

İTHALATTA ÖDENEN KDV MATRAHININ TESPİTİ ve MUHASEBELEŞTİRİLMESİ

DETERMINATION OF VALUE ADDED TAX BASE PAID
IN IMPORTS AND ITS ACCOUNTING



Mehmet ÇELİK*

ÖZ

Türkiye'ye yapılan her türlü mal ve hizmet ithalatı KDV Kanunu'nun 1. madde hükmü uyarınca Katma Değer Vergisine tabi olup, burada ödenen KDV'nin Türk Muhasebe Standartlarına göre ithalatı yapanlarca muhasebe kaydı yapılacaktır. İthalatta ödenen Katma Değer Vergisi, KDV Kanunu'nun 21. maddesinde "ithalatta matrah" başlığı altında üç grupta tespiti yapılarak, Katma Değer Vergisinin bu üç unsurun toplamından oluştuğu belirtilmiştir.

Birinci grupta; ithal edilen malın Gümrük Vergisi tarhına esas olan kıymetine,

İkinci grupta; İthalat sırasında ödenen her türlü vergi, resim, harç ve paylara,

Üçüncü grupta; Gümrük beyannamesinin tescil tarihine kadar yapılan diğer gider ve ödemelerden vergilendirilmeyenler ile mal bedeli üzerinden hesaplanan fiyat farkı, kur farkı gibi ödemelere, yer verilmiştir.

Anahtar Kelimeler: İthalatta KDV Matrahı, Muhasebeleştirme, Gümrük Kıymeti, Vergi Matrahını Oluşturan Vergi, Resim ve Harçlar

ABSTRACT

According to the Value Added Tax Law Article, every good and service imported to Turkey is subject to value added tax and tax that is paid will be accounted by the ones importing the goods and services based on the principles in Turkish Accounting Standards. Value added tax paid in import, is determined in Value Added Tax Law Article 21 under the title of 'Tax Base On Import' in three groups and in Article 21 it is stated that three groups mentioned constitutes the value added tax base.

First Group: The value to be assessed as custom tax when a good is imported.

Second Group: Any kind of tax, fees and expenditures

Third Group: Other expenditures that are made just before the registration date (registration date is included) and price and exchange difference calculated from goods consideration.

Key Words: Value added Tax Base on import, recognition, value of customs, Tax, fees and expenditures which constitutes the tax base

* Vergi Müfettiş Yardımcısı

1- GİRİŞ

Yurt dışında üretilmiş bir mal veya hizmetin ithalatçıları tarafından satın alınarak ithalatı yapılan ülkeye getirilmesine kadar geçen aşamaların tümüne kısaca ithalat denilmektedir. İthal edilen malın gümrüklü sahaya girmesinden sonra ki aşamada ise alınacak vergiler önem kazanmaktadır. Gümrük Vergisi Kanunu'na göre alınan gümrük vergisinden sonra en önemli vergiyi Katma Değer Vergisi oluşturmaktadır. Ancak Katma Değer Vergisinin matrahının içerisine Gümrük Vergisi matrahının da girmesi nedeni ile öncelikli olarak Gümrük Vergisi matrahının tespiti gerekir. Gümrük Vergisi matrahı ise 4458 sayılı Gümrük Vergisi Kanununa göre tespit edilecektir. Katma Değer Vergisinin matrahı ise 3065 sayılı KDV Kanunu'nun 21. maddesinde yer alan hükümlere göre tespit edilir. 3065 sayılı Kanun 21'inci maddesine göre, ithal edilen malın Gümrük Vergisine matrah olan kıymetine;

- İthalat sırasında ödenen her türlü vergi, resim, harç ve paylar,
- Gümrük beyannamesinin tescil tarihine kadar yapılan diğer giderler ve ödemelerden vergilen-
dirilmeyenler,
- Mal bedeli üzerinden hesaplanan fiyat farkı, kur farkı gibi ödemeler,
dahil edilecektir.

Bu şekilde tespiti yapılan matrah üzerinden hesaplanan ve ödenen Katma Değer Vergisinin ise-
Türk Muhasebe Standartlarına göre muhasebe kaydı yapılacaktır.

Bizim bu makalemizde öncelikli olarak Gümrük Vergisi matrahını oluşturan unsurlara yer ver-
lerek, 3065 sayılı Kanunun 21 inci maddesinde yer alan hususlar ayrıntılı olarak ele alınmıştır. Ayrıca
ithalatta ödenen Katma Değer Vergisinin muhasebe kaydına da yer verilmiştir.

2- İTHALATTA ÖDENEN KDV MATRAHININ TESPİTİ

2.1- İthalatta KDV Matrahını Oluşturan Unsurlar

3065 Sayılı KDV Kanununun 21. maddesine göre ithalatta KDV matrahına aşağıda yer alan unsur-
lar eklenmek sureti ile tespit edilir.

- İthal edilen malın Gümrük Vergisi tarhına esas olan kıymeti, Gümrük Vergisinin kıymet esasına göre
alınmaması veya malın Gümrük Vergisinden muaf veya müstesna olması halinde sigorta ve navlun
bedelleri dahil (CIF) değeri, bunun belli olmadığı hallerde malın gümrükçe tespit edilecek değeri,
- İthalat sırasında ödenen her türlü vergi, resim, harç ve paylar,
- Gümrük beyannamesinin tescil tarihine kadar yapılan diğer giderler ve ödemelerden vergilen-
dirilmeyenler ile mal bedeli üzerinden hesaplanan fiyat farkı, kur farkı vb. ödemeler.

İthalatta KDV matrahını oluşturan bu unsurlar aşağıda sırası ile açıklanmıştır.

2.1.1- İthal Edilen Malın Gümrük Vergisi Tarhına Esas Olan Kıymeti

İthal edilen malın Gümrük Vergisine esas olan kıymeti aynı zamanda ithalata ödenen Katma De-
ğer Vergisinin matrahını oluşturmaktadır. İthalata konu olan malın Gümrük Vergisine esas kıymeti ise
4458 sayılı Gümrük Vergisi Kanununun 24 ila 31. maddelerine göre tespit edilmektedir.

4458 sayılı Gümrük Vergisi Kanununun 24. maddesine göre ithal eşyasının gümrük kıymeti, eşya-
nın satış bedelidir. Bu kıymet gümrük beyannamesinin tescil edildiği gün itibari ile söz konusu malın
ithalatçıya maliyetidir.¹

¹ Mehmet Tahir Ufuk, (2009) İthalatta KDV Matrahının Belirlenmesi Vergi Dünyası Dergisi. Sayı:330

Ayrıca Türkiye'ye ihraç amacıyla yapılan satışta satış bedeli, aynı kanunun 27 ve 28 inci maddelerine göre gerekli düzeltmelerin de yapıldığı, fiilen ödenen veya ödenecek fiyattır.

Gümrük Vergisi Kanunu'nun 24. maddesine göre ithal eşyanın satış bedelinin gümrük kıymetine esas alınabilmesi, aşağıdaki koşullara bağlıdır:

- a) Eşyanın alıcısı tarafından elden çıkartılması veya kullanımı;
 - Türkiye Cumhuriyeti mevzuatı ve bunların yetkili kıldığı merciler tarafından konulmuş olan,
 - Eşyanın tekrar satılabileceği coğrafi bölgeyi sınırlayan,
 - Eşyanın kıymetini önemli bir ölçüde etkilemeyen,Kısıtlamalar dışında, hiçbir kısıtlamaya tabi olmamalıdır.
- b) Satış veya fiyat, kıymeti belirlenmekte olan eşya bakımından, kıymeti tespit edilemez bir koşul veya edim konusu olmamalıdır.
- c) 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 eşyasının fiilen ödenen veya ödenecek fiyatına 27 nci madde hükümlerine göre ilave yapılabilirdir.
- d) Alıcı ve satıcı arasında bir ilişki bulunmamalıdır. **(GVK 24. Md)**

Gümrük Vergisi Kanununun 27/1. Maddesinde ithal eşyanın fiilen ödenen veya ödenecek fiyatına ilave edilecek unsurlar aşağıdaki gibi açıklanmıştır:

- a) Aşağıdaki unsurların eşyanın fiilen ödenen veya ödenecek fiyatına dahil edilmemiş, ancak alıcı tarafından üstlenilen bölümü;
 - 1) Satın alma komisyonları dışındaki komisyonlar ve tellaliye,
 - 2) Gümrük işlemleri sırasında söz konusu eşya ile tek eşya muamelesi gören kapların maliyeti,
 - 3) İşçilik ve malzeme giderleri dahil ambalaj bedeli;
- b) İthal eşyasının üretiminde ve ihraç amacıyla satışında kullanılmak üzere, alıcı tarafından doğrudan veya dolaylı olarak, bedelsiz veya düşük bedelle sağlanan, fiilen ödenen veya ödenecek fiyata dahil edilmemiş olan aşağıda sayılan mal ve hizmetlerin kıymetinden verilecek uygun miktardaki pay;
 - 1) İthal eşyasına katılan malzeme, aksam, parça ve benzerleri,
 - 2) İthal eşyasının üretimi sırasında kullanılan araç, gereç, kalıp ve benzeri aletler,
 - 3) İthal eşyasının üretimi sırasında tüketilen maddeler,
 - 4) İthal eşyasının üretimi için gereken ve Türkiye dışında gerçekleştirilen mühendislik, geliştirme, sanat ve çizim çalışmaları, plan ve taslak hazırlama hizmetleri;
- c) 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;
- d) İthal eşyasının tekrar satışı veya diğer herhangi bir şekilde elden çıkartılması ya da kullanımı sonucu doğan hasılanın, doğrudan veya dolaylı olarak satıcıya intikal eden kısmı;
- e) (Değişik: 18/6/2009-5911/67 md.) İthal eşyası için Türkiye'deki giriş liman veya yerine kadar yapılan nakliye ve sigorta giderleri ile eşyanın giriş liman veya yerine kadar nakliyesi ile ilgili olarak yapılan yükleme ve elleçleme giderleri. **(GVK 27. Md)**

Gümrük Kanunu'nun 28. maddesine göre, ithal edilen mala ilişkin fiilen ödenen veya ödenecek fiyatından ayırt edilebilmesi koşuluyla aşağıdaki giderler gümrük kıymetine dahil edilmez:

- a) Eşyanın, Türkiye Cumhuriyeti Gümrük Bölgesi ile Türkiye'nin anlaşmalarla dahil olduğu gümrük birliği gümrük bölgelerine giriş yerine varışından sonra yapılan nakliye ve sigorta giderleri,
- b) Sınai tesis, makina veya teçhizat gibi, ithal eşyası için ithalattan sonra yapılan inşa, kurma, montaj, bakım veya teknik yardıma ilişkin giderler,
- c) İthal eşyasının satışıyla ilgili olarak bir finansman anlaşması uyarınca alıcı tarafından üstlenilen faiz giderleri;
- d) İthal eşyasının Türkiye'de çoğaltılması hakkı için yapılan ödemeler;
- e) Satın alma komisyonları;
- f) Eşyanın ithali veya satışı nedeniyle Türkiye'de ödenecek ithalat vergileri.

Ayrıca maddede, (c) bendinde belirtilen hallerin gerçekleşmesi durumunda finansmanın satıcı veya bir başka kişi tarafından sağlanmış olmasının önemli olmadığı, böyle bir durumun gerçekleşmesi halinde, finansman anlaşmasının yazılı olarak yapılmış olması gerektiği ve alıcının; ithale konu eşyayı, fiilen ödenen veya ödenecek fiyat olarak beyan edilen fiyattan satıldığını ve söz konusu faiz oranının, finansmanın sağlandığı ülkede o tarihte bu tür bir işlem için geçerli olan faiz oranı seviyesini aşmadığını kanıtlaması gerektiği hüküm altına alınmıştır. **(GVK 28. Md)**

24'üncü maddeye göre belirlenemeyen gümrük kıymeti ise sırayla Gümrük Vergisi Kanununun 25 ve 26'ncı madde hükümlerine göre tespit edilir.

2.1.2- Gümrük Vergisinin Kıymet Esasına Göre Alınmaması veya Malın Gümrük Vergisinden Muaf veya Müstesna Olması

Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 21/a maddesinde yer alan "... Gümrük Vergisinin kıymet esasına göre alınmaması veya malın Gümrük Vergisinden muaf olması halinde..." ibaresi ancak beyannamenin verilmediği veya verilemediği hallere münhasırdır. Bu durumda, ithal edilen malın Gümrük Vergisine esas olan kıymeti yani verginin matrahı, sigorta ve navlun bedelleri dahil (CIF) değeridir. Bu değeri tespit etmek için gerekli belgeler bulunmadığı takdirde, malın gümrük idaresince resen tayin ve tespit olunan değeri, verginin matrahı olur. (1 Sıra Nolu KDV Uygulama Genel Tebliği III-A/2)

2.1.3- İthal Edilen Malın Değerinin Gümrük İdaresince Tespit Edilmesi

KDV Kanunu'nun 21. maddesinin (a) bendine göre ithal edilen mala ilişkin gümrük vergisinin kıymet esasına göre tespit edilememesi durumunda, mala ilişkin KDV matrahının sigorta ve navlun bedellerinin dahil olduğu CIF değerinden oluşacağı hükmü yer almaktadır.²

CIF değerinin belli olmaması durumunda, KDV Kanunu'nun 21/a maddesinde belirtilen matrah Gümrük İdaresi tarafından Gümrük Kanunu'nun 25/2. maddesinde sayılı bulunan yöntemler sırası ile kullanılarak tespit edilecektir.

Bu yöntemler kanunun 25/2 maddesinde:

- a) Türkiye'ye ihraç amacıyla satılan, kıymeti belirlenecek eşya ile aynı veya yakın bir tarihte ihraç edilen aynı eşyanın satış bedeli,
- b) Türkiye'ye ihraç amacıyla satılan, kıymeti belirlenecek eşya ile aynı veya yakın bir tarihte ihraç edilen benzer eşyanın satış bedeli,

² E. Sabri Alkan, (2012). İthalat İşlemlerinde Katma Değer Vergisi Matrahını Oluşturan Unsurlar Yaklaşım Dergisi. Sayı:239

- c) İthal eşyasının veya aynı ya da benzer eşyanın Türkiye içinde satıcılardan müstakil kişilere yapılan en büyük miktardaki satışına ait birim fiyata dayalı kıymet,
- d) İthal eşyasının üretiminde kullanılan malzeme ve imalat veya diğer imal işlemlerinin bedel veya kıymetleri ile Türkiye'ye ihraç edilmek üzere ihraç ülkesindeki üreticiler tarafından üretilen, kıymeti belirlenecek eşya ile aynı sınıf veya cins eşyanın satışında mutad olan kâr ve genel giderlere eşit bir tutar ve Gümrük Vergisi Kanunu'nun 27. maddesinin 1/e bendinde sayılan diğer bedel veya kıymetler toplamından oluşan hesaplanmış kıymet, olarak belirlenmiştir. **(GVK 25. Md)**

İthal edilen malın gümrük kıymeti Gümrük Kanunu'nun 24 ve 25. madde hükümlerine göre tespit edilememesi halinde aynı kanunun 26. maddesi hükümleri kullanılmak sureti ile gümrük idaresince resen tayin ve tespit edilir.

2.2- İthalat Sırasında Ödenen Her Türlü Vergi, Resim, Harç ve Paylar

İthalat KDV matrahı tespit edilirken Katma Değer Vergisinin 21/b maddesi ile bu maddenin uygulamasını gösteren 1 Nolu KDV Uygulama Genel Tebliğinin III/A-2. maddesine göre ithal edilen malın gümrük kıymetine, ithalat sırasında ödenen her türlü vergi, resim, harç ve paylar dahil edilmesi gerekir. Buradaki amaç, ithal edilen mala ilişkin ödenen bu tutarların malın maliyetine dahil olmasından kaynaklanmaktadır.³

İthalatı gerçekleştirilen malla ilgili olarak ödenen Gümrük Vergisi, özel tüketim vergisi, beyannameler için ödenen damga vergisi, ek mali yükümlülük, toplu konut fonu, ek fon, kaynak kullanımını destekleme fonu, çevre katkı payı gibi mali yükümlülük tutarları da KDV matrahına dahil edilmektedir. Serbest bölgelerden Türkiye'ye mal ithalinde, malın serbest bölgeden çıkışı nedeniyle doğan binde 5 nispetindeki, serbest bölgeleri tesis ve geliştirme fonu, fiyattan ayrı gösterilmiş olsa bile KDV matrahına girmektedir.⁴ KDV Kanunu'nun 25. maddesinin (b) bendi uyarınca; malın ithali sırasında hesaplanan KDV, mükerrer vergilemeyi önlemek için KDV matrahına dahil edilmeyecektir.³

2.3- Gümrük Beyannamesinin Tescil Tarihine Kadar Yapılan Diğer Giderler ve Ödemelerden Vergilendirilmeyenler ile Mal Bedeli Üzerinden Hesaplanan Fiyat Farkı, Kur Farkı Gibi Ödemeler

2.3.1- Gümrük Beyannamesinin Tescil Tarihine Kadar Yapılan Ancak Vergiye Tabi Tutulmamış Gider ve Ödemeler

Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 21. maddesinin a ve b benlerinde yer alan unsurların ithal edilen malın KDV matrahına ilavesinden sonra ithalata konu malın gümrük beyannamesinin tescil tarihine kadar ithal edilen malla ilgili yapılan ve Katma Değer Vergisine tabi tutulmamış giderler ve ödemelerde verginin matrahına ilave edilmesi gerekir. Bu kapsamda, örneğin, ithal edilen eşyanın gümrük antreposuna konulduğu tarihten gümrük beyannamesinin tescil tarihine kadar geçen süre için ödenen ardiye ücreti üzerinden KDV Kanunu'nun (17/4-o) maddesine göre KDV hesaplanmadığından vergilendirilmeyen bu tutar, ithalatta KDV matrahına dahil edilir. Malın, ithalat işlemi gerçekleştikten sonra da gümrük antreposunda kalmaya devam etmesi durumunda gümrük beyannamesinin tescil

³ E. Sabri Alkan, (2012). İthalat İşlemlerinde Katma Değer Vergisi Matrahını Oluşturan Unsurlar Yaklaşım Dergisi. Sayı:239

⁴ Mehmet Tahir Ufuk, (2009) İthalatta KDV Matrahının Belirlenmesi Vergi Dünyası Dergisi. (330)

tarihine kadar verilen hizmet için ayrı bir fatura düzenlenebileceği gibi antrepodan çekiş sırasında işlem için tek bir fatura da düzenlenebilir. Bu durumda gümrük beyannamesinin tescil tarihine kadar verilen ardiye hizmet bedeline isabet eden tutar, fatura üzerinde ayrıca gösterilir ya da “İşlem bedelinin ... TL’si gümrük beyannamesinin tescil tarihine kadar verilen hizmet bedeline aittir.” şeklinde bir açıklama yapılır. (1 Sıra Nolu KDV Uygulama Genel Tebliği III-A/2)

4458 sayılı Gümrük Kanunu ile birlikte, mülga 1615 sayılı Gümrük Kanununda yer alan “fiili ithal tarihi” yerine gümrük işlemlerinde “beyanname tescil tarihi” esasının getirilmesi ile birlikte, 4369 sayılı Kanun ile 3065 sayılı KDV Kanunun “21 maddesinin (c) bendinde yer alan “fiili ithal tarihi” ibaresi, “gümrük beyannamesinin tescil tarihi” olarak değiştirilmiştir.⁵Bu değişiklikle, ithalatta KDV matrahının, gümrük beyannamesinin tescil edildiği tarihte kesinleşmesi sağlanmış oldu.⁶Böylece ithal edilen malın ithali sırasında yapılan ve ithal edilen malla ilgili olan giderlerin ithalatın hangi aşamasına kadar olan kısmının KDV matrahına ekleneceği sorununun metinsel anlamda çözülmüştür. Ancak bu metinsel çözümün fiili anlamda uygulanmasında çeşitli sorunlar ortaya çıkmıştır. Örneğin ithal edilen malın ithali sırasında yapılan antrepo, demuraj(sürastarya), tahmil tahliye, sigorta giderleri gibi sair maliyet unsurlarının hangi oranda KDV matrahına ilave edileceği ithalatta KDV matrahının tespitinde uygulamaya yönelik sorunlar olup, bunlara ilişkin açıklamalaraaşağıda yer verilmiştir.

Öncelikli olarak antrepoya alınan ithal eşyalardan KDV alınıp alınmayacağını üç ayrı durumda değerlendirebiliriz.

Birinci durum, KDV Kanunu’nun 21/c maddesine göre, serbest dolaşıma giriş beyannamesinin (gümrük beyannamesinin) tescil tarihine kadar geçen süre için KDV alınacaktır.

İkinci durumda, antrepoya alınan eşya için, Gümrük beyannamesinin tescil tarihinden sonra yapılan gider ve ödemlerden KDV alınamayacaktır.

Üçüncü durumda ise, eşyanın beyannamenin tescil tarihinden sonrada kısa bir süre antrepoda kalması ve antrepo giderlerinin beyannamenin tescil tarihinden sonra belli olmasıdır. Aslında, ithalatçı eşyasını antrepoya aldığı anda antrepo giderlerinin ne kadar olduğunu daha baştan bilmektedir. Bu bağlamda, serbest dolaşıma giriş beyannamesinin tescil tarihine kadar eşyanın antrepoda kaldığı süreyi göz önüne alarak hesaplayacağı antrepo ücretlerini beyan etmesi gerekir. Aksi halde beyan etmediği bu giderler sonradan tespit edildiğinde, serbest dolaşıma giriş beyannamesinin tescil tarihine kadar yapılan giderler için KDV cezası ile birlikte tahsil edilecektir.⁷

Gümrük mevzuatı çerçevesinde gümrüğe sunularak geçici depolama yerlerine alınan eşyaların bir gümrük rejimine tabi tutulup işlemlerinin tamamlanması belli süreler almakta ve süreler içerisinde doğal olarak bu eşyalarla ilgili olarak bir takım giderler gerçekleşmektedir. Dolayısıyla da gümrük rejimine ilişkin gümrük beyannamesinin tescili ile bu rejime ilişkin işlemlerin tamamlanmasına kadar geçen süreler içerisinde, ithal konusu eşya ile ilgili olarak yapılan giderler, kanunun lafzı gereği (giderler beyannamenin tescil tarihinden sonra gerçekleştiği için) KDV matrahına ilave edilememektedir.

Bu problem, özellikle Gümrük Mevzuatı uyarınca uygulanmakta olan “Taşıt Üstü İşlemleri” nde daha ciddi bir şekilde yaşanmaktadır. Bilindiği gibi Taşıt Üstü İşlemlerinin temel özelliği, eşyaların geçici depolama yerlerine alınmadan işlemlerinin yapılması, dolayısıyla da eşyanın tahliyesinden ön-

⁵ Faruk Töremiş, (2004) İthalatta KDV Üzerine... Gümrük Dünyası Dergisi. Sayı:40

⁶ İthalatta Matrah 10 Ağustos 2015, <http://www.bdo.com.tr/vergi/dosyalar/kdv6/KDV6-21.pdf>

⁷ Sefa Yayla, (2009). İthalatta KDV Matrahı, Gümrük Dünyası Dergisi. Sayı:63

ce gümrük beyannamesinin tescil edilmesidir. Böyle bir durumda; Gümrük Beyannamesinin tescili, tahliye öncesi gerçekleşmiş olacağından, tescilden sonra gerçekleşecek olan tahliye masraflarının KDV matrahına eklenmesi olasılığı (kanunun lafzı gereği) ortadan kalkmaktadır. Oysa Taşıt Üstü İşleme tabi olmayan bir eşya, geçici depolama yerine alındıktan sonra bir gümrük rejimine tabi tutularak beyannamesi tescil edildiği için, tescilden önce gerçekleşmiş bulunan tahliye masraflarının, KDV matrahına ilave edilmesi gerekir. Böylece aynı özellikteki bir tahliye masrafı, Taşıt Üstü İşleme tabi tutulan eşyada (ki bu eşyalar genelde büyük hacim ve tonajlı olup tahliye masrafları da yüksektir) KDV matrahına eklenemezken, bunun dışındaki eşyada, KDV matrahına ilave edilerek bir vergi adaletsizliğine sebebiyet verilmektedir.⁸

Deniz yolu ile yapılan ithalatlarda ithalatçılara ait eşyalar geminin tamamını kapsayacağı gibi, konteynerlerle de taşınmaktadır. Eşyaların varış yerine gelişinden itibaren belirli süre içinde gemi yükü olanlarda geminin tamamının, konteyner içinde gelenlerde konteynerden boşaltılması gereklidir. Belirlenen süreler içinde eşyanın boşaltılmaması halinde, navlun sözleşmesi uyarınca gemilerin veya konteynerlerin fazladan bir süre beklemesi gerekmektedir. Bu ek süreler için, taşıyıcı veya temsilcisi tarafından bir demuraj faturası düzenlenerek navlun ücretinden ayrı ücret tahsil edilmektedir. İthalatçı tarafından ödenen demuraj giderlerinin gümrük beyannamesinin tescilinden önce yapılması ve daha önce Katma Değer Vergisine tabi tutulmaması halinde KDV Kanunu'nun 21/c maddesi hükmü gereğince Katma Değer Vergisi matrahına ilave edilmesi gerekir. İthal edilen eşyanın giriş liman veya mahalline varışından önceki demuraj giderlerinin (özellikle yükleme limanında yapılan bu kabûl giderlerin) **Gümrük Kanunu'nun 27/1-e maddesi** kapsamında gümrük kıymetine dahil edilmesi, eşyanın giriş liman veya mahalline varışından sonraki demuraj giderlerinin ise KDV matrahına dahil edilmesi gerekir. (**GGM.2009/32 sayılı 02.04.2009 tarihli Genelgesi**).⁹

Konuyla İlgili Özellik Arz Eden Özelge;

İthalatta KDV matrahı hk. (Kocaeli Vergi Dairesi Başkanlığı' nın 21/08/2013 tarih ve 93767041-130[21-2013/125]-159 sayılı özelgesi)

"İlgide kayıtlı özelge talep formu ve eklerinin incelenmesinden,....ithal etmiş olduğunuz mallarla ilgili olarak gümrükte ödenen indirim, bindirme, tahmil, tahliye, depolama, elleçleme, ardiye ve terminal ve benzeri giderlerin, ithalde alınan KDV matrahına dahil olup olmadığı hususunda görüş sorulmaktadır.

Bu hüküm ve açıklamalar çerçevesinde ithalatta verginin matrahı, malın Gümrük Vergisi tarhına esas olan kıymeti; malın Gümrük Vergisinden muaf olması durumunda ise sigorta ve navlun bedelleri dahil (CIF) değeri olacağından, gümrük beyannamesindeki her türlü masraflar dahil toplam tutar üzerinden hesaplanan KDV hariç bedel dikkate alınarak ithalatta verginin matrahının belirlenmesi ve firmanız tarafından yurt dışından ithal edilen ve yurt içinde satışı gerçekleştirilen mallar için, gümrük beyannamesindeki KDV matrahı üzerinden gümrükte ödenen KDV'nin genel hükümler çerçevesinde indirim konusu yapılması gerekmektedir. Bu durumda, gümrük antrepoları, geçici depolama yerleri ve ardiye, depolama ve terminal hizmetleri için yapılan ödemeler de dahil olmak üzere ithal edilen mala ilişkin gümrük beyannamesinin tescil tarihine kadar olan tüm gider ve ödemelerden vergilendirilmeyenlerin ithalatta Katma Değer Vergisi matrahına dahil olacağı açıktır."

⁸ Faruk Töremiş, (2004) İthalatta KDV Üzerine... Gümrük Dünyası Dergisi. Sayı:40

⁹ Sefa Yayla, (2009). İthalatta KDV Matrahı, Gümrük Dünyası Dergisi. Sayı:63

2.3.2- İthalatta Ortaya Çıkan Kur Farkları, Fiyat Farkları ve Faizlerin Değerlendirilmesi

2.3.2.1- Kur Farklarının Değerlendirilmesi

Gümrük mevzuatına göre, eşyanın Gümrük Vergisine esas alınacak kıymetinin Türk Lirası olarak beyanı zorunludur. Fatura veya diğer belgelerde yazılı yabancı paralar gümrük yükümlülüğünün (vergiyi doğuran olayın) başladığı tarihteyürürlükte olan Merkez Bankası döviz satış kurları üzerinden Türk Lirasına çevrilir.¹⁰ KDV Kanunu'nun 10/ı maddesine göre ithalatta vergiyi doğuran olay, Gümrük Kanunu'na göre Gümrük Vergisi ödeme mükellefiyetinin başlaması, Gümrük Vergisine tabi olmayan işlemlerde ise gümrük beyannamesinin tescili aşamasında meydana geldiği hükme bağlanmıştır. Bu itibarla dövizle yapılan ithalatlarda KDV matrahı, matraha dahil edilecek unsurların bedellerinin vergiyi doğuran olayın meydana geldiği andaki Merkez Bankası döviz satış kurları üzerinden Türk Lirasına çevrilerek tayin olunacaktır.

Dolayısıyla gümrük yükümlülüğünün başladığı tarihten, yani beyannamesinin tescil tarihinden sonra ortaya çıkan kur farklarının KDV Kanunu'nun ne 21/a ne de 21/c maddesine göre KDV matrahına eklenmesi mümkün bulunmamaktadır.¹¹

İthalatta vergiyi doğuran olay, Gümrük Vergisi ödeme mükellefiyeti başladığında meydana geldiğinden, mal bedeli peşin ödenmiş ithalatta beyannamenin tescil tarihine kadar oluşan kur farkı matraha dahil edilir. Böylece, negatif ve pozitif kur farklarının vergilendirmeye etkisi olmaz.¹²

Filî ithalden (4458 sayılı Kanuna göre gümrük beyannamesinin tescilinden) sonra (mal bedelinin daha sonra ödenmesi nedeniyle) ortaya çıkan kur farkları, gümrük vergilerini ve gümrükte ödenecek KDV'yi etkilemez.¹³ Konuya ilişkin **İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı tarafından verilen 27.02.2009 tarihli muktezada;** "İthalatta oluşan kur farkının KDV matrahına dahil olup olmadığı, 3065 sayılı Katma Değer Vergisi (KDV) Kanununun 1/2. maddesinde her türlü mal ve hizmet ithalinin Katma Değer Vergisine tabi olduğu, Kanunun 10/ı maddesinde ithalatta vergiyi doğuran olayın, Gümrük Kanununa göre Gümrük Vergisi ödeme mükellefiyetinin başlaması, Gümrük Vergisine tabi olmayan işlemlerde ise gümrük beyannamesinin tescili aşamasında meydana geldiği hükme bağlanmıştır. Kanunun 20/1. maddesinde; "teslim ve hizmet işlemlerinde matrah, bu işlemlerin karşılığını teşkil eden bedeldir." denilmektedir. Aynı Kanunun 21/c maddesine göre, ithalde alınan KDV matrahına Gümrük Beyannamesinin tescil tarihine kadar yapılan diğer giderler ve ödemelerden vergilendirilmeyenler ile mal bedeli üzerinden hesaplanan fiyat farkı, kur farkı gibi ödemelerin dahil olacağı hükme bağlanmıştır. Yine 24/c maddesinde ise vade farkı, fiyat farkı, faiz, prim gibi çeşitli gelirler ile servis ve benzeri adlar altında sağlanan her türlü menfaat, hizmet ve değerlerin KDV matrahına dahil olduğu hüküm altına alınmıştır. Konuyla ilgili olarak yayımlanan 1 Sıra No.lu KDV Genel Tebliğinin "İthalatta Matrah" başlıklı (VII-B) bölümünde; Katma Değer Vergisi Kanununun 21'inci maddesine göre ithalatta Katma Değer Vergisi matrahına;

¹⁰ M. Mete Uslu, (2012) İthalatta KDV Matrahı Vergi Dünyası Dergisi. Sayı: 371

¹¹ M. Mete Uslu, (2012) İthalatta KDV Matrahı Vergi Dünyası Dergisi. Sayı: 371

¹² Dodi, K. (05 Haziran 2009) İthalat Nedir? Katma Değer Vergisi Matrahı Ve Kur Farkı Açısından Nasıl Değerlendirilmelidir? 12 Kasım 2015, http://www.muhasabenet.net/makale_kadir%20dodi%20smmm_ithalat%20nedir.html

¹³ İthalatta Matrah 10 Ağustos 2015, <http://www.bdo.com.tr/vergi/dosyalar/kdv6/KDV6-21.pdf>

· Gümrük Beyannamesinin tescil tarihine kadar yapılan diğer giderler ve ödemelerden vergilendirilmeyenler ile mal bedeli üzerinden hesaplanan fiyat farkı, kur farkı gibi ödemeler” dahil olacaktır.

Buna göre, ithalatta vergiyi doğuran olay, Gümrük Kanununa göre Gümrük Vergisi ödeme mükellefiyetinin başlaması, Gümrük Vergisine tabi olmayan işlemlerde ise gümrük beyannamesinin tescili aşamasında meydana geldiğinden, mal bedeli peşin olarak ödenmiş olan ithalatta Kanunun 21/c maddesi gereğince beyannamenin tescil tarihine kadar oluşan kur farkları KDV matrahına dahil edilecek, fiili ithalattan sonra ortaya çıkan negatif ve pozitif kur farklarının vergilemeyebilir etkisi olmayacaktır” denilmiştir.

2.3.2.2- Fiyat Farklarının Değerlendirilmesi

Fiyat farkını ilk satış belgesinde yer almamakla birlikte malın gerçek bedelinin bir unsuru olarak herhangi bir nedenle sonradan yapılan ödeme olarak tanımlamak mümkündür. Fiyat farkının da malın satış bedeline atıf yapılmak sureti ile ayrı bir belgeye bağlanması gerekir. Bu itibarla ithal malın fiilen ödenen veya ödenecek fiyatının asli bir unsuru olup gümrük kıymetinin içinde değerlendirilecek ve yapılacak tamamlayıcı beyanın konusu olacaktır. Gümrük kıymeti KDV Kanunu’nun 21/a maddesine göre ithalatta KDV matrahının ana unsuru olduğundan, tamamlayıcı beyan üzerine yapılan KDV tarhiyatı fiyat farkını da kapsayacaktır.¹⁴

2.3.2.3- Faizlerin Değerlendirilmesi

Gümrük kıymetinin belirlenmesi rejiminde, yazılı bir finansman sözleşmesine göre yapılan ithalatta ithalatçı tarafından emsallere uygun olarak ödenen faiz giderleri Gümrük Kanunu’nun 28. maddesine göre gümrük kıymetine dolayısı ile KDV matrahına dahil edilmez. Ne zaman faiz adı altında yapılan bir ödeme yazılı bir finansman anlaşmasına dayanmaz yada emsallerin çok üzerinde olursa artık bu ödeme Gümrük mevzuatı açısından bir faiz ödemesi değil mal bedelinin doğrudan bir unsuru sayılır ve Gümrük kıymetine dahil edilir. Bu durumda yapılan faiz ödemeleri KDV Kanunu’nun 21/a maddesine göre KDV matrahına girmiş olmaktadır. Buradaki sorun Gümrük mevzuatına girmeyen faiz ödemelerinin KDV Kanunu’nun 21/c maddesine göre KDV matrahına eklenip eklenmeyeceğidir.¹⁴

Bu sorun yine aynı Kanun’un 21/c maddesinde belirtildiği gibi bu faiz ödemelerinin vergilendirilip vergilendirilmediğine göre çözülecektir. Burada vergilendirilmeden KDV’ye tabi olmanın yanında KDV Kanunu’nun 17/4-e maddesinde kapsamında BSMV’ye tabi olmayı dikkate almak gerekir. Zira Kanun metninde “katma değer vergisine tabi olma” şeklinde bir kullanım yerine daha geniş bir ibare olarak “vergilendirilmeyenler” ibaresi kullanılmıştır. Sonuç olarak banka sistemi ile yapılan faiz ödemeleri BSMV’ye tabi olduğu için bu türden ödemeler KDV Kanunu’nun 21/c maddesine göre KDV matrahına dahil edilmeyecektir.

Ayrıca yurt dışı kredi işlemlerinde KDVK 17/4-e Maddesi hükmü gereğince KDV hesaplanmaz. (1 Nolu KDV Genel Uygulama Tebliği II/F-4.5.1.)

3- İTHALATA İŞLEMLERİNDE KATMA DEĞER VERGİSİNİN MUHASEBELEŞTİRİLMESİ

3.1- Katma Değer Vergisi Matrahının ve Tutarının Hesaplanması

Katma Değer Vergisinin matrahı CIF bedel ile fiili ithalat tarihine kadar ödenen vergiler ve yapılan

¹⁴ M. Mete Uslu, (2012) İthalatta KDV Matrahı Vergi Dünyası Dergisi. Sayı:371

giderin toplamıdır. İthalat esnasında hesaplanan, ödenen Gümrük Vergisi, resim, harç, fonlar ve paylar ile fili ithalat tarihine kadar oluşan kur, fiyat ve vade farkları bu tutara dahil edilir. (KDVK Md. 21).

İthalat işlemlerinde; Katma Değer Vergisi (KDV), CIF bedel (Mal bedeli + Sigorta + Navlun), Diğer Giderler, Gümrük Vergisi ve Özel Tüketim Vergisi toplamı üzerinden hesaplanır

İthalat Katma Değer Vergisi (KDV), CIF bedel (Mal bedeli + Sigorta + Navlun), Diğer Giderler, Gümrük Vergisi ve Özel Tüketim Vergisi toplamı üzerinden hesaplanır.¹⁵

KDV Matrahı= CIF + Diğer Gid. + Gümrük V + Özel Tüketim V.

KDV Tutarı= Bulunan KDV Matrahı x İthal mala ilişkin KDV oranı

KDV matrahının ve KDV tutarının bir örnekle hesaplanması:

- (X) ülkesinden ithal makineye ilişkin olarak mal bedeli (CIF): 100.000 \$
- Mala ilişkin yapılan diğer giderler toplamı: 10.000 TL
- Mala ilişkin Gümrük Vergisi oranı: %5
- Mala ilişkin Özel Tüketim Vergisi oranı: %10
- Mala ilişkin KDV oranı: %18
- Resmi Dolar satış kuru: 2,80 TL

(Merkez Bankası döviz satış kuru)

ve ithal edilen mala ilişkin kur farkı ile fiyat farkının bulunmadığı varsayımları altında

İthal edilen mala ilişkin gümrük vergisi tutarının hesaplanması;

Gümrük Vergisi; CIF bedel (Mal bedeli + Sigorta + Navlun) ve Diğer Giderlerin toplamı üzerinden hesaplanmaktadır. Dövizle yapılan ithalatlarda ithalata konu mal bedelleri gümrük beyannamesinin tescil edildiği tarihte Merkez Bankası döviz satış kurları üzerinden Türk Lirasına çevrilerek tayin olunacaktır.

Gümrük Vergisi Matrahı = CIF Değeri

İthal edilen malın CIF bedeli, 280.000 TL (\$ 100.000 x 2,80)

GV Matrahı => 280.000 ve Gümrük Vergisi oranı %5 olduğundan,

GV Tutarı = 280.000 x 0.05 = 14.000 TL olarak hesaplanacaktır.

Özel tüketim vergisi matrahının ve tutarının hesaplanması;

Özel Tüketim Vergisi; CIF bedel (Mal bedeli + Sigorta + Navlun), Diğer Giderler ve Gümrük Vergisi toplamı üzerinden hesaplanmaktadır.

ÖTV Matrahı= CIF + Diğer Giderler + GV

İthal edilen malın CIF bedeli 280.000 TL, diğer giderler 10.000 TL, Gümrük Vergisi ise 14.000 TL'dir.

ÖTV Matrahı => 280.000 + 10.000 + 14.000 = 304.000 TL ve ÖTV oranı %10 olduğundan,

ÖTV Tutarı = 304.000 x 0.10 = 30.400 TL olarak hesaplanacaktır.

Katma değer vergisi matrahının ve tutarının hesaplanması;

KDV: CIF bedel (Mal bedeli + Sigorta + Navlun), Diğer Giderler, Gümrük Vergisi ve Özel Tüketim Vergisi toplamı üzerinden hesaplanır.

KDV Matrahı = CIF Bedeli + Diğer Giderler + Gümrük Vergisi Tutarı + Özel Tüketim Vergisi Tutarı

İthal edilen malın CIF bedeli 280.000 TL, Diğer giderler 10.000 TL, Gümrük Vergisi 14.000 TL, Özel Tüketim Vergisi 30.400 TL'dir.

¹⁵ Yaser Gürsoy, (2011) İhracat Ve İthalat Muhasebe Uygulamaları Ordu SMMM Odası Yayınları Bilgi Bankası Cep Kitapları. Sayı: 01

KDV Matrahı=> CIF + Diğer Giderler + GV + ÖTV
= 280.000 + 10.000 + 14.000 + 30.400 TL
KDV Matrahı = 334.400 TL ve KDV Oranı %18 olduğundan,
KDV Tutarı= 334.400 x 0.18 = 60.192 TL olarak hesaplanacaktır.¹⁶

3.2- Katma Değer Vergisinin Muhasebeleştirilmesi

KDV'si gösterilen belgelerin KDV hesabını (191) ve tutarını ayrı göstermek suretiyle muhasebe kaydı yapmak gerekir. Burada muhasebe kaydına konu Katma Değer Vergisi ithalatçı tarafından yük-
lenilen KDV olduğu için 191 İndirilecek KDV Hesabının borcuna kaydedilecektir.

Örnek: Ege A.Ş Türkiye'de faaliyette bulunan ithalatçı firmadır. İthalatçı Ege A.Ş ile XY Almanya ihracatçı firması arasında 01.02.200x tarihinde 100.000 Euro (€) mal bedeli olan İlk Madde Malzeme (ham plastik) ithalatı için ithalat sözleşmesi yapmıştır.

Mallar 05.03.200x tarihinde Gemlik Gümrüğünden ithal edilmiştir.

İthalat teslim şekli FOB teslimdir. (Bu durumda malın ithalatçısı tarafından mala ilişkin ödenen navlun (taşıma giderleri), sigorta ve malın yurt dışında yüklenmesi sırasında yapılan yükleme vb. giderler malın FOB bedeline eklenmek suretiyle malın CIF bedeline ulaşılacaktır.¹⁷)

Ödeme şekli için bir ay vadeli Akreditif açılmıştır.

İthalat ile ilgili yapılan işlemler aşağıdaki gibidir.

Yapılan İşlemler ve Bedelleri	TL
Mal bedeli (100.000.- euro (€) x 2,1500)	215.000,00
Akreditif açılış masrafı (300 euro (€) x 2,1500)	645,00
Haberleşme giderleri (200.- euro (€) x 2,1500)	430,00
Navlun bedeli (16.000.- euro (€) x 2,1500)	32.400,00
Sigorta gideri (2.100.- euro (€) x 2,1500)	4.515,00
K.K.D.F. gideri	6.450,00
Gümrük masrafları, fazla mesai v.b	540,00
Antrepo Kirası (Günlük 25.- \$ x 6 gün= 225 \$ x 1,4000)	315,00
Yükleme boşaltma ücreti (450.- \$ USD x 1,4000)	630,00
Gümrük Vergisi %6,5 varsayılmıştır. (260.925 x 0,065) (215.000+645+430+32.400+4.515+6.450+540+315+630)	16.960,12
Katma Değer Vergisi %18 varsayılmıştır (277.885,12x 0,18) (215.000+645+430+32.400+4.515+6.450+540+315+630+16.960,12)	50.019,32

İthalat ile ilgili olarak katma değer vergi tahsil alındı makbuzu belgesinde yazılı, 50.019,32 lira KDV tahakkuk etmiştir.

Gümrük işlemlerini ve ödemeyi yapan Alize Gümrük Müşavirlik firması tarafından ödeme dekon-
tu işletmemize beyan edilmiştir.¹⁸

¹⁶ E. Sabri Alkan, (2012). İthalat İşlemlerinde Katma Değer Vergisi Matrahını Oluşturan Unsurlar Yaklaşım Dergisi. Sayı:239

¹⁷ E. Sabri Alkan, (2012). İthalat İşlemlerinde Katma Değer Vergisi Matrahını Oluşturan Unsurlar Yaklaşım Dergisi. Sayı:239

¹⁸ Yaser Gürsoy, (2011) İhracat Ve İthalat Muhasebe Uygulamaları Ordu SMMM Odası Yayınları Bilgi Bankası Cep Kitapları. Sayı: 01

Bir önceki örnekte belirtildiği gibi ithalatta KDV matrahı, ihmal edilen malın sigorta ve navlun bedeli dahil CIF bedeli, diğer giderler, Gümrük Vergisi ve varsa Özel Tüketim Vergisinin toplamından oluşmaktadır. Ancak bu matrah tespit edilirken yapılan giderler ve mal bedeli ithale konu mala ilişkin gümrük beyannamesinin tescil edildiği tarihteki kur üzerinden Türk Lirasına çevrilerek bulunan tutar üzerinden KDV hesaplanmalıdır. Bu şekilde hesaplanan KDV'nin muhasebeleştirilmesi de Türk Muhasebe Standartlarına göre Türk Lirası üzerinden yapılmalıdır.

Anlatılanlar ışığında yukarıdaki örnekte hesaplaması yapılan Katma Değer Vergisinin muhasebe kaydı aşağıdaki gibidir;

05.03.200x	
191.İNDİRİLECEK KDV	50.019,32
191.01. Gümrükte Ödenen İthalat KDV	
320.SATICILAR HS.	50.019,32
320.01. Alize Güm. Müş. Ltd. Ş.	
Gümrükte ödenen KDV kaydı.	
/	

4- SONUÇ

3065 Sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun 21/c maddesinde KDV matrahını oluşturan unsurlar arasında sayılan Gümrük Vergisi 4458 sayılı Gümrük Kanununun 24 ila 31. maddelerine göre tespit edilmektedir. Bu kanuna göre tespit edilecek kıymete, ithalatta ödenen Gümrük Vergisi, Özel Tüketim Vergisi, Damga Vergisi gibi ithalatta alınan diğer tüm vergi ve fonlara katılma payları ile gümrük beyannamesinin tescil edildiği tarihe kadar yapılan giderlerden vergilendirilmeyen ödemeler dahil edilecektir. Bu bedel üzerinden hesaplanan ve ödenen Katma Değer Vergisinin Türk Muhasebe Standartlarına göre ithalatı yapanlarca muhasebe kaydı yapılacaktır.

İthalatta ödenen katma değer vergisinin matrahının bir unsuru olan ithal edilen malın Gümrük Vergisi kıymetine 4458 sayılı kanunda açık bir şekilde yer verildiği için uygulamada bu kıymetin tespitinde sorun yaşanmamaktadır. Ancak 4458 Sayılı Gümrük Kanunu ile birlikte mülga 1615 Sayılı Kanunda yer alan "fiili ithalat tarihi" ibaresinin "beyannamesinin tescil tarihi" olarak değiştirilmesi ve bu değişikliğinde KDV Kanunu'nun 21/c maddesine yansıtılması Gümrük Vergisi Kanunu açısından olumlu iken KDV Kanunu açısından olumsuz olmuştur. Çünkü bazı durumlarda ithal edilen mallar için nitelikleri itibari ile serbest dolaşıma giriş beyannamesinin tescil edildiği tarihten sonrada gider yapılmakta olup, KDV Kanunu'nun 21/c maddesine hükmü gereğince yapılan giderler KDV matrahına dahil edilememektedir. KDV Kanunu'nun 21/c maddesinde, ithal malın fiili olarak serbest dolaşıma girdiği tarihe kadar yapılacak giderlerin matraha eklenebileceği bir düzenlemenin getirilmesi bu durumun sebep olduğu vergi kayıplarının önlenmesinde daha etkili olacaktır.

İthalatta ortaya çıkan kur farklarında, gümrük beyannamesinin tescil edildiği tarihe kadar ortaya çıkan kur farkları KDV matrahına dahil edilecek, bu tarihten sonra oluşan kur farkları ise matraha dahil edilmeyecektir. Fiyat farkı ithal malın fiilen ödenen veya ödenecek fiyatının asli bir unsuru olup gümrük kıymetinin içinde değerlendirilecektir. Yazılı bir finans sözleşmesine göre yapılan ithalatta ithalatçı tarafından emsallere uygun ödenecek faiz giderleri gümrük kıymetine dolayısı ile KDV matrahına dahil edilirken, tersi durumdaki faizler gümrük kıymetine dahil edilmez. Gümrük kıymetine

dahil edilmeyen faiz ödemeleri KDV Kanunu 17/4-e kapsamında BSMV'ye tabi olduğu için ithalatta KDV matrahına dahil edilmeyecektir.

KAYNAKÇA

- 4458 Sayılı Gümrük Vergisi Kanunu
- 3065 Sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu
- 1 Sıra Nolu Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliği
- ALKAN, E. S. (2012). İthalat İşlemlerinde Katma Değer Vergisi Matrahını Oluşturan Unsurlar- Yaklaşım Dergisi. Sayı:239
- Dodi, K. (05 Haziran 2009) İthalat Nedir? Katma Değer Vergisi Matrahı Ve Kur Farkı Açısından- Nasıl Değerlendirilmelidir? 12 Kasım 2015, http://www.muhasabenet.net/makale_kadir%20dodi%20smmm_ithalat%20nedir.html
- GÜRSOY, Y. (2011) İhracat Ve İthalat Muhasebe Uygulamaları Ordu SMMM Odası Yayınları Bilgi Bankası Cep Kitapları. Sayı: 01
- İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığının 27.02.2009 tarihli muktezası
- İthalatta Matrah 10 Ağustos 2015, <http://www.bdo.com.tr/vergi/dosyalar/kdv6/KDV6-21.pdf>
- Kocaeli Vergi Dairesi Başkanlığı' nın 21/08/2013 tarih ve 93767041-130[21-2013/125]-159 sayılı özelgesi
- TÖREMİŞ, F. (2004) İthalatta KDV Üzerine... Gümrük Dünyası Dergisi. Sayı:40
- UFUK, M. T. (2009) İthalatta KDV Matrahının Belirlenmesi Vergi Dünyası Dergisi. Sayı:330
- USLU, M. M. (2012) İthalatta KDV Matrahı Vergi Dünyası Dergisi. Sayı:371
- YAYLA, S. (2009). İthalatta KDV Matrahı, Gümrük Dünyası Dergisi. Sayı:63