Kalıp ve Modifikasyon İthalatının Ayrıntılı İncelenmesi

Kalıp ve Modifikasyon İthalatının Ayrıntılı İncelenmesi - Günümüzde Endüstriyel Ürünlerin Gelişimi ve Üretimi - 07.08.2023

Kalıp ve Modifikasyon İthalatının Ayrıntılı İncelenmesi

ÖZET

Günümüzde endüstriyel ürünlerin gelişimi ve üretiminde ihtiyaç duyulan temel faktörlerden birisi kalıptır. İç ve dış piyasada en çok kalıp talebi sırasıyla otomotiv sektörü, otomotiv yan sanayi, beyaz eşya ve elektronik sanayiden gelmektedir. Kalıp sektörü dünya genelinde ortalama % 70 oranında otomotiv sektörüne hizmet etmektedir. Bu durum Türkiye için de geçerlidir. Türkiye İstatistik Kurumu (TÜİK) verilerine göre; Türkiye'nin 2018 yılı ihracatı 168 milyar dolar, otomotiv sektörünün ihracatı ise 31,6 milyar dolar olmuştur. Otomotiv sektörü başta olmak üzere Türkiye'de üretimde kullanılan kalıpların % 30'u yurt içinden temin edilmekte, geriye kalan % 70'i ise yurt dışında, çoğunlukla da Çin'de ve Uzakdoğu'da yaptırılarak Türkiye'ye ithal edilmektedir. Dünyada kalıpçılık sektörü yıllık % 6 büyümektedir. Dünya kalıpçılık sanayi toplam cirosu 2017 yılında 84 Milyar € olup, 2025 yılı hedefi 120 Milyar €'dur. 2017 yılında Türkiye'deki kalıp sektörünün toplam cirosu 3,5 Milyar €, pazar payı % 4,5, sektörde istihdam sayısı 120.000 kişi olup, Türkiye'nin 2025 yılı hedefi ise 18 Milyar € ciro, % 15 pazar payı ve 550.000 kişi istihdam sayısına ulaşmaktır.

Yurt dışına sipariş edilerek yaptırılan ve nihayetinde Türkiye'ye ithal edilen kalıpların sipariş aşamasından ithalat aşamasına kadar geçen süre içinde kalıp üzerinde bir dizi değişiklikler, düzeltmeler, eklemeler, kontroller, testler, denemeler vb. yapılmakta, bu işlemlerin her biri çoğu zaman farklı firmalara yaptırılmaktadır. Yapılan Sonradan Kontrol ve firma incelemelerinde; Yurt dışına siparişi verilen kalıplar için yapılan tüm bu masrafların muhasebe ve ilgili maliyet hesaplarına kaydedildiği, bedellerinin yurt dışına ödendiği veya ödeneceğinin taahhüt edildiği, bu

kayıtlara göre ithal aşamasına gelen bir kalıbın toplam maliyeti belli olduğu halde, ithalat sırasında çoğu zaman söz konusu kalıbın toplam maliyetinin değil, bunun yerine kalıp maliyetinin -az- bir kısmına tekabül eden kalıp faturasının ithal kıymeti olarak dikkate alındığı ve ithalattan sonrada her hangi bir ilave kıymet beyanında (Tamamlayıcı beyan) bulunulmadığı, bu şekilde yüklü miktarda vergi kaybına sebebiyet verildiği anlaşılmıştır.

Anahtar kelimeler: *Kalıp, fikstür, modif-modifiye, modifikasyon, ithal eşyasının gümrük kıymeti, istisnai kıymetle beyan, tamamlayıcı beyan.*

GİRİŞ

Eşyanın Gümrük Kıymeti: 4458 sayılı Gümrük Kanunu'nun 24.maddesine göre ithal eşyasının gümrük kıymeti, eşyanın satış bedelidir. Satış bedeli, Türkiye'ye ihraç amacıyla yapılan satışta 27 ve 28. maddelere göre gerekli düzeltmelerin de yapıldığı, fiilen ödenen veya ödenecek fiyattır. Fiilen ödenen veya ödenecek fiyat, ithal eşyası için alıcının, satıcıya veya satıcı yararına yaptığı veya yapması gereken ödemelerin toplamıdır. Bu fiyat, ithal eşyasının satış koşulu olarak, alıcının satıcıya veya satıcının bir yükümlülüğünü karşılamak üzere üçüncü bir kişiye yaptığı veya yapacağı tüm ödemeleri kapsar. 24.madde hükümlerine göre gümrük kıymeti belirlenirken, ithal eşyasının fiilen ödenen veya ödenecek fiyatına 27.maddede belirtilen ilaveler yapılır.

4458 sayılı Gümrük Kanunu'nun 27.maddesinde ithal eşyasının fiilen ödenen veya ödenecek fiyatına yapılacak ilaveler ayrıntılı şekilde sayılmış olup, 27.maddenin 1.fıkrasının (b) bendi kapsamında; İthal eşyasının üretiminde ve ihraç amacıyla satışında kullanılmak üzere, alıcı tarafından doğrudan veya dolaylı olarak, bedelsiz veya düşük bedelle sağlanan, fiilen ödenen veya ödenecek fiyata dahil edilmemiş olan araç, gereç, kalıp ve benzeri aletler, ithal eşyasının üretimi için gereken ve Türkiye dışında gerçekleştirilen mühendislik, geliştirme, sanat ve çizim çalışmaları, plan ve taslak hazırlama hizmetleri, ithal eşyasına katılan malzeme, aksam, parça ve benzerleri ile ithal eşyasının üretimi sırasında tüketilen maddeler gümrük kıymetinin unsurudur.

Aşağıdaki makalemizde, kalıp ve fikstür ithalatı ile kalıp ve fikstür ithalatı sebebiyle ithal eşyasının gümrük kıymetine giren kalıp ve fikstürle ilgili olarak yapılan, modif, modifikasyon ve diğer benzeri giderlerinin gümrük kıymeti açısından geniş bir değerlendirilmesi yapılarak, bu konudaki kişisel görüşlerimiz belirtilecektir.

I- KALIP SEKTÖRÜYLE İLGİLİ BAZI GENEL BİLGİLER

Kalıp: Kalıp kelimesinin İngilizcesi “mold/tool” olup, en basit tabirle metal ya da plastik hammaddelere istenilen biçimi ve formu vermek için kullanılan, ergitilmiş metalin veya plastiğin içine döküldüğü/basıldığı oyuk nesne, bir şeye belirli bir biçim vermeye ya da bir şeyin eski biçimini korumaya yarayan araç/nesne. Ya da, günlük hayatımızın vazgeçilmezleri arasında yer alan çeşitli elektronik eşyalar, beyaz eşya, otomotiv, makine, vb. çeşitli endüstriyel sektörlerde üretim için kullanılan, içeriğinde metal veya plastik madde bulunan, ürünlerin seri üretimini gerçekleştirmek için hazırlanan dayanıklı çelikten yapılan, mekanik bir düzlem olarak tanımlanabilir. Kalıp, imalat sektörünün vazgeçilmez, en etkili, en temel araçlarından biridir.

Modif-Modifiye: İngilizce “Modification ve Tuning” kavramlarının Türkçe karşılığı olan “Modifiye”, değiştirmek, kişiselleştirmek, ayarlamak anlamlarına gelmektedir. Teknik olarak ise herhangi bir şeyin/parçanın üzerinde, kalıp imalatı yapıldıktan sonra (sonrasında kalıbın üzerinde) yapılan değişikliktir. ***Modifikasyon ise:*** Islah etme, iyileştirme, değiştirme anlamlarına gelmektedir.

Fikstür: Karmaşık olan ölçme yöntemlerinden ziyade imalatı yapılan parçanın daha basit ve hızlı bir şekilde yüzeyleri, kesim hatlarını, büküm hatlarını ve delikleri belirlemeye, bunları kolay ve hızlı bir şekilde ölçmeye yarayan aparattır. Fikstürün diğer bir fonksiyonu da takıldığı, monte edildiği ya da kullanıldığı yerde ki pozisyonunu ve durumunu simüle etmektir. Fikstürler, üretim sürecindeki parçaları yerleştirmeye, sabitlemeye ve desteklemeye yarayan ara elemanlardır. İmalat sürecinde ya da diğer endüstriyel süreçlerde iş paketlerini doğru lokasyona yerleştirmek ve sabitlenmiş konumda tutmak için kullanılır. Fikstürler, kalıpların ve parçaların üretim, ölçme ve kontrol safhalarının daha hızlı ve daha kolay şekilde yapılmasına imkân verirler. Ayrıca; üretim maliyetini azaltırken, kalitenin devamlılığını ve doğru özelliklere sahip çok çeşitli parçaların üretilebilmesini sağlarlar.

- Fikstürler otomasyona dayalı üretim, kalite kontrol ve montaj hatlarının önemli bir parçasıdır. Fikstürler üretilen ürünün kalitesini, verimliliğini ve maliyetini doğrudan etkilemektedir. Genel olarak, fikstür tasarımı ve imalatı ile ilgili masraflar, üretim sisteminin toplam maliyetinin % 10 ilâ % 20’sini oluşturmaktadır. Üretim sonrası reddedilen (standart dışı, bozuk olan) parçaların yaklaşık % 40’ı, parçadaki ölçüsel hatalara, bu hatalar da yetersiz fikstür tasarımına bağlıdır.

- Fikstürlerin kullanımını iki ana başlık altında toplayacak olursak, bunlar: 1) Üretilen parçanın geometrik olarak ölçümü için kullanılan ***Kontrol Ölçüm Fikrstürleri*** ile, **2)** Üretilen parçanın, takip eden operasyon ya da montaj adımlarında gerek sabitlenmesi gerek montajlanması için kullanılan ***Montaj Fikrstürleri*** olarak tanımlanabilir.

- Günümüzde fikstürler çok çeşitli alanlarda kullanılmaktadır. Örneğin, ***Montaj fikstürleri:*** Başta seri imalat yapanlar olmak üzere birçok firma tarafından montaj sürelerinin kısalması, ölçüsel doğruluğun artırılması ve sürdürülebilir kalitenin sağlanması amacıyla kullanılan seri montaj aparatlarıdır.

Kaynak Fikstürü: Montajı zor ve karmaşık parçaların seri bir şekilde kaynak ve punta yapılmasına imkân sağlayan aparattır. Kaynak fikstürleri daha çok otomotiv sektöründe kullanılır ve otomobil kaynak hatlarının kilit unsurlarıdırlar. ***Kontrol (Kalite Kontrol) Fikstürü***: Üretimi yapılan parçanın basit ve hızlı şekilde kontrolünü yapmaya yarayan aparattır. Gelişen teknolojiyle birlikte, geometrik şekilleri karmaşık olan parçaların üretiminin artması nedeniyle fikstürler, kalıp sektörünün vazgeçilmezleri olmuştur.

- Sanayileşmiş ülkeler hem en büyük kalıp ihracatçısı, hem de ithalatçısı konumundadırlar. Dünya kalıp ihracatının % 57'sini Çin, Güney Kore, İtalya, Japonya ve Almanya gerçekleştirmektedir. Kalıp üreticisi ülkeler üretimlerinin yaklaşık % 40'ını ihraç etmektedirler.

- Dünyada kalıpçılık sektörü yıllık % 6 büyümektedir. Dünya kalıpçılık sanayi toplam cirosu 2017 yılında 84 Milyar € olup, 2025 yılı hedefi 120 Milyar €'dur. 2017 yılında Türkiye'deki kalıp sektörünün toplam cirosu 3,5 Milyar €, pazar payı % 4,5, sektörde istihdam sayısı 120.000 kişi olup, Türkiye'nin 2025 yılı hedefi ise 18 Milyar € ciro, % 15 pazar payı ve 550.000 kişi istihdam sayısına ulaşmaktır.

- Türkiye'de kalıp maliyetinin en önemli kısmını oluşturan hammaddelerin büyük çoğunluğu (kalıp çeliğinin tamamına yakını) ithal edilmekte, ithalatta alınan vergilerin yüksek olması nedeniyle de kalıp maliyetleri artmaktadır. Çin'de olduğu gibi kalıpçılık sektörü desteklenmeli, kalıbın ithalat girdileri üzerindeki vergiler azaltılmalıdır. Türkiye, kalıp ihracatından yeterli katma değer sağlayamamakta ve katma değeri yüksek kalıpları yurt dışından ithal etmektedir. Kalıpçılık katma değeri yüksek olan bir sektördür. Kalıp ihracatında, kalıp tipine göre 25 - 100 USD/Kg katma değer sağlanmaktadır. Türkiye'nin ortalama ihracat değerinin 1,50-USD/kg olduğu dikkate

alınırsa, kalıpçılığın önemi ve değeri daha kolay anlaşılacaktır.

II- KALIP İTHALATI

Endüstriyel ürünlerin gelişimi ve üretiminde ihtiyaç duyulan temel faktörlerden birisi kalıptır. İç ve dış piyasada en çok kalıp talebi sırasıyla otomotiv sektörü, otomotiv yan sanayi, beyaz eşya ve elektronik eşya sektöründen gelmektedir. Kalıp sektörü dünya genelinde ortalama % 70 oranında otomotiv sektörüne hizmet etmektedir. Bu durum Türkiye için de geçerlidir. Türkiye İstatistik Kurumu (TÜİK) verilerine göre; Türkiye'nin 2018 yılı ihracatı 168 milyar dolar, otomotiv sektörünün ihracatı ise 31,6 milyar dolar olmuştur. Otomotiv sektörü başta olmak üzere Türkiye'de üretimde kullanılan kalıpların % 30'u yurt içinden temin edilmekte, geriye kalan % 70'i ise yurt dışında, çoğunlukla da Çin'de ve Uzakdoğu'da yaptırılarak Türkiye'ye ithal edilmektedir. Türkiye'nin toplam kalıp ithalatının miktar bazında % 50'sini değer bazında da % 74'ünü plastik ve kauçuk sektöründe kullanılan kalıplar oluşturmaktadır.

- Otomotiv sektöründe, bir aracın seri imalatı sonlandırıldıktan itibaren üreticinin takip eden 10 yıl boyunca yedek parça tedarik etme sorumluluğu devam etmektedir. Bu sebeple üretimde kullanılan her bir kalıp, sipariş anında kararlaştırılan seri üretim adetleri ve üretim süresi sonrasında 10 yıl daha kullanılabilir şekilde muhafaza edilmeli, seri üretim kalitesinde ve kararlaştırılan miktarlarda parça üretilebilme kalitesine ve kapasitesine/dayanıklılığına sahip olmalıdır.

- Kalıp, seri üretilen bir eşya değildir. Kalıp direkt ürün olarak satın alınmaz, tedarikçilere customize olarak (özelleştirilerek, istenen özellikleri belirtilerek) sipariş edilir. Kalıp, kalıplanacak ürünün tasarımına ve kalite beklentilerine, üretim adedine, üretim süresine ve birim zamandaki üretim kapasitesine göre özel olarak tasarlanıp, doğru metotla üretilip, planlandığı gibi devreye alınmalıdır.

- Otomotiv firmaları, üretecekleri yeni modelleri belirledikten sonra bu modellerin üretimi aşamasında kullanacakları parçaların büyük çoğunluğunun da öncekilerinden farklı ve yeni olacağı gerçeğinden hareketle, yeni üretilecek modeller ve bunların parçaları içinde yeni kalıplar gerekecek, bu kalıplarda ya iç piyasadan ya da yurt dışından temin/ithal edeceklerdir.

- ***Kaliteli ve sağlam bir kalıbın yapılış (imalat) süreci/hikayesi;*** Proje aşaması, sipariş aşaması, analiz aşaması, ön tasarım aşaması, nihai tasarım aşaması, onay aşaması, ilgili kalıbının çeliğinin ve diğer alt parçalarının temin edilmesi aşaması, imalat aşaması, deneme üretimi aşaması (T0 olarak addedilen ilk parçaların proto ya da ön seri üretimlerinin yapılması), kalıp teslim aşaması, (bazılarında yerinde kurulum/montaj aşaması) ve nihayetinde üretime sokulma aşamasıyla son bulmaktadır. Normalde bir kalıbın siparişi, imali ve teslim edilmesi için 6 ay ile 1 yıllık, bazı kalıplarda ise parça basma/üretim kapasitesine, büyüklüğüne ve kompleksitesine bağlı olarak 1,5 yıl ile 2,5 yıllık bir süreye ihtiyaç duyulmaktadır.

- Kalıp imalatı her ne kadar parça 3D datasına/verisine göre imal edilse de, nominal değerlere göre bir miktar sapma olabilmektedir. Bu nedenle, söz konusu kalıpla üretilen parçaların kontrol fikstürleriyle kontrol ve ölçümleri yapılarak tespit edilen uygunsuzluklar, yapılan değişiklikler, modif ve modifikasyonlarla (iyileştirmelerle) düzeltilerek kalıptaki hata ve eksiklikler giderilmektedir.

- Yurt dışına sipariş verilerek yaptırılan ve nihayetinde Türkiye'ye ithal edilen kalıpların sipariş aşamasından ithalat aşamasına kadar geçen süre içinde kalıp üzerinde bir dizi değişiklikler, düzeltmeler, eklemeler, kontroller, testler, denemeler, vb. yapılmakta, bu işlemlerin her biri çoğu zaman farklı firmalara yaptırılmakta, haliyle ödemelerde bu firmalara yapılmaktadır.

- Ticaret Bakanlığı denetim elemanlarınca yapılan Sonradan Kontrol ve firma incelemelerinde; Yurt dışına siparişi verilen kalıplar için yapılan tüm bu masrafların firmanın ilgili maliyet hesaplarına kaydedildiği ve yurt dışına ödendiği veya ödeneceğinin taahhüt edildiği, bu kayıtlara göre ithal aşamasına gelen bir kalıbın toplam maliyeti belli olduğu halde, ithalat sırasında çoğu zaman söz konusu kalıbın toplam maliyetinin değil, bunun yerine kalıp maliyetinin -az- bir kısmına tekabül eden kalıp faturasının ithal kıymeti olarak dikkate alındığı ve ithalattan sonrada her hangi bir ilave kıymet beyanında (Tamamlayıcı beyan) bulunulmadığı, bu şekilde yüklü miktarda vergi kaybına ve hazine zararına sebebiyet verildiği anlaşılmıştır.

III- KALIP İTHALİNDE DİKKAT EDİLMESİ GEREKEN

HUSUSLAR

1- Kalıp Ve/Veya Fikstürün Yurt Dışına Sipariş Edilmesi ve Sonrasında Yapılması Gereken İşlemler

İthal edilecek kalıp ve/veya fikstürün yurt dışına sipariş edilmesine müteakip, 4458 sayılı Gümrük Kanunu'nun 6 ve 8.maddesinden hareketle ilgili mükellef tarafından kalıp ve/veya fikstür projesi, kalıp ve/veya fikstür sözleşmesi, kalıp ve/veya fikstürün imalat ve ithalat aşamaları, tahmini imalat süresi, yurt dışı ödeme planı, banka transfer yazısı veya dekontu vb. belgelerin birer fotokopileriyle birlikte yazılı olarak ithalatın yapılacağı ilgili gümrük idaresine önceden bilgi verilmesi gerekir. (Tavsiye)

Örneğin: Türkiye'de otomotiv üretimi yapan X firmasının 2020 yılında üreteceği ve 2021 yılında piyasaya sunacağı yeni bir otomobil modelinin farlarının üretimi ve tedariki için Türkiye'de far üreticisi olan Y firmasıyla 50.000 adet far satın almak için toplam 1.000.000-EUR tutarında sözleşme imzaladığını, Y firmasının da söz konusu farları üretebilmek için yeni bir kalıba ihtiyacı olduğunu ve bu kalıbın üretimi ve satın alınması için Almanya'da bulunan Z kalıp firmasıyla 200.000-EUR'lık sözleşme imzaladığını ve kalıp tutarının yarısını (100.000-EUR) Z firmasına avans olarak ödediğini varsayalım. En kısa süre içinde (söz konusu kalıbın Türkiye'ye ithalinden önce) ***Y firmasınca,*** Gümrük Kanunu'nun 6 ve 8.maddesinden hareketle yazılı olarak ilgili belgelerle **{** X firmasıyla yaptığı far üretim sözleşmesi (istenirse bu sözleşme gümrük idaresine sunulmayabilir), Z firmasıyla yaptığı kalıp sözleşmesi, kalıp imalat süreci ve tahmini imalat-ithalat süresi, banka transfer yazısı veya dekontu vb.**}** birlikte ithalatın yapılacağı gümrük idaresine bilgi verilmesi, ayrıca far satış ve kalıp alış sözleşmelerinden kaynaklanan toplam 1.200.000-EUR'ya isabet eden Damga Vergisinin, 488 sayılı Damga Vergisi Kanunu'nun 1, 3, 4, 5, 14, 15, 22, 24.maddeleri, 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 114.maddesi ve ilgili diğer mevzuat kapsamında, ilgili vergi dairesine ödenmesi, ***Ayrıca:*** Söz konusu kalıpların imal edilip Y firmasınca Türkiye'ye ithal edilmesi sırasında ise, Damga Vergisi Kanunu'nun 26.maddesi gereği sözleşmelere tekabül eden Damga Vergisinin ödenip ödenmediğinin ilgili gümrük idaresince kontrol edilip tahsilinin sağlanması, ödenen ya da ödenecek Damga Vergisi tutarı aynı zamanda 3065 sayılı Kanun'un 21.maddesinin b fıkrası gereği ithalatta KDV matrah unsuru olduğu için, kalıp ithaline ilişkin SDGB'de "Yurt içi giderler içinde" beyan edilerek tekabül eden KDV ile varsa diğer gümrük vergilerinin (Örneğin: ÖTV'nin) tahakkuk ve tahsilinin sağlanması gerekir.

2- Kalıp İmalatının Tamamlanması ve İthalat İçin Serbest Dolaşıma Giriş (İthalat) Beyannamesinin Tescili

Kalıp ve/veya fikstürün Türkiye Gümrük Bölgesine getirilmesine müteakip, serbest dolaşıma sokulması (ithalat) için serbest dolaşıma giriş beyannamesi ile ilgili gümrük idaresine beyan edilmesi gerekir. Beyan sırasında, ithal edilecek kalıp veya fikstürle ilgili olarak daha önce ilgili gümrük idaresine 4458 sayılı Gümrük Kanunu'nun 6 ve 8.maddelerine göre bildirimde bulunulmuş ise bu husus da belirtilerek, ithal edilen kalıp ve/veya fikstür için sipariş aşamasından - ithalat aşamasına kadar Gümrük Kanunu'nun 24/3-a ve 27.maddelerinde sayılan giderler ile diğer gümrük kıymet unsurlarından beyan sırasında miktarı, tutarı belli olan (ithal eşyası için alıcının, satıcıya veya satıcı yararına yaptığı veya yapması gereken ödemeler, yani, ithal eşyasının satış koşulu olarak, alıcının satıcıya veya satıcının bir yükümlülüğünü karşılamak üzere üçüncü kişilere yaptığı veya yapacağı tüm ödemeler, satın alma komisyonları dışındaki diğer komisyonlar ve tellâliye, gümrük işlemleri sırasında söz konusu eşya ile tek eşya muamelesi gören kapların maliyeti, işçilik ve malzeme giderleri dahil ambalaj bedeli, ithal eşyasının üretiminde ve ihraç amacıyla satışında kullanılmak üzere, alıcı tarafından doğrudan veya dolaylı olarak, bedelsiz veya düşük bedelle sağlanan, fiilen ödenen veya ödenecek fiyata dahil edilmemiş olan ithal eşyasına katılan malzeme, aksam, parça ve benzerleri, ithal eşyasının üretimi sırasında kullanılan araç, gereç, kalıp ve benzeri aletler, ithal eşyasının üretimi sırasında tüketilen maddeler, ithal eşyasının üretimi için gereken ve Türkiye dışında gerçekleştirilen mühendislik, geliştirme, sanat ve çizim çalışmaları, plan ve taslak hazırlama hizmetleri ve giderleri, kıymeti belirlenecek eşyanın satış koşulu gereği, alıcının doğrudan veya dolaylı olarak ödemesi gereken, fiilen ödenen veya ödenecek fiyata dahil edilmemiş olan royalti ve lisans ücretleri, ithal eşyasının tekrar satışı veya diğer herhangi bir şekilde elden çıkartılması ya da kullanımı sonucu doğan hâsılanın, doğrudan veya dolaylı olarak satıcıya intikal eden kısmı ile 28.maddenin (a) bendi hükmü saklı kalmak üzere, ithal eşyası için Türkiye'deki giriş liman veya yerine kadar yapılan nakliye ve sigorta giderleri ile eşyanın giriş liman veya yerine kadar nakliyesi ile ilgili olarak yapılan yükleme ve elleçleme giderleri, vb. …) tüm giderlerin hesaplanarak/toplanarak ilave gümrük kıymeti olarak ithal edilen eşyaların (kalıbın) tutarına, gümrük kıymetine eklenerek ilgili serbest dolaşıma giriş beyannamesinde belirtilmesi, beyan edilmesi gerekir.

- Kalıp ve/veya fikstürün Türkiye Gümrük Bölgesine getirilmesine müteakip, serbest dolaşıma sokulması/ ithalat sırasında, yukarıda ayrıntıları belirtilen gümrük kıymet unsurlarından belli olmayanlar, gümrük yükümlülüğünün başladığı tarihten (serbest dolaşıma giriş beyannamesinin tescilinden) sonra belli olacak olanlar ile sözleşme gereği fiyatın sonradan gözden geçirilmesi sonucunda ortaya çıkacak kıymet farklarının varlığı durumunda ise; Yükümlülerce, anılan kıymet unsurlarının mevcudiyetini gösteren sözleşmeler ve ilgili belgelerin birer örneği ile onaylı çevirisi gümrük idaresine sunulur. İlgili gümrük idaresince de Gümrük Yönetmeliğinin 53.maddesine göre (İstisnai kıymetle) beyan/işlem yapılarak, vergi tahakkuku mevcut belgelerde belirtilen kıymet esas alınarak gerçekleştirilir.

- Söz konusu gümrük kıymet unsurlarının gerçekleşmesi, netleşmesi, miktar ve tutarlarının belli olmasına müteakip **-[**4458 sayılı Gümrük Kanunu'nun 24 ilâ 27.maddeleri gereği ithal eşyasının gümrük kıymetine veya 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 21.maddesi gereği ithalatta 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 (Muhasebe kaydına girdiği) ayı takip eden ayın yirmi altıncı günü akşamına kadar Gümrük Yönetmeliği'nin 53 ve 150/3.maddeleri kapsamında istisnai kıymetle beyan ve/veya tamamlayıcı beyanda bulunulur ve vergileri de aynı süre içinde ödenir.

- Gümrük Yönetmeliği'nin 53.maddesi uyarınca istisnai kıymetle beyan yapılan hallerde, tamamlayıcı beyanın gümrük idaresine verilmesi gerektiği süreden önce istisnai kıymete ilişkin ödemenin (ortaya çıkan kıymet ve/veya miktar farkı tutarının) yurt dışına transferinin gerçekleştirilmesi gerekir. Aksi takdirde, ortaya çıkan kıymet ve/veya miktar 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.

- Tamamlayıcı beyana isabet eden ithalat vergileri bakımından zamanaşımı tamamlayıcı beyanın verildiği tarihten itibaren başlar. Tamamlayıcı beyana göre gözden geçirilmiş kıymetin daha

yüksek olması halinde ek vergi tahakkuku yapılır.

Daha düşük olması halinde ise; *farka isabet eden kıymetin satıcıdan geri alındığının tevsiki ve satış sözleşmesine göre kıymetin yeniden belirlenmesini gerektiren işleme ait tahlil raporu, vb. belgelerin onaylı örneğinin sunulması koşullarıyla ve gümrük idaresince yapılacak inceleme sonucunda söz konusu hususların tespiti üzerine 4458 sayılı Gümrük Kanunu'nun 210 ve 211.maddesi çerçevesinde işlem yapılır.*

Örnek 1: Türkiye'de çok çeşitli stop lambaları üreten A firmasının, yeni üreteceği ürün modelleri için yeni kalıplara ihtiyacı olduğunu ve bunların üretimi ve temini için Çin'de faaliyet gösteren B firmasıyla 01.01.2020 tarihinde 250.000-USD tutarında kalıp sipariş/satın alma sözleşmesi imzaladığını, kalıpların üretimi sırasında ilave olarak 10.000-USD tutarında çizim ve tasarım, 15.000-USD tutarında malzeme, aksam ve parça, 1.000-USD tutarında Çin'de yurt dışı kara taşıması ve elleçleme gideri, 20.000-USD çeşitli modif ve modifikasyon gideri, 4.000-USD ambalaj gideri yapıldığını, ayrıca, söz konusu kalıpların imali sonucu Türkiye'ye sevkinden/gönderilmesinden önce Çin'de deneme üretimine ve teste tabi tutulduğunu, deneme üretimi içinde Çin ve/veya Çin'e komşu ülkelerden 40.000-USD çeşitli deneme malzemesi satın alındığını, bunlara ilave olarak deneme malzemesi ve hammaddelerin B firmasına ulaştırılması içinse 10.000-USD yurtdışı taşıma/navlun ücreti, elleçleme ve sigorta ücreti ile 5.000-USD test ücreti ve 10.000-USD tutarında kalite kontrol ücreti ödendiğini ve yapılan bu giderlerin tamamının ilgili firma ya da firmalara ödendiğini, ayrıca yapılan sözleşmeye göre (satış koşulu gereği) söz konusu kalıpların nihai fiyatının (kalıpların bünyesinde yer alan ham madde, yardımcı malzeme, aksam ve parçaların dünya fiyatlarındaki dalgalanmalar ile döviz kurlarındaki dalgalanmalar, vb. göz önüne alınarak) kalıpların Türkiye'ye sevkiyatından iki ay sonra belirleneceği/netleşeceği ve duruma göre satıcı tarafından fiyat farkı ya da fiyat indirimi faturası düzenleneceğinin kararlaştırıldığını, kalıpların üretiminin tamamlanarak 01.03.2020 tarihinde sevk edildiğini ve 01.04.2020 tarihinde Türkiye'ye geldiğini, kalıpların ithali için 05.04.2020 tarihinde serbest dolaşıma giriş beyannamesinin (SDGB) düzenlendiğini/tescil edildiğini varsayalım. İthalatçı A firması tarafından, söz konusu kalıpların Türkiye'ye ithali sırasında başta 250.000-USD kalıp bedeli olmak üzere, ilgili SDGB'nin tescil tarihi olan 05.04.2020 tarihine kadar kalıplar için yapılan tüm giderlerin/masrafların (çizim-tasarım, malzeme, aksam-parça, yurt dışı kara taşıması, elleçleme ve sigorta gideri, yurtdışı taşıma/navlun ücreti, modif-modifikasyon ve ambalaj gideri, çeşitli deneme malzemesi) 250.000-USD Kalıp bedeli + 100.000-USD diğer

giderler = 350.000-USD'nin ithal eşyanın (kalıpların) toplam gümrük kıymeti olarak beyan edilmesi gerekir.

Kişisel Görüşümüz; 5*.000-USD test gideri ile 10.000-USD kalite kontrol giderinin doğrudan söz konusu eşyalar (kalıplar) için yapıldığı, söz konusu giderler gümrük kıymetine girmemekle beraber 3065 sayılı KDV Kanunu'nun 21/c.maddesi gereği bahse konu eşyaların ithalatta KDV matrahına girdiği, bu nedenle ilgili SDGB'de eşyanın cif ve/veya gümrük kıymetine sokulmayıp sadece KDV matrahına sokulacak şekilde beyan edilmesi gerektiği, bazı durumlarda da bu tutar üzerinden KDV dışında ÖTV'nin de tahsil edilmesinin gerektiği* ***fakat, uygulamada bunun mümkün olmadığı,*** *hali hazırda kullanılan beyanname üretme programının ve SDGB şablonunun buna müsait olmadığı, bunun yerine örneğimizde belirtilen ve ithal eşyasının gümrük kıymetine girmeyen test bedeli ve kalite kontrol giderinin ilgili mükellef tarafından 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 1, 2, 3, 4, 6, 8, 9, 10, 20, 24.maddeleri gereği takip eden ayın 26'nına (en geç 26.06.2020 tarihine) kadar 2 Nolu KDV Beyannamesiyle bağlı bulunduğu Vergi dairesine beyan edilerek tekabül eden KDV'nin ödenmesinin gerektiği,*

Ayrıca, ithalatçı A firmasınca, 01.01.2020 tarihli 250.000-USD tutarlı kalıp alış sözleşmesine tekabül eden Damga Vergisinin 488 sayılı Damga Vergisi Kanunu'nun 1, 3, 4, 5, 14, 15, 22, 24.maddeleri ile 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 114.maddesi ve diğer ilgili mevzuat kapsamında ilgili vergi dairesine ödenmesi, söz konusu kalıpların Türkiye'ye ithal edilmesi sırasında ise, Damga Vergisi Kanunu'nun 26.maddesi gereği ithalat eşyasına ilişkin sözleşme veya sözleşmelere tekabül eden Damga Vergisinin ödenip ödenmediğinin ilgili gümrük idaresince kontrol edilip, ödenmediyse ödenmesinin/tahsilinin sağlanması, ayrıca ödenen ya da ödenecek Damga Vergisi tutarı, aynı zamanda 3065 sayılı Kanun'un 21.maddesinin (b) fıkrası gereği ithalatta KDV matrah unsuru olduğu için, eşyaların (kalıpların) ithaline ilişkin SDGB'de (Yurt İçi Giderleri içinde, Yurt içi giderlerine eklenerek) beyan edilerek tekabül eden KDV ile varsa benzeri diğer gümrük vergilerinin tahakkuk ve tahsilinin sağlanması gerekir.

Örnek 2: Birinci (yukarıda yer alan) örneğimizde satıcı B firmasının bahse konu kalıplar için sevkiyat ve ithalattan sonra sözleşme gereği (kalıpların bünyesinde yer alan ham madde, malzeme, aksam ve parçaların fiyatlarıyla döviz kurlarındaki yükselişler) fiyat artışları sebebiyle 01.05.2020 tarihinde 50.000-USD tutarlı ilave fiyat farkı faturası düzenleyerek ithalatçı A firmasına gönderdiğini, faturanın 15.05.2020 tarihinde A firmasına intikal ettiğini ve aynı gün

firma muhasebe kayıtlarına işlendiğini, bahse konu fiyat farkı faturasının A firması tarafından 26.06.2020 tarihi beklenilmeden 30.05.2020 tarihinde ithalatın yapıldığı gümrük müdürlüğüne tamamlayıcı beyanda bulunulduğu/bildirildiğini ve tekabül eden gümrük vergilerinin de aynı süre içinde ödendiğini, fakat 50.000-USD fiyat farkının satıcı B firmasına, tamamlayıcı beyanın gümrük idaresine verilmesi gerektiği süreden (en son 26.06.2020 tarihinden) sonra 17.07.2020 tarihinde transfer edildiğini/ödendiğini varsayalım. Fiyat farkı faturası tutarı olan 50.000-USD'nin tamamlayıcı beyanın en son yapılması gereken 26.06.2020 tarihinden sonra, 17.07.2020 tarihinde satıcıya ödenmesi nedeniyle ilgili gümrük idaresince, 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 3: Birinci (yukarıda yer alan) örneğimizde satıcı B firmasının bahse konu kalıplar için sevkiyat ve ithalattan sonra sözleşme gereği (kalıpların bünyesinde yer alan ham madde, malzeme, aksam ve parçaların fiyatlarıyla, döviz kurlarındaki düşüşler nedeniyle) fiyatların düşmesi sebebiyle 01.05.2020 tarihinde 25.000-USD tutarlı fiyat farkı/(düşüklüğü) faturası düzenleyerek ithalatçı A firmasına gönderdiğini, faturanın 15.05.2020 tarihinde A firmasına intikal ettiğini ve aynı gün firma muhasebe kayıtlarına işlendiğini, söz konusu 25.000-USD tutarındaki fiyat farkı (düşüklüğü) faturasına istinaden A firması tarafından ilgili SDGB'nin tescili olan 05.04.2020 tarihinden itibaren üç (3) yıl içinde ithalatın yapıldığı ilgili gümrük idaresine yazılı olarak başvurularak, farka/fiyat düşüklüğüne isabet eden kıymetin (25.000-USD tutarın) satıcı B firmasından iade alındığının tevsiki ve satış sözleşmesine göre kıymetin yeniden belirlenmesini gerektiren işleme ait tahlil raporu gibi konuya ilişkin belge veya belgelerin onaylı örneğinin sunulması koşuluyla ve gümrük idaresince yapılacak inceleme sonucunda, söz konusu hususların doğruluğunun tespiti üzerine, 4458 sayılı Gümrük Kanunu'nun 210 ve 211.maddesi çerçevesinde işlem yapılır. Yani, fazla veya yersiz alındığı anlaşılan gümrük vergileri mükellefe geri verilir.

- İstisnai kıymetle beyana ilişkin tamamlayıcı beyanın 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 4458 sayılı Gümrük Kanunu'nun 241'inci maddesinin birinci fıkrası uyarınca para cezası tatbik edilir.

Örnek 4: Birinci (yukarıda yer alan) örneğimizde satıcı B firmasının bahse konu kalıplar için sevkiyat ve ithalattan sonra fiyat artışları (kalıpların bünyesinde yer alan ham madde, malzeme, aksam ve parçaların fiyatlarıyla döviz kurlarındaki yükselişler) nedeniyle 01.05.2020 tarihinde 50.000-USD tutarlı ilave fiyat farkı faturası düzenleyerek ithalatçı A firmasına gönderdiğini, faturanın 15.05.2020 tarihinde A firmasına intikal ettiğini ve aynı gün firma muhasebe kayıtlarına işlendiğini ve yine aynı gün B firmasına ödendiğini, fakat, söz konusu 50.000-USD tutarındaki fiyat farkı faturasının A firması tarafından en son tamamlayıcı beyan tarihi olan 26.06.2020 tarihi geçirilerek (unutularak), bir yıl sonra 26.06.2021 tarihinde ilgili gümrük müdürlüğüne tamamlayıcı beyanda bulunulduğu/bildirildiğini varsayalım. Bu durumda, ilgili gümrük müdürlüğünce, istisnai kıymetle beyana ilişkin tamamlayıcı beyanın süresi içerisinde (en geç 26.06.2020 tarihine kadar) verilmemesi nedeniyle zamanında ödenmeyen gümrük vergileri için eşyanın serbest dolaşıma girişine ilişkin beyannamenin tescil tarihinden (05.04.2020 tarihinden) itibaren tamamlayıcı beyanın yapıldığı 26.06.2021 tarihine kadar 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun hükümlerine göre belirlenen gecikme zammı oranında gecikme faizi tahsil edilir ve Kanunun 241.maddesinin birinci fıkrası uyarınca idari para cezası uygulanır.

IV- YURT DIŞINDA YAPTIRILAN VEYA SATIN ALINAN KALIPLARLA YURT DIŞINDA ÜRETİLEN ÜRÜNLERİN TÜRKİYE'YE İTHAL EDİLMESİ

Yurt dışına sipariş verilerek yaptırılan veya yurt dışından temin edilen fakat, Türkiye'ye ithal edilmeyerek, yurt dışında bırakılıp yurtdışı üretimde kullanılan ancak, üretilen ürünlerin peyderpey Türkiye'ye ithal edilmesi durumunda; 4458 sayılı Gümrük Kanunu'nun 6 ve 8.maddesinden hareketle ilgili mükellef tarafından yurt dışında yaptırılan kalıp ve/veya fikstürün projesi, faturası, kalıp ve/veya fikstür sözleşmesi, kalıp ve/veya fikstürün imalat veya satın alma aşamaları ve maliyeti, yurt dışında planlanan üretim süresi ve bu kalıp veya kalıplardan üretilecek ürünün/ürünlerin nevi, cinsi, adı, ürün miktarı ile bunlardan Türkiye'ye ithal edilecek ürün miktarı ve ithalat süresi, ithal edilecek ürünlerin birim kıymeti dışında, söz konusu ürünlere ilave edilecek yurt dışı kalıp ve fikstür maliyeti ile yurt dışı diğer giderleri gösterir maliyet çizelgesi ve yurt dışı maliyet katsayısı, yurt dışı ödeme planı, vb. belgeler ile ilgili sözleşmeler ve onaylı çevirilerinin birer nüsha veya fotokopileriyle birlikte sipariş sonrasında (ithalat öncesinde)

yazılı olarak ilgili gümrük idaresine bilgi verilerek söz konusu belgelerin gümrük idaresine sunulması, ***Yurt dışında üretilen ürünlerin Türkiye'ye getirilip serbest dolaşıma sokulması (Türkiye'ye ithali) sırasında ise;*** Yurt dışında üretilen veya ürettirilen ürünler için o ana (İlgili serbest dolaşıma giriş beyannamesinin tescil tarihine) kadar yapılan, gerçekleşen giderlerden, başta Gümrük Kanunu'nun 23-a maddesi ve 27.maddesi, varsa diğer gümrük kıymet unsurları ile 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 21.maddesi gereği ithalatta KDV matrah unsurlarından bahse konu ithal edilecek ürünlere tekabül eden tutarların tamamının hesaplanarak/toplanarak ilgili serbest dolaşıma giriş beyannamesinde beyan edilmesi gerekir.

Örnek 1: İthalatçı C firmasının Hindistan'daki üretici D firmasıyla 01.01.2020 tarihinde yaptığı sözleşme gereği Cif teslim birim fiyatı 90-USD/Adet olmak üzere toplam 9.000.000-USD tutarında 100.000-adet buzdolabı satın almak için anlaştığını, buzdolaplarının "Cooban" markası, güvence ve kalitesiyle üretileceğini, eşyaların satış koşulu gereği C firmasınca marka kullanımı için Hindistan'da mukim marka sahibi E firmasına satış hasılatı üzerinden % 10 royalty ödeneceğini, üretici D firmasının söz konusu eşyaları üretebilmesi için yeni bir kalıba ihtiyacı olduğunu, ithalatçı C firmasının ithal edeceği söz konusu eşyaların Hindistan'da üretilebilmesi için ilave olarak Hindistan'dan ve/veya Hindistan'a komşu ülkelerden 300.000-USD tutarında kalıp, 50.000-USD teknik çizim-tasarım, 20.000-USD hammadde-malzeme, 25.000-USD yedek parça, 30.000-USD ambalaj malzemesi, 20.000-USD palet ve çeşitli paketleme malzemeleri satın alarak üretici D firmasına teslim ettiğini, ayrıca söz konusu hammadde, malzeme ve eşyaların D firmasına taşınması ve teslimi için G firmasına 15.000-USD yurt dışı kara taşıması, yurtdışı taşıma ücreti ve elleçleme gideri ile 10.000-USD tutarında yurt dışı gümrük vergileri için para ödediğini, üretici D firmasının iki (2) aylık süre içinde üretimi tamamlayarak 01.03.2020 tarihinde eşyaları sevk ettiğini ve 15.03.2020 tarihinde eşyaların Türkiye gümrük bölgesine ulaştığını, toplam eşya bedeli olan 9.000.000-USD'nin satıcıya ödendiğini ve eşyaların ithali için 20.03.2020 tarihinde serbest dolaşıma giriş beyannamesinin tanzim ve tescil edildiğini varsayalım.

Sonuçta; C firmasının, ithal edeceği 100.000-adet buzdolabı için D firmasına eşya bedeli olarak ödediği 9.000.000-USD'ye ilave olarak bu eşyalar için yukarıda sayılan gümrük kıymet unsurları karşılığı olarak toplam 470.000-USD daha masraf yapmış (ilave gümrük kıymeti oluşmuş) olup, bu tutarında 100.000-adet buzdolabının ithali sırasında eşyaların gümrük kıymetine ilave edilerek -ilgili SDGB'de belirtilerek- ilgili gümrük idaresine beyan edilmesi, gümrük vergi ve resimlerinin 9.470.000-USD üzerinden hesaplanıp tahsil edilmesi gerekir. ***Ayrıca,*** ithalatçı C firmasınca,

01.01.2020 tarihli 9.000.000-USD tutarlı buzdolabı alış sözleşmesine tekabül eden Damga Vergisinin 488 sayılı Damga Vergisi Kanunu'nun 1, 3, 4, 5, 14, 15, 22, 24.maddeleri ile 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 114.maddesi ve diğer ilgili mevzuat kapsamında ilgili vergi dairesine ödenmesi, söz konusu buzdolaplarının Türkiye'ye ithal edilmesi sırasında ise, Damga Vergisi Kanunu'nun 26.maddesi gereği ithalat eşyasına ilişkin sözleşme veya sözleşmelere tekabül eden Damga Vergisinin ödenip ödenmediğinin ilgili gümrük idaresince kontrol edilip, ödenmediyse tahsilinin sağlanması, ödenen ya da ödenecek Damga Vergisi tutarı aynı zamanda 3065 sayılı Kanun'un 21.maddesinin b fıkrası gereği ithalatta KDV matrah unsuru olduğu için, eşyaların (buzdolaplarının) ithaline ilişkin SDGB'de "Yurt içi giderleri içinde" beyan edilerek tekabül eden KDV ile varsa benzeri diğer gümrük vergilerinin tahakkuk ve tahsilinin sağlanması gerekir.

- Yurtdışında üretilen ve Türkiye'ye ithal edilen söz konusu ürünlerin ithalatı sırasında, yukarıda ayrıntıları belirtilen gümrük kıymet unsurlarından belli olmayanlar, gümrük yükümlülüğünün başladığı tarihten (serbest dolaşıma giriş beyannamesinin tescilinden) sonra belli olacak olanlar ile sözleşme gereği fiyatın sonradan gözden geçirilmesi sonucunda ortaya çıkacak kıymet farklarının varlığı durumunda ise; Gümrük Yönetmeliğinin 53.maddesine göre (İstisnai kıymetle) beyan yapılarak, vergi tahakkukunun da mevcut belgelerde belirtilen kıymet unsurları ve tutarları dikkate alınarak yapılması, ithalat sonrasında söz konusu gümrük kıymet unsurlarının gerçekleşmesi, netleşmesi, miktar ve tutarlarının belli olmasına müteakip -(İthal eşyasının gümrük kıymetine veya ithalatta 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/muhasebe kaydına girdiği ayı takip eden ayın yirmi altıncı günü akşamına kadar ithalatın yapıldığı gümrük müdürlüğüne, Gümrük Yönetmeliği'nin 53 ve 150/3.maddeleri kapsamında tamamlayıcı beyanda bulunulur ve vergileri de aynı süre içinde ödenir.

Örnek 2: İthalatçı C firmasının yukarıda *(Örnek 1'de) belirtilen* buzdolaplarını ithalata müteakip iç piyasada sattığını, hazırlanan satış hasılat raporlarının taraflarca (C ve E firmalarınca) incelenerek üzerinde uzlaşıldığı ve satış hasılatı üzerinden oluşan royalty için E firmasınca 250.000-USD tutarında 01.06.2020 tarihli royalty faturası düzenlenerek C firmasına gönderildiğini, söz konusu royalty faturasından C firmasının 07.06.2020 tarihinde haberdar olduğunu ve aynı tarihte muhasebe kayıtlarına kaydedildiği, yine aynı tarihte E firmasına royalty tutarının ödendiğini, E firmasının usulüne uygun olarak temin ettiği mukimlik belgesi

bulunduğunu ve bu belgenin aslı ile birlikte Noterce veya Hindistan'daki Türk konsolosluklarınca tasdik edilmiş Türkçe tercümesinin bir örneğini ilgili vergi dairesine veya vergi sorumlusu olan C firmasına ibraz ettiğini varsayalım. ***250.000-USD royalty bedeli E firması için bir gayri maddi hak kazancı olup,*** Türkiye ile Hindistan arasındaki mevcut Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşması gereği gayri maddi hak kazançları üzerinden % 15 vergi (stopaj) kesintisi yapılması gerekir. C firmasınca, 250.000-USD royalty bedelinden 37.500-USD (karşılığı TL) vergi/stopaj kesintisi yapılarak ilgili vergi dairesine yatırılması, geriye kalan 212.500-USD tutarın hak sahibi E firmasına gönderilmesi, en geç 26.07.2020 tarihi akşamına kadar ithalatın yapıldığı gümrük müdürlüğüne müracaat edilerek, Gümrük Yönetmeliği'nin 53 ve 150/3.maddeleri kapsamında 250.000-USD royalty tutarı üzerinden tamamlayıcı beyanda bulunulması ve 250.000-USD royalty tutarına tekabül eden gümrük vergilerinin (KDV, GV, vb.) de aynı süre içinde ödenmesi gerekir (5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 15/7. ve 30/11.maddelerine göre; Yapılacak vergi kesintileri, kazanç ve iratların gayrisafi tutarları üzerinden dikkate alınır). ***Şayet;*** Söz konusu royalty tutarı net (250.000-USD) olarak yurt dışına ödenmiş/gönderilmiş ise, bunun brütleştirilmesi ve brütleştirilmiş tutar olan 294.117,65-USD (karşılığı TL) üzerinden ilgili vergi dairesine ve gümrük müdürlüğüne beyanların yapılması, tüm vergilerin (stopaj, kdv, gümrük vergileri, vb.) brütleştirilmiş tutar olan 294.117,65-USD karşılığı TL üzerinden hesaplanıp tahsil edilmesi gerekir.

Öte yandan: Çifte vergilendirmeyi önleme anlaşmalarının (ÇVÖA) hükümlerinin dikkate alınabilmesi ve anlaşma hükümleri çerçevesinde stopaj kesintisi yapılmaması ya da stopaj oranının indirimli olarak uygulanabilmesi için mukimlik belgesinin ibrazı şarttır. Mukimlik belgesinin istenilen kanuni şartları taşımaması veya mukimlik belgesinin ibraz edilmemesi ya da edilememesi durumunda ise; İç mevzuat hükümleri (gelen oran olan % 23) uygulanmakta (İlgili ÇVÖA hükümleri uygulanmamakta), stopaj tevkifatı normal stopaj oranı üzerinden yapılmaktadır. **{**3 Seri No'lu Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşmaları Sirküleri ile Gelir İdaresi Başkanlığı (GİB) İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı'nın 02.05.2012 tarih ve B.07.1.GİB.4.34.16.01-KVK 30-1497 sayılı Özelgesi (Muktezası), Yine GİB İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı'nın 15.07.2014 tarih ve 62030549-125[30-2012/266]-1874 sayılı özelgesi, konu hakkındaki özelgelere örnek olarak verilebilir**}.** *Gayri maddi hak kazançları vb. nedeniyle yurt dışına yapılan ödemelerden Türkiye'de kesilen stopajların mukim ülke mükellefleri tarafından iade alınması veya mahsubu mümkün olup, Türkiye'deki mükellefimiz (ithalatçı), kestiği stopaja ilişkin bilgileri bağlı bulunduğu vergi*

dairesinden resmi yazı ekinde alır, gerekirse bunları ilgili ülke/mukim ülke konsolosluğuna tasdik ettirir ve yurt dışındaki firmaya gönderir, yurt dışındaki gayri maddi hak sahibi firma bu belgeleri mukimi olduğu kendi ülkesinde ilgili vergi dairesine sunarak, ikili anlaşma (ÇVÖA) gereği ödeyeceği vergiden mahsup eder veya geri alır.

- Mukimlik belgesi: Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşması'na (ÇVAÖ) taraf diğer ülkede gelir elde eden kişi veya firmaların, mukimi olduğu ülkenin yetkili makamlarından aldığı ve o kişi veya kurumun ilgili ülkede yerleşik ve vergi mükellefi olduğunu gösteren resmi belgedir.

- 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 ortaya çıkan ilave gümrük kıymet farkı "royalty" tutarının) yurt dışına transferinin gerçekleştirilmesi, gerçekleştirilmiş olması gerekir. Aksi takdirde, bu tutar 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 3: İthalatçı C firmasının yukarıda (Örnek 2'de) belirtilen royalty tutarının hak sahibi E firmasına, tamamlayıcı beyanın gümrük idaresine verilmesi gerektiği süreden (en geç 26.07.2020 tarihinden) sonra yapılması/ödenmesi durumunda ise, ilgili gümrük idaresince, Gümrükler Genel Müdürlüğü'nün 2011/16, 2013/6 ve 2017/20 sayılı Genelgeleri kapsamında (08.04.2015 Tarihli ve 2015/7511 Sayılı Kararnamenin Eki Kaynak Kullanımını Destekleme Fonu Kesintileri Hakkında Karar'da belirtilen GTİP'ler hariç) royalty tutarı üzerinden KKDF tahakkuk ve tahsili, ayrıca hesaplanan KKDF tutarı üzerinden varsa ÖTV ile bunlara tekabül eden KDV'nin ilave olarak tahsili 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 Kanun hükümlerine göre belirlenen gecikme zammı oranında gecikme faizi tahsil edilir ve Gümrük Kanunu'nun 241.maddesinin birinci fıkrası uyarınca işlem yapılır.

Örnek 4: İthalatçı C firmasınca, yukarıda (Örnek 2'de) belirtilen royalty tutarına (İthalat sonrası ortaya çıkan ilave gümrük kıymet unsuruna) ilişkin tamamlayıcı beyanın ilgili gümrük idaresine Gümrük Yönetmeliği'nin 53 ve 150/3.maddeleri kapsamında süresi içinde (En geç 26.07.2020 tarihine kadar) yapılması gerekir. C firmasının, söz konusu tamamlayıcı beyanı süresi içinde yapmadığını, tamamlayıcı beyanı iki ay gecikmeyle 26.09.2020 tarihinde gerçekleştirdiğini varsayarsak, bu durumda, zamanında ödenmeyen gümrük vergileri için eşyanın serbest dolaşıma girişine ilişkin beyannamenin (SDGB) tescil tarihinden (20.03.2020'dan) itibaren tamamlayıcı beyanın yapıldığı 26.09.2020 tarihine kadar 6183 sayılı Kanun hükümlerine göre belirlenen gecikme zammı oranında gecikme faizi tahsil edilir ve Gümrük Kanunu'nun 241/1.maddesi uyarınca para cezası uygulanır.

- Yurt dışında üretilen veya ürettirilen ürünlerin Türkiye'ye ithali sırasında; Söz konusu ürünlerin ithalat kıymetine eklenmesi gereken gümrük kıymet unsurlarından, özellikle sermaye malı, üretim hattı, üretim tezgahı, makine, kalıp, fikstür, çeşitli üretim araçları ve benzeri ekipmanlar ile Türkiye dışında gerçekleştirilen mühendislik, geliştirme, sanat ve çizim çalışmaları, plan ve taslak hazırlama hizmetleri, vb. kıymet unsurları toplanıp tespit edilerek, bu tespit edilen kıymetten ithal eşyasına pay verilir. İthal eşyasına verilecek payın belirlenmesinde: 1) İlgili kıymet unsurunun toplam tutarı bir defada ithal edilen ürünün kıymetine eklenerek veya, 2) İlgili kıymet unsurundan ithal eşyasına pay verilmek, suretiyle ithalat gerçekleştirilebilir. Bu yöntemlerin uygulanması sırasında, içinde bulunulan özel koşullar ve genel kabul görmüş muhasebe prensipleri göz önünde bulundurulur.

- İlave edilecek gümrük kıymet unsuru veya unsurları ile tutar veya tutarları belirlendikten sonra, bu kıymetten ithal eşyasına pay verilmesi aşamasına geçilir. Bu konuda çeşitli olasılıklar mevcuttur. ***Bu olasılıklar:*** **(1)** İthalatçı tüm kıymet üzerinden vergiyi bir defada ödemek istiyorsa, kıymet tümüyle ilk sevkiyata ilave edilir. (**2)** İthalatçı kıymetin ilk sevkiyata kadar üretilen birim sayısına göre paylaştırılmasını talep edebilir. (**3)** Üretimle ilgili olarak bir üretim planı, sözleşme veya taahhüdün söz konusu olduğu durumlarda ise, ithalatçı söz konusu kıymeti, gerçekleştirilmesi kararlaştırılan toplam üretime (toplam ithal edilecek miktara) paylaştırılmasını talep edebilir. Kısacası, kullanılacak pay verme yöntemi, ithalatçının sağladığı bilgi ve belgeler ile ithalatçının talebine bağlıdır.

Örnek 5: Türkiye'de yerleşik X firmasının, 01.01.2019 tarihinde yapılan sözleşme kapsamında, Çin'de yerleşik üretici Y firmasından üç yıl içinde satın alacağı 1.000.000 adet otomobil farı için Cif teslim birim fiyatı 10-USD/Adet olmak üzere toplam 10.000.000-USD'ye satın almak için anlaştığını, ayrıca X firmasının söz konusu eşyaların (farların) üretimi için Y firmasına 500.000-USD tutarında çizim, tasarım, kalıp ve fikstür tedarik ettiğini, Çinli üretici Y firmasının 01.03.2020 tarihinde üretime başladığını, 10.000 adetlik ilk sevkiyatı 01.05.2020 tarihinde deniz yoluyla yaptığını ve ürünlerin 20.05.2020 tarihinde Türkiye'ye ulaştığını, 20.05.2020 tarihi itibariyle Y firmasının 50.000 adetlik üretimi tamamladığını varsayalım. İthalatçı X firması, ilgili gümrük idaresinden, 500.000-USD tutarındaki ilave gümrük kıymet unsurunu (çizim, tasarım, kalıp ve fikstür masrafını) 10.000 birim, 50.000 birim veya eşyanın/ithalatın tamamı olan 1.000.000 birim ürüne (fara) paylaştırılmasını talep edebilir. İthalatı gerçekleştiren ilgili gümrük idaresi; İthalatçı X firmasının talebi doğrultusunda, ithalatçının sağladığı/sunduğu bilgi ve belgeleri de dikkate alarak gerekli (İlave gümrük kıymet unsurlarının dağıtımını) paylaştırmayı yapar. Eşyanın Cif kıymeti + paylaştırılan ilave gümrük kıymeti = ulaşılan nihai gümrük kıymeti (Toplam gümrük kıymeti) üzerinden ilgili SDGB veya SDGB'lerin beyan, tescil, muayene ve gümrük işlemlerini tamamlayarak ithalat vergilerinin tahakkuk ve tahsili gerçekleştirir.

V- TÜRKİYE'DEKİ MEVCUT KALIP ÜZERİNDE YAPILACAK İLAVE, MODİFİKASYON, REVİZYON VE/VEYA YENİLİKLER

Daha önce şahıs ve/veya firmaların kendileri tarafından üretilen, iç piyasadan satın alınan, ithal edilen, vb. serbest dolaşımda bulunan kalıp ve fikstürler üzerinde yapılacak ilave, modifikasyon, revizyon veya yenileme, vb. değişiklikler yapılmak istenilmesi halinde; İthal edilecek ilgili modif ve parçalar için yeni bir serbest dolaşıma giriş beyannamesi (SDGB) tescil edilip, tescil tarihindeki döviz kuru, ilgili eşyanın ait olduğu GTİP ve vergi olanı dikkate alınarak, ve ilgili ticaret politikası önlemlerinin uygulanması ile eşyanın ithali için öngörülen diğer işlemlerin tamamlanması ve kanunen ödenmesi gereken, gümrükçe alınan vergilerin tahsili ile mümkün olur.

- Yurt dışında bulunan (yurt dışı üretimde kullanılan) bir kalıp veya fikstür için ilave, modifikasyon, revizyon veya yenileme, vb. değişiklikler yapılması halinde ise; Söz konusu giderlerin her biri gümrük kıymet unsuru olduğu için, bu masrafların tamamı/toplamı,

yapılan ilave, modifikasyon, revizyon veya yenilemeden sonra, söz konusu kalıp veya kalıplarla üretilen ve Türkiye'ye ithal edilen/ edilecek ürünlerin tutarına, ilave gümrük kıymeti olarak **{Yukarıdaki örnek: 5'de belirtildiği şekilde}** *eklenir.* İthal edilen eşyalara ilişkin SDGB veya SDGB'ler, bu nihai tutar üzerinden beyan edilerek (gümrük vergi ve resimleri bu tutar üzerinden hesaplama-tarh, tebliğ, tahakkuk ve tahsil edilerek) ithal/ithalat işlemi gerçekleştirilir.

VI- KURULUM, MONTAJ, BAKIM VE ONARIM GİDERLERİ

4458 sayılı Gümrük Kanunu'nun 28.maddesinin b fıkrasına göre; *İthal eşyasının fiilen ödenen veya ödenecek fiyatından ayırt edilebilmeleri koşuluyla* sınai tesis, makine, teçhizat, kalıp gibi, ithal eşyası için ithalattan sonra yapılan inşa, kurma/kurulum, montaj, bakım (onarım) veya teknik yardıma ilişkin giderler, gümrük kıymetine dahil edilmez. ***Şayet, bahse konu inşa, kurma/kurulum, montaj, bakım (onarım) veya teknik yardıma ilişkin giderler ilgili faturasında, sözleşmesinde, vb. ithal belgelerinde, ithal edilen sınai tesisi, makine, teçhizat, kalıp, fikstür vb. ithal eşyasının kıymetinden ayrı şekilde, ayrı bir kalem olarak belirtilmemişse, ithal edilen eşyanın kıymetinden ayrılamıyor ise:*** Genel kıymet kuralları gereği, ithalat sırasında gümrük idaresince, ithal edilen esas eşyanın kıymetiyle birlikte, ithal eşyasının kıymeti olarak değerlendirilerek, ithalata ilişkin SDGB'nin tescil tarihinde söz konusu esas eşyaya ait vergi oranı, döviz kuru, ödeme şekli ve diğer vergilendirme unsurları, esas eşyanın ithaline ilişkin gerekli ticaret politikası önlemlerinin uygulanması ile eşyanın ithali için öngörülen diğer işlemlerin tamamlanması, ve ithalat vergilerinin tahsili ile ithalat gerçekleştirilir.

Ancak: İnşa, kurma/kurulum, montaj, bakım (onarım) veya teknik yardım ve benzeri giderlerin hizmet ithalatı olması, hizmetin Türkiye'de yapılması ve/veya hizmetten Türkiye'de faydalanılması nedeniyle Katma Değer Vergisine tabi olup, ilgili vergi dairesine sorumlu sıfatıyla 2 Nolu KDV Beyannamesiyle beyanda bulunularak, 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 1, 6, 8, 9, 10 ve 24.maddeleri, Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliği ve ilgili diğer mevzuat hükümleri gereği, genel vergi oranı (% 18) üzerinden sorumlu sıfatıyla KDV tevkifatı yapılması gerekir.

Örnek 1: Afyon Karahisar'ın İscehisar ilçesinde mermerden mamul çeşitli fayans ve karo üretimi yapan X firmasının, mevcut üretim kapasitesini artırmak, yeni bir üretim bandı kurmak için

Tayvan’da mukim Y firmasından sanayi tesisi (çeşitli makine, teçhizat, ekipman ve kalıplar) satın aldığını ve ithalata müteakip söz konusu sanayi tesisinin inşa, kurulum, montaj giderleri de dahil toplam 1.200.000-USD bedel ödediğini, inşa, kurulum, montaj giderleri tutarının gerçekte toplam 75.000-USD olmasına karşın, ilgili satış sözleşmesinde ve/veya satış faturasında ayrı bir kalem, ayrı bir gider olarak gösterilmediğini ve ithalatı yapılan sanayi tesisinin (çeşitli makine, teçhizat ve kalıpların) fiilen ödenen veya ödenecek fiyatından ayırt edilemediğini, bu fiyata dahil olduğunu varsayalım. Söz konusu inşa, kurulum, montaj giderleri olan 75.000-USD tutar, bahse konu ithal eşyasının fiilen ödenen veya ödenecek fiyatından ayırt edilemediği, esas eşya ile birlikte bir bütün olarak değerlendirdiği (1.200.000-USD içinde olduğu) için ithalat eşyasının gümrük kıymeti ilgili SDGB’de 1.200.000-USD olarak beyan edilip, gümrük/ithalat vergileri de 1.200.000-USD üzerinden tahakkuk ve tahsil edilmesi gerekir.

Örnek 2: Birinci örneğimizdeki ithal eşyamıza ilişkin olarak yapılan inşa, kurulum, montaj vb. giderlerinin ilgili satış faturasında ve/veya sözleşmede ayrı bir kalem, ayrı bir gider olarak gösterildiğini ve bu giderlerin toplam 75.000-USD olduğunu varsayalım. Bu durumda, söz konusu eşyalarımızın gümrük kıymeti 1.125.000-USD olacağı için eşyaların ithaline ilişkin SDGB’de 1.125.000-USD tutar üzerinden beyan, tescil ve gümrük/ithalat vergileri 1.125.000-USD üzerinden tahakkuk ve tahsil edilir. ***İnşa, kurulum, montaj giderleri olan 75.000-USD hizmet ithalatı için ise;*** İthalatçı X firması tarafından, 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 1, 6, 8, 9, 10 ve 24.maddeleri, Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliği ve ilgili diğer mevzuat hükümleri gereği, ilgili vergi dairesine sorumlu sıfatıyla 2 Nolu KDV Beyannamesiyle beyanda bulunularak, tekabül eden KDV’nin ödenmesi gerekir. (*KDV Kanunu’nun 29.maddesi, KDV Genel Uygulama Tebliği ve ilgili diğer mevzuat gereği, sorumlu sıfatıyla 2 Nolu KDV beyannamesi ile beyan edilen KDV, vergi sorumluları (ilgili gelir veya kurumlar vergisi mükellefleri) açısından yüklenilen vergi niteliğinde olup, söz konusu KDV’nin aynı dönem içinde mükellef sıfatıyla verilen 1 No.lu KDV beyannamesi ile indirime konu yapılabilir).*

SONUÇ

Günümüzde endüstriyel ürünlerin gelişimi ve üretiminde ihtiyaç duyulan temel faktörlerden birisi kalıptır. İç ve dış piyasada en çok kalıp sırasıyla otomotiv sektörü, beyaz eşya sektörü ve elektronik sanayide kullanılmaktadır.

Dünyada kalıpçılık sektörü yıllık % 6 büyümektedir. Dünya kalıpçılık sanayi toplam cirosu 2017 yılında 84 Milyar € olup, 2025 yılı hedefi 120 Milyar €'dur. 2017 yılında Türkiye'deki kalıp sektörünün toplam cirosu 3,5 Milyar €, pazar payı % 4,5, sektörde istihdam sayısı 120.000 kişi olup, Türkiye'nin 2025 yılı hedefi ise 18 Milyar € ciro, % 15 pazar payı ve 550.000 kişi istihdam sayısına ulaşmaktır.

Yurt dışına sipariş edilerek yaptırılan ve nihayetinde Türkiye'ye ithal edilen kalıpların siparişi aşamasından ithalat aşamasına kadar geçen süre içinde kalıp üzerinde bir dizi değişiklikler, düzeltmeler, eklemeler, kontroller, testler, denemeler vb. yapılmakta, bu işlemlerin her biri çoğu zaman farklı firmalara yaptırılmaktadır. Yapılan Sonradan Kontrol ve firma incelemelerinde; Yurt dışına siparişi verilen kalıplar için yapılan tüm bu masrafların ilgili maliyet hesaplarına kaydedildiği ve bedellerinin yurt dışına ödendiği veya ödeneceği, bu kayıtlara göre ithal aşamasına gelen bir kalıbın toplam maliyeti belli olduğu halde, ithalat sırasında çoğu zaman söz konusu kalıbın toplam maliyeti değil, bunun yerine kalıp maliyetinin -az- bir kısmına tekabül eden kalıp faturasının ithal kıymeti olarak dikkate alındığı ve ithalattan sonrada her hangi bir ilave kıymet beyanında (Tamamlayıcı beyan) bulunulmadığı, bu şekilde yüklü miktarda vergi kaybına sebebiyet verildiği anlaşılmıştır.

Kerim ÇOBAN

Emekli Gümrük ve Ticaret Başmüfettişi

KAYNAKÇA:

- 4458 sayılı Gümrük Kanunu.
- Gümrük Yönetmeliği.
- Gümrük Yönetmeliği Ek No: 8 (Gümrük Kıymeti Yorum Notları).