

Vergide Gündem

Tax Agenda

Kasım / November 2015

“Gümrük ve küresel ticaret” özel sayısı

Gümrük işlemlerinde öne çıkan 5 temel inceleme konusu

Sercan Bahadır

Royalti ve lisans ödemeleri KKDF'ye tabi midir?

Yakup Güneş

İlave gümrük vergisi uygulamaları

Tuğba Aslan

“Nakit Havuzu” (Cash Pooling) sisteminin ithalatta alınan KKDF karşısındaki durumu

Bircan Altınoluk

Doğrudan satış yönteminde ithal eşyanın gümrük kıymeti

Ebru Çakmak

Son dönemde yürürlüğe konulan dış ticarete korunma önlemleri

Aynur Çürgüç Kumcuoğlu

Avrupa Birliği - “Birlik Gümrük Kodu” ile gelen olası değişiklikler

S. Göksu Savtekin

Hava yolu taşımacılığında navlun farkı uygulaması

Onuray Alkış

Yetkilendirilmiş yükümlü uygulaması

Süveyda Kavak

Çift kullanımlı malzeme ithalatında son kullanıcı faktörü

Ünsal Elma

English translation

Ekonomi Yorumları

Levent Topçu - Çağdaş Gündüz

Sirküler indeks

Vergi takvimi

Pratik bilgiler

Practical information

The EY logo consists of the letters 'EY' in a bold, white, sans-serif font. Above the 'Y' is a yellow triangle pointing to the right.

Building a better
working world

Gümrük işlemlerinde öne çıkan 5 temel inceleme konusu

27.10.2008 tarihli Resmi Gazetede yayımlanan "Sonradan Kontrol ve Riskli İşlemlerin Kontrolü Yönetmeliği" ile Gümrük Müsteşarlığında yeni bir denetim yaklaşımına geçilmiş ve gümrük işlemlerinin incelenmesinin "düzenli", "planlı" ve "sistemik" olarak "firmalara ait yerlerde" yapılmasına karar verilmiştir.

Gümrük ve Ticaret Bakanlığının 2009 ilâ 2013 yılı faaliyet raporlarına göre bu kapsamda 1.898 adet şirket gümrük incelemesine tabi tutulmuştur.

	2009	2010	2011	2012	2013
Sonradan kontrol kapsamındaki firma sayısı	370	277	350	400	350
Plan dışı sonradan kontrole alınan firma sayısı	27	27	15	53	29
Toplam	397	304	365	453	379

Yukarıdaki tablodan da anlaşılacağı üzere, 2009 ilâ 2013 yıllarında sonradan kontrole tabi tutulan şirketlerin bir kısmı "riskli" olarak değerlendirildiği için, bir kısmı ise herhangi bir risk kriteri gözetmeksizin (rastgele) seçilmiştir. Ayrıca, her ne kadar sonradan kontrol incelemelerinin her yıl planlı ve sistemik olarak yapılacağı yönetmelik ile ilan edilmiş olsa da, o yılın sonradan kontrol programında yer almayan şirketler de denetim elemanının talebi üzerine "plan dışı" olarak sonradan kontrol programına ilave edilmiştir. 2014 ve 2015 yıllarında ise yaklaşık 300'er şirketin sonradan kontrol kapsamında incelemeye konu edildiği tahmin edilmektedir (Bu yıllara ait faaliyet raporları yayınlanmadığı için şirket sayısı tahmini olarak belirtilmiştir).

Diğer taraftan, sonradan kontrole tabi tutulan şirketlerin tekrar bu kapsamda bir incelemeye tabi tutulmayacağına veya hangi sıklıkta inceleme kapsamına alınacağına yönelik herhangi bir yasal veya idari düzenleme mevcut değildir. Bu nedenle, aynı şirketlerin tekrar bu denetim programına alınma ihtimali bulunmaktadır.

"Sonradan Kontrol" olarak adlandırılan bu yeni denetim yaklaşımında, ithalat işlemlerine ilişkin gümrük beyannameleri ve beyannameye ekli belgeler ile şirket bünyesinde bulunan gümrük işlemlerine ilişkin diğer kayıtların (muhasabe kayıtları, sözleşme, yazışma vb.) karşılaştırılarak incelenmesi planlanmaktadır. Bu uygulama ile ithalat işlemlerine ilişkin sadece gümrük beyannameleri değil, bu işlemlerine ilişkin tüm bilgi ve belgelerin gümrük ve uluslararası ticaret mevzuatı ile uyumluluğu kontrol edilebilmektedir.

Sonradan kontrol yaklaşımı ile yapılan denetimlerde öne çıkması muhtemel konulara aşağıda yer verilmiştir:

1. Royalti ve lisans ödemeleri

4458 sayılı Gümrük Kanunu'nun yönetmelikle düzenlenmesini öngördüğü konuları düzenlemek ve uygulamaya yön verecek hususlara açıklık getirmek amacıyla yayımlanan Gümrük Yönetmeliği'nin 43'üncü maddesinde "royalti ve lisans ücreti" deyimi; "ithal eşyasının imalatı, ihraç edilmek üzere satışı veya kullanımı ya da yeniden satışı ile ilgili olarak patent, dizayn, know-how, model, marka, tescilli tasarım, telif hakkı

ve imalat prosesleri gibi adlar altında yapılan ödemeler" olarak tanımlanmıştır.

Yönetmelik'in 56'ncı maddesinde de royalti bedellerinin hangi koşullarda satış bedeline ekleneceği, başka bir ifadeyle ithal eşyanın gümrük kıymetine dahil edileceği belirtilmiştir.

Bu bağlamda iki koşul söz konudur:

- ▶ Royalti ödemesi kıymeti belirlenecek eşya ile ilgili olmalıdır.
- ▶ Royalti ödemesi bu eşyanın satış koşulu olarak yapılmalıdır.

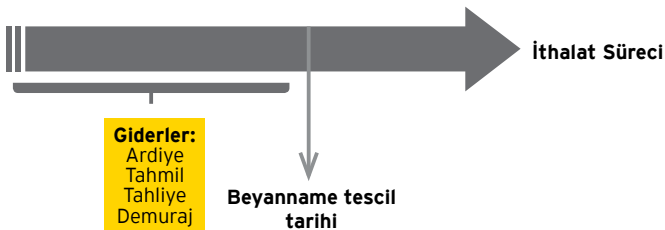
Diğer taraftan, 28 Haziran 2014 günlü Resmi Gazete'de Gümrük ve Ticaret Bakanlığı tarafından 2 seri nolu Gümrük Genel Tebliğ yayınlanmıştır. Tebliğin amacı, 4458 sayılı Gümrük Kanunu'nun 24'üncü maddesi çerçevesinde yapılacak kıymet tespitlerine ilişkin olarak yine aynı Kanun'un 27'nci maddesinin birinci fıkrasının (c) bendinde yer alan royalti veya lisans ücretlerinin gümrük kıymetine ilavesinin usul ve esaslarının belirlenmesidir.

Bu itibarla, ithal eşyası ile ilgili ve satış koşulu olan royalti ve lisans ücretlerinin gümrük kıymetine eklenmesi gerekmektedir. Özellikle gümrük idaresi tarafından patent, dizayn, know-how, model, marka, tescilli tasarım, telif hakkı ve imalat prosesleri gibi adlar altında tanzim edilmiş sözleşmeler kontrol edilmektedir. Yukarıda belirtilen koşulları sağladığı düşünülen bir ödeme var ise bu ödemelerin ilgili ithalat eşyasının gümrük kıymetine eklenmesi yönünde eleştiriler yapılmaktadır. Bunun sonucu olarak, 4458 sayılı Gümrük Kanunu'nun 234'üncü maddesi uyarınca eksik alınan ithalat vergileri (gümrük vergisi; KDV, KKDF ve KKDF'ye tekabül eden KDV) ve bu vergilerin 3 katı oranında cezaî işlem tatbik edilmektedir.

2. İthalatta KDV matrahı

3065 sayılı Katma Değer Vergisi (KDV) Kanunu'nun 21/c fıkrası uyarınca, gümrük beyannamesinin tescil tarihine kadar yapılan giderlerden (ardiye, antrepo, tahmil, tahliye, vb.) vergilendirilmeyenlerin, ithalatta KDV matrahına konu edilmesi gerekmektedir.

Diğer taraftan, Gümrükler Genel Müdürlüğü'nün 25.05.2011 tarihli ve 12639 sayılı tasarruflu yazısında, alınan hizmete ilişkin fatura tarihinin gümrük beyannamesinin tescil tarihinden sonraki bir tarih olması halinde dahi gümrük işlemlerine konu eşya için beyannamenin tescil tarihine kadar yapılan ödemelerin (ardiye, antrepo, tahmil, tahliye, demuraj vb.) belgelendirilerek ithalatta KDV matrahına dahil edilmesi gerektiği belirtilmektedir.



Gümrük Yönetmeliği'nin 112'nci maddesinde yazılı beyanın Yönetmelik eki Ek:14'te bir örneği yer alan gümrük beyannamesi ile yapılacağı belirtilmiştir. Anılan 14 no.lu ek uyarınca, beyannamenin "Hesap Detayları" bölümüne KDV matrahını oluşturan unsurların kaydedilmesi gerekmektedir.

Gümrükler Genel Müdürlüğü'nün 11.12.2013 tarihli ve 2013/19 sayılı Genelgesi'nde, KDV matrahının doğru bir şekilde hesaplanabilmesi için "Yurt İçi Diğer Masraflar" adı altında toplu olarak beyan edilen "Kaynak Kullanımını Destekleme Fonu (KKDF)", "Kültür Bakanlığı Hesabına Yatırılan Kesinti", "Tahmil-Tahliye", "Liman Giderleri" "Depolama Giderleri" ve "Banka Masrafları" gibi ödemelerin ayrı ayrı beyan edilmesi gerektiği ifade edilmektedir.

Sonradan kontrol kapsamındaki gümrük incelemelerinde, beyan edilen ithalatta KDV matrahı ile fiilen gerçekleşen gider kalemleri karşılaştırılmakta ve eksik KDV matrahı beyanı edilip edilmediği kontrol edilmektedir. Özellikle ithalata KDV unsurlarını oluşturan gider kalemleri gümrük beyannamesi tescil edilirken bilinemediğinden ve bu nedenle tahmini olarak beyan edildiğinden fiilen gerçekleşen giderlerin daha yüksek olma ihtimali bulunmaktadır. Yapılan incelemelerde de tahmini beyan, fiilen gerçekleşen tutarlar ile karşılaştırılmaktadır.

Bu kapsamda bir eksiklik tespit edildiğinde KDV Kanunu'nun 51'inci maddesi hükmü çerçevesinde, gümrük idaresine beyan edilmeyen KDV matrahı unsurları hakkında 4458 sayılı Gümrük Kanunu'na göre işlem tesis edilmektedir. 4458 sayılı Gümrük Kanunu'nda ithalatta alınan vergilerin matrahlarının noksan beyan edilmesine ilişkin olarak tesis edilecek işlemler, bu Kanun'un 234'üncü maddesinde düzenlenmiştir. Bu maddeye göre, noksan beyan edilen tutarlara tekabül eden katma değer vergisi ve bu vergi miktarının 3 katı oranında para cezası Gümrük İdaresi tarafından tatbik edilmektedir.

3. İthalat İşleminde sonra ortaya çıkan ödemeler

Eşyanın gümrük kıymetinin belirlenmesine ilişkin usul ve esaslar, 4458 sayılı Gümrük Kanunu'nun 23 ila 31'inci maddelerinde düzenlenmiştir. Buna göre, ithal eşyasının gümrük kıymeti, eşyanın satış bedelidir. Eşyanın satış bedeli ise Türkiye'ye ihraç amacıyla yapılan satışta Kanun'un 27 ve 28'inci maddelerine göre gerekli düzeltmelerin de yapıldığı, alıcının satıcı yararına doğrudan veya dolaylı olarak yaptığı veya yapacağı bütün ödemelerin dikkate alınmasıyla belirlenmektedir.

Gümrük Kanunu'nun 24 ve 27'inci maddesinde belirtilen ödeme ve/veya gider kalemlerinin gümrük kıymetine eklenmesi gerekmektedir:

- ▶ Satıcıya ithal edilen eşyası için yapılan her türlü ödeme (Fiyat farkı, debit note vb. gibi),
- ▶ 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;
- ▶ İthal eşyasının üretimi için alıcı tarafından üstlenilen dizayn ve kalıp bedelleri, işçilik ve malzeme giderleri dahil ambalaj bedelleri,
- ▶ 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;
- ▶ İthal eşyasının tekrar satışı veya diğer herhangi bir şekilde elden çıkartılması ya da kullanımı sonucu doğan hâsılanın, doğrudan veya dolaylı olarak satıcıya intikal eden kısmı.

Özellikle sonradan kontrol denetimlerinde satıcı veya satıcı yararına ithal eşyası için yapılan tüm ödemeler muhasebe kayıtları üzerinden ("102 Bankalar", "159 Verilen Sipariş Avansları" veya "320 Satıcılar" gibi) kontrol edilmektedir. Bu kontroller sırasında, ithal eşyası ile ilgili olan ve gümrük kıymetine dahil edilmemiş olan yukarıda belirtilen bir matrah unsuru olup olmadığı araştırılmaktadır.

Bu kapsamda olan ve ithal edilen eşyanın gümrük kıymetine dahil edilmediği tespit edilen durumlarda 4458 sayılı Gümrük Kanunu'nun 234'üncü maddesi uyarınca eksik alınan ithalat vergileri (gümrük vergisi; KDV, KKDF ve KKDF'ye tekabül eden KDV) ve bu vergilerin 3 katı oranında cezai işlem tatbik edilmektedir.

4. Bedelsiz ithalat işlemleri

Eşyanın gümrük kıymetinin belirlenmesine ilişkin usul ve esaslar, 4458 sayılı Gümrük Kanunu'nun 23 ila 31'inci maddelerinde düzenlenmiştir. Buna göre, ithal eşyasının gümrük kıymeti, kural olarak eşyanın satış bedelidir. Eşyanın satış bedeli ise alıcının satıcı yararına doğrudan veya dolaylı olarak yaptığı veya yapacağı bütün ödemeler toplamıdır.

Diğer taraftan, ticari hayatta ithal edilen ürün bedelleri ödenmeden yani bir karşılığı olmadan ithalat işlemleri gerçekleştirilebilir. İthalat bedeli satıcıya veya satıcı adına hareket eden üçüncü bir kişiye ödenmeden gerçekleştirilen ithalat işlemlerine bedelsiz ithalat işlemi denmektedir. Ancak, bir eşyanın bedelsiz olması ithalat işlemlerinde herhangi ithalat vergisi ödenmeyeceği anlamına gelmemektedir. Bedelsiz ithal edilen eşyanın olması gereken (bedelli ithal edilse idi) bedeli üzerinden yani emsal bedel üzerinden ithalat vergilerin ödenmesi gerekmektedir.

Sonradan kontrol kapsamında yapılan denetimlerde, bedelsiz ithalat işlemlerinde gümrük beyannamesinde beyan edilen gümrük kıymeti ile eşyanın emsal bedeli karşılaştırılmaktadır. Bedelsiz ithal edilen eşyanın gümrük kıymeti emsal bedelden daha düşük olduğu zaman, 4458 sayılı Gümrük Kanunu'nun 234'üncü maddesi kapsamında işlem tesis edilmektedir.

Öte yandan, bedelsiz işlemler ile gerçekleşen ithalattan sonra işlemin bedelli hale dönüşmesi durumu da bir sorun olarak karşımıza çıkmakta ve zaman zaman bu konu gümrük idaresi tarafından KKDF mevzuatı açısından eleştiri konusu yapılmaktadır. Çünkü ithalat işlemi gerçekleştirildikten sonra mal bedeli satıcıya ödendiği için % 6 KKDF(muafiyet yok ise) ve bu KKDF tutarına tekabül eden KDV ve bu tutarların 3 katı oranında cezai işlem tesis edilmektedir.

5. Dahilde işleme rejimi

Dahilde işleme rejimi, 4458 sayılı Gümrük Kanunu'nun 108 ila 122'nci maddeleri arasında düzenlenmiştir. Buna göre, rejim serbest dolaşımda olmayan maddenin, işlem görmüş ürünlerin üretiminde kullanılmasından sonra Türkiye Gümrük Bölgesi'nden yeniden ihraç edilmesi amacıyla, gümrük vergileri ve ticaret politikası önlemlerine tabi tutulmaksızın ve vergileri teminata bağlanmak suretiyle geçici olarak ithal edilebilmesi şeklinde tanımlanmaktadır. Bu nedenle de ithal maddenin ihraç eşyasının içerisinde yer alması önem arz etmektedir.

Son dönemde gerçekleşen sonradan kontrol denetimlerinde, dahilde işleme rejimine ilişkin yararlanılan muafiyetin şartlara uygun olup olmadığı kontrol edilmektedir. Bu kapsamda aşağıdaki belirtilen konulara bakılmaktadır:

- ▶ Kapasite raporunun gerçek durumu yansıtıp yansıtmadığının kontrol edilmesi ve gerçek duruma göre dahilde işleme rejimi kapsamında muafiyet haklarının oluşturulup oluşturulmadığının (özellikle ithalat eşya hak edışı) kontrol edilmesi
- ▶ Eşdeğer eşya kullanımının yasal uygunluğunun kontrolü (aynı ticari kalite ve nitelikte olup olmadığı)
- ▶ İkincil işlem görmüş beyanının usulüne uygun yapıp yapılmadığı (Fire olup olmadığını karşılaştırarak).

Dahilde işleme rejiminin ihlal edilmesi durumunda, 4458 sayılı Gümrük Kanunu'nun 238'inci maddesi tatbik edilmektedir. Buna göre, dâhilde işleme rejimi hükümlerin ihlali halinde eşyanın gümrüklenmiş değerinin iki katı oranında para cezası verilmektedir. Ancak, dâhilde işleme rejimi kapsamı ithal eşyasının, işleme faaliyetindeki hali veya işlem görmüş ürün hali de dahil olmak üzere rejim çerçevesinde izin verilen yerlerde tespiti halinde, ithal eşyasının gümrük vergileri tutarının iki katı oranında para cezası verilmektedir. Bu cezanın ödeme süresi içinde eşyanın gümrükçe onaylanmış başka bir işlem veya kullanıma tabi tutulmaması halinde eşyanın gümrük vergileri tutarında para cezası tahsil edilmektedir.



Royalti ve lisans ödemeleri KKDF'ye tabi midir?

Giriş

Son dönemde, Gümrük İdaresince yürütülen inceleme veya araştırmalar neticesinde, gümrük idaresine beyan edilmesi gerektiği halde ithal eşyanın gümrük kıymetine dahil edilmediği belirlenen kimi royalti ve lisans ödemeleri için 4458 sayılı Gümrük Kanunu'nun 234'üncü maddesi uyarınca işlem tesis edildiği; bu kapsamda royalti ödemelerine karşılık gelen gümrük vergilerinin tahakkuk ettirildiği; tahakkuk eden bu vergi tutarlarının 3 katı oranında ceza hesaplandığı; ayrıca, bahse konu gümrük vergilerinin ödenmesi aşamasında gecikme zammı oranında faiz uygulandığı müşahede edilmektedir.

İdarece ikmal edilen bu işlemlerden biri de bahse konu royalti/lisans ödemeleri için KKDF, KKDF cezası ve gecikme zammı oranında faiz hesaplanmasıdır.

Royalti ödemelerinin KKDF'ye tabi olduğu yönünde sarih bir hukuki metin bulunmamasına ve vergilerin kanuniliği ilkesinin Anayasal bir ilke olmasına karşın; royalti ödemelerinin istisnai kıymete konu edilebileceği ve istisnai kıymete ilişkin tamamlayıcı beyanın süresi içerisinde yurt dışına transfer edilmeyen tutarlar için KKDF uygulanabileceği yönündeki 2 adet düzenleyici işlemde yola çıkarak gümrük idaresine beyan edilmeyen royalti ve lisans ödemeleri için KKDF tahakkuku yapılması, üstüne bir de ceza kesilip faiz hesaplanması hukuken izaha muhtaç görünmektedir; ki bu işlemlerin hukukiliğini tartışmak işbu makalemizin konusunu oluşturmaktadır.

Eşyanın gümrük kıymeti ve royalti ödemeleri

Eşyanın gümrük kıymeti, gümrük tarifesinin ve eşya ticaretine ilişkin belirli konularda getirilen tarife dışı düzenlemelerin uygulanması amacıyla, 4458 sayılı Gümrük Kanunu'nun 24 ila 31'inci maddelerinde yer alan hükümler çerçevesinde belirlenen kıymettir.

Kanun'un 24'üncü maddesinde eşyanın gümrük kıymetinin eşyanın satış bedeli olduğu, satış bedelinin ise Türkiye'ye ihraç amacıyla yapılan satışta, Kanun'un 27 ve 28'inci maddelerine göre gerekli düzeltmelerin de yapıldığı, fiilen ödenen veya ödenecek fiyat olduğu belirtilmiştir.

Gümrük Kanunu'nun 27'nci maddesinde; Kanun'un 24'üncü maddesine göre gümrük kıymeti belirlenirken, ithal eşyasının fiilen ödenen veya ödenecek fiyatına yapılacak ilaveler düzenlenmiş; anılan maddenin 1'inci fıkrasının (c) bendinde kıymeti belirlenecek eşyanın satış koşulu gereği, alıcının doğrudan veya dolaylı olarak ödemesi gereken, satış bedeline dahil edilmemiş royalti ve lisans ücretlerinin eşyanın gümrük kıymetine dahil edilmesi gerektiği hükme bağlanmıştır.

4458 sayılı Gümrük Kanunu'nun yönetmelikle düzenlenmesini öngördüğü konuları düzenlemek ve uygulamaya yön verecek hususlara açıklık getirmek amacıyla yayımlanan Gümrük Yönetmeliği'nin 43'üncü maddesinde "royalti ve lisans ücreti" deyimi; "ithal eşyasının imalatı, ihraç edilmek üzere satışı veya kullanımı ya da yeniden satışı ile ilgili olarak patent, dizayn, know-how, model, marka, tescilli tasarım, telif hakkı

ve imalat prosesleri gibi adlar altında yapılan ödemeler" olarak tanımlanmıştır.

Yönetmelik'in 56'ncı maddesinde de royalti bedellerinin hangi koşullarda satış bedeline ekleneceği, başka bir ifadeyle ithal eşyanın gümrük kıymetine dahil edileceği belirtilmiştir. Bu bağlamda iki koşul söz konudur:

- ▶ Royalti ödemesi kıymeti belirlenecek eşya ile ilgili olmalıdır.
- ▶ Royalti ödemesi bu eşyanın satış koşulu olarak yapılmalıdır.

28 Haziran 2014 tarihli 2 seri numaralı Tebliğ'e göre; lisans veya royalti sözleşmesi kapsamında devredilen haklar ithal konusu eşyada cisim buluyorsa veya ithal eşya söz konusu haklar kullanılarak imal ediliyorsa veya ithal eşya royalti veya lisans ücreti ödenen marka ile bağlantılı ise bu ücretin ithal eşya ile ilgili olduğu kabul edilmektedir.

Diğer taraftan, royalti veya lisans ücretinin kıymeti belirlenecek eşyanın satış koşulu olması, ithal edilen eşyaya ilişkin olarak ithalatçı tarafından yapılan veya yapılacak royalti veya lisans ödemesinin ihracatçı ve ithalatçı arasındaki alım-satımın gerçekleşmesinde vazgeçilmez ve esaslı bir unsur olmasını ifade etmektedir. Alıcının royalti veya lisans ücretini satış koşulu olarak ödeyip ödemediğinin tespitinde belirleyici unsurlardan biri, alıcının söz konusu eşyaları royalti veya lisans ödemesi yapmadan alıp alamayacağıdır.

Netice olarak, royalti ve lisans ücretlerinin ithal eşyası ile ilgisi olması ve bu ödemenin satıcı tarafından bir satış koşulu olarak sunulması durumunda royalti ve lisan ödemesi, eşyanın gümrük kıymetine ilave edilmesi gereken bir gider unsuru olmaktadır.

Kaynak Kullanımını Destekleme Fonu (KKDF)

KKDF uygulaması yasal dayanağını 88/12944 sayılı Kaynak Kullanımını Destekleme Fonu Hakkında Karar'dan almakta olup anılan Kararın 3'üncü maddesine göre; Kaynak Kullanımını Destekleme Fonu'nun kaynaklarını:

- ▶ Bankalarca kullanılan krediler,
- ▶ Finansman şirketlerince kullanılan krediler,
- ▶ Bankalar ve finansman şirketlerinin yurt dışından sağladıkları krediler,
- ▶ Bankalar ve finansman şirketleri dışında Türkiye'de yerleşik kişilerin yurt dışından sağladıkları krediler,
- ▶ Kabul kredili, vadeli akreditif ve mal mukabili ödeme şekline göre yapılan ithalatlar,

oluşturmaktadır.

Yukarıdaki listeden de görüldüğü üzere, KKDF'nin kaynaklarını temel olarak kredi işlemleri oluşturmakta, bir ithalat işleminin de KKDF'ye tabi olması için bu ithalat işleminin kredili olması gerekmektedir. Nitekim 26.8.1989 tarihli Resmi Gazete'de yayımlanan 12.5.1988 Tarih ve 88/12944 Sayılı Kararnameye İlişkin Kaynak Kullanımını Destekleme Fonu Hakkında 6 Sayılı Tebliğ'in 4 ve 9'uncu maddelerinde "kredili ithalat" ibaresi aynen kullanılmaktadır.

Kredili bir ithalat işleminden bahsedilebilmesi için; ihracatçı ve ithalatçı arasında akdedilen satış sözleşmesi uyarınca mal

bedelinin tamamının veya bir kısmının ithalat işleminden sonra ihracatçıya ödenmesi gerekmektedir.

İstisnai kıymet beyanı

Gümrük Yönetmeliği'nin 53'üncü maddesine göre; eşyanın gümrük kıymetinin satış bedeli yöntemine göre yapıldığı hallerde beyan sahibinin talebi üzerine;

- ▶ Konsinye şekilde teslim edilen çabuk bozulabilir eşyanın,
- ▶ Gümrük kıymetine ilave edilmesi gereken, ancak ihracatçı ve ithalatçı arasındaki sözleşme gereği söz konusu kıymet unsurları gümrük yükümlülüğünün başladığı tarihten sonra belli olacak eşyanın,
- ▶ Satış sözleşmesinde, fiyatın sonradan gözden geçirilmesini öngören hükümler içeren eşyanın,
- ▶ Boru hatları veya elektrik telleri ile taşınan ve depolama imkanı olmayan sürekli akış halinde olan eşyanın,

gümrük kıymetinin tespitinde, beyan sahibinin talebi üzerine, gümrük idaresince basitleştirilmiş usuller uygulanır. "İstisnai Kıymet Beyanı" olarak bilinen bu uygulamada; vergi tahakkuku mevcut belgelerde belirtilen kıymet esas alınarak yapılır.

Eşyanın serbest dolaşıma girişini basitleştirilmiş usule göre gerçekleştirenler genel, dönemsel ya da özet niteliğinde bir tamamlayıcı beyanda bulunur.

Beyanın, yukarıda belirtilen nitelikteki kıymet unsurlarını içermesi halinde tamamlayıcı beyan, eksik kıymet unsurunun mahiyet ve tutar itibarıyla tahakkuk ettiği ayı takip eden ayın yirmi altıncı günü akşamına kadar verilir.

Tamamlayıcı beyana göre gözden geçirilmiş kıymetin daha yüksek olması halinde ek vergi tahakkuku yapılır. Daha düşük olması halinde ise farka isabet eden kıymetin iade alındığının tevsiki ve satış sözleşmesine göre kıymetin yeniden belirlenmesini gerektiren işleme ait tahlil raporu gibi bir belgenin onaylı örneğinin sunulması koşullarıyla ve gümrük idaresince yapılacak inceleme sonucunda söz konusu hususların tespiti üzerine Gümrük Kanunu'nun geri verme ve kaldırma hükümleri uyarınca işlem yapılır.

Royalti veya lisans ücretinin istisnai kıymet yöntemiyle beyan edilmesi

Gümrük Genel Tebliği (Gümrük Kıymeti) (Seri No: 2)'nin 11'inci maddesine göre; ithal eşyasının gümrük kıymetine dahil edilmesi gereken royalti veya lisans ücretinin tutarı ithal anında belirli olması durumunda, söz konusu ücret ithal anında gümrük kıymetine dahil edilerek beyan edilir.

İthal eşyasının gümrük kıymetine dahil edilmesi gereken, ancak tutarı ithalattan sonra belli olacak royalti ve lisans ücretleri ile ilgili olarak, Gümrük Yönetmeliği'nin 53'üncü maddesi çerçevesinde istisnai kıymetle beyanda bulunulabilir.

İstisnai kıymet beyanı ve KKDF

Gümrükler Genel Müdürlüğüne yayımlanan 13.02.2013 tarihli 2013/6 sayılı Genelge'de; istisnai kıymet yoluyla beyan yapılan hallerde, tamamlayıcı beyanın gümrük idaresine verilmesi

gerektiği süreden sonra istisnai kıymete ilişkin ödemenin yapılması durumunda KKDF kesintisi yapılacağı belirtilmektedir.

Başka bir ifadeyle, ithal eşyanın gümrük kıymetine dahil edilmesi gereken ve Gümrük Yönetmeliği'nin 53'üncü maddesinde belirtilen kıymet unsurlarından birine ilişkin ödemenin, tahakkuk ettiği ayı takip eden ayın 26'ncı günü akşamına kadar yapılmaması halinde KKDF kesintisi yapılması gerekmektedir.

İthalatta KKDF'nin konusu ve matrahı

88/12944 sayılı Kaynak Kullanımını Destekleme Fonu Hakkında Karar'da kabul kredili, vadeli akreditif ve mal mukabili ödeme şekline göre yapılan ithalatların KKDF'ye tabi olduğu belirtilmiş ancak KKDF'nin konu ve matrahına ilişkin açık bir düzenlemeye yer verilmemiştir.

88/12944 Sayılı Kararnameye İlişkin Kaynak Kullanımını Destekleme Fonu Hakkında 6 Sayılı Tebliğ'in 2'nci maddesinde, ithalatta fon kesintisinin; ithalat tutarının, fon kesintisinin yatırıldığı tarihteki gösterge niteliğindeki Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankası döviz alış kuru esas alınarak bulunacak Türk Lirası karşılığı üzerinden hesaplanarak, malın fiili ithalinden önce bankalara veya özel finans kurumlarına yatırılacağı belirtilmekte; ancak "ithalat tutarı"ndan ne anlaşılması gerektiği ifade edilmemektedir.

KKDF mevzuatındaki bu boşluk gerek Gümrük İdaresince, gerekse de Gelir İdaresince yayımlanan muhtelif yazı, özelge ve düzenleyici işlemlerle giderilmiştir. Söz konusu yazı, özelge ve düzenleyici işlemlere aşağıda özetle yer verilmiştir:

i. Gümrükler Genel Müdürlüğünce yayımlanan 18.03.2011 tarihli 2011/16 sayılı Genelge

Anılan Genelge'de aynen; "... KKDF kesintisine tabi olmayan ödeme şekillerine göre gerçekleştirilen ithalatta mal bedelinin, proforma fatura veya kesin satış faturası tarihine bakılmaksızın serbest dolaşıma giriş beyannamesinin tescil tarihinden önce (bu tarih dahil) ilgili bankaya yatırılması ve ilgili banka tarafından da bu bedelin ihracatçıya transferinin en geç iki iş günü içinde tamamlanmış olması gerekmektedir.

...

Diğer taraftan, mal bedelinin banka tarafından gümrük beyannamesinin tescil tarihinden önce veya tescil tarihinde ihracatçıya transfer edilmiş olması halinde, iki iş günü valör süresi aşılmış olsa bile KKDF kesintisi yapılmaması gerekmektedir.

...

Serbest bölgelerden gerçekleştirilen mal alışları Kaynak Kullanımını Destekleme Fonu mevzuatı yönünden ithalat olarak değerlendirilmekte ve bu ithalatın vadeli (kredili) nitelik taşıması kaydıyla fon kesintisi yapılmaktadır. Serbest bölgelerden yapılan ithalatların peşin bir ithalat sayılabilmesi için, hem yurt dışındaki asıl ihracatçıya yapılan ödemenin hem de Türkiye'den serbest bölgeye yapılan ödemenin gümrük yükümlülüğünün başladığı tarihten önce tamamlanmış olması ve bu durumun ithalatçı firma tarafından ibraz edilen belgelerle ilgili gümrük idaresine tevsik edilmesi gerekmektedir.

Bununla birlikte, serbest bölgelerde faaliyet gösteren herhangi bir firmayla ortaklık veya merkez-şube ilişkisi içinde bulunmayan firmalarca serbest bölgelerden peşin bir ithalat yapılması halinde, ithalat işlemi sırasında yükümlüden gümrük yükümlülüğünün başladığı tarihten önce yurt dışındaki asıl ihracatçıya ödeme yapıldığına dair herhangi bir belge talep edilmesine gerek bulunmamaktadır."

denilmektedir.

ii. Gümrükler Genel Müdürlüğünce yayımlanan 27.10.2014 tarihli 2014/22 sayılı Genelge

Anılan Genelge'de aynen; "... Beyanname kapsamı eşya bedelinin gümrük yükümlülüğünün başladığı tarihten önce (gümrük beyannamesinin tescil tarihinden önce veya tescil tarihinde) ihracatçının yurt dışı hesabına transfer edildiğine ilişkin Döviz Satım Belgesi, Türk Parası Transfer Belgesi veya ithalat bedelinin döviz tevdiat hesabından ihracatçının yurt dışındaki hesabına ödendiğine dair bankaca verilen bir yazı ile gümrük idarelerine tevsik edilmesi halinde KKDF kesintisi yapılmamaktadır..." ibaresi yer almaktadır.

iii. Gümrükler Genel Müdürlüğünün 04.12.2014 tarihli 4351348 sayılı Dağıtım Yazısı

Genel Müdürlükçe gümrük taşra teşkilatına gönderilen mezkûr dağıtım yazıda; "... İthalat beyannamesi kapsamı eşya bedelinin gümrük yükümlülüğünün başladığı tarihten önce (gümrük beyannamesinin tescil tarihinden önce veya tescil tarihinde) ihracatçının yurt dışı hesabına transfer edildiğine ilişkin Döviz Satım Belgesi, Türk Parası Transfer Belgesi veya ithalat bedelinin döviz tevdiat hesabından ihracatçının yurt dışındaki hesabına ödendiğine dair bankaca verilen bir yazı ile gümrük idarelerine tevsik edilmesi halinde KKDF kesintisi yapılmamaktadır..." denilmektedir.

iv. Maliye Bakanlığı Gelir İdaresi Başkanlığının 04.12.2014 tarihli 119126 sayılı yazısı

Mezkûr yazıda aynen; "... gümrük beyannamesinde gösterilen ithalat tutarının Türk Lirası karşılığının, gümrük yükümlülüğünün başladığı tarihten önce, ödeme şekline göre Döviz Satım Belgesi, Türk Parası Transfer Belgesi veya ithalat bedelinin döviz tevdiat hesabından ihracatçının yurt dışındaki hesabına ödendiğine dair bankaca verilen bir yazı ile gümrük idarelerine tevsik edilmesi halinde fon kesintisi yapılmadan malların ithal edilmesi mümkün bulunmaktadır.

Buna göre, KKDF kesintisi yapılmadan ithalatın gerçekleşebilmesi için mal bedelinin gümrük yükümlülüğünün başladığı tarihten önce ihracatçının yurt dışı hesabına transfer edildiğinin yukarıda sayılan belgelerden biri ile gümrük idarelerine tevsik edilmesi gerekmektedir. Ayrıca, ithalat bedelinin ihracatçı tarafından belirtilen başka firma/ şahısların hesabına ödenmesinin ihracatçıya transfer olarak değerlendirilmesi mümkün bulunmamaktadır..." denilmektedir.

v. Gelir İdaresi Başkanlığının 24.07.2014 tarihli 70903105-165.01.02 sayılı Özelgesi

Mezkûr Özelge'nin sonuç kısmında; "... finansman şirketlerinin yurt dışındaki ihracatçı firmaya yapacağı ödeme, ödemenin

gümrük yükümlülüğünün başladığı tarihten önce yapılması ve ilgili gümrük idaresine ibraz edilecek belgelerle durumun tevsik edilmesi kaydıyla peşin ödeme olarak kabul edilecek ve ödemesi bu şekilde yapılan ithalat işlemleri üzerinden fon kesintisi yapılmayacaktır..." denilmektedir.

vi. Gelir İdaresi Başkanlığının 06.04.2015 tarihli 70903105-165.01.02[20]-E.33390 sayılı Özelgesi:

Söz konusu Özelge'de; "... KKDF kesintisi yapılmadan ithalatın gerçekleşebilmesi için mal bedelinin gümrük yükümlülüğünün başladığı tarihten önce ihracatçının yurt dışı hesabına transfer edildiğinin yukarıda sayılan belgelerden biri ile gümrük idarelerine tevsik edilmesi gerekmektedir. Ayrıca, ithalat bedelinin ihracatçı tarafından belirtilen başka firma/ şahısların hesabına ödenmesinin ihracatçıya transfer olarak değerlendirilmesi mümkün bulunmamaktadır.

Ancak, uluslararası müeyyideler nedeniyle bankacılık sisteminin çalışmadığı İran'dan yaptığınız ithalatlara ilişkin ithalat bedelini banka üzerinden para transferi yoluyla ödemeniz fiilen ve hukuken mümkün olmadığından, satıcı firmaların satış faturaları üzerinde transferin yapılacağı firmanın unvanı ve banka hesap bilgilerinin ayrıntılı olarak göstermesi ve ithalat bedelini faturada yer alan ihracatçının gösterdiği yurt dışındaki hesaplara gümrük yükümlülüğünün başladığı tarihten önce transfer ettiğinizi fatura ve ödemeye ilişkin belgeleri ibraz etmek suretiyle ilgili gümrük idaresine tevsik etmeniz kaydıyla söz konusu transferin peşin ödeme kapsamında değerlendirilmesi mümkün bulunmaktadır..." denilmektedir.

vii. Gelir İdaresi Başkanlığının 25/03/2009 tarihli B.07.1.GİB.0.02.68/6802 sayılı Özelgesi

Anılan Özelge'de aynen "... Ödeme şekli 'peşin' olarak belirtilen ithalat işlemlerinde, mal bedelinin gümrük mevzuatında tanımlanan gümrük yükümlülüğünün başladığı tarihten önce transfer edildiğinin tevsik edilmesi şartıyla fon kesintisi yapılmamakta, mal bedelinin bu tarihten sonra transfer edilmesi halinde ise ithalatçı kredilendirilmiş olacağından kaynak kullanımını destekleme fonu kesintisi yapılması gerekmektedir ..." denilmektedir.

Değerlendirme ve sonuç

Yukarıda yer verilen Genelge, Özelge veya Tasarruflu Yazılardan da görüldüğü üzere; gerek Gümrük İdaresinin, gerekse de Gelir İdaresinin yerleşik anlayışına göre, ithalatta KKDF konusunun açıklığa kavuşturulmasında aşağıdaki kavramlar kullanılmaktadır:

- ▶ Mal bedeli,
- ▶ Eşya bedeli,
- ▶ İthalat bedeli,
- ▶ Gümrük beyannamesinde gösterilen ithalat tutarı,
- ▶ Proforma fatura,
- ▶ Satış faturası,
- ▶ Kesin satış faturası,
- ▶ İhracatçı,
- ▶ Gönderici firma,
- ▶ Satıcı firma,

- ▶ Yurt dışındaki asıl ihracatçıya ödeme yapılması,
- ▶ İhracatçının yurt dışı hesabı,
- ▶ İthalat bedelinin ihracatçı tarafından belirtilen başka firma/ şahısların hesabına ödenmesinin ihracatçıya transfer olarak değerlendirilmemesi,
- ▶ Mal bedelinin gümrük yükümlülüğünün başladığı tarihten sonra transfer edilmesi halinde ithalatçının kredilendirilmiş olacağı,
- ▶ İthalatın vadeli (kredili) nitelik taşıması.

Alt alta yazılmış bu kavramlar bile tek başına ithalatta KKDF'nin konusuna alıcı (ithalatçı) tarafından satıcıya (ihracatçıya) ithalattan sonra yapılan mal/eşya bedeli transferlerinin girdiğini göstermektedir.

Dolayısıyla, "ithal eşyasının imalatı, ihraç edilmek üzere satışı veya kullanımı ya da yeniden satışı ile ilgili olarak patent, dizayn, know-how, model, marka, tescilli tasarım, telif hakkı ve imalat prosesleri gibi adlar altında yapılan ödemeler" olarak tanımlanan royalti ve lisans ücretlerinin mal/eşya bedeli kapsamına girmediği açıktır.

Royalti ödemelerinin KKDF'ye tabi olmadığı hususu, satıcı firma ile lisans verenin farklı kişiler olması durumunda daha da belirgin hale gelmektedir. Şöyle ki;

Ticari hayatta çoğu zaman Türkiye'de yerleşik ithalatçı yurt dışındaki satıcıdan/ihracatçıdan bir ürün temin etmekte, bu ürünlerin satışı, kullanımı vs. için tahakkuk eden royalti ve lisans bedelini ise ihracatçı dışındaki 3'üncü bir kişiye yani lisans verene ödemektedir. Bu durumda;

- ▶ Bahse konu royalti ödemelerinin mal bedeli / eşya bedeli / ithalat bedeli / gümrük beyannamesinde gösterilen ithalat tutarı ile bir ilgisi bulunmamaktadır.
- ▶ Bahse konu royalti ödemeleri, ithal eşyaya ilişkin proforma fatura / satış faturası veya kesin satış faturasında yer almamaktadır, yer alması da mümkün değildir.
- ▶ Bahse konu royalti ödemelerinin tamamı ihracatçı / gönderici firma / satıcı firma / asıl ihracatçı dışındaki Lisans Verene yapılmaktadır. Royalti ve lisans ödemesinin ille de ihracatçıya yapılması, aksi takdirde KKDF ödeneceğinin ileri sürülmesi hukukilikten uzak olacaktır.
- ▶ İthalatta kredilendirme işlemi de söz konusu olmayıp; royalti ödemeleri, ithal eşyanın işlenmesi neticesinde elde edilen mamul ürünlerin satışı veya işlenmeksizin doğrudan satışı üzerine tahakkuk etmektedir. İthal edilen eşyadan imal edilen mamul ürünler veya ithal eşyanın kendisi satılmadığı sürece, bir royalti ödemesi de doğmamakta ve haliyle ödenmemektedir. Henüz doğmamış bir borç için de, ithalat aşamasında bir kredilendirmeden bahsedilemeyeceği tabiidir.

Sonuç olarak; royalti ödemelerinin KKDF'ye tabi olduğu yönünde sarih bir hukuki metin bulunmaması; vergilerin kanuniliği ilkesinin Anayasal bir ilke olması; İdarenin Tebliğ ve Genelge gibi düzenleyici işlemlerle vergi ve benzeri mali yükümlülüklerin kapsamını genişletmesinin mümkün olmaması; Gümrük İdaresi ile Gelir İdaresinin yerleşik anlayışına göre, ithalatta KKDF'nin konusunu mal bedeli olarak satıcı firmaya ithalattan sonra yapılan ödemelerin oluşturması karşısında, ithal eşyaya ilişkin olarak yapılan royalti ödemeleri üzerinden KKDF tahakkuk ettirilmesinin hukuka uygun olmadığını değerlendirmekteyiz.

İlave gümrük vergisi uygulamaları

Giriş

Gümrük mevzuatı hükümleri çerçevesinde Türkiye Gümrük Bölgesi'ne gelen eşyanın serbest dolaşıma girişi; ticaret politikası önlemlerinin uygulanması, eşyanın ithali için öngörülen diğer işlemlerin tamamlanması ve kanunen ödenmesi gereken vergilerin tahsili ile mümkün kılınmıştır. Ticaret politikası önlemleri; gözetim, korunma önlemleri, miktar kısıtlamaları ve ithalat veya ihracat yasaklamaları gibi eşyanın ithal ve ihracı ile ilgili hükümlerle belirlenmiş tarife dışı önlemleri ifade etmek için kullanılmakta olup, yerli üreticiyi korumak amacıyla uygulanmaktadır.

Özellikle, 2014 yılı sonlarında açıklanan 2015-2017 dönemini kapsayan Orta Vadeli Program'ı (OVP) da göz önünde bulundurduğumuzda, ticaret politikası önlemlerinin ve ithalat yükümlülüklerinin daha da önem kazandığını söylemek yanlış olmayacaktır. Zira bilindiği üzere OVP ile cari işlemler açığının ve ithalata bağımlılığın azaltılması, yerli üreticinin korunması ve katma değeri yüksek olan ürünlerin ihracatının artırılması hedeflenmektedir.

Bu yazının konusunu da, ithalat yükümlülüklerinden biri olarak karşımıza çıkan ilave gümrük vergileri ve özellikle AB ülkelerinden yapılan ithalatlarda ilave gümrük vergisinin uygulanması oluşturmaktadır.

İlave gümrük vergisi

İlave gümrük vergisi (İGV), 474 sayılı Gümrük Giriş Tarifesi Cetveli Hakkındaki Kanun ile Bakanlar Kuruluna tanınan gümrük giriş tarife cetvelinde yer alan gümrük vergilerini % 50'ye kadar artırma yetkisi kullanılarak tahsis edilmiş bir vergi uygulamasıdır.

Farklı ürün ve ülke gruplarına ilişkin olarak, İthalat Rejimi Kararına ek Kararlar ile yayımlanarak yürürlüğe girmekte olan İGV'ler, ilgili Kararlarda belirlenen oranlar üzerinden tatbik edilmektedir.

2015 yılında yürürlüğe giren İGV'ler aşağıdaki gibidir:

BKK Tarihi	Karar Sayısı	Yürürlük Tarihi	Ürün Tanımı	İGV Oranı
26.01.2015	2015/7241	06.02.2015	Demir ve çelikten el aletleri ve el arabası	%25
06.05.2015	2015/7699	23.05.2015	Mobilya ve mobilya aksamı	%50-%25
18.05.2015	2015/7712	07.06.2015	Elektrikli aydınlatma cihazları	%20
18.05.2015	2015/7713	07.06.2015	Elektrikli süpürge ve su ısıtıcıları	%30-%10
25.05.2015	2015/7722	20.06.2015	Bavul, valiz, çantalar	%30
15.06.2015	2015/7749	05.07.2015	Demir ve çelikten teller ve çubuklar	%25

Dış ticaret işlemlerinde yerli üreticileri korumak, gelir sağlamak gibi nedenlerle uygulamaya konulan ilave gümrük vergileri, amacı itibarıyla bir ticaret politikası önlemi gibi düşünülebilir. Ancak, İGV'nin yasal dayanağının 474 sayılı Gümrük Giriş Tarifesi Cetveli Hakkındaki Kanun olması nedeniyle İGV'nin bir ticaret politikası önlemi olarak değil, gümrük vergisi olarak sınıflandırıldığı anlaşılmaktadır.

Mevcut İGV'ler, AB ülkeleri, EFTA ülkeleri ve Serbest Ticaret Anlaşması (STA) imzalanan ülkelerden yapılan ithalatlarda tatbik edilmez iken, Genelleştirilmiş Tercihler Sistemi (GTS) kapsamında prosedürünü tamamlayan ülkeler ile diğer ülkeler için değişen oranlarda uygulanmaktadır. Ayrıca, A.TR dolaşım belgesi eşliğinde ithal edilse dahi, Avrupa Birliği ve Türk menşeli olmayan ürünler için de, İGV'nin tahsil edilmesi kararlaştırılmıştır. Ancak, Türkiye'nin taraf olduğu serbest ticaret anlaşmaları (STA) çerçevesinde bir çapraz menşe kümülasyon sistemine dahil ülkeler menşeli eşyadan tercihli menşenin tevsiki halinde ilave gümrük vergisi alınmamaktadır.

Bu noktada, yayımlanan kararlar ile gündeme gelen karışıklığa değinmeden önce, genel menşe düzenlemelerinden bahsetmekte fayda görmekteyiz.

Gümrük mevzuatında eşyanın menşei

Uluslararası ticaret alanında eşyanın menşei, eşyanın "ekonomik milliyeti" olarak bilinmektedir. Gümrük mevzuatında ise eşyanın iki çeşit menşei tanımlanmaktadır:

a) Eşyanın tercihli olmayan menşei: Tercihli olmayan uygulamalar kapsamında Türk Gümrük Tarifesinin uygulanması ve Bakanlar Kurulu Kararı ile oluşturulan önlemlerin uygulanması aşamasında başvuru eşyanın doğal menşeidir. Eşyanın tercihli olmayan menşei "menşe şahadetnamesi" ile kanıtlanmaktadır. Menşe şahadetnamesi, menşe esaslı ticaret politikası önlemlerine tabi eşyanın serbest dolaşıma girişinde, bu önlemlerin uygulanmaması için, eşyanın önlem uygulanan ülke menşeli olmadığını veya başka bir ülkede gördüğü değişiklik ve işlemler dolayısıyla o ülke menşeli sayılmaması gerektiğini tevsik etmek üzere kullanılmaktadır. Gümrük Yönetmeliği'nin 38'inci maddesinde, menşe şahadetnamesinin ise ticaret politikası önlemlerinde kullanılacağı ifade edilmiştir.

b) Eşyanın tercihli menşei: Türkiye'nin bazı ülkeler veya ülke grupları ile yaptığı tercihli bir tarife uygulaması gerektiren anlaşmalarda yer alan tercihli tarife uygulamalarını veya tek taraflı olarak bazı ülkeler, ülke grupları veya toprak parçaları için tanınan tercihli tarife uygulamalarının tatbik edilmesi konusunda başvuru menşedir. Eşyanın tercihli menşei, ilgili anlaşmalar ve düzenlemeler ile belirlenen menşe ispat belgeleri (EUR.1 ve EUR.Med Dolaşım Belgesi, Fatura Beyanı gibi) ile tevsik edilmekte olup, gümrük vergilerinin tatbikinde tercihli tarifelerden faydalanabilmek, ihracat ülkesi ile Türkiye arasında yapılan anlaşma ile belirlenen belgeye göre, ithal eşyanın menşenin tevsiki suretiyle mümkün bulunmaktadır.

Dolayısıyla, eşyanın tercihli olmayan menşesine ticaret politikası önlemleri söz konusu olduğunda başvurulurken; eşyanın tercihli menşei gümrük vergilerinin tatbiki için kullanılmaktadır.

AB ülkelerinden yapılan ithalatta menşe tevsiki sorunu

Öncelikle yayımlanan İGV Kararları çerçevesinde, İGV'ler bir "ticaret politikası önlemi" olarak değil, "gümrük vergisi" olarak değerlendirildiğinden, İGV tatbik edilmemesi eşyanın tercihli tarifelerden faydalanabilmesi ile mümkün bulunmaktadır.

Gümrük uygulamaları çerçevesinde, serbest ticaret anlaşması yapılan ülkelerden gerçekleştirilen ticarete tercihli tarifelerden

faydalanabilmek, ilgili anlaşmalarda belirtilen eşyanın tercihli menşeni tevsik eden menşe ispat belgelerinin ibrazı ile mümkündür. Ancak, AB ülkeleri ile Türkiye arasında sanayi ve işlenmiş tarım ürünlerinin ticareti, bir serbest ticaret anlaşması değil, Gümrük Birliği kapsamında gerçekleştirilmektedir. Serbest ticaret anlaşmalarından farklı olarak AB ile Türkiye arasındaki Gümrük Birliği kapsamında gerçekleştirilen ticarete, ithal eşyanın menşei değil, serbest dolaşım statüsü esas alınmaktadır. Bu kapsamda, ilgili ürünlerin ithalinde tercihli tarifelerin uygulanabilmesi için, ürünlerin menşesine bakılmaksızın serbest dolaşımında olduğunun tevsikini sağlayacak A.TR Dolaşım Belgesinin ibrazı gerekmektedir.

Bu doğrultuda, bir "gümrük vergisi" olarak düzenlenen İGV'nin, AB ülkeleri ile yapılan ticarete menşe tespitine dayanarak tahsil ediliyor olması, Gümrük Birliği anlayışına aykırı ve uygulanışı açısından istisnai bir düzenleme olduğu açıktır.

Bununla beraber, AB'de üretilen bir ürünün ATR ile ithal edildiğinde menşe tevsikinin hangi belge ile yapılması gerektiği sorusu da, açıkça düzenlenmemiş ve net olmayan bir soru olarak karşımıza çıkmaktadır. Zira AB ile Türkiye arasında bir STA da bulunmadığından ve Gümrük Birliği kapsamında gerçekleştirilen ikili ticarete eşyanın serbest dolaşım statüsü esas olduğundan, eşyanın menşenin tespit ve tevsikine ilişkin bir düzenleme yapılmamıştır. Bu nedenle, AB ile ATR kapsamında yapılan ticarete EUR.1 ve EUR.Med Dolaşım Belgesi, Fatura Beyanı gibi menşe ispat belgeleri kullanılamamaktadır.

Öte yandan, Gümrük Birliği'ne ilişkin usul ve esasların düzenlendiği, 2006/10895 sayılı Türkiye İle Avrupa Topluluğu Arasında Oluşturulan Gümrük Birliğinin Uygulanmasına İlişkin Esaslar Hakkında Karar incelendiğinde, Türkiye ve Avrupa Topluluğu arasındaki ikili ticarete A.TR Dolaşım Belgesi ibrazı ile tercihli tarifelerden faydalanılabileceği; Pan-Avrupa Menşe Kümülyasyon Sistemi, Pan-Avrupa Akdeniz Menşe Kümülyasyon Sistemi veya Batı Balkan Menşe Kümülyasyon Sistemine taraf ülkelerden biri menşeli eşyanın tercihli tarifelerden faydalanabilmesinin ise ilgili eşyanın EUR.1 Dolaşım Belgesi, EUR-MED Dolaşım Belgesi, Fatura beyanı veya EUR-MED fatura beyanı ile ithali halinde mümkün bulunduğu görülmektedir.

Ayrıca Karar'da, Gümrük Birliği kapsamında serbest dolaşımda bulunan ve Kümülyasyon Sistemine taraf ülkelerden biri menşeli eşyanın tercihli menşe statüsünün tedarikçi beyanı ile de kanıtlanabileceği ve tedarikçi beyanının ilgili ülkelerle ticarete geçerli menşe kuralları uyarınca söz konusu eşyanın menşe kurallarını sağladığı ve beyan sahibinin bu beyanı destekleyici her türlü kanıtı ibraz etmeye hazır olduğunu göstereceği belirtilmiştir. Bu noktada, tedarikçi beyanının, tedarikçi tarafından düzenlenip ihracatçının kullanımına sunulan, EUR.1 veya EUR-MED Dolaşım Belgesi düzenlenmesine yönelik başvuruları ya da fatura beyanı veya EUR-MED fatura beyanlarını tevsik etmek üzere kanıt olarak kullanılan yazılı menşe beyanı olduğu ve tek başına menşe ispat belgesi olmadığı göz önünde bulundurulmalıdır.

Ancak, yukarıda yer verilen menşe ispatına dair düzenlemeler kümülasyonun tatbikine ilişkin olduğundan, bu hükümleri AB ülkeleri ile Türkiye arasındaki ikili ticarete uygulanmasının mümkün bulunmadığı ve bu kapsamda tedarikçi beyanının da tek başına bir menşe ispat belgesi olarak kullanılamayacağı düşünülmektedir.

Gümrükler Genel Müdürlüğü'nün yaklaşımı

Konuya ilişkin olarak Gümrükler Genel Müdürlüğü'nün aşağıda yer verilen iki adet yazısı bulunmaktadır:

- ▶ 30.10.2014/3509191 sayılı yazıda, hem dampinge karşı önleme hem de ilave gümrük vergisi uygulamasına tabi olan 54.07 ve 55.13, 55.14, 55.15, 55.16 Gümrük Tarife Pozisyonları altında yer alan eşyasının Avrupa Birliği ve Serbest Ticaret Anlaşması kapsamındaki ülkelerden ithalatında, ticaret politikası önlemlerinin etkisiz kılınmasına yönelik girişimlerin önlenmesini teminen, Gümrük İdarelerince menşe şahadetnamesi aranması gerektiği belirtilmektedir.
- ▶ 15.05.2015/7960138 sayılı yazısında, Ekonomi Bakanlığında alınan görüşler doğrultusunda Avrupa Birliği ülkelerinden A.TR dolaşım Belgesi kapsamında gelen ve dampinge karşı vergi, ilave gümrük vergisi ve/veya ek mali yükümlüğe tabi olan 58.10, 61.01, 61.04, 61.05, 61.06 Gümrük Tarife Pozisyonları altında yer alan eşyasının Avrupa Birliği ve Serbest Ticaret Anlaşması kapsamındaki ülkelerden ithalatında, ticaret politikası önlemlerinin etkisiz kılınmasına yönelik girişimlerin önlenmesini teminen, Gümrük İdarelerince menşe şahadetnamesi aranması gerektiği belirtilmektedir.

Yukarıda yer verilen yazılar ile İGV'nin hem Gümrükler Genel Müdürlüğü hem de Ekonomi Bakanlığınca bir ticaret politikası önlemi olarak değerlendirildiği ve bu nedenle, menşe şahadetnamesi ibrazının arandığı yönünde bir düzenleme yapıldığı görülmektedir.

Oysa İGV Kararlarında İGV'nin gümrük vergisinin tabi olduğu usul ve esaslara tabi olması gerektiği açıkça düzenlenmiştir. Bu nedenle, yer verilen yazılarda İGV'nin bir ticaret politikası önlemi olarak değerlendirilmesinin mevcut Kararlar ile çelişkili olduğu görülmektedir.

Bu doğrultuda, hem mevcut düzenlemelerin birbirleri ile uyumlu olmadığını, hem de AB ülkeleri ile Türkiye arasında yer alan Gümrük Birliği'nin uygulanışı açısından bir engel teşkil ettiğini söylemek yanlış olmayacaktır.

Sonuç

Yerel üreticiyi korumak amacıyla ve OVP kapsamında cari işlemler açığının kapatılmasında bir enstrüman olarak yürürlüğe konulan ilave gümrük vergileri, hem ithalatçıların mevcut maliyetlerini yükselttiği için hem de Gümrük Birliği anlayışıyla bağdaşmayan yönler içermesi nedeniyle sıklıkla tartışmalara konu olmaktadır.

İGV ile ilgili Kararlarda AB'de üretilen ürünlerin A.TR ile ithal edilmesinde bu verginin alınmayacağı belirtilmiş ancak AB'de üretildiğinin hangi menşei belgesi ile tevsik edileceğine bir açıklık getirilmemiştir. Aynı durum 01.01.1996 yürürlüğe giren Gümrük Birliği anlaşmasında da söz konusudur. Bu nedenle bu kapsamdaki işlemler için bu verginin hangi nitelikte olduğu önem arz etmektedir. Çünkü gümrük mevzuatına göre İGV'nin bir ticaret politikası önlemi olması durumunda menşe şahadetnamesi ile menşenin ispatı yapılabilmektedir. Ancak, İGV'lere ilişkin BKK'lardan hareketle bu vergiler bir ticaret politikası önlemi değil gümrük vergisi olarak değerlendirildiği görülmektedir.

Diğer taraftan, Gümrükler Genel Müdürlüğüne yayımlanan yazılarda İGV'ler bir ticaret politikası önlemi olarak değerlendirilmiş ve AB'de üretilip A.TR ile ülkemize gelen bu kapsamdaki ürünlerden menşe şahadetnamesi talep edilmesi gerektiği düzenlenmiştir.

Sonuç olarak, İGV'ler konu olan ve AB'de üretilip A.TR ile ülkemize ithal edilen ürünlerin menşenin tevsiki için "menşe şahadetnamesi" kullanılmasının daha uygun olacağı anlaşılmakta ancak bunun da bir Gümrük Yönetmeliği değişikliği ile desteklenmesi gerektiği kanaatindeyiz.



“Nakit Havuzu” (Cash Pooling) sisteminin ithalatta alınan KKDF karşısındaki durumu

Günümüzde çok uluslu olarak faaliyet gösteren şirketler, örgüt yapılarında, insan kaynaklarının yönetiminde, pazarlama stratejilerini geliştirmede, muhasebe ve üretim sistemlerinde, finansal kararlarda ve yatırım tercihlerinde global bir strateji geliştirmektedir. Faaliyetlerinin ulusal sınırları aşarak uluslararası alanda kendilerini göstermeleri finansal sistemlerinin de uluslararası bir boyut kazanmasına neden olmuştur.¹

Mali piyasalardaki küreselleşme bu tarz şirketlerin finans yöneticileri ve yatırımcılar açısından birçok yeni fırsatlar yaratırken, aynı zamanda yepyeni risk ve sorunları da beraberinde getirmiştir.²

Türkiye’deki çok uluslu şirketlerin uluslararası nakit yönetimi faaliyetlerinde uyguladıkları “cash pooling” (nakit havuzu) yönteminin, ülkemizin maliye politikası araçlarından biri olan ithalatta alınan Kaynak Kullanımını Destekleme Fonu (KKDF) açısından incelenmesi bu yazının konusunu oluşturmaktadır.

Çok uluslu şirketlerde nakit yönetimi

Çok uluslu şirketlerin uyguladıkları uluslararası nakit yönetiminin temel amacı, uluslararası şirketlerinin “bütününün” kazancını maksimize etmektir. Bu doğrultuda amaç;

- ▶ Tahsilatların hızlandırılıp, ödemelerin mümkün olduğunca geciktirilmesi,
- ▶ Nakdin ihtiyaç duyulmayan bölümlerden (şubelerden) ihtiyaç duyulan bölümlere en hızlı şekilde aktarılması,
- ▶ Geçici nakit fazlaları ile yapılacak kısa vadeli menkul kıymet yatırımlarından en düşük riskle en yüksek vergi sonrası kazancın elde edilmesidir³.

Yukarıda görülen amaçlar doğrultusunda çok uluslu şirketin nakit yönetiminin merkezi bir anlayışla yönetilmesi, şirketin “bütün” olarak tasarruflarının artırılmasını sağlarken, yerel bazda düşünüldüğünde şirketleri bazı vergi riskleri ile karşı karşıya bırakmaktadır.

Merkezi nakit yönetiminin devamı olarak çok uluslu şirketlerin “Cash Pooling” uygulamaları son dönemde giderek artan bir uygulama olarak karşımıza çıkmaktadır. “Cash Pooling” kısaca “topluluk şirketleri arası nakit denkleştirme işlemi” olarak özetlenebilecek, topluluk içi finans yönetiminde rol oynayan önemli bir nakit yönetim aracıdır. Buna göre, topluluk şirketlerinin nakit fazlaları, bu amaca yönelik olarak oluşturulmuş olan merkezi bir hesaba havale edilirken, nakit eksiği olan bağlı şirketlerin bu eksikliği, yine bu hesaptan otomatik olarak giderilir, yani denkleştirilir. Burada amaç, topluluk içi bağlı şirketlerin sahip oldukları nakdin en verimli şekilde kullanılması ve yönetilmesidir⁴. Özetle, ödemeler fatura tanzim eden şirket yerine nakit yönetim havuzuna yapılmaktadır. İthalat beyannamesi ekinde yer alan faturada yer alan satıcı ile ödeme yapılan kişi farklı olabilmektedir.

¹ (Kabakçı, 2011)

² (Seyidoğlu, 2003)

³ (Kabakçı, 2011)

⁴ (Özdin)

Bu uygulama sayesinde maliyet yönünden ciddi bir tasarruf sağlanmaktadır. İthalat ve ihracat işlemlerini grup içi firmalardan gerçekleştiren çok uluslu şirketlerde, tüm fonların bir kaynaktan yani bir merkez hesapta toplanması, ithalat bedellerinin de grup şirketi tarafından belirlenen bir hesaba aktarılmasına neden olmaktadır. Bu şekilde merkez hesabın elinde bulunan fon miktarının çoğalması ve faaliyetlerin artan hacmi, bankaların bu fonlara daha yüksek faiz ve kaliteli hizmet vermelerini sağlamakta ve bu durum şirket menfaatini artırmaktadır.

Nakit havuzu uygulamasının ithalatta alınan KKDF üzerinde etkisi

Kaynak Kullanımı Destekleme Fonu Hakkında 88/12944 Sayılı Karar ve bu Karar'a ilişkin değişik 6 No.lu Tebliğ hükümleri çerçevesinde uygulanan fon kesintilerinin tahakkuk ve tahsil işlemleri, vergi dairelerince yapılmakta ve kesintilerin tahsilinde 6183 sayılı Kanun hükümleri uygulanmaktadır. Mezûr Karar'da ithalatta alınan KKDF'nin tahsili, gerçekleşen ithalatın ödeme şekline bağlanmıştır. Bu bağlamda, "Mal Mukabili Ödeme Şekline Göre İthalat", "Kabul Kredili Ödeme Şekline Göre İthalat", "Vadeli Akreditif Ödeme Şekline Göre İthalat" ödeme şekilleri ile ithal edilen eşyanın mal bedeli KKDF'ye tabidir. Dolayısıyla ithalat işleminin peşin mi yoksa bahse konu ödeme şekillerinden biri ile mi yapıldığının tespit edilmesi önem kazanmaktadır.

Gümrükler Genel Müdürlüğü tarafından 18 Mart 2011 tarihinde yayımlanan 2011/16 sayılı Genelge'ye göre; KKDF kesintisine tabi olmayan ödeme şekillerine göre gerçekleştirilen ithalatta mal bedelinin, proforma fatura veya kesin satış faturası tarihinin bakılmaksızın serbest dolaşıma giriş beyannamesinin tescil tarihinden önce (bu tarih dahil) ilgili bankaya yatırılması ve ilgili banka tarafından da bu bedelin ihracatçıya transferinin en geç iki iş günü içinde tamamlanmış olması gerekmektedir.

Yukarıda verilen mevzuat hükmünden de görüldüğü üzere ithalat anında KKDF'nin ortaya çıkmaması için ödemelerin "serbest dolaşıma giriş beyannamesi" tescilinden önce ihracatçıya yapıldığının "tevsik edilmesi" gerektiği anlaşılmaktadır. Ayrıca söz konusu Genelge'de ithalatta KKDF kesintisinin doğmaması için "yükümlü" nün bu transferi "ihracatçı"ya yapıldığının tevsik edilmesi gerektiğine işaret edilmiştir.

Bunun yanında Gümrükler Genel Müdürlüğü tarafından konu ile ilgili 01.10.2012 tarihli ve 20273 sayılı yazı yayımlanmıştır. Söz konusu yazıda da ihracatçıya yapılan ödemelere değinilmiş gümrük beyannamesinde belirtilen ithalat tutarının gümrük yükümlülüğünün başladığı tarih öncesi "ihracatçının yurt dışındaki hesabı"na ödenmiş olma gerekliliği ve ihracatçının belirlediği "yurt içindeki hesaba" ödeme yapılmasının ithalattaki KKDF kesintisinin yapılmasını engellemediği hüküm altına alınmıştır.

Çok uluslu şirketlerin merkezi nakit yönetimi stratejilerinin bir uzantısı olarak kullandıkları nakit havuzu sistemi, ithalatçının gümrük beyannamesine konu edilen eşya bedelini ihracatçı firmaya değil de, yine yurt dışına ancak farklı bir hesaba transfer edilmesini gerektirmektedir. Yukarıda verilen mevzuat hükümlerinde ihracatçının belirlediği yurt dışındaki farklı

bir hesaba ithalat ödemesinin yapılması durumunda ithalat ödemelerinin KKDF'ye tabii olup olmayacağı konusunda net bir görüşün belirtilmemesi uygulamada bazı tereddütleri ortaya çıkarmaktaydı. Nakit havuzu sisteminde ihracatçının yurt dışında ilişkili olduğu bir hesap belirlenmesi ve eşya bedelinin yurt dışına her halükarda transferinin gerçekleşmiş olması, söz konusu ithalatlarda KKDF kesintisinin doğmaması gerektiği yönünde yorumlanabilmesine neden olmaktadır.

Ancak ithalat bedelinin ihracatçı dışında, başka bir firmaya ödenmesi durumunda KKDF uygulanacağına ilişkin Gelir İdaresi Başkanlığı tarafından 04.12.2014 tarihinde 70903105-165.01.03 no.lu mukteza yayımlanmış dolayısıyla bu konudaki tereddütlere son verilmiştir.

Söz konusu muktezada Gelir İdaresine Uzakdoğu'da faaliyet gösteren bir firmadan yapacağı ithalat işleminde malın bedeline ilişkin faturanın firmaları adına düzenleneceği ancak ödeme yapılacak hesap olarak faturayı temlik alacak olan Avrupa'daki bir firmanın gösterileceği ifade edilerek bu ithalat işlemi dolayısıyla kaynak kullanımını destekleme fonu (KKDF) kesintisinin uygulanıp uygulanmayacağı hususunda görüş talep edilmiştir.

Anılan görüşte; gümrük beyannamesinde gösterilen ithalat tutarı üzerinden KKDF kesintisi yapılmadan ithalatın gerçekleştirilmesi için mal bedelinin gümrük yükümlülüğünün başladığı tarihten önce ihracatçının yurt dışı hesabına transfer edildiğinin gümrük idarelerine tevsik edilmesi gerektiği ve ayrıca, ithalat bedelinin ihracatçı tarafından belirtilen başka firma/şahısların hesabına ödenmesinin ihracatçıya transfer olarak değerlendirilmesinin mümkün bulunmadığı ifade edilmiştir.

Sonuç olarak, Gelir İdaresi ithalat bedellerinin ihracatçı dışında başka bir firmaya yapılmasının KKDF yükümlülüğünü doğuracağına dair görüş bildirmiştir.

Söz konusu mukteza ile nakit havuzu yöntemini tercih eden çok uluslu şirketlerin ödeme yapılarında Türkiye'deki ilişkili firmalarının ithalatlarda KKDF riski doğacağı hüküm altına alınmıştır. Bu durum uluslararası alanda tasarruf yapmak isteyen bu tarz şirketlerin yerel bazda ek maliyetlere katlanmasına neden olmaktadır. Söz konusu ek maliyetler ithalat tutarının % 6'sının KKDF olarak tahsil edilmesi, üstüne bu tutarın ithalattaki KDV matrahına eklenerek, üzerinden % 18 KDV hesaplanması olarak karşılıklarına çıkmaktadır.

Diğer yandan ithalatta alınan KKDF konusunda en güncel mevzuat değişikliği 10 Nisan 2015 tarihli Resmi Gazete'de Kaynak Kullanımı Destekleme Fonu (KKDF) hakkında 2015/7511 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı'nın yayımlanması ile yapılmıştır. Anılan Karar'da ekli listede belirtilen eşyaların vadeli ithalatında (ödeme şekli mal mukabili, kabul kredili, vadeli akreditif olan ithalat işlemleri) KKDF oranının % 0 (sıfır) olarak tatbik edileceği hüküm altına alınmıştır. Ekli liste incelendiğinde herhangi bir şirket, sektör ya da koşul aranmaksızın gümrük tarife faslı esas alınarak belirlenen yatırım ve ara mallarının vadeli ithalatında KKDF oranının sıfıra indirildiği anlaşılmaktadır.

Sonuç ve öneriler

Yukarıdaki mevzuat hükümlerinde de belirtildiği üzere ithalat bedelinin ihracatçı dışında başka bir firmaya ödenmesi durumunda KKDF ödenmesi gerekmektedir.

Diğer yandan 2015/7511 sayılı Karar ile yatırım ve ara mallarda KKDF oranı sıfırlanmıştır. Bu durum Gelir İdaresinin ithalat bedelinin ihracatçı dışında, başka bir firmaya ödenmesi durumunda KKDF uygulanacağı yönündeki görüşünün yatırım ve ara malları ithalatlarında uygulama yeri kalmamış, şirketlerin uyguladıkları "cash pooling" sistemi ile ortaya çıkan ithalattaki KKDF maliyetlerini bir derece azaltmıştır. Ancak ilgili Karar'da listede yer almayan ürünler için ortaya çıkacak KKDF maliyeti bu tarz uygulamalara sahip şirketler için devam etmektedir.

Bu noktada her şirketin kendisinin ithalata konu ettiği ürünleri dikkate alarak, anılan BKK ekindeki listeyi gözden geçirmelerini ve gerek satın alma bölümlerinin gerekse finansal alanda karar verici departmanlarının tedarikçileri ile olan ödeme yapılarını söz konusu mevzuat hükümlerini dikkate alarak tasarruflarını maksimize edecek şekilde aksiyon almalarını tavsiye etmekteyiz.

Kaynakça:

Bahadır, S. (2015). *Gümrük Sirküleri No:26. Vergide Gündem.*

Kabakçı, A. (2011). *Çok Uluslu İşletmelerde Merkezi Nakit Yönetimi ve Havuzlama. Dokuz Eylül Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi.*

Özdin, F. (tarih yok). *Arslanlı Bilim Arşivi.*

Seyidoğlu, H. (2003). *Uluslararası Finans. İstanbul: Güzem Yayınları.*



Doğrudan satış yönteminde ithal eşyanın gümrük kıymeti

Giriş

9 Temmuz 2015 tarihinde yayımlanan 2015/7 sayılı Genelge ile doğrudan satış yönteminde toplam satış hasılatının bir bölümünün yurt dışı edilmesinin ithal eşyanın gümrük kıymetini etkilemesi konusu gündeme getirilmiştir.

İlgili Genelge kapsamında, doğrudan satış yönteminde, toplam satış hasılatının bir bölümünün sistem gereği olarak satıcıya veya yurt dışındaki satıcıyla bağlantılı kişilere aktarıldığı belirtilmiştir. Buna göre, alıcının ithal ettiği eşyaların satış hasılatına göre belirlenen tutarın, yurt dışına gideceği bilinirken, ithalat birim fiyatları da buna göre belirlenmektedir. Öte yandan, ilgili ödemeler, hem satışın gerçekleştirildiği ülkedeki kişilere hem de başka ülkelerdeki kişilere yapılabilmektedir.

Bu yazıda, doğrudan satış kapsamında yurt içindeki satıcıya ya da yurt dışına intikal eden ödemelerin gümrük kıymetine eklenmesi için sağlanması gereken koşullara yer verilmiştir.

Doğrudan satış tekniği nedir?

Hiçbir aracının kullanılmadığı doğrudan satış yönteminde, ürün veya hizmet satış temsilcisi, dağıtıcı, distribütör tarafından tüketiciye sunulmaktadır. Bu yöntem kapsamında, perakende satış mağazaları gibi sabit bir yer kullanılmayarak; satış, dağıtıcının internet sitesi, telefon, kapıdan kapıya satış, ev ya da iş yerlerinde ürün tanıtımları şeklinde yapılabilmektedir.

Satışı gerçekleştiren temsilciler, şirket çalışanları olmayıp, komisyon karşılığında ürün pazarlaması ve satışını gerçekleştiren bağımsız kişilerdir.

Doğrudan satış tekniğinin en çok kullanıldığı sektörler arasında kozmetik, sağlık ürünleri ile ev dekorasyonu gelmektedir. Ancak mutfak ürünleri, mücevher, giyim, organik bahçe malzemeleri ve spa ürünleri gibi çeşitli sektörlerde de doğrudan satış tekniğinin yoğun bir biçimde kullanıldığı görülmektedir.

Doğrudan satış tekniği, kullandığı pazarlama yöntemi açısından iki gruba ayrılmaktadır: Tek katmanlı (single-level) ve çok katmanlı (multi-level). Tek katmanlı satış tekniğinde, satış temsilcisi yalnızca kendi yaptığı satışlar üzerinden gelir elde ederken; daha yaygın olan çok katmanlı satış tekniğinde, satış temsilcisi, hem kendi hem de sponsor olduğu ya da şirket bünyesine kazandırdığı temsilcilerin yaptığı satışlar üzerinden kazanç elde etmektedir. Buna göre, "bonus" ya da "komisyon" adı altında yapılan ödemeler doğrudan satış tekniğinin bir parçasını oluşturmaktadır.

İthal eşyanın gümrük kıymeti belirlenirken dikkat edilecek hususlar

4458 sayılı Gümrük Kanunu'nun 24'üncü maddesi uyarınca, ithalatta Gümrük İdaresine bildirilerek üzerinden gümrük vergilerinin tahakkukuna konu edilecek olan eşyanın gümrük kıymeti, satış bedeli olarak tanımlanmaktadır.

İthal eşyası için bu kıymet, 27'nci maddede belirtilen ek giderlerin eklenmesi ve 28'inci maddede hüküm altına alınan kıymete dahil edilmemesi gereken giderlerin çıkarılması sonucunda, fiilen ödenen veya ödenecek fiyatı ifade etmektedir.

Kanun'un 24'üncü maddesinin 3-(a) bendinde, fiilen ödenen veya ödenecek fiyatın, ithal eşyası için alıcının, satıcıya veya satıcı yararına yaptığı veya yapması gereken ödemelerin toplamı olduğu ifade edilmiştir. Bu fiyat, ithal eşyasının satış koşulu olarak, alıcının satıcıya veya satıcının bir yükümlülüğünü karşılamak üzere üçüncü bir kişiye yaptığı veya yapacağı tüm ödemeleri kapsamaktadır.

Öte yandan, 24'üncü maddenin 1-(c) bendinde, eşyanın alıcı tarafından tekrar satışı veya diğer herhangi bir şekilde elden çıkartılması ya da kullanımı sonucu doğan hasılanın bir bölümünün doğrudan veya dolaylı olarak satıcıya intikal etmesi halinde; ithal eşyanın fiilen ödenen veya ödenecek fiyatına 27'nci madde hükümlerine göre ilave yapılacağı belirtilmiştir.

Konu ile ilgili olarak, 27'nci maddede ise ithal eşyanın fiilen ödenen veya ödenecek fiyatına yapılacak ilaveler konusunda aşağıdaki hükme yer verilmiştir:

"d) İthal eşyasının tekrar satışı veya diğer herhangi bir şekilde elden çıkartılması ya da kullanımı sonucu doğan hâsılanın, doğrudan veya dolaylı olarak satıcıya intikal eden kısmı;"

Ödemelerin ithal eşya ile ilgili olması ve satış koşulu olarak yapılması

İthal eşyasının gümrük kıymeti belirlenirken dikkat edilmesi gereken hususlar göz önüne alındığında iki etkenin öne çıktığı görülmektedir:

- ▶ İthal eşyası ile ilgili olması,
- ▶ Ödeminin satıcı veya satıcı yararına üçüncü bir kişiye yapılması.

Satıcıya ya da satıcı yararına yapılan ödemelerin ithal eşyası ile ilgili olması durumunda, bu tutarın şüphesiz gümrük kıymetine eklenmesi gerekmektedir. Ancak, doğrudan satış yöntemi kapsamında yapılan ödemelerin, ithalattan ziyade bir pazarlama faaliyeti olması ve direkt olarak ithal eşyası ile ilişkilendirilmemesi sebebiyle bu şartı sağlamadığı görülmektedir.

Öte yandan, gümrük kıymeti ile ilgili olarak, ödeme ile ithal eşyası arasında bir bağlantının ya da ilişkinin olması gerekmektedir. Diğer bir deyişle, gümrük kıymetine ilave edilmesi gereken tutar, ihracatçı ve ithalatçı arasındaki bir edim ya da vazgeçilmez bir unsur olmalıdır. Ancak, doğrudan satış yönteminde, yurt dışına ödemeyi gerçekleştiren kişi ile ithalatçı farklı kişiler olmakta; ödeme ile ithalat arasında bir

ilişki bulunmamaktadır. Öyle ki, doğrudan satış yöntemi dikkatle incelendiğinde, gelir elde eden satış temsilcisinin satıcı ya da satıcı ile bağlantılı diğer kişileri yaptığı ödemenin, bu sistemin bir gereği olduğu; ithalat sürecinin ana unsuru olmadığı anlaşılmaktadır.

Sonuç

Doğrudan satış yönteminde, toplam satış hasılatının bir bölümü sistem gereği olarak satıcıya veya yurt dışındaki satıcıyla bağlantılı kişilere aktarılmaktadır.

Gümrük tekniği açısından, eşyanın alıcı tarafından tekrar satışı veya diğer herhangi bir şekilde elden çıkartılması ya da kullanımı sonucu doğan hasılanın bir bölümünün doğrudan veya dolaylı olarak satıcıya intikal etmesi halinde, ilgili tutarın ithal eşyanın kıymetine de eklenmesi gerekmektedir.

Ancak, ödemenin "ithal eşya ile ilgili olması" ya da "satıcı ya da satıcı yararına yapılması" şartlarından en az birinin ispatlanamaması durumunda, ilgili tutarın gümrük kıymetine eklenmesi gerekmemektedir. Çünkü doğrudan satış tekniği kapsamında yurt dışındaki temsilcilere ödenen tutarların ithal edilen eşyanın gümrük kıymetine eklenmesi için ithal eşyası ile temsilcilere yapılan bonus ödemeleri arasındaki ilişkinin açık ve net olarak ortaya konulması gerekmektedir.

Kaynakça:

What is Direct Selling?,

<http://www.directselling411.com/about-direct-selling/>

Can You Really Make Money In Direct Sales?,

<http://www.forbes.com/sites/nextavenue/2013/04/01/can-you-really-make-money-in-direct-sales/>



Son dönemde yürürlüğe konulan dış ticarete korunma önlemleri

Giriş

2014 yılının sonunda açıklanan Orta Vadeli Program (OVP) ile 2015-2017 döneminde ithalata bağımlılığın azaltılıp, katma değeri yüksek olan ürünlerin ihracatının artırılarak Türkiye dış ticaret cari açığının azaltılması hedeflenmiştir. Bu amacın gerçekleştirilmesi için 2015 yılında ithalatta koruma önlemleri arttırılmıştır.

Bu yazıda, özellikle 2015 yılında sıkça kullanılan dış ticarete korunma önlemlerinden, ek mali yükümlülük, anti-damping vergisi ve gözetim uygulamasına yer verilmektedir.

Ek mali yükümlülük nedir?

Ek mali yükümlülük (EMY), 2976 sayılı Dış Ticaretin Düzenlenmesi Hakkında Kanun'a dayanılarak Bakanlar Kurulu Kararı ile dış ticaretin ülke ekonomisinin yararına düzenlenmesini sağlamak amacıyla ithalat işlemleri üzerine vergi ve benzeri yükümlülükler dışında konulan ek yükümlülüklerdir.

EMY uygulamasında, ülke ayrımı yapılmamaktadır. Ancak, yayımlanan Karar ile tarife kontenjanı uygulanacak ülkelere yer verilmektedir. Tarife kontenjanı kapsamında Ekonomi Bakanlığınca (İthalat Genel Müdürlüğü) düzenlenecek ithalat lisansı ile Kararda yer verilen ülkelerden yapılacak ithalatta EMY uygulanmamaktadır.

2015 yılında yürürlüğe giren EMY detayı aşağıdaki gibidir:

Resmi Gazete Tarihi	BKK No	Yürürlük Tarihi	Ürün Cinsi	EMY
07.07.2015	2015/7751	06.08.2015	Duvar kağıtları ve benzeri duvar kaplamaları	5-4 ABD Doları/Kg
28.08.2015*	2015/6**	28.08.2015	Çekme ve üfleme cam ile float cam ve yüzeyi taşlanmış veya parlatılmış cam (plaka halinde), absorblayıcı (emici) veya yansıtıcı ya da yansıtıcı olmayan bir tabakası olsun olmasın, fakat başka şekilde işlenmemiş)	60-50 ABD Doları/Brüt Ton

*Mükerrer Resmi Gazete

**Tebliğ

Anti-damping vergisi nedir?

Anti-damping vergisi, 3577 sayılı İthalatta Haksız Rekabetin Önlenmesi Hakkında Kanun uyarınca, yerli ithalatçıların başvuruları üzerine İthalatta Haksız Rekabeti Değerlendirme Kurulu tarafından yapılan soruşturma sonucunda, Bakanlıkça onaylanan dampainge konu edildiği belirlenen malın ithalatının sebep olduğu zarara karşı bir üretim dalının korunması amacıyla damping marjı kadar alınan dampainge karşı vergidir.

Anti-damping vergisi genellikle belli ülkelerden veya üreticilerden yapılan ithalatlarda uygulanır. Anti-damping konusu eşyanın söz konusu ülke menşeli olmadığını kanıtlamak için gümrük beyannamesinin tescilli esnasında menşe belgesi ibraz edilmesi gerekmektedir.

2015 yılında uygulamaya konulan anti-damping vergileri aşağıdaki gibidir:

Resmî Gazete Tarihi	Tebliğ No	Yürürlük Tarihi	Ürün Cinsi	Ülkeler
21.01.2015	2015/3	21.01.2015	Sentetik filament iplikten dokunmuş mensucatın giyim için kullanılanları	Çin, Tayvan, Güney Kore, Malezya, Tayland
12.04.2015	2015/9	12.04.2015	Yalnız, poliüretanla kaplanmış, sıvanmış veya lamine edilmiş dokumaya elverişli suni ve sentetik liflerden m2 ağırlığı 150 gr'ı geçen dokunmamış mensucat	Çin
17.04.2015	2015/6	17.04.2015	Diğer çapa makineleri	Çin
17.04.2015	2015/8	17.04.2015	Sentetik ve suni devamsız liflerden iplikler	Çin, Hindistan, Endonezya
10.05.2015	2015/11	10.05.2015	Destekli ve kaynaklı halkalı zincirler	Çin
23.05.2015	2015/12	23.05.2015	Yalnız 8509.40 gümrük tarife pozisyonlu gıda maddelerini öğütücüler ve karıştırıcılarda kullanılan kesici, doğrayıcı, öğütücü veya karıştırıcı uçlar	Çin
23.05.2015	2015/16	23.05.2015	Emniyet camları (temperlenmiş veya lamine edilmiş)	Çin, İsrail
13.06.2015	2015/21	13.06.2015	Laminat Parkeler	Almanya
13.06.2015	2015/22	13.06.2015	Vulkanize edilmiş kauçuktan iplik ve ipler	Malezya
27.06.2015	2015/23	27.06.2015	Renksiz düz cam	İsrail
10.07.2015	2015/24	10.07.2015	Yalnız süspansiyon tipi polivinil klorür	ABD, Almanya
14.07.2015	2015/28	14.07.2015	Birinci elyaf yüzey (kraftlayner) kağıtları	ABD
16.07.2015	2015/30	16.07.2015	Topuzlu kapı kilidi (elektromekanik olanlar hariç), diğer kapı kilitleri (elektromekanik olanlar hariç), yalnız kapı kilitleri için silindir - bareller ile kilit kasası	Çin
24.07.2015	2015/35	24.07.2015	Bisikletlerde kullanılan kauçuktan yeni iç/dış lastikler	Çin, Hindistan, Tayland, Endonezya, Malezya
25.07.2015	2015/34	25.07.2015	Motosiklet iç ve dış lastikleri	Çin, Endonezya, Tayland, Malezya
22.08.2015	2015/39	22.08.2015	Plastik maddelerden olan sıvı mürekkepli bilyalı kalem	Çin
22.08.2015	2015/40	22.08.2015	Sentetik veya suni devamsız liflerden dokunmuş mensucat	Bulgaristan, Polonya
22.08.2015	2015/41	22.08.2015	Sentetik filament ipliklerinden dokunmuş mensucat	Bulgaristan
22.08.2015	2015/5	22.08.2015	Cam elyafı takviye malzemeleri (cam elyafı)	Çin
28.08.2015*	2015/37	28.08.2015	Sıcak haddelenmiş yassı çelik	Slovakya, Rusya, Japonya, Çin
16.09.2015	2015/43	16.09.2015	PET filmler	Hindistan
16.09.2015	2015/44	16.09.2015	Yalnız net 13 kg ve altındaki kaynak makineleri	Çin

*Damping teminat olarak alınacaktır.

İthalatta gözetim uygulaması nedir?

2004/7304 sayılı İthalatta Gözetim Uygulaması Hakkında Karar uyarınca, İthalat Genel Müdürlüğü tarafından bir malın ithalatında gözetim uygulanmasına başvuru üzerine veya re'sen yapılacak bir değerlendirme sonucunda karar verilmektedir. Bu kararın verilmesinde, ilgili ürüne ilişkin ithalatın gelişimi, ithal şartları ve ithalatın yerli üreticiler üzerindeki etkisi dikkate alınmaktadır.

Gözetim uygulaması, belirlenen birim gümrük kıymetinin altında birim kıymete sahip olan eşyalar içindir. Öte yandan, bu uygulama ülke ayrımı yapılmaksızın gerçekleştirilmektedir. Belirlenen birim kıymetin altındaki eşyaların ithalatında Ekonomi Bakanlığı İthalat Genel Müdürlüğü tarafından düzenlenecek gözetim belgesi aranmaktadır. Ancak, eşyanın kıymetinin ilgili Tebliğ'de belirtilen birim kıymetin üstünde beyan edilmesi durumunda gözetim belgesine gerek kalmaksızın ithalat gerçekleştirilebilmektedir.

2015 yılında yayımlanan gözetim uygulanacak eşyalar aşağıdaki gibidir:

Resmî Gazete Tarihi	Tebliğ No	Yürürlük Tarihi	Ürün Cinsi	Ülkeler
18.02.2015*	2013/1	20.03.2015	Kapı	Tüm ülkeler
01.04.2015*	2009/8	01.04.2015	Ayçiçeği tohumu, unu, yağı	Tüm ülkeler
11.04.2015	2015/1	11.05.2015	Diğer çapa makineleri	Tüm ülkeler
22.04.2015	2015/2	22.04.2015	Alçak yoğunluk polietilen	İran
22.05.2015	2015/3	22.05.2015	Bioryante polietilen tereftalat film	Tüm ülkeler
26.06.2015*	2004/20	26.06.2015	Demir veya çelikten vidalar, civatalar, somunlar, tirfonlar, çengelli vidalar, perçin çivileri, pimler, kamalar, rondelalar	Tüm ülkeler
02.07.2015	2015/4	01.08.2015	Poli(metil metakrilik)ten olanlar	Tüm ülkeler
08.08.2015	2015/5	15.08.2015	Mopedler, skuterler	Tüm ülkeler
22.08.2015	2015/7	22.08.2015	Demir veya çelikten demetlenmiş teller (toron), halat ve kablolar	Tüm ülkeler
22.08.2015	2010/9	22.08.2015	Adi metallerden aletler, bıçakçı eşyası ve sofrta takımları	Tüm ülkeler
22.08.2015*	2013/6	22.08.2015	Elektrik süpürgeleri, su ısıtıcıları, buharlı ütüler, kahve ve çay makinaları	Tüm ülkeler
28.08.2015**	2015/6	27.09.2015	Baskı ve yazı kağıtları	Tüm ülkeler
28.08.2015**	2010/5	27.09.2015	PVC yer kaplamaları	Tüm ülkeler

*Önceki tebliğde yapılan değişiklik

**Mükerrer Resmî Gazete

Sonuç ve değerlendirme

Orta Vadeli Program çerçevesinde birçok ithalatta korunma önlemi hayata geçirilmiştir. Özellikle dış ticaret açığını azaltmak için yürürlüğe konulan bu uygulamaların ne denli başarılı olduğunu ölçmek için dış ticaret verilerini incelemek yararlı olacaktır.

TÜİK tarafından açıklanan Ocak-Ağustos ayları arasında gerçekleşen dış ticaret rakamlarına göre 2015 yılında, 2014 yılına oranla dış ticaret açığı % 16,9 azalmış ve ihracatın ithalatı karşılama oranı ise yüzde 2 oranında artmıştır.

Aylar	Yıl	İhracat (FOB)		İthalat (CIF)		Dış ticaret dengesi		İhracatın ithalatı karşılama oranı (%)
		Değer	Değişim	Değer	Değişim	Değer	Değişim	
		Milyon \$	(%)	Milyon \$	(%)	Milyon \$	(%)	
Ocak-Ağustos	2014	104 799		159 224		-54 425		65,8
	2015	95 674	-8,7	140 916	-11,5	-45 242	-16,9	67,9

Bu noktada dikkat edilmesi gereken diğer bir konu da, ihracatın 9 milyar \$ azalırken ithalatın 19 milyar \$ azalmasıdır. Dış ticarete, ithalat ürünlerimizin % 90'ının ara mal ve hammadde olduğu dikkate alındığında, ithalat rakamlarımızdaki azalışın ihracatı daha az etkilediğini söyleyebiliriz.

TÜİK'in 2015 Ocak-Ağustos verileri dikkate alındığında 2014 yılına oranla cari açığın azalmasında dış ticaret politikalarının etkili olduğunu söylemek yanlış olmayacaktır.

Avrupa Birliği - “Birlik Gümrük Kodu” ile gelen olası değişiklikler

Giriş

“Birlik Gümrük Kodu” (Union Customs Code - UCC) taslağı ilk olarak 20 Şubat 2012 tarihinde Avrupa Komisyonu tarafından hazırlanmıştır. Beraberinde getireceği çeşitli yeniliklerle 1 Mayıs 2016’da yürürlüğe girmesi planlanan söz konusu taslak; 10 Ekim 2013 tarihinde “952/2013 sayılı Avrupa Parlamentosu ve Konseyi Tüzüđü” adı altında AB Resmi Gazetesi’nde yayımlanmıştır. 1 Temmuz 2015 tarihinde ise Avrupa Komisyonu tarafından Yetkilendirilmiş Esaslar ve Uygulama Esasları olarak iki ayrı taslak halinde (Delegated Acts and Implementing Acts) paylaşılmıştır.

Böylelikle şu an için geçerli olan Avrupa Birliği ile üçüncü ülkeler arasındaki eşya ticaretini düzenleyen ve kağıt belgeler ile işlem yapılmasına dayanan Topluluk Gümrük Kodu’nun yürürlükten kalkacağı; Birlik Gümrük Kodu ile en geç 2020’nin sonuna kadar kademeli olarak kağıtsız (elektronik) bir gümrük ortamına geçileceği anlaşılmaktadır.

Birlik Gümrük Kodu’nun yürürlüğe girmesi ile gümrük işlemleri açısından AB ülkelerinin uluslararası ticaret işlemlerini etkileyebilecek temel değişikliklere ve bu bağlamda ülkemizdeki Avrupa Birliği merkezli firmaların operasyonlarında oluşması muhtemel etkilere yer verilmiştir.

1. Eşyanın gümrük kıymetinin belirlenmesi konusundaki değişikler

1.A. İlk satış bedeli kuralının kaldırılması

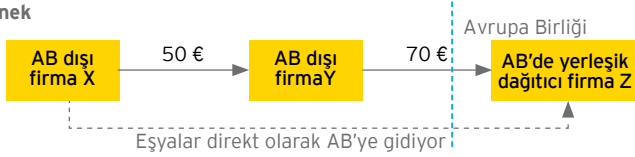
Yayımlanan “Uygulama Esasları” taslağı incelendiğinde yeni düzenlemeler ile gümrük kıymetinin belirlenmesinde ilk kural olan “satış bedeli yöntemi”nin, değişikliğe uğrayacağı anlaşılmaktadır. Özellikle uluslararası tedarik zincirlerine sahip çok uluslu firmaların bu değişiklikten etkilenmesi beklenmektedir.

Söz konusu husus “ilk satış kuralı”nın kaldırılması ile ortaya çıkmaktadır. Yürürlükte olan Topluluk Gümrük Kodu, Avrupa Birliği’ne yapılan zincirleme ihracatlarda gümrük kıymetini belirlerken eşyanın ilk satış bedelinin esas alınmasını mümkün kılmaktaydı. Yeni Birlik Gümrük Kodu’nda ise eşyaya ait gümrük kıymetinin belirlenmesinde esas alınan satış bedelinin tespitinde eşyanın Avrupa Birliği gümrük sınırlarına girmeden hemen önceki, yani “son satış bedeli”nin esas alınması gerektiği yönünde hüküm bulunmaktadır.¹

Örneğin; AB dışındaki bir ülke içerisinde gerçekleşen firmalar arası ilk satış bedeli 50 Euro ve bu ülkeden AB’ye yapılacak ihracattaki satış bedeli 70 Euro olsun. Yürürlükte olan Topluluk Gümrük Kodu’na göre gümrük vergisi ilk satış bedeli olan 50 Euro üzerinden hesaplanmakta iken; Birlik Gümrük Kodu uygulama esaslarına göre gümrük vergisi son satış bedeli olan 70 Euro üzerinden hesaplanacaktır.

¹ Union Customs Code - Substantial changes to customs valuation in the EU, September 2015, EY Global Trade, Walter de Wit.

Örnek



Topluluk Gümrük Kodu: Gümrük vergileri 50 Euro üzerinden hesaplanacaktır.
Birlik Gümrük Kodu: Gümrük vergileri 70 Euro üzerinden hesaplanacaktır.

Diğer yandan, öne sürülen önceden kazanılmış haklar ilkesi (Grandfathering Clause) de, Birlik Gümrük Kodu'nun uygulama esaslarının yürürlüğe girme tarihinden (Kasım/Aralık 2015) önce yapılan sözleşmelere sahip firmalara 2017 yılının sonuna kadar ilk satış bedeli yöntemini kullanma hakkı tanıyabilecektir. Bu sebeple ilk satış bedeli yöntemini kullanmak isteyen firmaların hızlı bir şekilde aksiyon alması gerekmektedir.

1.B. Royalti ve lisans ücretlerinin gümrük kıymetine eklenmesi

Yeni düzenleme ithalat operasyonlarında royalti ve lisans ücreti ödeyen firmaların operasyon modellerini de etkileyecektir. GATT anlaşmasına göre firmalar arasında yapılan royalti ve lisans ödemeleri; "ithal edilen eşya ile ilgili olma" ve "bu eşyanın satış koşulu olma" özelliklerine sahip olduğu durumlarda ithal eşyanın gümrük kıymetine eklenmesi gerekmektedir.

Düzenlenen Birlik Gümrük Kodu Uygulama Esaslarının 136'ncı maddesinin 4'üncü fıkrasında "eşyanın satış koşulu olma" hükmüne ek açıklamalar getirilmiş; ilgili hükümlere göre "eşyanın satış koşulu olma" durumu için aşağıdaki kriterler belirlenmiştir:²

- ▶ Satıcı ya da satıcıya bağlı bir kişi alıcıdan bu ödemeyi yapmasını isterse, ya da
- ▶ Alıcı tarafından yapılan ödeme satıcının sözleşme ile zorunlu kılması üzerine yapılıyorsa, ya da
- ▶ Eşyaların satışı alıcı tarafından lisansöre royalti veya lisans ödemelerini yapmadan gerçekleşmiyorsa.

Yukarıda verilen kanun hükümleri doğrultusunda gümrük kıymetine ilave edilmek suretiyle, vergilendirilecek gümrük vergisi matrahının kapsamının Birlik Gümrük Kodu ile genişletileceği anlaşılmaktadır. Birlik Gümrük Kodu ile vergilendirilecek kapsam genişleyeceği için güncel mevzuat kapsamında gümrük kıymetine ilave edilme şartını sağlamayan kimi royaltilerin yeni düzenlemeler ile kıymete eklenmesi ihtimali ortaya çıkacaktır.

Öte yandan, ticari marka (trademark) royalti ödemeleri için yürürlükte olan Topluluk Gümrük Kodu'nda yer alan bazı istisnalar bulunmaktadır. Şöyle ki;

- ▶ Eğer alıcı ürünleri satıcı ile alakasız bir tedarikçiden temin etme özgürlüğüne sahip ise ticari marka royaltilerinin satış bedeline girmesine gerek olmamaktadır.
- ▶ Geçerli olan ticari marka sözleşmeleri ise genellikle "tedarik etme özgürlüğü" hükmünü barındırmaktadır. Bu hüküm de ticari marka royalti ödemelerinin vergilendirilecek kıymet kapsamını artırmamasını sağlamaktadır.

Fakat Birlik Gümrük Kodu ile ticari marka royaltileri istisnası yürürlükten kalkacaktır. Yeni uygulama ile ticari marka için

ödenen royaltilerin de tıpkı diğer royalti ve lisans ücretleri gibi iki koşulu (ithal eşya ile ilgili olma ve eşyanın satış koşulu olma) sağladığı takdirde gümrük kıymetine eklenmesi gerekecektir.³

1.C. Birlik Gümrük Kodu'nun getireceği diğer yenilikler

▶ Gümrük antrepolarına konulan ve sonrasında ithal edilen eşyanın gümrük kıymeti

Yürürlükte olan düzenleme ile D ve E tipi gümrük antrepolarında, eşyanın antrepoya ilk girdiği zamandaki kıymeti kullanılarak ithal edilmesine olanak sağlanmaktadır.⁴ Yeni gelecek olan Birlik Gümrük Kodu ve uygulama esaslarına göre ise bir gümrük antreposundan AB'ye ihraç edilme amacıyla satılan eşyanın satış bedeli AB'ye gerçekleşen satışındaki bedel olarak tanımlanabileceği belirtilmektedir. Yine de bu hükmün tam olarak anlaşılmadığı, konu ile ilgili ileride açıklayıcı düzenlemelerin yapılacağı öngörülmektedir.⁵

Bu sebeple gerekli açıklamalar yapılan kadar D ve E tipi antrepo kullanan firmaların "önceden kazanılmış haklar" hükmünden faydalanmaları için zaman kazanmak açısından sözleşmelerini düzenlemelerinde fayda bulunmaktadır.

▶ Merkezi gümrükleme imkânı

Ekonomik operatörler eşyanın fiziki olarak gümrük bölgesine girip çıktığı veya eşyanın sunulduğu gümrük idaresine gümrük beyanlarını vermektedirler. Birlik Gümrük Kodu'nun yürürlüğe girmesi ile birlikte, yetkilendirilmiş yükümlü sıfatına sahip olan ekonomik operatörlerin yerleşik oldukları, ticari kayıtlarını gerçekleştirdikleri ve kendilerine yakın olan gümrük idarelerine gümrük beyanlarını sunabileceklerdir.⁶

Örneğin Almanya'da yerleşik bir firma, yetkilendirilmiş yükümlü ise İtalya, Belçika ya da İspanya'ya ithal edilen eşyaların ithalat gümrük işlemlerini Hollanda'da belgeleyebilecektir.

Lakin Avrupa Komisyonu tarafından hazırlanan taslak hükümleri uyarınca merkezi gümrüklemeyle ilgili bu basitleştirmenin transit beyanlarını kapsamayacağı öngörülmektedir.

▶ Zorunlu teminat uygulaması

Topluluk Gümrük Kodu'nda teminat verilme zorunluluğu gümrük idarelerince gerekli olmadığı durumlarda bulunmamaktadır. Öte yandan Birlik Gümrük Kodu'nun uygulama esaslarına göre potansiyel gümrük yükümlülüğün doğabileceği tüm işlemlerde teminat zorunlu kılınmıştır. Kapsamlı teminat verilmesi durumunda ise yetkilendirilmiş yükümlüler için; indirimli kapsamlı teminat ya da teminattan vazgeçme imkânı getirilmiştir.

▶ İşleme rejimlerinin tek bir rejimde toplanması

Birlik Gümrük Kodu ile gelen bir diğer değişiklik ise "Dahilde İşleme Rejimi", "Gümrük Kontrolü Altında İşleme Rejimi" ve "İmha" işleminin tek bir rejim altında "İşleme Rejimi" olarak birleştirilmesidir.⁷ Bu durumun yaratabileceği zorluk ya da kolaylıklar ise yeni gümrük kodunun yürürlüğe girmesi ile anlaşılacaktır.

² Consolidated preliminary draft of the Union Customs Code Delegated Act (TAXUD/UCC-IA/2014-1) issued by DG TAXUD of European Commission.

³ Union Customs Code - Substantial changes to customs valuation in the EU, September 2015, EY Global Trade, Walter de Wit.

⁴ Council Regulation (EEC) No 2913/92 of 12 October 1992 establishing the Community Customs Code.

⁵ Union Customs Code - Substantial changes to customs valuation in the EU, September 2015, EY Global Trade, Walter de Wit.

⁶ Union Customs Code: update on the delegated and implementing acts and AEO - Customs Simplifications status, TradeWatch June 2015

⁷ Consolidated preliminary draft of the Union Customs Code Implementing Act (TAXUD/UCC-IA/2014-1) issued by DG TAXUD of European Commission.

Hava yolu taşımacılığında navlun farkı uygulaması

Giriş

Navlun terimi; kara, gemi ve hava yolu ile yapılan taşımacılıkta, eşyanın varış yerine kadar yapılan taşıma işlemi karşılığında taşıma şirketine ödenen ücret anlamında kullanılmaktadır. Navlun ödemesinin alıcı veya satıcı taraflardan hangisine ait olacağı ise tarafların mutabık kalacağı teslim şekline bağlı olarak değişmektedir.

Yapılan navlun ödemeleri, tercih edilen teslim şekline göre gümrük kıymetinin unsurunu oluşturmaktadır. Navlun masrafları fiilen ödendiğinde gümrük kıymetine dâhil edilmesi gerekirken, fiilen ödenmediğinde ise dâhil edilmesine gerek bulunmamaktadır.

Ancak, hava yolu taşımacılığının tercih edildiği hallerde, kargo şirketlerinde IATA (Uluslararası Hava Taşıma Birliği - International Air Transport Association) kurallarına göre benimsenen navlun tarifesi baz alınarak emsal navlun uygulamalarının olduğu gözlemlenmektedir. Gerçekleşen navlun bedellerinin bahsedilen IATA kuralları çerçevesinde belirlenen ücret tarifesinden düşük olmaları sebebiyle yapılan navlun farkı beyanlarında karışıklık yaşandığı bilinmektedir. Bu noktada kimi ithalat işleminde hava yolu taşıma yönteminin kullanılması nedeniyle IATA tarifesinden düşük navlun tutarı beyan edilmesi riskinden kaçınılmak amacıyla, noksan kalan tutara ilişkin navlun farkı beyanının yapıldığı da görülmektedir.

Bu bağlamda IATA tarifesi baz alınarak ortaya çıkan navlun farkının gümrük kıymetine dâhil edilip edilmemesi hususu bu yazıda incelenecektir.

I. Gümrük kıymetini oluşturan unsurlar

Eşyanın gümrük kıymetinin belirlenmesine ilişkin usul ve esaslar, 4458 sayılı Gümrük Kanunu'nun 23 ila 31'inci maddelerinde düzenlenmiştir. Buna göre, ithal eşyasının gümrük kıymeti, eşyanın satış bedelidir. Eşyanın satış bedeli ise Türkiye'ye ihraç amacıyla yapılan satışta 27 ve 28'inci maddelere göre gerekli düzeltmelerin de yapıldığı, fiilen ödenen veya ödenecek fiyat olarak tanımlanmıştır.

Kanun'un 27'nci maddesinde ise ithal eşyası için Türkiye'deki giriş liman veya yerine kadar yapılan nakliye giderleri, ithal eşyasının fiilen ödenen veya ödenecek fiyatına dâhil edilecek unsurlar arasında sayılmaktadır.

Ayrıca anılan Kanun'un 26'ncı maddesinin 2'nci fıkrasının (g) bendinde; gümrük kıymetinin belirlenmesinde keyfi veya fiktif¹ kıymetlerin esas alınamayacağı açıkça belirtilmiştir. Buna ilaveten, ilgili Kanun maddesinin 3'üncü fıkrasında; gümrük kıymetinin belirlenmesinde, fiilen ödenen veya ödenecek fiyata bu maddede öngörülenler dışında hiçbir ilave yapılamayacağı ifade edilmiştir.

Sonuç olarak anılan mevzuat hükümleri gereğince, navlun ücretlerinin ithal edilen eşyanın gümrük vergisi tahakkukuna esas olan gümrük kıymetine eklenmesi gerektiği hususunda herhangi bir tereddüt bulunmamaktadır. Ancak bu navlun giderinin gümrük kıymeti belirlenmesinde kullanılırken keyfi veya fiktif olarak belirlenmemesi gerektiği anlaşılmaktadır.

¹ Fiktif: İtibari, kurmaca.

II. Navluna ilişkin tartışılmalı konular

Gümrük kıymeti ile teslim şekilleri arasında yakın bir bağ bulunmaktadır. Şöyle ki, Uluslararası Ticaret Odası (ICC) tarafından 27 Eylül 2010'da yayımlanan ve 1 Ocak 2011 tarihinde uygulamaya giren yürürlükteki INCOTERMS 2010 revizyonu; dış ticaret işlemlerinde eşyanın bir yerden başka bir yere taşınmasında hangi tarafın ne yükümlülüğünün olduğu ve bu yükümlülükler yerine getirilmediği takdirde risklerin nasıl bölüşüleceği, taşıma esnasında mallarda oluşabilecek kaybolma ve hasar riskinin hangi tarafa ait olacağı gibi konularda ortaya çıkabilecek uyuşmazlıkları önleyen ve uygulamada yeknesaklık sağlayan bir dizi tarafsız ticari kurallar ve teamüller dizisi olarak tanımlanmaktadır.

Buna göre bir dış ticaret işleminde işlemi başlatan kişinin o işlemin hangi ICC broşüründeki yeknesak kurallara tabi olduğunu belirtmesi durumunda bu kuralların tüm taraflar için bağlayıcı olduğunun kabul edildiği anlamına gelmektedir.

INCOTERMS dâhilinde alıcı ve satıcı tarafların sorumluluklarının sınırları, kullanacakları taşıma yoluna göre çizilmiş ve navlun, sigorta gibi masrafların hangi tarafa ait olacağı buna göre belirlenmiştir. Buradan hareketle bir sonraki bölümde, taşıma şekline göre mevzuat dâhilinde alıcının sorumluluğunda olan ve olmayan navlun giderlerine ilişkin ortaya çıkan navlun farkı beyanları tartışılacaktır.

a. Navlun gideri dâhil edilmiş teslim şekilleri

Navlun dâhil teslim şekilleri CPT, CIP, CIF, CFR'dan oluşmaktadır. INCOTERMS 2010 uyarınca navlun dâhil teslim şekillerinin özelliği; mal bedelinin navlun masrafları dâhil edilerek fatura edilmesi yani bu masrafların esasen satıcının sorumluluğunda olması ve alıcıya bunları mal bedeline dâhil ederek yansıtmasıdır.

Kısaca, bu teslim şekillerinde satıcı tarafından navlun bedeli dâhil bir faturanın alıcıya tanzim edilmesidir. Gümrük tekniği açısından da bu faturanın gümrük vergilemesinde esas alınması gerekmektedir.

Ancak navlun dâhil teslim şekillerinde hava yolu taşıma yönteminin kullanılması sebebiyle navlun tutarı IATA tarifesinden daha düşük olabilmektedir. Süre gelen uygulamada, gümrük idaresi her ne kadar navlun dâhil bir fatura olmasına karşın emsal navlun tutarını esas alarak gümrük vergileme işlemini yerine getirmektedir. Bu durumda, satıcıya fiilen hiç ödenmemiş navlun tutarı gümrük kıymetine ilave dilmış olmaktadır.

Örneğin; hava yolu taşıma metodu kullanılan CIF teslimlerde (navlun tutarının ayrıca beyan edildiği), IATA tarifesinden düşük tutarda navlun tutarı gerçekleşmesi durumunda, aradaki fark için navlun farkı beyan edilerek gümrük vergisi matrahına nasıl ulaşılacağı aşağıdaki örnek ile açıklanmaya çalışılmıştır:

Mal Bedeli	10.000	GV (%5)	575,00
Ara Toplam	10.000	Damga Vergisi	60,50
Navlun Farkı	1.500	Ardiye	500,00
GV Matrahı	11.500	KDV Matrahı	12.635,50

Yukarıda yer verilen örnekte, CIF teslim olması sebebiyle mal bedeline dâhil edilerek fatura edilen navlun bedelinin IATA tarifesinden düşük kalması sebebiyle, alıcı tarafından 1.500

TL navlun farkı beyanı yapıldığı farz edilmiştir. Örneğin bu hesaplamada yapılan navlun farkı beyanı; 75 TL (1.500 x % 5) fazla GV ve 283,50 TL ((1.500 + 75) x % 18) KDV ödenmesine sebebiyet verdiği görülmektedir.

Sonuç olarak, navlun dâhil teslimlerde, fiili navlun bedelinin IATA tarifesinden düşük kalması sebebiyle ortaya çıkan navlun farklarının, gümrük kıymetine dâhil edilmesi aşamasında dikkate alınmaması gerektiği kanaatindeyiz.

b. Navlun hariç teslimlerde navlun farkı beyanı

Navlun hariç teslim şekilleri ise FOB, FCA, FAS'dan oluşmaktadır. Yine INCOTERMS 2010 uyarınca navlun hariç teslim şekillerinin özelliği; navlun masraflarının alıcının sorumluluğunda olmasından dolayı mal bedelinin bu masraflar hariç tutularak alıcıya fatura edilmesidir.

Kısaca; alıcı eşyanın ithalatı aşamasında taşıyıcı firmaya navlun bedelini, ihracatçı/satıcı firmaya ise mal bedelini ödeyecektir. Gümrük vergilemesinde navlun tutarı olarak bu navlun faturasının esas alınması gerekmektedir.

Örneğin FOB teslimlerde navlun farkı beyanı yapılması durumunda bu uygulamanın CIF teslimden tek farkı, navlun giderinin alıcının sorumluluğunda olmasından dolayı yapılan beyanın mevzuat ile uyumluluk göstermesi olacaktır. Buradaki husus; gerçekleşen navlun tutarının IATA tarifesinden düşük kalması sebebiyle beyan edilen navlun farkının, fiili olarak gerçekleşmemiş olan bir navlun giderine ilişkin olarak yapıyor olmasıdır.

Diğer bir taraftan uluslararası taşımada, navlun giderinin alıcının sorumluluğunda olduğu teslimlerde, navlun faturasının çeşitli sebeplerden dolayı ibraz edilemediği durumlar da söz konusu olabilmektedir. Bu gibi durumlarda fiilen ödenen veya ödenecek olan fiyata ilave edilecek unsurlar da yine Gümrük Yönetmeliği madde 51/9'da açıklanmıştır. Buna göre;

"Navlun makbuzu ve/veya sigorta poliçesinin ibrazının imkânsız olduğu veya kabul edilebilir nitelikte bulunmadığı hallerde, yükümlü tarafından nedenleri de belirtilerek verilecek bir dilekçe ile bu durumun bildirilmesi suretiyle; emsal navlun ve/veya sigorta gideri fiilen ödenen veya ödenecek fiyata eklenir. Vergi kaybı söz konusu olmaması ve yükümlünün talep etmesi halinde, ithal eşyasının FOB kıymetinin % 10'unun navlun ve % 3'ünün sigorta bedeli olarak ithal eşyasının fiilen ödenen veya ödenecek fiyatına eklenebilir."

Sonuç olarak, navlun hariç teslimlerde niteliği gereği navlun faturası yer almasına rağmen, IATA tarifesinden düşük kalan kalan tutar için navlun farkı beyanında bulunulmasının mevzuatta doğrudan bir karşılığının bulunmadığını değerlendirmekteyiz.

III. Gümrük tarifeleri ve uluslararası anlaşmalar

Uluslararası ticaretin serbestleşmesi ve kolaylaştırılması amacıyla 1948 yılında Gümrük Tarifeleri ve Ticaret Genel Anlaşması imzalanmış ve yürürlüğe girmiştir. Anılan anlaşmanın gümrüğe mahsus değerlendirme hususlarının anlatıldığı 7'nci maddesinin 2'nci fıkrasının (a) bendinde; gümrük kıymetinin belirlenmesinde keyfi veya fiktif kıymetlerin esas alınmayacağı belirtilmiştir.

27.07.1993 tarihinde yayımlanan 93/4690 sayılı Gümrük Tarifeleri ve Ticaret Genel Anlaşmasının VII. Maddesinin Uygulanmasına İlişkin Anlaşma Genel Tanıtıcı Açıklamaya göre; bu anlaşmanın tarafları, keyfi veya fiktif gümrük kıymetlerinin kullanılmasını önleyen adil, yeknesak ve tarafsız bir gümrük kıymeti sisteminin gerekli olduğunu kabul ederek, anlaşmada belirtilen hususlarda anlaşmışlardır.

Buna ilaveten, 1945 yılında hava yolu işletmeleri IATA (Uluslararası Hava Taşıma Birliği - International Air Transport Association) kısaltması ile gösterilen bir birlik kurmuşlar ve uluslararası hava taşımacılığı kurallarını bu birlik altında birleştirmişlerdir.

Ancak, hava yolu kargo şirketlerinin IATA kuralları gereği emsal bir navlun bedeli uygulamasına yönelik gümrük mevzuatında açık ve net bir düzenleme olmadığı görülmektedir.

Sonuç

Gümrük tekniği açısından, gümrük kıymeti satış bedeli yöntemine göre belirlenmekte ve nakliye giderleri de gümrük kıymetine dâhil edilecek unsurlar arasında sayılmaktadır.

Ancak, hava yolu taşımacılığında, gerek navlun dâhil gerek navlun hariç teslimlerde, gümrük kıymetine esas olan satış bedeli yönteminden çok IATA tarifesinin emsal alındığı ve IATA tarifesinden düşük navlun tutarı beyan edilmesi riskinden kaçınılmak amacıyla navlun farkı beyanı yapıldığı gözlemlenmektedir.

Hâlbuki gümrük kıymet kuralları gereği eşyanın satış bedeli fiilen ödenen ve ödenecek tutardır. Bu nedenle satıcıya ödenmeyen fiktif nitelik gösteren ödemelerin gümrük kıymeti olarak dikkate alınmasının hukuksal olarak tartışmalı olduğu kanaatindeyiz. Buradan hareketle, özellikle fiilen ödenen bir fiyatın içinde yer almayan emsal navlun bedeli uygulamasının gümrük kıymetine ilişkin belirlenen usul ve esaslara aykırılık teşkil ettiği düşüncesindeyiz.

Kaynakça:

Gümrük Tarifeleri ve Ticaret Genel Anlaşması, 1986, Cenevre.



Yetkilendirilmiş yükümlü uygulaması

Giriş

Yetkilendirilmiş Yükümlü Statüsü (YYS) konsepti; uluslararası adı ile Authorize Economic Operater (AEO) statüsü, Gümrük Kanunu'na 2009 yılında dahil edilmiş olup, ilk kez 10 Ocak 2013 tarihinde yayımlanan YYS Yönetmeliği ile Türkiye'de hayata geçirilmiştir. Daha sonra, 21 Mayıs 2014 tarihinde değişen YYS yönetmeliği ile sürekli gündemde yer alan "ithalatta yerinde gümrükleme" konsepti tanıtılmış ve 01.01.2015 tarihinden itibaren İthalatta Yerinde Gümrükleme düzenlemelerinin yürürlüğe gireceği belirtilmiştir. Ancak bu uygulamanın hayata geçirilmesi için halen bir düzenleme yapılmamıştır.

Türkiye'de hali hazırda 19 firma YYS belgesine sahiptir. Şu aşamada YYS uygulamasında bazı aksaklıklar olsa dahi, bu uygulamanın yakın gelecekte daha çok önem kazanması beklenilmektedir.



Yetkilendirilmiş Yükümlü Statüsü (YYS) nedir ve uygulama süreci nasıldır?

Yetkilendirilmiş yükümlü, gümrük yükümlülüklerini yerine getiren, kayıt sistemi düzenli ve izlenebilir olan, mali yeterlilik, emniyet ve güvenlik standartlarına sahip bulunan, kendi oto kontrolünü yapabilen güvenilir firmalara gümrük işlemlerinde birtakım kolaylık ve imtiyazlar tanıyan uluslararası bir statüdür.

Gümrük işlemlerine büyük ölçüde değişiklikler getiren bu uygulama, dünyada kabul görmüş AEO uygulamasının yerel mevzuatımıza aktarılmasıdır. Bu uygulamada esas olan "güvenilir" olarak tanımlanan şirketlerin kayıt yolu ile gümrük işlemlerini yerine getirip eşyanın gümrük idaresi yerine doğrudan fabrikalarına veya fabrikalarından doğrudan sınır kapılarına sevk edilmesini sağlamaktır.

YYS uygulaması ile şirketlerin gümrük işlemleri gümrük idarelerinin bulunduğu yerde değil; şirketlerin belirleyeceği yerlerde (ihracatta yerinde gümrükleme veya ithalatta yerinde gümrükleme) yapılabilecektir. Şirketlerin eşyaları gümrük idaresine uğramadan, doğrudan fabrikalarına veya depolarına gidecektir. Bu durum hem gümrük idaresinin üzerindeki iş yükünün azalmasını hem de ithalat-ihracat işlemlerinin daha hızlı ve az maliyetle gerçekleşmesini sağlayacaktır.

YYS alımı için gerekli evraklar nelerdir?

YYS sahibinin yükümlülükleri Gümrük İşlemlerinin Kolaylaştırılması Yönetmeliği'nin 153'üncü maddesinde düzenlenmiş olup, başvuru için gerekli evraklara söz konusu Yönetmelik ekinde yer verilmiştir. İlgili belgeler aşağıdaki gibidir:

- ▶ Başvuru formu
- ▶ Soru formu
- ▶ Adli sicil belge asılları
- ▶ SGK e-borcu yoktur belgesi ya da Yönetmelik'in 4 nolu ekinde bulunan form ile SGK'dan alınan yazı aslı
- ▶ Bağılı bulunan vergi dairesinden vergi borcu bulunmadığını veya varsa borcun teminata bağlandığını, yapılandırıldığını, tecil edildiğini, taksitlendirildiğini veya mahsup talebi kabul edildiğini gösterir yazının aslı
- ▶ YMM rapor aslı veya noter onaylı örneği
- ▶ ISO 9001 ve ISO 27001 sertifikalarının aslı veya düzenleyen kuruluş tarafından onaylı örneği

Başvurunun ön incelemesi, başvurunun genel evrak kaydına alınmasını takiben ilgili bölge müdürlüğü tarafından en geç 15 iş günü içinde tamamlanmaktadır.

Öte yandan, ISO 9001 ve 27001 sertifikalarına sahip olmadan söz konusu YYS başvurusunun yapılamayacağını belirtmekte fayda bulunmaktadır. Bilgisayar sistemini yetkisz girişlerden korumaya ve verilerini güvenceye almaya yönelik uygun bilişim teknolojisi güvenlik önlemlerine sahip olma koşulu ISO 27001 sertifikası üzerinden yapılmaktadır.

Diğer taraftan, bu sertifikalar dışında aranan belgelerden bir kısmının başvuru dosyasında yer almadığının veya eksik bilgi içerdiğinin tespit edilmesi halinde, başvuru sahibine eksik bilgi ve belgelerin tamamlanması için yazı ile ve elektronik posta yoluyla 15 gün içinde bildirim yapılır ve başvuru sahibinin söz konusu eksik bilgi ve belgeleri 30 gün için de tamamlanması beklenmektedir.

YYS koşulları ve sağladığı avantajlar

Yetkilendirilmiş Yükümlü Sertifikası almak için gerekli koşulların sağlanması, başvuru ve onay aşamalarının tamamlanması gerekmektedir.

Yetkilendirilmiş Yükümlü Statüsü'ne sahip olmak isteyen şirketlerde bulunması gereken kriterler aşağıdaki gibidir:

- ▶ **Emniyet ve güvenlik koşulu:** Yükümlülerin gümrük işlemlerini yerine getirdikleri binalarının, sevkiyat sahalarının izinsiz girişleri engelleyecek tarzda tasarlanması, kendi otokontrolünü sağlıyor olması ve çalışanların güvenilir olması,
- ▶ **Mali yeterlilik koşulu:** Başvuru sahibinin, taahhütlerini karşılamaya yeterli bir mali durumunun olması,
- ▶ **Ticari kayıtların güvenilir ve izlenebilir olma koşulu:** Ticari ve taşımaya ilişkin kayıtların gümrük kontrollerinin doğru ve etkin bir şekilde yapılabilmesine elverişli ve eşya hareketlerini gösterecek şekilde izlenebilir olması,

- ▶ **Güvenilirlik koşulu:** Başvuran kişilerin gerek gümrük gerekse diğer ceza koyan Kanunlara aykırı davranmamış olması ve belli suçlardan ceza almamış olması,

gerekmektedir.

Yetkilendirilmiş Yükümlü Statüsü'ne sahip şirketlere sağlanan avantajlar iki başlıkta belirtilebilir:

YYS Avantajları	
Basitleştirilmiş Uygulamalar	Emniyet ve Güvenlik İşlemlerinde Kolaylıklar
<ul style="list-style-type: none">▶ İhracatta ve ithalatta yerinde gümrükleme▶ Kısmi teminat▶ Götürü teminat▶ A.TR düzenleme▶ Eksik selgeyle beyan▶ Fatura beyanı, EUR.MED düzenleme▶ İzinli gönderici - izinli alıcı	<ul style="list-style-type: none">▶ Eksik bilgi özet beyan▶ Yeşil hatta belge eklememe▶ Taahhüt üstü - yeşil hat▶ Minimum kontrol▶ Öncelikli kontrol

Basitleştirilmiş usule ilişkin sağlanan avantajlardan en öne çıkan uygulama "ithalatta yerinde gümrükleme" uygulamasıdır. Yerinde gümrüklemenin sağladığı kolaylıklar aşağıdaki gibidir:

- ▶ Eşyayı gümrük idaresine sunmaksızın işlemlerin tesislerden yapılabilmesi sağlanmıştır (Yeşil Hat).
- ▶ Üretime hızlı geçişi sağlamak üzere işlemleri en geç 48 saat içinde tamamlanacak eşya için tesiste taşıt üstünde işlem yapılabilmesi sağlanmıştır.
- ▶ İthalatta yerinde gümrükleme yerine getirilen eşyanın 2 saatlik süre içinde "kontrol türü" bildirim esas alınmıştır.
- ▶ Varış bildirimini takiben azami 15 dakika içinde boşaltma izninin verilmesi sağlanmıştır.
- ▶ Önceden bildirim koşuluyla mesai saatleri dışında işlem yapılabilmesi sağlanmıştır.
- ▶ Eşyanın ithaline ilişkin beyanname, eşya sahibi veya temsilcisi tarafından işlem yapılacak gümrük müdürlüğünden elektronik ortamda tescil edilmesi sağlanmıştır.
- ▶ İzinli alıcıya mühür kırma yetkisi verilmiştir.
- ▶ Güvenli depolama alanı veya güvenli park alanından işlem yapılabilmesi sağlanmıştır.
- ▶ Konteynerlerin ve büyük hacimli eşyaların kapalı alan koşulu olmaksızın tesiste bekletilmesi sağlanmıştır.
- ▶ Eşyanın ithalata hazır olduğunun bildirilmesinden sonra muayeneye tabi tutulacak eşyanın muayenesine 3 saat içinde başlanması esas alınmıştır.
- ▶ Muayeneye tabi tutulacak eşya güvenli depolama alanında bekletilerek, muayeneye tabi tutulmayacak eşya için güvenli depolama alanından çıkışına vergilerinin ödenmesi ya da teminata bağlanmasıyla izin verilmiştir.
- ▶ İzin kapsamı eşya ayniyet tespitine yönelik tedbirlerin dışında tutulmuştur.
- ▶ Güvenli depolama alanında bulunan eşyanın elleçleme faaliyetine tabi tutulabilmesi sağlanmıştır.
- ▶ İzinli alıcının aynı taşıma aracına birden fazla tesiste boşaltma yapılabilmesi sağlanmıştır.
- ▶ Yurt içinde taşıma aracının değiştirilmesine izin verilmiştir.
- ▶ A ve B sınıfı onaylanmış kişilerin eşyasının izinli alıcının tesisine taşınabilmesi sağlanmıştır.
- ▶ İlgili şartların yerine getirilmesi koşuluyla izinli alıcı yetkisi kapsamında eşyanın mühürsüz olarak getirilebilmesi sağlanmıştır.

Diğer taraftan, Yetkilendirilmiş Yükümlü Statüsü sahibi firmalar, indirimli teminat uygulaması ve dolaşım/menşe ispat belgeleri düzenleme yetkisine sahip olacaktır. Bu statüye sahip olanlar, eksik bilgi ve belge ile gümrük idaresine beyanda bulunma ayrıcalığından da yararlanabilirler.

Yetkilendirilmiş Yükümlü Statüsü'nün sağladığı diğer kolaylıklar; azaltılmış zorunlu bilgilerden oluşan özet beyan verebilme kolaylığı, ithalat ve ihracat işlemlerinde mavi hatta işlem görebilme kolaylığı, daha az muayene ve muayenede öncelik kolaylığı olarak sayılabilir.

Mavi hat kalkıyor mu?

21 Mayıs 2014 tarihinde değişen Yönetmelik ile birlikte, YYS uygulamasının daha kısıtlı hali olan Onaylanmış Kişi Statü Belgesinin (OKSB) 01.01.2017 tarihinden itibaren geri alınacağı düzenlenmiştir. Her ne kadar, YYS alımlarında aksaklık yaşanıyor olsa bile, A ve B sınıfı OKSB uygulamasının 01.01.2017 tarihi itibarıyla yürürlükte olmayacağı belirtilmektedir. İmalatçı şirketlere ithal eşyasının gümrük idaresinde muayene hattı olarak "mavi hat" imkanı sağlayan bu düzenlemenin 2017 yılından itibaren kaldırılacağı düşünüldüğünde, OKSB şirketlerinin YYS alım süreçleri hakkında yeterli bilgiye sahip olması ve başvuru için eksikliklerin giderilmesi büyük önem arz etmektedir.

Dünyada yetkilendirilmiş yükümlü uygulaması ve düzenlemeler

11 Eylül saldırılarından sonra, sınır geçişlerinde ve uluslararası ticarete güvenliğin sağlanması ile ticaretin kolaylaştırılması arasındaki dengeyi nasıl sağlanacağı sorusu gündeme gelmiş olup sorunun çözümüne yönelik olarak yürütülen müzakereler sonrasında "Yetkilendirilmiş Yükümlü" kavramı geliştirilmiştir.

Dünya Gümrük Örgütü'nün güvenli ticaretin desteklenmesi için oluşturulan geleceğin uluslararası gümrük modelinin temel unsurlarından biri olan yetkilendirilmiş yükümlü konseptinin dayanağı gümrük-özel sektör arasında işbirliği esastır.

Yetkilendirilmiş yükümlü veya benzeri programları yürürlüğe koymuş başlıca ülkeler;

- ▶ ABD (C-TPAT; Terörizme Karşı Gümrük-Ticaret İşbirliği)
- ▶ AB üye ülkeleri (AEO; Yetkilendirilmiş Yükümlü)
- ▶ APEC (Asya Pasifik Ekonomik İşbirliği) Üyeleri (AEO)
- ▶ Yeni Zelanda (SES; Güvenli İhracat Tertibi)
- ▶ Singapur (STP; Güvenli Ticaret Ortaklığı)

şeklinde sıralanmıştır.

Tüm bu programların özünde güvenli ticaretin desteklenmesi yer alsa da her birinin yaklaşımında farklılıkların mevcut olduğu görülmektedir. Örneğin ABD ihracatçıları bu programa dahil etmezken, AB'nin AEO programı arz zinciri içerisindeki tüm yükümlülere açıktır.

Dünyada yetkilendirilmiş yükümlü uygulamasına ilişkin veriler

Avrupa Birliği'ne üye ülkeler ile Amerika Birleşik Devletleri başta olmak üzere, Arjantin, Çin ve Hong Kong, Dominik Cumhuriyeti, İsrail, İsviçre, Kanada, Kore, Malezya, Meksika, Norveç, Singapur olmak üzere toplam 53 ülkede yetkilendirilmiş yükümlü uygulaması bulunmaktadır.

Avrupa Birliği'nde 10 binden fazla yetkilendirilmiş yükümlü bulunmakta olup bunların yarısından fazlası Almanya'da geri kalanlar ise başta Hollanda ve Fransa olmak üzere diğer üye ülkelerde faaliyet göstermektedir. Diğer taraftan ABD'de de yaklaşık olarak 10 binden fazla yetkilendirilmiş yükümlü bulunmaktadır.

Statü sahibi firmaların, kolaylaştırmalardan sadece kendi ülkelerinde değil, yetkilendirilmiş yükümlü uygulamasının yürütüldüğü diğer ülkelerde de yararlanabilmesi için ülkeler arasında karşılıklı tanıma anlaşması yapılmış olması gerekmektedir. Söz konusu anlaşma ile ülkeler müzakereler sonrasında karşılıklı tanıma anlaşması imzalayarak birbirlerinin yetkilendirilmiş yükümlü statülerini tanırlar ve anlaşma tarafı diğer ülkelerin yetkilendirilmiş yükümlülerini kendi yetkilendirilmiş yükümlüleri ile eşdeğerde tutarlar. Karşılıklı tanıma ile AEO statülü şirketler başka ülkeler tarafından da güvenilir ticaret ortağı olarak kabul edileceklerdir.

Kaynakça:

T.C. Gümrük ve Ticaret Bakanlığı-150 Soruda Yetkilendirilmiş Yükümlü Statüsü

Çift kullanımlı malzeme ithalatında son kullanıcı faktörü

I. Giriş

Günümüzde küreselleşmenin hız kazanmasıyla birlikte çift kullanımlı malzemelerin ithalat ve ihracat işlem hacminde gözle görülür bir artış meydana gelmiştir. Bu artış, ilgili malzemelerin hızla el değiştirmesine neden olurken aynı zamanda hem sivil amaçlı hem de askeri amaçlı ithal edilen çift kullanımlı malzeme ve maddeler sayesinde üretilebilecek kayıtsız kitle imha silahlarının artışını engellemek için ithalat ve ihracat işlemlerinin kontrol edilmesi gereklilik haline gelmiştir. İlgili malzeme ve maddelerin ithalat işlemlerinin kontrol edilebilmesi için son kullanıcı esaslı olarak ilgili idareler tarafından kayıtlara geçirilmesi bahse konu malzemelerin kullanımı açısından önem arz etmektedir.

Çift kullanımlı malzemelerin ithalatında, son kullanıcı faktörü Türk mevzuatı ve Wassenaar Düzenlemesi açısından da kritik bir değere sahiptir. Wassenaar Düzenlemesi; kitle imha silahlarının geliştirilmesinde kullanılacak malzeme ve teknolojinin ihracatının denetlenmesi amacıyla oluşturulmuş ve ülkemizin de taraf olduğu uluslararası bir düzenlemedir. Bu duruma istinaden; hem sivil hem de askeri amaçla kullanılma özelliğine sahip kitle imha silahlarının geliştirilmesinde kullanılacak malzeme ve teknolojinin ithalatında son kullanıcı uygulamasının Türk mevzuatı ve Wassenaar Düzenlemesi açısından değerlendirilmesine aşağıda yer verilmektedir.

II. Mevzuat hükümleri

Çift Kullanımlı ve Hassas Maddelerin İhracatının Kontrolüne İlişkin Tebliğ'e (2003/12) (Wassenaar Düzenlemesi) göre hem sivil hem de askeri amaçla kullanma özelliğine sahip kitle imha silahlarının geliştirilmesinde kullanılacak malzeme ve teknoloji, çift kullanımlı ve hassas madde olarak tanımlanmaktadır.

Çift kullanımlı malzeme ve teknolojilerin ithalatı, İthalat Tebliği (İthalat: 2015/1)'nin 29'uncu maddesinde düzenlenmiştir. Kitle imha silahlarının geliştirilmesinde kullanılacak malzeme ve teknolojinin diğer ülkeler tarafından Türkiye'ye ihracatı için ihracatçı ülke/ihracatçı tarafından ithalatçıdan talep edilen nihai kullanım sertifikalarının (Ek 1) Ekonomi Bakanlığı tarafından kayda alınması zorunlu kılınmıştır. Nihai kullanım sertifikalarının Ekonomi Bakanlığı tarafından kayda alınabilmesi için ithalatçılar, başvuru dilekçesiyle (Ek 2), beyan sahibine ait imza sirkülerinin bir örneği ve beyan sahibi ithalatçıdan farklı ise ayrıca vekâletname örneği ile Ekonomi Bakanlığına müracaat etmeleri gerekmektedir. İhracatçının, ithalatçıya ait nihai kullanım sertifikasını talep etmesinin nedeni son kullanıcı faktörüdür.

İthalatçıya ait nihai kullanım sertifikası ihracatçı tarafından talep edilmez ise yapılacak işlemler nelerdir?

Bu durum genel olarak Wassenaar Düzenlemesi'ne taraf olmayan ülkelerden yapılacak olan ithalatlar için geçerli olabilecektir. Çift kullanımlı malzemelerin ithalatına ilişkin nihai kullanım sertifikalarının ihracatçı tarafından talep edilmemesi durumunda herhangi bir işlem öngörülmemektedir. Bu duruma ek olarak, ilgili malzeme ithalatı sırasında ilgili gümrük idarelerince nihai kullanım sertifikası açısından herhangi bir işlem tesisi söz konusu değildir. Bahse konu bu durumda; Ekonomi Bakanlığı tarafından kayda

alınacak bir belge unsuru kalmayacağı için sadece firmalar tarafından ithalatı yapılacak malzemenin askeri ya da sivil amaçlı olarak ithal edildiği gümrük beyannamesinde belirtilmesi yeterli olacaktır. Bu durum, ilgili malzemenin askeri amaçlı ithal edilmesi durumunda Milli Savunma Bakanlığından izin alınması gerekliliğini veya yetkili kuruluşlar tarafından ithal edilebileceği durumunu değiştirmemektedir.

Yukarıda bahsettiğimiz konu Wassenaar Düzenlemesi'ne taraf olan ülkelerin sayısının fazla olmasından dolayı çift kullanımlı malzemenin ithalatında Ekonomi Bakanlığı tarafından Nihai Kullanım Sertifikasının kayda alınmaksızın ithal edilme süreci bir istisna olarak tanımlanabilir. Wassenaar Düzenlemesi'ne taraf olan ülkelere; Amerika Birleşik Devletleri, Belçika, Kanada, Almanya, Fransa, Japonya, Güney Kore, Türkiye ve İngiltere örnek olarak verilebilir. İlgili düzenleme her ne kadar hem sivil hem de askeri amaçla kullanıma özelliğine sahip çift kullanımlı ve hassas maddelerin ihracat tarafını ele alıyor olsa da dolaylı yoldan Wassenaar Düzenlemesi'ne taraf olan ülkelerin ithalatlarını da kontrol altına almaktadır.

Diğer bir yandan, son kullanıcı bilgisi ithalatçı kuruluşun beyanı esas alınarak belirlenmektedir. İthal edilen çift kullanımlı malzemeler sivil kullanım amaçlı olması durumunda bütün işlemler Ekonomi Bakanlığı tarafından yürütülmekte olup, ihracatçı tarafından talep edilen nihai kullanım sertifikasının kayda alınmasıyla ve Milli Savunma Bakanlığının ilgili malzemenin ithalatı için olumsuz bir görüşü olmaması durumunda ithalat işlemleri gerçekleştirilebilecektir.

Peki, çift kullanımlı malzemelerin ithalatı askeri amaçla olması durumunda ne yapılmaktadır?

Mevzuat açısından ithalat işlemleri bir farklılık göstermemesine rağmen, ilgili malzemenin 5201 Sayılı Kanun Gereğince Kontrole Tabi Tutulacak Harp Araç ve Gereçleri ile Silah, Mühimmat ve Bunlara Ait Yedek Parçalar, Askerî Patlayıcı Maddeler, Bunlara Ait Teknolojilere İlişkin Liste'de (2015 Yılı Kontrole Tabi Malzeme Listesi) yer alıp almamasına göre ithalat süreçleri farklılaşmaktadır.

Eğer ilgili malzeme bahse konu kontrole tabi liste kapsamında yer almıyor ve askeri amaçla ithal ediliyor ise ithalatçı firma tarafından gerekli kriterlere göre bir dilekçe hazırlanması ile Milli Savunma Bakanlığına ilgili malzemenin ithalatına ilişkin izin talep başvurusu yapılarak, ilgili Bakanlıktan izin alınması gerekmektedir.

Diğer bir yandan, ithal edilecek çift kullanımlı malzeme, 5201 Sayılı Kanun Gereğince Kontrole Tabi Tutulacak Harp Araç ve Gereçleri ile Silah, Mühimmat ve Bunlara Ait Yedek Parçalar, Askerî Patlayıcı Maddeler, Bunlara Ait Teknolojilere İlişkin Liste'de (2015 Yılı Kontrole Tabi Malzeme Listesi) yer alıyor ise Harp Araç ve Gereçleri ile Silah, Mühimmat ve Patlayıcı Madde Üreten Sanayi Kuruluşlarının Denetimi Hakkında Yönetmelik'in 23'üncü maddesine göre askeri amaç için kullanılacak olan çift kullanımlı malzemeler, Millî Savunma Bakanlığı tarafından veya Bakanlıkça yetki verilen kurum ve kuruluşlar tarafından ithal edilebilmektedir.

Kontrole Tabi Liste kapsamında bulunan bir malzemeyi Millî Savunma Bakanlığı adına ithal etmek isteyen ithalâtçı kuruluşun,

bir başvuru ile Makama müracaat etmesi gerekmektedir. Bu başvuruya ilişkin olarak yapılacak olan inceleme neticesinde talep uygun bulunursa kuruluşa ithalât izni verilmektedir. Diğer taraftansa, Millî Savunma Bakanlığı projeleri kapsamı dışında kalan ancak, Kontrole Tabi Listede yer alan malzemenin ithalâtı için 5202 sayılı Kanun gereğince Tesis Güvenlik Belgesi ve Üretim İzin Belgesi bulunan kuruluşa ithalât izni verilmektedir.

Yukarıda bahsedilen durumlara ek olarak, firmalar tarafından ithalatı yapılacak malzemenin askeri ya da sivil amaçlı olduğu gümrük beyannamesinde belirtilmesi gerekmektedir.

III. Cezalar

İthal edilecek çift kullanımlı malzemenin 5201 sayılı Harp Araç ve Gereçleri İle Silâh, Mühimmat ve Patlayıcı Madde Üreten Sanayi Kuruluşlarının Denetimi Hakkında Kanun kapsamında yer almaması durumunda Gümrük Kanunu'nun 235'inci maddesine göre ceza uygulanacağı düşünülmektedir. İlgili maddeye göre eşyanın ithali, lisansa, şarta, izne, kısıntıya veya belli kuruluşların vereceği uygunluk veya yeterlilik belgesine tabi olduğu halde uygunluk ve yeterlilik belgesine tabi değilmiş veya belge alınmış gibi beyan edildiğinin tespit edilmesi halinde, eşyanın gümrük vergilerinin yanı sıra, eşyanın gümrüklenmiş değerinin iki katı idari para cezası uygulanacağı belirtilmiştir. Burada ifade edilen gümrüklenmiş değer, eşyanın CIF kıymeti anlamına gelmektedir. İthal edilen çift kullanımlı malzemenin askeri amaçla kullanılacak olmasına rağmen sivil amaçlı olarak ithal edilmesi bahse konu cezai işlem için örnek oluşturmaktadır.

Buna mukabil, 5201 sayılı Kanun'un 8'inci maddesinin (a) bendinde askeri amaçla ithal edilecek çift kullanımlı malzemenin 5201 sayılı Kanun kapsamında yer almasına rağmen ithalatçı tarafından gerekli izinler ve yetkiler alınmadan ithal edilmesinin cezası iki aydan bir yıla kadar hapis ve dört milyar liradan aşağı olmamak üzere ağır para cezası uygulanacağı belirtilmiştir.

IV. Sonuç

Çift kullanımlı malzemelerin ithalinde, ithalatçı kuruluşun son kullanıcının beyanı esas alındığı ve bu duruma istinaden ithalat işlemlerinin yapıldığı anlaşılmaktadır. Son kullanıcı sivil olmak şartı ile ithal edilen çift kullanımlı malzemelere ilişkin bütün işlemler ise Ekonomi Bakanlığı tarafından yürütülmektedir. Sivil amaçlı veya askeri amaçlı ithal edilen ve Kontrole Tabi Malzeme Listesinde yer almayan çift kullanımlı malzemelerin ithalat sürecindeki en önemli fark, ilgili malzemenin askeri amaçla ithal edilmesi durumunda Milli Savunma Bakanlığı'ndan izin alınması sureti ile ithalatının yapılabileceğidir. Askeri amaçlı ithal edilecek çift kullanımlı malzemenin Kontrole Tabi Malzeme Listesinde yer alması durumunda, ilgili malzemenin ithalatı Millî Savunma Bakanlığı tarafından veya Bakanlıkça yetki verilen kurum ve kuruluşlar tarafından gerçekleştirilmektedir. Fakat Kontrole Tabi Malzeme Listesi kapsamındaki eşyaların sivil son kullanıcılar için ithal edilmesi durumunda tüm işlemler Ekonomi Bakanlığı sorumluluğunda yürütülmesinden dolayı ithalatçı kuruluşun 5202 sayılı Kanun gereğince Tesis Güvenlik Belgesi ve Üretim İzin Belgesi bulunan kuruluş olmasına gerek yoktur.

Ekler:

Ek 1: Nihai Kullanım Sertifikası

Ek 2: Başvuru Dilekçesi

Ek 3: 5201 Sayılı Kanun Gereğince Kontrole Tâbi Tutulacak Harp Araç ve Gereçleri İle Silah, Mühimmat ve Bunlara Ait Yedek Parçalar, Askerî Patlayıcı Maddeler, Bunlara Ait Teknolojilere İlişkin Liste (2015 Yılı Kontrole Tabi Malzeme Listesi)

Kaynakça:

- İthalat Tebliği (2015/1)
- Harp Araç ve Gereçleri İle Silah, Mühimmat Ve Patlayıcı Madde Üreten Sanayi Kuruluşlarının Denetimi Hakkında Yönetmelik
- 5201 Harp Araç ve Gereçleri İle Silâh, Mühimmat Ve Patlayıcı Madde Üreten Sanayi Kuruluşlarının Denetimi Hakkında Kanun
- 5201 Sayılı Kanun Gereğince Kontrole Tâbi Tutulacak Harp Araç ve Gereçleri İle Silah, Mühimmat ve Bunlara Ait Yedek Parçalar, Askerî Patlayıcı Maddeler, Bunlara Ait Teknolojilere İlişkin Liste (2015 Yılı Kontrole Tabi Malzeme Listesi)
- Çift Kullanımlı ve Hassas Maddelerin İhracatının Kontrolüne İlişkin Tebliğ (2003/12) (Wassenaar Düzenlemesi)
- 11067 Sayılı Tasarruf Yazısı
- 03058 Sayılı Tasarruf Yazısı

Ek 1:**NİHAİ KULLANIM SERTİFİKASI
(END USE CERTIFICATE)**

- . G.T.İ.P. :
- . Malzemenin ismi (Name of the Item) :
- . Hangi listede yer aldığı (The list in which the item is included) :
- . İhracatçı firmanın ünvanı, adresi, telefon ve faks numarası (Name, address, telephone and fax of the exporter company) :
- . İthalatçı firmanın ünvanı, adresi, telefon ve faks numarası (Name, address, telephone and fax of importer company) :
- . Nihai kullanıcının ünvanı, ünvanı, adresi, telefon ve fax nmuarası (Name, address, telephone and fax of the end user) :
- . Malın kullanılacağı yer (Purpose of the end use):
- . Malın miktarı (Quantity) :
- . Malın menşe ülkesi (Country of origin) :
- . Malın sevk ülkesi (Country of destination) :

Son kullanıcı olarak, ithal edilen bu malzemenin; yukarıda belirtilen amaçlarla kullanılacağını ve 3. bir ülkeye, ihracatçı Türk firmasının izni olmadan ihraç edilmeyeceğini taahhüt ederiz.

(As end-user, we guarantee that the imported item will only be used for the above-mentioned purposes and will not be re-exported to a third country without the permission of the Turkish Exporter Company.)

İthalatçı Firma Ünvanı
Firma Yetkilisinin İmzası
(Importer Company)

Ek 2:

NİHAİ KULLANIM SERTİFİKALARININ KAYDA ALINMASINA İLİŞKİN BAŞVURU ÖRNEĞİ

Tarih

EKONOMİ BAKANLIĞINA (İthalat Genel Müdürlüğü)

İthalatını gerçekleştirmek istediğimiz aşağıda belirtilen eşyaya ilişkin olarak ihracatçı ülkeden istenilen ve ilişikte sunulan nihai kullanım sertifikalarının kayda alınmasını talep etmekteyiz. Nihai kullanım sertifikalarının kayda alınmasına dair yaptığımız işbu başvuruda yer alan bilgilerin doğru olduğunu kabul ve taahhüt ederiz.

Bilgileri ve gereği arz olunur.

İmza ve Kaşe
İsim ve Unvan

İTHALATÇININ

UNVANI:
VERGİ NUMARASI:
ADRESİ:
TELEFON NUMARASI:
EŞYANIN TANIMI (Gümrük Tarife İstatistik Pozisyonu) :

İHRACATÇININ

UNVANI:
YERLEŞİK OLDUĞU ÜLKE:
(İthalatçı Adına Beyan Edilmesi Halinde Doldurulacaktır)

BEYAN EDENİN

UNVANI:
VERGİ NUMARASI:
ADRESİ:
TELEFON NUMARASI:

5201 SAYILI KANUN GEREĞİNCE KONTROLE TÂBİ TUTULACAK HARP ARAÇ VE GEREÇLERİ İLE SİLAH, MÜHİMMAT VE BUNLARA AİT YEDEK PARÇALAR, ASKERİ PATLAYICI MADDELER, BUNLARA AİT TEKNOLOJİLERE İLİŞKİN LİSTE (2015 YILI KONTROLE TABİ MALZEME LİSTESİ)

Millî Savunma Bakanlığından: 27.01.2015 tarihli ve 29249 sayılı R.G.

MADDE 1 – Aşağıda ana başlıklar altında belirtilen "Kontrol Tabi Liste" kapsamında yer alan kalemlerin üretilmesi ile ihracat ve ithalâtına ilişkin izin işlemleri, Millî Savunma Bakanlığı sorumluluğunda ve bilgisi dâhilinde yapılacaktır.

1. NAMLULU SİLÂHLAR:

- a. Her çap ve model ateşli yivli setli tabancalar, makineli tabancalar ve bunların ana parçaları (gövde/çerçeve, sürgü/kapak takımı/ üst gövde, namlu, toplu tabancalar için top/hazne/silindir, mekanizma kompleksi ve tetik tertibatı) ile balistik öneme haiz parçaları (ateşleme iğnesi, mekanizma dip tablası, tınak, çıkarıcı, namlu).
- b. Her çap ve model tek veya otomatik atışlı yivli setli tüfekler, keskin nişancı tüfekleri, yivli setli av tüfekleri ve bunların ana parçaları (gövde/çerçeve, kapak takımı/üst gövde, namlu, mekanizma kompleksi, şarjör kompleksi ve tetik tertibatı) ile balistik öneme haiz parçaları (ateşleme iğnesi, mekanizma dip tablası, tınak, çıkarıcı, namlu).
Not: Yivsiz av tüfekleri, nişancılık eğitiminde kullanılan tüfekler, spor amaçlı kullanılan tüfekler ve parçaları hariç.
- c. Bomba atarlar (Roket Fırlatıcılar, Alev Atıcılar, El Bombası Atıcılar, Torpil Tüpleri ve benzeri fırlatıcılar dâhil) ve bunların ana parçaları (namlu, tetik tertibatı, gövde, nişangâh/optik nişangâh).
- ç. Yivli ve yivsiz her çap ve model havanlar ve bunların namlu ve nişangâhları.
- d. Her çap ve model hafif ve ağır toplar, obüsler ve bunların ana parçaları (namlu, kama, kama payı) ile bu silahlarda kullanılan namlucuk aparatı.

2. TAKTİK ARAÇLAR:

- a. Tanklar, tırtıllı (paletli) ve tekerlekli zırhlı muharebe araçları, zırhlı personel taşıyıcılar, zırhlı silah taşıyıcı araçlar.
- b. Bu araçlara takılan her türlü silahlar, kama kompleleri, zırh, otomatik/yarı otomatik doldurucu, kule, namlular ve bu silah sistemlerine ait atış kontrol sistemleri.
- c. Üzerinde askerî ekipman (silah, komuta kontrol düzeneği, elektronik harp ve elektronik karşı tedbir sistemleri) bulunan askerî amaçlı her türlü tekerlekli taktik araçlar.
- ç. Askerî amaçlı; tank çekiciler, tank taşıyıcılar, kurtarıcı araçlar.
- d. Mayın temizleme ve serpmeye sistemlerine ait araçlar, mayınlı sahalarda geçit açma sistemleri.
- e. Her türlü silah platformları ve platform araçları.
- f. Askerî amaçlı insansız kara araçları.
- g. Askerî amaçlı her türlü köprücü araçları.

3. ASKERİ PATLAYICILAR VE PİROTEKNİK MALZEME:

- a. Yukarıda belirtilen namlulu silahlarda kullanılan her türlü mühimmat ve bunlara ait ana parçalar ile sevk maddesi (Kara barut hariç olmak üzere Topçu mühimmat Sevk Barutları, Hafif Silah Mühimmatı Sevk Barutları, Özel Amaçlı Sevk Barutları) ve patlayıcılar.
- b. Harp silahlarına ait olan her türlü tapalar.
- c. Tahrip amaçlı kullanılan her türlü askerî patlayıcı malzemeler (bomba, el bombası, sis bombası, mayın ve tahrip kalıbı gibi) ile bunlara ait ana parçalar (kapsül, ecza, yemleme, buster, detanator ve ana şarj olarak kullanılan her türlü patlayıcı madde).
- ç. Yakıcı, yanıcı ve eritici her türlü askerî piroteknik malzeme (ışık, ses, gaz, duman oluşturan piroteknik malzemeler, askerî maksatlı işaret fişekleri, askerî maksatlı sis işaretleri/ fişekleri, fitiller, infilak fitilleri veya infilak kapsülleri; ateşleyici maddeler elektrikli infilak ettirici maddeler).
- d. Roket ve füze yakıtları ve bu yakıtlara katılan malzemeler ile sevk fişekleri.

4. ROKETATAR, ROKET, FÜZELER VE TORPİDOLAR:

- a. Her çap ve menzildeki roketler, füzeler ve torpidolar ile bu sistemlere ait ana parçalar (Roket motoru, harp başlığı, güdüm sistemi, arayıcı başlık, kuyruk kompleksi/yönlendiricili kanatlar dâhil olmak üzere kontrol sistemi, gövde, tapa ve ateşleyiciler, algılayıcılar).
- b. Her çap ve menzildeki roketler, füzeler ve torpidoların fırlatılmasında kullanılan sistemler ve bunların ana parçaları (Fırlatma platformu, namlu, lançer, atış kontrol sistemi, 3000 PSI ve üzeri pnömatik basınç sağlayıcı komponentler).

5. KİMYASAL, BİYOLOJİK RADYOLOJİK VE NÜKLEER SİLÂHLAR:

- a. Bu silahlar ile kullanılacak her türlü tahrip maddesi, mühimmat ve bu silahların yerleştirilmesi ve taşınması, fırlatılması amacıyla kullanılan sistemler.
- b. Askerî amaçla kullanılan kimyasal, biyolojik, radyolojik ve nükleer maddelere karşı koruyucu elbise, koruyucu iç giyimi, koruyucu bot kılıfı, koruyucu eldiven ve sistemler, maske ve süzgeçler, bunlara ait filtreler ile koruyucu melbusatlar, her türlü KBRN temizleme kit ve cihazları.

6. ASKERİ HAVA ARAÇLARI VE SİSTEMLERİ:

- a. Askerî amaçlı her çeşit hava araçları (uçak, helikopter, insansız hava araçları, dronlar, balonlar, planörler), bu hava araçlarında kullanılabilen her türlü harp sistemleri.
- b. Askerî hava araçlarında kullanılan yatay ve dikey stabilize, komple kuyruk, kanatçık, flap, spar, komple kanat, longeron, bulkhead, gövde.
- c. Askerî hava araçlarının gösterge-telsiz-radar sistemleri (seyrüsefer alet ve cihazları, radar cihazları ve uzaktan kumanda etmeye mahsus olanlar da dâhil olmak üzere tüm telsiz cihazları), bu vasıtalarda kullanılan hedefe yönelme ve hedef takip cihazları.
- ç. Askerî hava araçlarının motorları (turbofan, turbojet, turboprop, turboshaft, pistonlu) ve bu motorlarda kullanılan yanma odası, türbin, türbin palesi, türbin disk, türbin nozul.
- d. Askerî amaçlı hava araçlarının iniş takımı dikmesi, pervane, pervane göbeği (spindle, hub), rotor (rotor göbeği, ana transmisyon ve rotor palleri).

- e. Karşı Tedbir Mühimmatları ve bunların fırlatma sistemleri (dispenser) dâhil olmak üzere askerî hava araçlarına takılan her türlü silah sistemi, donanımı ve mühimmatı.
- f. İnsansız hava araçlarını fırlatma cihazı ve tertibatları.
- g. Bu vasıtalarda kullanılan diğer askerî amaçlı kullanım için tasarlanmış mekanik, elektromekanik, elektronik, optik ve optronik cihazlar.

7. SU ÜSTÜ VE SU ALTI SAVAŞ GEMİLERİ:

- a. Su üstünde ve altında kullanılan her tür ve sınıftaki savaş gemileri ve platformlar. (askerî maksatlı şişirilebilir sallar dâhil).
- b. Bunlarda kullanılan silah, atış kontrol ve komuta kontrol sistemleri ile akustik aldatıcı ve akustik karıştırıcılar.
- c. Deniz platformlarında kullanılan askerî amaçlı diğer özel mekanik, elektromekanik, elektronik, optik ve optronik cihazlar ile zırh malzemesi.
- ç. Askerî kullanım için üzerinde silah ve/veya silah kasesi ve/veya askerî elektronik sistemler yerleştirilebilecek şekilde özel olarak tasarlanmış veya uyarlanmış her türlü bot.
- d. Askerî amaçlı insansız su üstü ve su altı deniz araçları.

8. ASKERİ KOMUTA KONTROL, MUHABERE VE BİLGİ SİSTEMLERİ:

- a. Elektronik Harp (EH), Elektronik Taarruz (ET), Elektronik Destek (ED), Elektronik Koruma (EK), sistem ve teçhizatı ile bu sistemlerin test ve değerlendirmesini yapan, etkinliğini artıran/azaltan taktik ve teknik geliştirmeye yönelik simülasyon ve simülasyon sistemleri.
- b. Askerî amaçlı ve/veya emniyetli (kriptolu) telli ve telsiz muhabere sistem ve cihazları (Bu cihazlara ait kulaklık, mikrofon takımları, aksesuarlar ve bataryalar hariç).
- c. Askerî amaçlı veya ulusal güvenlik amaçlı kullanılan kriptolu ve ses emniyet cihazları.
- ç. Lazer ve mikrodalga kaynaklı her türlü silah ve askerî haberleşme sistemleri.
- d. Askerî amaçlı kullanılan NATO ve ACE tipi şelterler.
- e. Askerî keşif gözetleme, bunların kayıt cihazları, radar ve ekipmanları ile dost ve düşman tanıma ve tanıma sistemleri.
- f. Her türlü askerî ve ulusal güvenlik amaçlı yazılımlar. (Askerî maksatlı olmayanlar ve kayıt yapılmamış olanlar hariç).
- g. Her türlü askerî amaçlı eğitim simülasyonları ve simülasyonları.

9. ASKERİ AMAÇLI UZAY SİSTEMLERİ:

- a. Askerî amaçlı olan uzay araçları (uydular dâhil), uydu sistemleri, taşınabilir/sabit uydu yer terminalleri ile bu sistemlere ait uzay ve yer teçhizatı. (Askerî maksatlı olan uzay araçlarını fırlatıcı araçlar ve yörünge altı araçları, Uzay Gözlem Sistemleri, Roket-fırlatma rampaları ve kuleleri, alıcı cihazı bulunan verici cihazlar, uydu radyolink alıcı ve verici antenleri).
- b. Uydularda keşif, gözetleme, karıştırma, haberleşme sevk ve güdüm amacıyla kullanılacak donanımları ve silah sistemleri.

10. ASKERİ KEŞİF, GÖZETLEME VE TESPİT SENSÖRLERİ, COĞRAFİ KONUM BELİRLEME VE SEYRÜSEFER SİSTEMLERİ:

- a. Askerî amaçlı kullanılacak INS (Ataletsel Seyrüsefer Sistemleri) ile emniyetli (kriptolu) GPS (Coğrafi Konum Belirleme) cihazları ile diğer koordinat belirleme yer ve yön tespit cihazları.
- b. Askerî amaçlı Termal IR (Kızılötesi) ve lazer özellikli nişan tevcih, atış kontrol ve gözetleme alet ve cihazları (Askerî maksatlı teleskopik dürbün, teleskop, periskop, dürbün, askerî maksatlı termal kameralar).
- c. Askerî amaçla kullanılan patlayıcı madde tespit sistemleri ve mayın dedektörleri.
- ç. Askerî amaçlı lazer işaretleme cihazları, lazer noktalayıcılar ve lazer hedef tespit sistemleri.
- d. Askerî amaçlı gece görüş cihazları ile gece görüş dürbün ve cihazlarında kullanılan askerî amaçlı görüntü yoğunlaştırıcı tüpler, dedektörler ve dedektörlerin okuma devreleri.
- e. Askerî amaçlı görüntü işleme sistemleri.

11. DİĞER ASKERİ MALZEME VE CİHAZLAR:

- a. Gece görüş dürbünü ve termal kamera ile görünmeyen (görülemeyen) kumaş/ağ.
- b. Askerî amaçlı olarak kullanılan görünmezlik teknolojileri (Radar Soğurucu Malzemeler, Radar Soğurucu Yapılar, Radar Kesit Alanı Tahmin Yazılım Kodları, Infrared/Gözle Görülür/Akustik/ Manyetik İz Azaltıcı Malzeme ve Teknikler ile her türlü İz Tahmini Yazılım Kodları).
- c. Askerî sistemler ve personel için balistik koruma sağlamak üzere özel olarak tasarlanmış metalik veya metalik olmayan yapılar.

12. AÇIKLAMALAR:

- a. Yukarıda belirtilen sistemlerde yer alan sivil amaçlı kullanıma uygun yazılımlar ve genel imalat malzemeleri (cıvata, somun, vida, conta, o-ring, boya, bağlama amaçlı kullanılan bracket/fitting v.b.), ile ticari maksatlı tedarik edilebilen bilgisayar donanımları Kontrolde Tâbi Liste kapsamında değildir.
- b. Kimyasal, biyolojik, radyolojik ve nükleer harp maddeleri/silahlarının ithalatı, ihracatı ve üretimi Türkiye'nin taraf olduğu uluslararası sözleşmeler gereği yasaklanmıştır.
- c. Hem askerî hem de sivil amaçlı kullanılan malzemeler "Çift Kullanımlı Malzeme" olarak adlandırılır. Kuruluşun beyanına esas olarak Çift Kullanımlı Malzemelerle ilgili sivil kullanıma yönelik tüm işlemler Ekonomi Bakanlığı sorumluluğunda yürütülür.
- ç. Firmalar tarafından ihracatı/ithalatı yapılacak malzemenin askerî veya sivil amaçlı olup olmadığı Gümrük Beyannamesine yazılır.
- d. İhracat/ithalat işlemlerinde, ilave olarak Füze Teknolojileri Kontrol Rejimi Ek Listesi (www.mtrc.info/english/annex.html) ve Wassenaar Düzenlemesi Mühimmat Listesi (www.wassenaar.org/controlist/index.html) de dikkate alınır.

MADDE 2 – Bu Liste yayımı tarihinde yürürlüğe girer.

MADDE 3 – Bu Liste hükümlerini Millî Savunma Bakanı yürütür.

5 primary subjects of inspection in customs transactions

Under the "Regulation on Post-Control and Control of Risky Transactions", promulgated in the Official Gazette dated 27.10.2008, a new inspection approach was adopted by the Undersecretariat of Customs, deciding that customs transactions would be inspected "regularly", "in a planned way" and "systematically" at "company premises". Until now, almost 2000 companies have been inspected in the scope of post-control.

In this inspection approach called "Post-Control", the authority plans to conduct inspections by comparing the customs declarations on import transactions and their attachments with other records maintained by the company itself (accounting entries, agreements, correspondences etc.). Under this practice, the authority can not only check customs declarations on import transactions, but also the compliance of all information and documentation on such transactions with the customs and international trade legislation.

- ▶ Royalty and license payments
- ▶ VAT base in importation
- ▶ Payments arising after importation (Price difference, debit note etc.)
- ▶ Importations free of charge
- ▶ Inward processing regime.

Are royalty and license payments subject to RUSF?

Recently, it has been observed that RUSF, RUSF penalty and delay interest have been charged for certain royalty and license payments which were not added to the customs value of imported goods although they should have been declared to the customs authority as per the findings of the inspections or researches conducted by the Customs Authority.

Although there is not any explicit legal text stating that royalty payments are subject to RUSF and legality of taxes is a Constitutional principle, accrual of RUSF as well as application of penalty and interest by the customs authority for the royalty and license payments not declared to the customs on the basis of 2 regulatory proceedings stating that royalty payments can be subjected to exceptional value and RUSF can be applied for amounts not transferred abroad within the term of complementary declaration related to exceptional value requires further legal explanation.

Additional customs duty practices

Additional customs duties that were put into effect for purposes such as protecting domestic manufacturers in foreign trade transactions and generating revenue cause debates both because they increase the current costs of importers and do not comply with the Customs Union approach from various aspects.

It has been stated in the Decrees relating to additional customs duties that this duty shall not be collected in the importation of the products manufactured in EU countries, but it has not been stated which certificate of origin shall be used to substantiate that the product was manufactured in an EU country. In this case, the matter of whether additional customs duties will be evaluated as a commercial policy measure or a customs duty is significant in determination of the certificate to be used. Because, if additional customs duty is a commercial policy measure, origin of goods can be proved with certificate of origin under customs legislation; whereas certificates substantiating the preferential origin should be used if it is in the nature of customs duty.

In this regard, since additional customs duties are evaluated differently in the applicable regulations regarding the issue, we believe the relevant legislation also needs an arrangement."

Status of cash pooling systems in terms of RUSF levied in importation

While creating new opportunities for multinational companies, globalization in financial markets brought along new risks and issues as well.

As continuation of their central cash management, an increasing number of multinational companies have been implementing cash pooling applications, through which they transfer the surplus cash of group companies to a central account created for this purpose, while affiliates with cash deficit cover the deficit automatically from this account.

In the cash pool system, the exporter sets an account he is affiliated with abroad and the price of goods is transferred to the account abroad in all cases, which resulted in the interpretation that RUSF withholding should not be applied to such imports. In a tax ruling issued by the Revenue Administration, it is stated that payment of import costs to a company other than the exporter will trigger RUSF liability. With this tax ruling, it is stipulated that RUSF risk will arise in the imports carried out by Turkish related companies of multinational companies that prefer the cash pool method in their payment models. Additional costs that could arise in this respect are comprised of collection of 6% of the import amount as RUSF, addition of this amount to the VAT base in importation and then calculation of 18% VAT over the total amount.

On the other hand, the RUSF rate in investment and intermediary goods is reduced to zero under the Decision no. 2015/7511. Consequently, the Revenue Administration's opinion that RUSF shall be applied in case the import cost is paid to a company other than the exporter is no longer applicable in the imports of investment and intermediary goods, which reduces the RUSF goods in importation arising due to the cash pooling system applied by companies.

At this point, we recommend that each company takes action to maximize their savings, taking the legislative provisions explained above into account.

Customs value of imported goods in direct sale method

In the direct sale method, a part of the total sales revenue is transferred to the seller or non-resident parties affiliated with the seller, as a system requirement.

In terms of customs technique, in cases where a part of the revenue arising from the resale or any other disposal or use of goods by the buyer is transferred to the seller directly or indirectly, the amount in question should also be added to the value of imported goods.

However, if at least one of the conditions that the payment "should be related with imported goods" or "made to the seller or in the benefit of the seller" cannot be proven, the amount does not have to be added to the customs value. This is due to the fact that amounts paid to representatives abroad under the direct sales method can be added to the customs value of imported goods only if the relation between the imported goods and bonus payments made to representatives is clearly and precisely demonstrated.

Protective measures in foreign trade

Introduction

The purpose of the Medium-Term Program (MTP) declared in late 2014 is to reduce Turkey's foreign trade deficit by decreasing its dependency on imports and increasing the export of products with high added value in 2015-2017 period. To achieve this purpose, protective measures in importation have been increased in 2015. Protective measures in foreign trade used frequently in 2015 are additional financial liability, anti-dumping tax and supervision practices.

- ▶ Additional financial liability (AFL): Additional liabilities imposed on imports in addition to duties and similar liabilities, as per a Council of Ministers Decision and based on the Law no. 2976 on Regulation of Foreign Trade, for the purpose of regulating foreign trade to the benefit of the country's economy.

- ▶ **Anti-damping tax:** A tax levied against damping by an amount equal to the damping margin, in order to protect a field of production against the loss caused by the import of goods determined to be subject to damping as approved by the Ministry, as per the Law no. 3577 on the Prevention of Unjust Competition in Importation.
- ▶ **Supervision practice:** Requiring supervision certificates in the import of goods with a unit value below the determined unit customs value, under the Decision no. 2004/7304 on Supervision Practice in Importation. However, in case the goods are delivered at a value exceeding the unit value specified in the Communiqué, the import can be realized without requiring the supervision certificate.

Conclusion and comments

According to the foreign trade figures realized in January-August and declared by the Turkish Statistical Institute, the foreign trade deficit declined by 16,9%, while export-import ratio increased by 2 per cent in 2015 compared to 2014. Exports declined by 9 billion \$, whereas imports declined by 19 billion \$.

Considering the TSI data pertaining to January-August 2015, it would not be wrong to say that foreign trade policies were effective in the reduction in foreign trade deficit compared to 2014.

European Union - Potential Changes with Union Customs Code

The Union Customs Code (UCC), which was first drafted by the European Commission on 20 February 2012 and is planned to be put into force on 1 May 2016, will introduce various changes. These changes have a wide range from the methods for the determination of the customs value of goods to the advantages offered to authorized economic operators.

It is observed that the new regulations will cancel the "first sale for export" rule related to the determination of the customs value of goods; accordingly, the price of the goods applicable just before they enter the customs territories of the European Union i.e. their "final transaction value/ last sale for export" should serve as a basis for the transaction value. On the other hand, the scope of "being a condition for sale" has been expanded for royalty and license payments; there is the risk of addition to the customs value for some royalties which have not been added to this value yet. Furthermore, the opportunity for centralized/on-site customs clearance has been offered to economic operators as well as the opportunities for reduced comprehensive guarantee or guarantee waivers in mandatory guarantee practices. Another amendment is the merger of "Inward Processing Regime", "Regime of Processing under Customs Control" and "Discharge" practice under a single regime titled "Processing Regime". On the other hand, The Union Customs Code will gradually enable the shift to a paperless (electronic) customs environment by the end of 2020 at the latest.

However, the effects of these changes in practice will be understood better when the UCC come into force.

Freight difference application in air transportation

In terms of customs technique, customs value is determined according to the transaction value method and transportation expenses are also listed among the elements to be included in the customs value.

However, it is observed that in air transportation, the IATA tariff is used as a precedent rather than the transaction value method constituting basis for the customs value, both in deliveries including and excluding freight and freight difference is declared to avoid the risk of declaring a freight amount lower than the IATA tariff.

On the other hand, according to the rules on customs value, the transaction value of goods is the price actually paid or payable. Therefore, we are of the opinion that it is legally disputable to consider payments not paid to the seller which are fictitious in nature as customs value. In this regard, we are of the opinion that application of precedent freight costs not included in a price actually paid is against the principles and procedures determined for customs value.

Authorized Economic Operator Application

Authorized Economic Operator (AEO) Status is an international status that offers certain facilities and privileges to reliable companies which fulfil their customs liabilities, have a regular and traceable registration system, meet the standards of financial capability, safety and security and have self-control capabilities. This status was first implemented in Turkey on 10 January 2013 under the AEO Regulation; upon the amendment of the AEO Regulation on 21 May 2014, certain innovations were introduced. The most significant innovation is certainly the "on-site customs clearance in importation". "On-site Customs Clearance" regulations became effective on 01.01.2015 and have provided some conveniences to companies. On the other hand, under the Regulation amended on 21 May 2014, it was stipulated that the Approved Status Certificate (OKSB), which is a more restricted form of AEO status, would be revoked as from 01.01.2017. Although difficulties are experienced in receiving AEO status, it is stated that class A and B OKSB practice will not be in force as of 01.01.2017.

Advantages offered to companies holding Authorized Economic Operator Status can be classified in two main groups: "Simplified Practices" and "Conveniences in Safety and Security Processes". The most notable practice in the advantages regarding the simplified procedure is the "on-site customs clearance in importation". On-site clearance allows the performance of procedures from facilities without submitting the goods to the customs authority (green line). On the other hand, companies holding Authorized Economic

Operator Status will be entitled to benefit from the reduced guarantee practice and to issue circulation/origin proof documents. Companies with this status will also have the privilege of filing declarations to the customs authority with deficient information and documents.

Other advantages offered by the Authorized Economic Operator Status can be listed as the ability to file summary declarations consisting of reduced mandatory information, to conduct processes on blue line in import and export transactions, and the entitlement to less inspection and priority in inspection.

End user factor in the importation of dual-use goods

I. Introduction

It has become a requirement to control import and export transactions in order to prevent the increase of unregistered weapons of mass destruction that can be manufactured with dual-use goods and materials imported both for civilian and military purposes. Registration of such goods and materials by relevant authorities on end user basis to control their import transactions is significant for the use of mentioned goods.

II. Legislative provisions

According to the Communiqué (2003/12) Concerning the Control the Export of Dual-Use and Sensitive Goods (Wassenaar Arrangement), the goods and technologies that can be used in the development of weapons of mass destruction available for both civilian and military purposes are defined as dual-use and sensitive goods.

Importation of dual-use goods and technologies has been regulated in article 29 of Importation Communiqué (Import: 2015/1). Accordingly, the Ministry of Economy has become obliged to register the end-use certificates demanded from the importer by the exporter country/exporter for other countries' exports into Turkey regarding the goods and technologies that can be used in developing weapons of mass destruction. The reason why the exporter demands the importer's end-use certificate is the end user factor.

Which actions should be taken if the importer's end-use certificate is not demanded by the exporter?

This case will be generally applicable to the imports from countries which are not party to the Wassenaar Arrangement. If the end-use certificates on the importation of dual-use goods are not demanded by exporters, no action will be required.

Due to the high number of countries party to the Wassenaar Arrangement, the importation of dual-use goods without the registration of the End-Use Certificate by the Ministry of Economy can be defined as an exception. Although the arrangement addresses the export of dual-use and sensitive used both for civilian and military purposes, it also indirectly

controls the imports of countries party to the Wassenaar Arrangement.

On the other hand, end user information is based on the statement of the importer firm. If the dual-use goods are imported for civilian use, all procedures are conducted by the Ministry of Economy.

But what is done if dual-use goods are imported for military purposes?

Although import transactions do not differ in terms of legislation, import processes differ depending on whether the relevant goods are included in the List of the Materials in Arms, Munitions, War Material, Military Explosive Materials and Technologies Which Are Subject to Control under Law No. 5201 (List of Goods Subject to Control for 2015).

If the goods in question are not included in this list and are imported for military purposes, the importer firm must prepare a petition in accordance with the required criteria, apply to the Ministry of National Defense for the importation of relevant goods and receive permit from the Ministry.

On the other hand, if the dual-use goods to be imported are included in the List of the Materials in Arms, Munitions, War Material, Military Explosive Materials and Technologies Which Are Subject to Control under Law No. 5201 (List of Goods Subject to Control for 2015), the dual-use goods to be used for military purposes can be imported by the Ministry of National Defense or entities and organizations authorized by the Ministry.

In addition to the points mentioned above, companies should state on the customs declaration whether the goods are imported for civilian or military purposes.

III. Penalties

If the dual-use goods to be imported are included in the scope of the Law No. 5201 on the Control of Industrial Enterprises Producing Vehicles and Equipment of War and Arms, Ammunition and Explosive Material, it is considered that penalty will be imposed under article 235 of the Customs Law. According to this article, in case the importation of goods depends on a license, requirement, permit, restriction or a compliance or competence certificate to be issued by certain institutions yet it is detected that the goods are declared as if they were not subject to any compliance or competence certificate or as if such certificates have been obtained, administrative fine twice the clearance value shall be imposed. The clearance value here refers to the CIF value of the goods. Importation of dual-use goods for civilian purposes although they are going to be used for military purposes can be considered as an example for this penalty.

On the other hand, pursuant to clause (a) of article 8 of Law No. 5201, if the dual-use goods to be imported for military purposes are imported by the imported without receiving the required permits and authorizations although the goods are covered by Law No. 5201, the applicable penalties shall be

heavy fine no less than four billion liras as well as imprisonment from two months up to a year.

IV. Conclusion

It is observed that the end-use statement of the importer firm serves as a basis for the importation of dual-use goods, and import transactions are conducted accordingly. All transactions relating to the dual-use goods imported on condition that their end users are civilians are conducted by the Ministry of Economy. The most significant difference in the import process of dual-use goods which are imported for civilian or military purposes and which are not included in the List of Goods Subject to Control is that the goods in question can be imported for military purposes only by receiving a permit from the Ministry of National Defense. If the dual-use goods to be imported for military purposes are included in the List of Goods Subject to Control, such goods can be imported by the Ministry of National Defense or entities and organizations authorized by the Ministry. However, in case the goods covered in the List of Goods Subject to Control are imported for civilian end users, all procedures are conducted by the Ministry of Economy; therefore, the importer should not necessarily be an entity that holds a Facility Security Certificate and Production Permit as per Law no. 5202.





Türkiye'den haberler ve gelişmeler

- **Orta Vadeli Program (OVP) güncellendi:** Türkiye ekonomisinin orta vadeli hedeflerini içeren plan yayınlandı. Buna göre, büyüme oranlarının tamamı aşağı yönlü revize edildi. 2015 için öngörülen % 4 büyüme, % 3'e indirildi. 2016 ve 2017 için daha önce % 5 olan büyüme hedefi de sırasıyla % 4 ve % 4,5'e çekildi. Enflasyon ise 2015 için % 7,6 (önceki: % 6,3) olarak belirlenirken 2016'da % 6,5, 2017'de ise % 5,5 olarak belirlendi (önceki: % 5). Bu vesile ile yıllardır süregelen kişi başına gelirin 10 bin doları aştığı söylemi de sona erdi, zira cari fiyatlarla hesaplandığında iyimser kur beklentileri ile dahi kişi başı milli gelir 9 bin dolar civarına gerilemiş olacak.
- **İhracatta düşüş devam ediyor:** Türkiye İhracatçılar Meclisi'nin açıkladığı Eylül ayı verilerine göre ihracat, 2015 yılının ilk 9 ayında aralıksız olarak gerilemeye devam ederek % 19,8 düştü. Bu durum Eylül 2009'dan bu yana en büyük düşüş oldu. Diğer bir veri olan, TCMB'nin yayımladığı Reel Efektif Döviz Kuru ise bu verinin hesaplanmaya ve açıklanmaya başlandığı Ocak 2003'ten bu yana en düşük seviyesini gördü ve Eylül 2015'te 90,95 seviyesine geriledi.

Endeks, Türkiye'de üretilen malların fiyat düzeyinin dış ticaret yaptığı ülkelerin fiyat düzeylerine oranlanması ile hesaplanıyor. Yani bu endeksteeki düşüş, TL'nin değer kaybettiğini ve Türkiye'de üretilen malların diğer ülkelerdeki mallara göre ucuzladığını gösteriyor. Tarihin en düşük seviyesini gördüğü dönemde, ihracat rakamlarının da gerilemesi, kur avantajına rağmen dış talepteki zayıflık veya başka nedenlerle bunun ihracata yansımadığını gösteriyor. Konu ile ilgili açıklama yapan TCMB Başkanı Erdem Başçı AB ekonomilerinden gelecek talep artışı ile beraber dış ticaretin ve cari açığın yakın zamanda iyileşmeye başlayacağını söyledi.

- **Cari açık Ağustos'ta son 6 yılın en düşüğüne geriledi:** Cari denge Ağustos ayında 163 milyon dolar açık vererek, aylık bazda son 6 yılın en düşük seviyesi görülmüş oldu. Merkez Bankası verilerine göre, cari işlemler açığı, Ocak-Ağustos döneminde 25,7 milyar dolar olurken, 12 aylık toplam cari işlemler açığı Temmuz ayındaki 45,1 milyar dolardan 43,1 milyar dolara geriledi. Ekonomik yavaşlama, tüketim amaçlı ithalattaki düşüş ve petrolün ucuzlaması cari açığı destekliyor. TCMB anketlerine göre, yıl sonunda % 4,5-5 aralığında bir cari açık oluşabilir.
- **Karşılıksız çeklerde hızlı artış:** Ekonominin ve piyasanın nabzını gösteren önemli verilerden bir tanesi de çek işlemleri olarak görülebilir. Türkiye Bankalar Birliği Risk Merkezi tarafından açıklanan Ağustos ayı verilerine göre, Ocak-Ağustos 2015 arasında karşılıksız çek işlemi tutarı itibarıyla % 49 artarak 17,6 milyar TL olurken, adet olarak artış % 21 oldu. Karşılıksız çeklerin toplam içindeki payı bu dönemde % 4,1'e yükseldi. Bu oran geçen yıl % 3,2 seviyesindeydi.
- **BDDK kredi kartı taksit esnetme taslağını görüşe açtı:** Kredi kartı ile yapılan eğitim ve öğrenim ücreti, mobilya ve beyaz eşya harcamalarında taksit sayısının 9'dan 12 aya çıkarılmasını öngören yönetmelik taslağı görüşe açıldı. Ayrıca, tüketici kredilerinde 36 ay ve taşıt kredilerinde 48 ay vade sınırlaması korunurken, eğitim kredilerinde vade sınırlamasının kaldırılması planlanıyor.
- **İstanbul 3. havalimanı için 4,5 milyar Euro'luk kredi anlaşması imzalandı:** 90 milyon yolcu kapasiteli ve üç adet kuzey-güney pistini kapsayan birinci etap yatırımları için Ziraat Bankası, Halkbank, VakıfBank, DenizBank, Garanti Bankası ve Finansbank ile İGA arasında 16 yıl vadeli finansman kredisi imzalandı. Konu ile ilgili basın bülteninde, ilk aşamada 6 milyar Euro'luk yatırımın hedeflendiği havalimanında yatırımların 4,5 milyar Euro'luk kısmının krediyle karşılanacağı belirtildi.

Dünyadan haberler ve gelişmeler

- **Dünyanın en büyük ticaret anlaşması Türkiye'yi nasıl etkileyecek?** 12 ülke tarafından imzalanan Transpasifik Ticaret ve Yatırım Ortaklığı (TPP) dünya ticaretinin % 40'ını kapsıyor. Anlaşma ile imzacı ülkelerin bulunduğu Pasifik bölgesinde ticareti engelleyen bariyerler ve gümrükler büyük ölçüde azalacak. Anlaşmayı ABD, Avustralya, Brunei, Kanada, Şili, Malezya, Meksika, Yeni Zelanda, Peru, Singapur, Vietnam ve Japonya imzaladı. Yürürlüğe girmesi için imzacı ülkelerin meclisinde onaylanması gerekiyor. Bu anlaşmanın hangi ülkede hangi sektörleri nasıl etkileyeceği yoğun olarak tartışılıyor. The Wall Street Journal'a göre Çin imalat sanayi ve Güney Kore otomotivcileri bu anlaşmadan kayıplı çıkacak gibi görünüyor. Sonuçta, TPP ortaklığı 12 ülke arasında ticaret bariyerlerinin azaltılmasıyla "yeni bir ekonomik blok" yaratma potansiyeli taşıyor.

Peki Türkiye bundan nasıl etkilenecek? Dünya ticaretinin ağırlığı diğer bölgelerden biraz daha Pasifik'e kayacak ve Türkiye yeni oluşan ticaret bloğunun dışında kalmış olacak. Türkiye, AB Gümrük Birliği Anlaşmasını saymazsak büyük ölçüde bloklar dışı kalan bir ülke pozisyonunda.

- **IMF, Türkiye için büyüme tahminini düşürdü:** IMF, siyasi belirsizliğin iç talebi düşüreceğini savunarak, büyüme beklentilerini aşağı yönlü revize etti ve Türkiye'ye yönelik büyüme beklentilerini 2015 için % 3,1'den % 3'e ve 2016 için % 3,6'dan % 2,9'a indirdi.
- **Aziz Sancar kimya alanında Nobel Ödülü kazandı:** İlk kez bir Türk Nobel Bilim dalında ödül aldı. Türk asıllı ABD vatandaşı Aziz Sancar Kimya dalında Nobel ödülüne layık görüldü ve Orhan Pamuk'tan sonra Nobel alan ikinci Türk oldu. Sancar, DNA üzerine yaptığı çalışma nedeniyle ödüle layık görüldü. Sancar, kanser tedavisinde "ritmik saat" buluşu ile dünya çapında üne kavuşmuştu.



Sirküler indeks

No	Tarih	Konu
73	26.10.2015	Yıllık ve munzam oda aidatlarının 2015 yılı ikinci taksitlerinin 2 Kasım 2015 tarihine kadar ödenmesi gerekiyor.
72	01.10.2015	Borsa İstanbul'da işlem gören tahvil ve bonolar ile kira sertifikalarının 30 Eylül 2015 tarihli borsa rayiçleri.
71	16.09.2015	Menkul kıymet gelirlerinin vergilendirilmesine ilişkin GVK'nın geçici 67. maddesinin yürürlüğü 31 Aralık'ta sona eriyor.
70	15.09.2015	Muhtasar ve damga vergisi beyannameleri ile Ba-Bs formlarının verilme süresi uzatıldı.
69	07.09.2015	İdare, yurt dışından kullanılan döviz kredilerin temdit edilmesinde KKDF uygulaması ile ilgili görüşünü değiştirdi.
68	04.09.2015	1 Eylül'den itibaren gelir vergisinden istisna kıdem tazminatı tavanı değişti.
67	01.09.2015	Yatırım teşvik uygulamasına ilişkin 2012/3305 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı'nda değişiklikler yapıldı.
66	31.08.2015	Elektronik tebligat uygulaması 1 Ocak 2016 tarihinden itibaren başlıyor.
65	31.08.2015	"Özel Tüketim Vergisi (IV) Sayılı Liste Uygulama Genel Tebliği" 1 Eylül'de yürürlüğe giriyor.
64	11.08.2015	"Özel Tüketim Vergisi (III) Sayılı Liste Uygulama Genel Tebliği" 1 Eylül'de yürürlüğe giriyor.
63	31.07.2015	Yabancı Hesapların Vergi Uyumu Yasası (FATCA) kapsamında Türkiye-ABD arasında bilgi değişim anlaşması imzalandı.
62	22.07.2015	Banka, sigorta şirketi ve aracı kurumların Vergi Usul Kanunu'ndan doğan bildirim yükümlülükleri.
61	20.07.2015	Türkiye'den elde edilen serbest meslek kazançları üzerinden kesilen vergilerin, Türkiye-Almanya ÇVÖ Anlaşması kapsamında iade usulü açıklandı.
60	07.07.2015	Gelir vergisinden istisna yurt içi ve yurt dışı gündelik tutarları (01.07.2015-31.12.2015).
59	04.07.2015	Gelir vergisinden istisna kıdem tazminatı tavanı ve çocuk yardımı tutarları (01.07.2015-31.12.2015).
58	01.07.2015	Borsa İstanbul'da işlem gören tahvil ve bonolar ile kira sertifikalarının 30 Haziran 2015 tarihli borsa rayiçleri.
57	30.06.2015	Sosyal güvenlik primine esas kazançların 1 Temmuz'dan itibaren uygulanacak alt ve üst sınırları.
56	30.06.2015	2015 yılında mali tatil 1-20 Temmuz tarihleri arasında uygulanacaktır.
55	30.06.2015	Nakdi sermaye artışına uygulanacak olan % 50'lik indirim oranı halka açık şirketler ile teşvik belgeli yatırımlar için yükseltildi.
54	29.06.2015	Transit petrol boru hattı projelerinin modernizasyonu ve inşasına ilişkin KDV istisnasının esasları belirlendi.
53	22.06.2015	Elektronik yoklama 1 Eylül'de uygulamaya giriyor.
52	22.06.2015	Ödenip kiracılara yansıtılan ceza ve MTV'ler finansal kiralama şirketlerince gider olarak dikkate alınabilecek.
51	22.06.2015	Brüt satışları 10 Milyon TL'nin üzerinde olan mükelleflere E-Defter ve E-Fatura kullanma zorunluluğu getirildi.
50	22.06.2015	Yıllık ve munzam oda aidatlarının 2015 yılı ilk taksitlerinin 30 Haziran 2015 tarihine kadar ödenmesi gerekiyor.
49	12.06.2015	32 Sayılı Karar'da yapılan değişiklikle yurt dışına Türk Lirası ve döviz ihracı kolaylaştırıldı.
48	09.06.2015	Bakanlar Kurulu Türkiye-Meksika ÇVÖ Anlaşması ve eki Protokolün onaylanmasını kararlaştırdı.
47	03.06.2015	Yeni nesil ödeme kaydedici cihazlar ile fişlerinin düzenlenme esaslarında bazı değişiklikler yapıldı.
46	03.06.2015	Elektronik ürün senedi (ELÜS) alım satım belgesi, VUK uyarınca düzenlenmesi zorunlu belgeler kapsamına alındı.
45	22.05.2015	2015 yılına ilişkin emlak vergisi, veraset ve intikal vergisi ile çevre temizlik vergisinin ilk taksit ödeme süreleri.
44	22.05.2015	Doğrudan Yabancı Yatırımlar Kanunu kapsamında bulunan şirket, şube ve irtibat bürolarının bildirim yükümlülükleri.
43	20.05.2015	1 Temmuz 2015 tarihinden itibaren uygulanacak olan asgari ücret tutarları.

Vergi Takvimi

2015 Kasım ayı mali yükümlülükler takvimi

2 Kasım 2015 Pazartesi	Kayıtlı bulunulan odalara yıllık ve munzam aidatların 2. taksitlerinin ödenmesi Eylül 2015 dönemi mal ve hizmet alım/satımlarına ilişkin bildirim formlarının (Form Ba-Bs) elektronik olarak gönderilmesi Eylül 2015 dönemine ilişkin sosyal güvenlik primlerinin ödenmesi
10 Kasım 2015 Salı	16-31 Ekim 2015 dönemine ait petrol ve doğalgaz ürünlerine ilişkin özel tüketim vergisi beyannamesinin elektronik ortamda gönderilmesi ve verginin ödenmesi
16 Kasım 2015 Pazartesi	Temmuz-Ağustos-Eylül 2015 dönemine ait 3. üç aylık geçici vergi beyannamesinin elektronik ortamda gönderilmesi Ekim 2015 dönemine ait kolalı gazoz, alkollü içecekler ve tütün mamullerine ilişkin özel tüketim vergisi beyannamesinin elektronik ortamda gönderilmesi ve verginin ödenmesi Ekim 2015 dönemine ait dayanıklı tüketim ve diğer mallara ilişkin özel tüketim vergisi beyannamesinin elektronik ortamda gönderilmesi ve verginin ödenmesi Ekim 2015 dönemine ait tescile tabi olmayan motorlu taşıt araçlarına ilişkin özel tüketim vergisi beyannamesinin elektronik ortamda gönderilmesi ve verginin ödenmesi Ekim 2015 dönemine ait banka ve sigorta muameleleri vergisi beyannamesinin elektronik ortamda gönderilmesi ve verginin ödenmesi Ekim 2015 dönemine ait özel iletişim vergisi beyannamesinin elektronik ortamda gönderilmesi ve verginin ödenmesi Ekim 2015 dönemine ait kaynak kullanımı destekleme fonu kesintilerinin bildirim ve ödenmesi
17 Kasım 2015 Salı	Temmuz-Ağustos-Eylül 2015 dönemine ait 3. üç aylık geçici vergi beyannamesinin ödenmesi
20 Kasım 2015 Cuma	Ekim 2015 dönemine ait belediyelere ödenecek vergilerin (haberleşme vergisi hariç) beyanı ve ödenmesi Ekim 2015 dönemine ait şans oyunları vergisi beyannamesinin elektronik ortamda gönderilmesi ve verginin ödenmesi Ekim 2015 dönemine ait yarışma ve çekilişler ile futbol müsabakalarına ait müşterek bahislerle ilgili veraset ve intikal vergisinin elektronik ortamda beyanı ve ödemesi
23 Kasım 2015 Pazartesi	Ekim 2015 dönemine ait gelir vergisi stopajının muhtasar beyanname ile elektronik ortamda beyanı Ekim 2015 dönemine ait kurumlar vergisi stopajının muhtasar beyanname ile elektronik ortamda beyanı Ekim 2015 dönemine ait istihkaktan kesinti suretiyle tahsil edilen damga vergisi ile sürekli mükellefiyeti bulunanlar için makbuz karşılığı ödenmesi gereken damga vergisinin elektronik ortamda beyanı Ekim 2015 dönemine ilişkin sosyal güvenlik primlerinin elektronik ortamda beyan edilmesi
24 Kasım 2015 Salı	Ekim 2015 dönemine ait katma değer vergisi beyannamesinin elektronik ortamda gönderilmesi
25 Kasım 2015 Çarşamba	1-15 Kasım 2015 dönemine ait petrol ve doğalgaz ürünlerine ilişkin özel tüketim vergisi beyannamesinin elektronik ortamda gönderilmesi ve verginin ödenmesi
26 Kasım 2015 Perşembe	Ekim 2015 dönemine ait muhtasar beyanname ile beyan edilen gelir vergisi stopajının ödenmesi Ekim 2015 dönemine ait muhtasar beyanname ile beyan edilen kurumlar vergisi stopajının ödenmesi Ekim 2015 dönemine ait katma değer vergisinin ödenmesi Ekim 2015 dönemine ait istihkaktan kesinti suretiyle tahsil edilen damga vergisi ile sürekli mükellefiyeti bulunanlar için makbuz karşılığı ödenmesi gereken damga vergisinin ödenmesi
30 Kasım 2015 Pazartesi	Ekim 2015 dönemine ilişkin sosyal güvenlik primlerinin ödenmesi Ekim 2015 dönemine ilişkin haberleşme vergisinin beyanı ve ödenmesi Veraset ve intikal vergisi 2. taksit ödemesi Emlak vergisi ve çevre temizlik (konut dışı binalar için) vergilerinin 2. taksit ödemesi Ekim 2015 dönemi mal ve hizmet alım/satımlarına ilişkin bildirim formlarının (Form Ba-Bs) elektronik olarak gönderilmesi

Gelir Vergisi

Gelir vergisi tarifesi- 2015 (Ücretler)						
Gelir dilimi	Vergi oranı					
12.000 TL'ye kadar	% 15					
29.000 TL'nin 12.000 TL'si için 1.800 TL, fazlası	% 20					
106.000 TL'nin 29.000 TL'si için 5.200 TL, fazlası	% 27					
106.000 TL'den fazlasının 106.000 TL'si için 25.990 TL, fazlası	% 35					
Gelir vergisi tarifesi- 2015 (Diğer gelirler)						
Gelir dilimi	Vergi oranı					
12.000 TL'ye kadar	% 15					
29.000 TL'nin 12.000 TL'si için 1.800 TL, fazlası	% 20					
66.000 TL'nin 29.000 TL'si için 5.200 TL, fazlası	% 27					
66.000 TL'den fazlasının 66.000 TL'si için 15.190 TL, fazlası	% 35					
Gelir vergisinden istisna günlük yemek yardımı (KDV hariç)						
Uygulandığı yıl	Tutar (TL)					
2013	12					
2014	12					
2015	13					
Engellilik indirimi (2015)						
Engellilik derecesi	Tutarı (TL)					
Birinci derece engelliler için	880					
İkinci derece engelliler için	440					
Üçüncü derece engelliler için	200					
Asgari geçim indirimi-TL (2015)						
Eşin çalışma durumu	Çocuk sayısı					
	Yok	1	2	3	4	5 veya fazla
Çalışıyor	90,11	103,63	117,15	135,17	144,18	153,19
Çalışmıyor	108,14	121,65	135,17	153,19	153,19	153,19
Konut kira geliri istisnası						
Gelirin elde edildiği yıl	Tutar (TL)					
2013	3.200					
2014	3.300					
2015	3.600					
Değer artış kazançlarında istisna (Menkul kıymetler hariç)						
Kazancın sağlandığı yıl	Tutar (TL)					
2013	9.400					
2014	9.700					
2015	10.600					
Arıza kazançlarına ilişkin istisna						
Kazancın sağlandığı yıl	Tutar (TL)					
2013	21.000					
2014	21.000					
2015	23.000					
Gelir vergisinden istisna kıdem tazminatı tavanı						
Uygulandığı dönem	Tutar (TL)					
01.07.2015 - 31.08.2015	3.709,98					
01.09.2015 - 31.12.2015	3.828,37					

Vergi Usul Kanunu ve 6183 Sayılı Kanun

Gecikme zammı ve gecikme faizi oranları (Aylık)	
Uygulandığı dönem	Oran (%)
21.04.2006 - 18.11.2009	2,50
19.11.2009 - 18.10.2010	1,95
19.10.2010 tarihinden itibaren	1,40
Tecil faizi oranları (Yıllık)	
Uygulandığı dönem	Oran (%)
28.04.2006 - 20.11.2009	24
21.11.2009 - 20.10.2010	19
21.10.2010 tarihinden itibaren	12
Yeniden değerlendirme oranları	
Yıl	Oran (%)
2012	7,8
2013	3,93
2014	10,11
Fatura düzenleme sınırı	
Uygulandığı yıl	Tutar (TL)
2013	800
2014	800
2015	880

Amortisman sınırı	
Uygulandığı yıl	Tutar (TL)
2013	800
2014	800
2015	880
Reeskont ve avans işlemlerinde iskonto ve faiz oranları	
Reeskont işlemlerinde	% 9,00
Avans işlemlerinde	% 10,50
VUK kapsamındaki reeskont işlemlerinde	% 10,50
Not: Bu oranlar 14.12.2014 tarihinden itibaren yapılan işlemler için geçerlidir.	

Damga Vergisi

Azami damga vergisi (Her bir kağıt için)	
Uygulandığı yıl	Tutar (TL)
2013	1.487.397,70
2014	1.545.852,40
2015	1.702.138,00
Damga vergisi oran ve tutarları (2015)	
Damga vergisine tabi kağıtlar	Oran/Tutar
Sözleşmeler	Binde 9,48
Ücretler (Avanslar dahil)	Binde 7,59
Kira sözleşmeleri	Binde 1,89
Bilanço	35,00 TL
Gelir tablosu	16,90 TL
Yıllık gelir vergisi beyannamesi	45,30 TL
Kurumlar vergisi beyannamesi	60,50 TL
Katma değer vergisi ve muhtasar beyannameler	29,90 TL
SGK sigorta prim bildirgesi	22,30 TL

Veraset ve İntikal Vergisi

İstisnalar (2015)		
Evlatlıklar dahil furuğ ve eşten her birine isabet eden miras hisselerinde	161.097 TL	
Furuğ bulunmaması halinde, eşe isabet eden miras hissesinde	322.392 TL	
İvazsız suretle meydana gelen intikallerde	3.711 TL	
Para ve mal üzerine düzenlenen yarışma ve çekilişlerde kazanılan ikramiyelerde	3.711 TL	
Vergi tarifesi (2015)		
Matrah dilim tutarları	Vergi Oranı	
	Veraset yoluyla intikal	İvazsız intikal
İlk 200.000 TL için	% 1	% 10
Sonra gelen 480.000 TL için	% 3	% 15
Sonra gelen 1.060.000 TL için	% 5	% 20
Sonra gelen 1.900.000 TL için	% 7	% 25
Matrahın 3.640.000 TL'yi aşan bölümü için	% 10	% 30

Asgari Ücret ve Sosyal Güvenlik

Asgari ücret ve yasal kesintiler		
Ödemeler / kesintiler	01.01.2015-30.06.2015 (TL)	01.07.2015-31.12.2015 (TL)
Brüt asgari ücret	1.201,50	1.273,50
Sosyal güvenlik primi işçi payı (% 14)	168,21	178,29
İşsizlik sigortası primi işçi payı (% 1)	12,02	12,74
Gelir vergisi matrahı	1.021,27	1.082,47
Hesaplanan gelir vergisi (% 15)	153,19	162,37
Asgari geçim indirimi (Bekar) (-)	90,11	90,11
Kesilecek gelir vergisi	63,08	72,26
Damga vergisi (binde 7,59)	9,12	9,67
Kesintiler toplamı	252,43	272,96
Net asgari ücret	949,07	1.000,54
Yıllık brüt asgari ücret		
Uygulandığı yıl	Tutar (TL)	
2013	12.000,60	
2014	13.230,00	
2015	14.850,00	
Sosyal güvenlik primine esas aylık kazançların alt ve üst sınırları		
Uygulandığı dönem	Alt sınır (TL)	Üst sınır (TL)
01.01.2015-30.06.2015	1.201,50	7.809,90
01.07.2015-31.12.2015	1.273,50	8.277,90

Income Tax

Income tax tariffs- 2015 (Salaries)						
Income bracket	Tax rate					
Up to TRL 12.000	15 %					
For TRL 29.000; for the first TRL 12.000, TRL 1.800, for above	20 %					
For TRL 106.000; for the first TRL 29.000, TRL 5.200, for above	27 %					
For more than TRL 106.000, for TRL 106.000, TRL 25.990, for above	35 %					
Income tax tariffs- 2015 (Other income)						
Income bracket	Tax rate					
Up to TRL 12.000	15 %					
For TRL 29.000; for the first TRL 12.000, TRL 1.800, for above	20 %					
For TRL 66.000; for the first TRL 29.000, TRL 5.200, for above	27 %					
For more than TRL 66.000, for TRL 66.000, TRL 15.190, for above	35 %					
Daily meal allowance exempt from income tax (VAT excluded)						
Year	Amount (TRL)					
2013	12					
2014	12					
2015	13					
Disability allowance (2015)						
Degree of disablement	Amount (TRL)					
For 1 st degree disabled	880					
For 2 nd degree disabled	440					
For 3 rd degree disabled	200					
Minimum living allowance-TRL (2015)						
Status of spouse	Number of children					
	No	1	2	3	4	5 or more
Employed	90,11	103,63	117,15	135,17	144,18	153,19
Unemployed	108,14	121,65	135,17	153,19	153,19	153,19
Exemption for house rental income						
Year when the income is derived	Amount (TRL)					
2013	3.200					
2014	3.300					
2015	3.600					
Exemption in capital gains (Except securities)						
Year when the gain is derived	Amount (TRL)					
2013	9.400					
2014	9.700					
2015	10.600					
Exemption in incidental income						
Year when the gain is derived	Amount (TRL)					
2013	21.000					
2014	21.000					
2015	23.000					
The upper limit of severance pay exempt from income tax						
Period	Amount (TRL)					
01.07.2015 - 31.08.2015	3.709,98					
01.09.2015 - 31.12.2015	3.828,37					

Tax Procedures Law (TPL) and Law No. 6183

Delay charge and delay interest rates (Monthly)	
Period	Rate (%)
21.04.2006 - 18.11.2009	2,50
19.11.2009 - 18.10.2010	1,95
Since 19.10.2010	1,40
Deferral interest rates (Annual)	
Period	Rate (%)
28.04.2006 - 20.11.2009	24
21.11.2009 - 20.10.2010	19
Since 21.10.2010	12
Revaluation rates	
Year	Rate (%)
2012	7,8
2013	3,93
2014	10,11
Limit for issuing invoice	
Year	Amount (TRL)
2013	800
2014	800
2015	880

Depreciation limit	
Year	Amount (TRL)
2013	800
2014	800
2015	880
Discount and interest rates to be applied in rediscount and advance transactions	
In rediscount transactions	9,00 %
In advance transactions	10,50 %
In rediscount transactions under TPL	10,50 %
Note: These rates are applicable to the transactions conducted as of 14.12.2014.	

Stamp Duty

Maximum stamp duty (For each paper)	
Year	Amount (TRL)
2013	1.487.397,70
2014	1.545.852,40
2015	1.702.138,00
Stamp duty rates and amounts (2015)	
Papers subject to stamp duty	Rate/Amount
Contracts	9,48 per thousand
Wages (Including advances)	7,59 per thousand
Rental contracts	1,89 per thousand
Balance sheet	TRL 35,00
Income statement	TRL 16,90
Annual income tax return	TRL 45,30
Corporate tax return	TRL 60,50
Value added tax and withholding tax returns	TRL 29,90
Social Security Institution insurance premium declarations	TRL 22,30

Inheritance and Transfer Tax

Exemptions (2015)		
For shares of inheritance corresponding to each descendant including adopted children and the spouse	TRL 161.097	
For share of inheritance corresponding to the spouse if there is no descendant	TRL 322.392	
For transfers conducted without any consideration	TRL 3.711	
For prizes won in competitions and lotteries held for money and property	TRL 3.711	
Tax tariff (2015)		
Tax base bracket amounts	Tax rate	
	Transfer through inheritance	Transfer without any consideration
For the first TRL 200.000	1 %	10 %
For the next TRL 480.000	3 %	15 %
For the next TRL 1.060.000	5 %	20 %
For the next TRL 1.900.000	7 %	25 %
For the tax base portion exceeding TRL 3.640.000	10 %	30 %

Minimum Wage and Social Security

Minimum wage and withholdings		
Payments / withholdings	01.01.2015-30.06.2015 (TRL)	01.07.2015-31.12.2015 (TRL)
Gross minimum wage	1.201,50	1.273,50
Social security premium employee's contribution (14 %)	168,21	178,29
Unemployment insurance premium employee's contribution (1 %)	12,02	12,74
Income tax base	1.021,27	1.082,47
Income tax calculated (15 %)	153,19	162,37
Minimum living allowance (Single) (-)	90,11	90,11
Income tax to be withheld	63,08	72,26
Stamp duty (7,59 per thousand)	9,12	9,67
Total withholdings	252,43	272,96
Net minimum wage	949,07	1.000,54
Annual gross minimum wage		
Year	Amount (TRL)	
2013	12.000,60	
2014	13.230,00	
2015	14.850,00	
The lower and upper limits of monthly earnings that will be the basis for social security premium		
Period	Lower limit (TRL)	Upper limit (TRL)
01.01.2015-30.06.2015	1.201,50	7.809,90
01.07.2015-31.12.2015	1.273,50	8.277,90



EY Türkiye

İstanbul

Orjin Maslak Plaza, Maslak Mahallesi
Eski Büyükdere Cad. No: 27 Kat: 1-5
Sarıyer 34398 İstanbul
Tel : +90 212 315 30 00
Fax : +90 212 230 82 91

Ankara

Ufuk Üniversitesi Cad.
Fariya Business Center No:8
Kat:11 D:53-54
Çukurambar 06700 Ankara
Tel : +90 312 286 38 00
Fax : +90 312 286 07 00

İzmir

Akdeniz Mah. Şehit Fethi Bey Cad.
Heris Tower İş Merkezi No: 55/A
Alsancak 35210 İzmir
Tel : +90 232 483 59 59
Fax : +90 232 445 72 16

Bursa

Zeno Business Center
Odunluk Mah. Akademi Cad.
A-2 C Blok Kat: 6 No: 24
Nilüfer 16080 Bursa
Tel : +90 224 232 00 03
Fax : +90 224 232 23 96

ey.com/tr

vergidegundem.com

facebook.com/ErnstYoungTurkiye

twitter.com/EY_Turkiye

EY Hakkında

EY bağımsız denetim, vergi, kurumsal finansman ve danışmanlık hizmetlerinde bir dünya lideridir. Anlayışımız ve kaliteli hizmetlerimiz dünya ekonomisi ve sermaye piyasalarında güvenin oluşmasına katkıda bulunmaktadır. EY, güçlü yönetim ekibiyle tüm paydaş gruplarına verdiği sözleri yerine getirmekte ve bu şekilde çalışanları, müşterileri ve içinde yer aldığı diğer çevreler için daha iyi bir çalışma hayatı oluşturulmasında önemli bir rol üstlenmektedir.

EY adı küresel organizasyonu temsil eder ve Ernst & Young Global Limited'in her biri ayrı birer tüzel kişiliğe sahip olan, bir veya daha çok üye firmasını temsil edebilir. Sınırlı sorumlu bir Birleşik Krallık şirketi olan Ernst & Young Global Limited müşteri hizmeti sunmamaktadır. Daha fazla bilgi için lütfen ey.com adresini ziyaret ediniz.

EY'nin sunduğu vergi hizmetleri

İşleriniz gerçek potansiyellerine güçlü temeller üzerinde yapılandırılarak ve sürdürülebilir bir şekilde geliştirilerek ulaşabilir. EY olarak vergi yükümlülüklerinizi sorumlu ve zamanında yerine getirmenizin önemli bir fark ortaya çıkaracağını düşünüyoruz. Bu nedenle 140'tan fazla ülkedeki 32,000 vergi çalışanlarımız nerede olursanız olun ve vergi ihtiyaçlarınız ne olursa olsun kaliteli hizmet anlayışımıza duyduğumuz tereddütsüz bağlılık temelinde sizlere teknik bilgi, iş tecrübesi ve tutarlı metodolojiler sunmaktadır.

© 2015 EY Türkiye.
Tüm Hakları Saklıdır.

ey.com/tr
vergidegundem.com
facebook.com/ErnstYoungTürkiye
twitter.com/EY_Türkiye