

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

Bircan Altınoluk

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 fazlalıkları ile yapılacak kısa vadeli menkul kıymet yatırımlarından en düşük riskle en yüksek vergi sonrası kazancın elde edilmesidir.³

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 fazlalıkları, 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.

Bu uygulama sayesinde maliyet yönünden ciddi bir tasarruf sağlanmaktadır. İthalat ve ihracat işlemlerini grup içi firmalardan gerçekleştiren çok uluslu şirketlerde, tüm fonların bir kaynakta 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. Mezkûr Karar’da ithalatta alınan KKDF’nin tahsili, gerçekleşen ithalatın ödeme şekline bağlamıştır. Bu bağlamda, “Mal Mukabili Ödeme Şekline Göre İthalat”, “Kabul Kredili Ödeme Şekline Göre İthalat”, “Vadeli Akreditif Ödeme Şekline Göre İthalat”

¹ (Kabakçı, 2011)

² (Seyidoğlu, 2003)

³ (Kabakçı, 2011)

⁴ (Özdin)

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 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.

Yukarıda verilen mevzuat hükmünden de görüldüğü üzere ithalat anında KKDF'nin ortaya çıkmaması için ödemenin "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 yaptığının 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 belirlemesi 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 yayınlanmış 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 Kullanımını 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 sifıra 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.

Bu makalede yer alan açıklamalar, yazarının konu hakkındaki kişisel görüşünü yansıtmaktadır. Makaledeki bilgi ve açıklamalardan dolayı EY ve/veya Kuzey YMM ve Bağımsız Denetim A.Ş. 'ye sorumluluk iddiasında bulunulamaz. Mevzuatın sık değiştirilen ve farklı anlayışlarla yorumlanabilen yapısı nedeniyle, herhangi bir konuda uygulama yapılmadan önce konunun uzmanlarından profesyonel yardım alınmasını tavsiye ederiz.