ithalatında alınan katma değer vergisinde vergiyi doğuran olayın tespitinde bir sorun yoktur. Ancak, hizmet ithalatında hizmetlerin gümrükten geçmesi düşünülemeyeceğinden, ithalatın hangi tarihte yapıldığının belirlenmesi dolayısıyla vergiyi doğuran olayın belirlenmesi mümkün değildir.

24. 07. 1985 Tarih ve 18818 Sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmış bulunan 15 Seri No'lu KDV Genel Tebliği'nde, ülke dışından sağlanan hizmetlere ait Katma Değer Vergisinin, hizmetten yararlanan ülke içindeki muhatap tarafından sorumlu sıfatıyla beyan edileceği açıklanmış fakat verginin ne zaman beyan edileceği açıklığa kavuşturulmamıştır. Bu durumda, hizmet ithali, uygulaması olmayan bir hüküm olarak kanunda yer almaktadır (Kızılot, 1998 : 703). Sorunun çözülmesi açısından hizmet ithaline ait katma değer vergisinin, hizmetten yararlanıldığı, başka bir ifade ile, ülke içindeki alıcıya intikal ettiği vergilendirme döneminde beyan edilmesi düşünülebilir (Tolu, 1994 : 83).

D - Matrahı ve Oranı

1 - Matrahı

Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 21. maddesinde ithalde alınan katma değer vergisinin matrahı üç ana grubun toplamı olarak düzenlenmiştir. Bu hükme göre;

- 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 (CİF) değeri, bunun belli olmadığı hallerde malın gümrükçe tespit edilecek değeri,

- İthalat sırasında ödenen her türlü vergi, resim, harç ve paylar,

- Gümrük beyannamesinin tescil tarihine kadar yapılan diğer giderler ve ödemeler ile mal bedeli üzerinden hesaplanan fiyat farkı, kur farkı gibi ödemeler toplamı matrahı oluşturmaktadır (Alsancak, 1990 : 56-58).

2 - Oranı

Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 28. maddesinde Katma Değer Vergisinin oranı, vergiye tabi her bir işlem için % 10 olarak belirlenmiş ve Bakanlar Kurulu'na bu oranı, dört katına kadar artırmaya, % 1'e kadar indirmeye, bu oranlar dahilinde muhtelif mal ve hizmetler ile bazı malların perakende safhası için farklı vergi oranları tespit etmeye yetki verilmiştir.

Anılan 28. madde hükmünden görüldüğü gibi, ithalde alınan Katma Değer Vergisi için Kanun'da ayrı bir oran belirlenmemiştir. Ancak Bakanlar Kurulu'nun kendisine verilmiş bulunan yetkisini 31 defa kullandığı bilinmektedir (Kızılot, 1998 : 1376). Bakanlar Kurulu bu yetkisini kullanırken, başka bir ifade ile bir mal veya hizmetin vergi oranını değiştirirken ekonomik nedenlere dayanmaya önem vermesi gerekmektedir (Ergülen : 62-63).

Günümüzde indirimli oran, genel oran ve yükseltilmiş oran olmak üzere üçlü bir Katma Değer Vergisi oranı uygulaması bulunmaktadır.

121

II - İthalde Alınan Katma Değer Vergisinin Toplam Vergi Gelirleri, Dış Ticaret Vergileri ve Gümrük Vergileri İçindeki Payı ve Değerlendirilmesi

İthalde alınan katma değer vergisinin 1986 yılı ile 1996 yılı arasındaki toplam vergi gelirleri içindeki payına Tablo 1'den bakıldığında genel bir artış gözlenmektedir. 1986 yılında bu pay % 8.84 iken 1996 yılında 14.40' a kadar yükselmiştir.

TABLO : 1
YILLARA GÖRE İTHALDE ALINAN KATMA DEĞER VERGİSİNİN
VERGİ GELİRLERİ İÇİNDEKİ PAYI (Milyon TL.)

YILI	VERGİ GELİRLERİ	İTHALDE ALINAN KDV	%
1986	5.972.033	528.024	8.84
1987	9.051.003	1.004.203	11.09
1988	14.231.761	1.517.000	10.66
1989	25.550.319	2.284.729	8.94
1990	45.399.534	4.721.471	10.40
1991	78.642.770	8.290.720	10.54
1992	141.602.093	15.034.963	10.62
1993	264.272.936	30.984.629	11.72
1994	534.888.082	65.824.172	12.30
1995	1.084.350.504	142.861.184	13.17
1996	2.248.420.000	323.715.000	14.40

Kaynak : Vergi İstatistikleri Yıllığı 1996, T. C. Maliye Bakanlığı Gelirler Genel Müdürlüğü, Ağustos 1997, Ankara.

İthalde alınan katma değer vergisinin dış ticaret vergileri içindeki payında da benzer bir gelişme bulunmaktadır. Tablo 2'de görüldüğü gibi, ithalde alınan Katma Değer Vergisinin dış ticaret vergileri içindeki payı 1986 yılında % 53.16 iken, bu oran giderek artmış, 1991 yılında 64.44'lere ulaşmış, artışını devam ettirerek 1994 yılında % 73.42'lere ulaşmış ve 1996 yılında % 83.65 seviyesine yükselmiştir.

TABLO : 2
YILLARA GÖRE İTHALDE ALINAN KATMA DEĞER VERGİSİNİN DIŞ
TİCARET VERGİLERİ İÇİNDEKİ PAYI (Milyon TL.)

YILI	DIŞ TİCARET VERGİLERİ	İTHALDE ALINAN KDV	%
1986	993.207	528.024	53.16
1987	1.777.701	1.004.203	56.48
1988	2.672.094	1.517.000	56.77
1989	4.246.098	2.284.729	53.81
1990	8.057.358	4.721.471	58.60
1991	12.864.256	8.290.720	64.44
1992	22.848.564	15.034.963	65.80
1993	46.213.187	30.984.629	67.05
1994	89.649.679	65.824.172	73.42
1995	194.647.558	142.861.184	73.39
1996	386.992.000	323.715.000	83.65

Kaynak : Vergi İstatistikleri Yıllığı 1996, T.C. Maliye Bakanlığı Gelirler Genel Müdürlüğü, Ağustos 1997, Ankara.

İthalde alınan katma değer vergisinin gümrük vergilerine oranı Tablo 3'te verilmektedir. İthalde alınan katma değer vergisinin 1986 yılında gümrük vergilerine oranı % 179.50 iken 1996 yılında bu oran % 521. 29'lara ulaşmış bulunmaktadır.

TABLO : 3
YILLARA GÖRE İTHALDE ALINAN KATMA DEĞER VERGİSİNİN
GÜMRÜK VERGİLERİNE ORANI (Milyon TL.)

123

YILI	GÜMRÜK VERGİSİ	İTHALDE ALINAN KDV	%
1986	294.161	528.024	179.50
1987	432.857	1.004.203	231.99
1988	602.187	1.517.000	251.92
1989	740.714	2.284.729	308.45
1990	1.097.040	4.721.471	430.38
1991	1.101.867	8.290.720	752.42
1992	1.829.535	15.034.963	821.79
1993	13.173.300	30.984.629	235.21
1994	21.895.805	65.824.172	300.62
1995	48.471.482	142.861.184	294.73
1996	62.099.000	323.715.000	521.29

Kaynak : Vergi İstatistikleri Yıllığı 1996, T.C. Maliye Bakanlığı Gelirler Genel Müdürlüğü, Ağustos 1997, Ankara.

Düzenlenmiş olan her üç tablodan ortaya çıkan açık sonuç, ithalde alınan Katma Değer Vergisinin yıllar itibariyle artırılarak uygulanıyor olmasıdır. Bu artışın nedeni, ithalde alınan katma değer vergisinin gümrük vergilerine eş etkili bir vergi uygulaması olmasıdır.

Eş etkili vergiler, "tek yanlı olarak, ithalat sırasında ya da ithalat gerçekleştirildikten sonra benzer yerli eşyalardan farklı olarak, dış ülkelere ithal edilen eşyalara özel olarak uygulanan ve böylece, söz konusu eşyanın fiyatını yükselterek eşyaların serbest dolaşımı üzerinde bir gümrük vergisi etkisi yaratan vergiler" olarak tanımlanabilir (Demir, 1991 : 25).

İthal edilen eşyaların gümrük vergilerinin yanısıra eş etkili vergilere ve fonlara da konu olmalarının esas nedeni, bir çok ülkenin bağlı bulunduğu GATT çerçevesinde gümrük vergilerinin oranlarını yükseltmenin çok zor olmasıdır.

Ayrıca, 1 Ocak 1996 tarihinde Avrupa Birliği ile gerçekleştirmiş olduğumuz "Gümrük Birliği" nedeni ile gümrük vergilerinden elde edilen gelirin önemli ölçüde düştüğü bilinmektedir. İthalde alınan katma değer vergisi uygulaması ile , gümrük vergilerinden ortaya çıkan zararın telafi edilmek istendiği çok açıktır.

Sonuç

Koruyucu veya mali amaçlarla gümrük vergilerinin oranlarını artırmak gereği duyulduğu takdirde, uluslararası ilişkileri zedelemekten gümrük vergilerine eş etkili vergi ve fon uygulamak yolu ile amaca ulaşıldığı bilinmektedir.

Ülkemizde, gümrük vergilerine eş etkili fonlardan olan Destekleme ve Fiyat İstikrar Fonu, Toplu Konut Fonu ve Kaynak Kullanımı ve Destekleme Fonu uygulamasına Gümrük Birliği nedeniyle son verilmiştir.

Günümüzde, dış ticarete yön veren araçlardan olan eş etkili vergi ve fonlardan sadece Katma Değer Vergisi uygulanmaktadır. Bu açıdan ithalde alınan Katma Değer Vergisinin çok büyük bir öneme sahip olduğu açıktır.

İthalde alınan katma değer vergisinin tek önemi kamu gelir açığını kapatmak değildir. Bu verginin yerli üretimi korumak açısından büyük bir fonksiyonu bulunmaktadır. İthalde alınan katma değer vergisinin oranının yükseltilmesi, ithal edilen malların fiyatlarında yükselmeye neden olmakta ve yerli üretime ülke içi talebi artırmaktadır.

Günümüzde stok fazlalıklarıyla ve işçi sayısında azaltmaya gidilerek üretime devam etmeye çalışan birçok sektörü gözönünde bulundurarak ithalde alınan katma değer vergisinin daha fonksiyonel uygulanması gerektiği kanaatindeyiz.

Kaynakça

Kitaplar

125

Şükrü Kızılot, Katma Değer Vergisi Kanunu ve Uygulaması, C: 1, Yaklaşım Yayınları, Ankara, 1998.

Şükrü Kızılot, Katma Değer Vergisi Kanunu ve Uygulaması, C: 2, Yaklaşım Yayınları, Ankara, 1998.

Şükrü, Kızılot, Katma Değer Vergisi Kanunu ve Uygulaması, C: 4, Yaklaşım Yayınları, Ankara, 1998.

Makaleler

Alsancak, Selçuk (1990), "İthalat İşlemlerinde Katma Değer Vergisi Matrahını Oluşturan Unsurlar", Vergi Sorunları Dergisi, Sayı 1990-1.

Demir, Ömür, (1991) "İthalatta Vergi Uygulamaları", Hazine ve Dış Ticaret Dergisi, Sayı 9.

ERGÜLEN, Güneri, "Katma Değer Vergisi Uygulamasının Bazı Sorunları", Vergi Sorunları, Sayı 111, s. 62-63.

Nuri Değer (1995), "İthalat İşlemlerinin Katma Değer Vergisi Karşısındaki Durumu ", Yaklaşım , Sayı: 36.

Tolu, Abdullah (1994), "Hizmet İhracatı ve İthalatının KDV Karşısındaki Durumu - II " Maliye Postası, Sayı: 338.

Derleme

Vergi İstatistikleri Yıllığı 1996 T.C. Maliye Bakanlığı Gelirler Genel Müdürlüğü, Ağustos 1997, Ankara.