

DENET DUYURU
Vergi

AUDIT | TAX | ADVISORY

For the latest from BDO Turkey, follow us



Duyuru Tarihi : 03.01.2022
Duyuru No : 2022/004
Yayımlandığı Yer : LEBİB YALKIN MEVZUAT
DERGİSİ - Ocak 2022
Sayı : 217

Mehmet MAÇ
Yeminli Mali Müşavir

BDO Yayıncılık A.Ş.

Eski Büyükdere Cad. No.14
Park Plaza Kat:4
34398 Maslak/İstanbul
Turkey

Tel: +90 212 365 62 00
Fax: +90 212 365 62 02
e-mail: bdo@bdo.com.tr
www.bdo.com.tr

**DEMURAJ BEDELLERİNİN İTHALDE ALINAN NİSİBİ ÖTV, KDV VE
DİĞER GÜMRÜK VERGİLERİ AÇISINDAN TABİ TUTULACAĞI
İŞLEMLER****ÖZET :**

Demuraj, taşıt aracının veya konteynerin kararlaştırılan tarihten sonra bekletilmeye devam edilmesi nedeniyle taşıyanın taşıtandan aldığı bedel olarak tanımlanabilir.

Maliye İdaresi, ithal mallarına ilişkin demuraj bedellerinin, gümrük beyannamesinin tescil gününe kadar olan kısmının navlun bedelinin eklentisi sayılarak KDV'den istisna edilmesi gerektiği, daha sonraki sürelerle ait demuraj bedellerinin KDV'ye tabi olduğu ve istisna edilmeyerek KDV hesaplanmasını veya sorumlu sıfatıyla KDV ödenmesini öngörmektedir.

Demuraj bedellerinin Türkiye'deki giriş limanına veya varış yerine gelinceye kadar olan kısmı ithale ilişkin KDV'ye ve diğer gümrük vergilerine konu edilmek üzere ithal malının gümrük kıymetine dahil edilmektedir. Malın giriş limanına veya varış yerine gelmesi ile gümrük beyannamesinin tescili arasında geçen süreye ait demurajlar da gümrük kıymetine eklenmekle

Garantisi ile sınırlı bir Birleşik Krallık şirketi olan BDO International Limited'in üyesi ve bir Türk anonim şirketi olan BDO Yayıncılık A.Ş., bağımsız üye kuruluşlardan oluşan BDO ağıının bir parçasını teşkil etmektedir.

BDO International global ağıının toplam gelirleri 2021 yılında 11,8 milyar ABD Doları olarak gerçekleşmiştir. BDO, 167'dan fazla ülkede bulunan 1.728 ofiste faaliyet göstermekte olup, bu ofislerde denetim ve danışmanlık hizmetleri veren ortaklar dahil dünya çapında 97.292 kişi çalışmaktadır.

Dikkat ve titizlikle hazırlanan bu yayın, geniş anlamda görüşleri içermekte olup, genel bir yol gösterici olarak değerlendirilmelidir. Özel durumlara ilgili olarak, mesleki görüş ve yardım almadan, bu yayına dayanarak uygulamalarda bulunulmamalıdır. Bu konuların kendi özel durumunuza ilişkin etkilerini görüşmek için BDO Yayıncılık A.Ş. ile temas kurabilirsiniz. Bu yayındaki bilgilere dayanarak belli eylemlerde bulunmak veya bulunmamak nedeniyle doğabilecek zararlar nedeniyle, BDO Yayıncılık A.Ş. ve ortakları, çalışanları ile yazarları herhangi bir yükümlülük veya sorumluluk kabul etmemektedirler.

beraber bu eklenti üzerinden sadece KDV ve gerekiyorsa ÖTV hesaplanmakta, diğer gümrük vergileri etkilenmemektedir.

Uygulama öteden beri bu şekilde yapılmış olmakla beraber sıklıkla farklı uygulamalara da rastlanmaktaydı.

Gümrük İdaresi ile Maliye İdaresi arasında yapılan ve yukarıdaki uygulamayı teyit eden bir yazışmaya ilişkin açıklamalarımız, bu makalemizin konusunu teşkil etmektedir.

ANAHTAR KELİMELER :

Demuraj, sürastarya, transit taşımacılık, konteyner, navlun, KDV Kanunu Md.14 ve 21, ÖTV, ithalat, gümrük kıymeti.

1. DEMURAJ NEDİR :

Gümrükler Genel Müdürlüğü'nün 2009/32 Sayılı Genelgesinde demuraj kavramı şöyle tanımlanmıştır :

*“.....**“demuraj”** (sürastarya) kavramı, deniz ticaretinde eşyanın gemiye yüklenmesi veya boşaltılması için bir tazminat hakkı olmaksızın beklemeye zorunlu olduğu süre veya starya süresinden sonra eşyanın gemiye yükleme/boşaltma süresinden sonra fazladan geçen süreyi ifade etmektedir.”*

Bu tanım deniz taşımacılığı açısından yapılmış ise de, demuraj kavramı, kara, hava ve demiryolu taşımacılığında da rastlanabilen bir kavramdır.

Demuraj taşıt aracının yüklenmesi veya boşaltılması konusunda kararlaştırılan süreden fazla bekletilmesi ile ilgili olabileceği gibi, konteyner taşımacılığında konteynerin kararlaştırılan süreden fazla bekletilmesi (geç teslim edilmesi) konusunda da ortaya çıkabilmektedir.

2. DEMURAJ BEDELLERİNİN KDV KARŞISINDAKİ DURUMU :

2.1. Maliye İdaresinin Görüşü:

Demuraj bedellerinin genel anlamda taşımacılık ücretinin eklentisi olduğu görüşü Maliye İdaresi'nce öteden beri kabul edilen bir görüştür.

Örnek vermek gerekirse, bir özelgede¹ şöyle denilmiştir :

¹ Gelirler Genel Müdürlüğü'nün 30.06.2004 tarih ve B.07.0.GEL.0.55/5514-399/24977 sayılı özelgesi.

“Sürastarya adı altında düzenlenen demuraj (demurraje) gemi ile yapılan taşımacılık faaliyetinde malların tahmil ve tahliyesinin geç yapılması nedeniyle geminin makul bir sürenin üzerinde meşgul edilmesi gerekçesiyle taşıyana taşıtan tarafından yapılan bir ek ödeme olup, bu ödeme kural olarak bedelin içinde mütalaa edilmektedir. Dolayısıyla gemilerle yapılan konteynır taşımacılığı sırasında konteynırkların makul bir sürenin üzerinde meşgul edilmesi nedeniyle yapılan ve konteyner demurajı olarak adlandırılan ödemelerin de bu kapsamda değerlendirilmesi ve taşımacılık istisnası kapsamına giren işlemler dolayısıyla tahsil edilmesi halinde de katma değer vergisi hesaplanmaması gerekmektedir.

Taşımacılıkta taşıt aracının (gemi, uçak, tren, tır, kamyon) veya taşıma kabı olan konteyner ve benzeri kapların gerek yükleme veya çıkış yerinde gerekse varış ve boşaltma yerinde önceden belirlenen süreyi aşacak şekilde, geç yükleme geç boşaltma ve sair nedenlerle taşıtanın sorumlu olduğu şekilde meydana gelen gecikmelerin bedeli olan demuraj bedeli, taşıyan tarafından taşıtandan istenmekte ve bu bedel Türkiye varışlı, Türkiye çıkışlı yahut Türkiye’den transit geçen taşımalarda taşıma bedeline dahil bir unsur olarak kabul edilmek suretiyle KDV Kanunu’nun 14 üncü maddesi uyarınca KDV’den istisna edilmektedir.

Aşağıda açıkladığımız üzere KDV’den müstesna demuraj süresi Maliye İdaresi’nin anlayışına göre ithalatta gümrük beyannamesinin tescil tarihine kadar olan süre olup, tescilden sonraki sürelerle ait demuraj için KDV hesaplanması istenmektedir.

İdari anlayışa göre tescilden sonraki süre için demurajı talep eden Türk taşımacı ise, bu demuraj kısmı için KDV’li fatura düzenleyecek, yabancı taşımacı ise malı ithal eden firma 2 no.lu KDV beyannamesi vererek tescil sonrası demuraj tutarının %18’i kadar KDV’yi sorumlu sıfatı ile ödeyip indirim hakkı varsa indirime konu edecek, yoksa ithal malının maliyetine ekleyecektir.

Demurajın Türkiye’deki iki nokta arasında yapılan taşıma ile ilgili olması halinde taşıyıcı Türk firmasının KDV’li fatura düzenlemesi gerekmektedir.

Demuraj çıkış ve varış noktaları Türkiye de olmayan bir taşıma ile ilgili ise, KDV’nin konusu dışında kalmakta, demurajı tahsil eden Türk firması bile olsa KDV hesaplaması gerekmemekte, bu demurajı ödeyen Türk firması ise, KDV sorumluluğu taşımamaktadır.

2.2. Bizim Görüşümüz:

Demurajın nakliye bedeline dahil bir unsur olduğu yönündeki Maliye İdaresi görüşüne katılıyoruz.

Bize göre taşıma sürecinin başlaması ile taşımanın tamamlanıp taşıt aracının serbest bırakılmasına ve/veya konteyner ve benzeri kapların iadesine kadar geçen tüm sürede oluşan demurajlar nakliye bedeline dahil sayılmalıdır.

Başka bir anlatımla demuraj bedelinin nakliye bedeline dahil olma niteliğinin, gümrük beyannamesinin tescili ile birlikte ortadan kalktığı yönündeki Maliye İdaresi yaklaşımının yasal dayanağını göremiyoruz.

Bize göre gümrük beyannamesinin tescilinden sonra oluşmaya devam eden demurajlar için de KDV istisnası uygulanmalıdır.

3. DEMURAJIN İTHALDE ALINAN KDV'Yİ VE DİĞER GÜMRÜK VERGİLERİNİ NASIL ETKİLEYECEĞİ HAKKINDA YAPILAN RESMİ YAZIŞMA :

İstanbul Gümrük Müşavirleri Derneği, Gümrükler Genel Müdürlüğü'ne hitaben yazdığı 11 Ocak 2021 ve 12 Nisan 2021 tarihli dilekçelerle, demuraj bedellerinin gümrük beyannamelerini nasıl etkileyeceği konusundaki yaklaşımlarını belirterek açıklama talep etmiştir.

Gümrükler Genel Müdürlüğü bir yazı ile Maliye Bakanlığı'nın görüşünü sormuştur. Bu soruya aldığı cevap üzerine söz konusu Derneğe, aşağıda metni bulunan yazı² ile cevap vermiştir :

“.....

Anılan Bakanlıktan konu ile ilgili olarak alınan 8/6/2021 tarihli 68772 sayılı yazıda özetle; demurajın, gemi ile yapılan taşımacılık faaliyetinde malların tahmil ve tahliyesinin geç yapılması nedeniyle geminin makul bir sürenin üzerinde meşgul edilmesi gerekçesiyle taşıyana taşıtan tarafından yapılan bir ek ödeme olup, bu ödeme kural olarak bedelin içinde mütalaa edildiğinden bahisle;

- *Gemilerle yapılan konteyner taşımacılığı sırasında konteynerlerin makul bir sürenin üzerinde meşgul edilmesi nedeniyle yapılan demuraj ödemelerinin taşımacılık istisnası kapsamına giren işlemler dolayısıyla tahsil edilmesi halinde KDV hesaplanmaması gerektiği,*
- *İthal edilen eşyanın Türkiye'deki giriş limanına veya yerine varışından sonraki demuraj giderlerinin KDV Kanununun 21/c maddesi uyarınca ithalatta KDV matrahına dahil edilmesi gerektiği, söz konusu giderlerin 3065 sayılı Kanunun 14 üncü maddesi ile KDV'den istisna edilmesinin bu hususa engel teşkil etmeyeceği,*

² Gümrükler Genel Müdürlüğü'nün 24.06.2021 tarih ve E-85593407-156.02-00064985442 sayılı cevap yazısı.

- Gümrük beyannamesi tescil edildikten sonra, ithal edilen malın ilgili taşıma firmasına ait konteynerler içerisinde gümrüklü sahada beklemesinden kaynaklı olan ve ithalat vergileri hesaplaması ile tahakkuk aşamasından sonrasına ait demuraj ödemelerinin taşımacılık istisnası kapsamında değerlendirilmesinin mümkün bulunmadığı, bu hizmetler için genel esaslar çerçevesinde KDV hesaplanması gerektiği belirtilmektedir.

Diğer taraftan, demuraj giderleri ile ilgili 2009/32 sayılı Genelgemizde, söz konusu giderlerin ithal eşyasının gümrük kıymetinin ve ithalatta KDV matrahının tespitinde ne şekilde ele alınması gerektiği hususları açıklanmış bulunmaktadır.”

Aşağıdaki bölümlerde demuraj bedellerinin ithalatta alınan KDV’yi, nispi ÖTV’yi ve diğer gümrük vergilerini nasıl etkilediği yukarıdaki cevap yazısı ışığında açıklanmıştır.

4. İTHALATTA KDV AÇISINDAN DEMURAJ :

4.1. İthal Malının Çıkış Yerinde Oluşan Demuraj :

İthal malı çıkış ülkesinde konteynere konulurken veya taşıta yüklenirken ithalatçının sorumluluğuna konu olacak şekilde demuraj ücreti ortaya çıkarsa bu ücret KDV’nin konusu dışında kalmakla beraber, gümrük beyannamesi düzenlenirken bu ücretin gümrük kıymetine eklenmesi gerekmekte, böylelikle ithalde alınan KDV’nin, nispi ÖTV’nin ve diğer gümrük vergilerinin matrahına girmektedir.

4.2. Türkiye’ye Gelişte Oluşan Demuraj :

4.2.1. Gümrük Beyannamesinin Tescil Tarihine Kadar Oluşan Demuraj :

Mal Türkiye’ye getirildikten sonra, gümrük beyannamesinin tescil tarihine kadar geçen süreye ait demuraj KDV Kanunu’nun 14 üncü maddesi kapsamında KDV’den müstesna olmakla beraber ithal malının gümrük kıymetine dahil edilmek suretiyle ithalde alınacak KDV matrahını yükseltmektedir.

4.2.2. Gümrük Beyannamesinin Tescilinden Sonraki Sürelere Ait Demuraj :

Maliye İdaresi demurajın navlun bedeline dahil edilme süresini gümrük beyannamesinin tescil tarihi ile sınırlandırmaktadır.

Bu sınırlamaya göre, gümrük beyannamesinin tescilinden sonraki sürelerle ait olarak doğan demuraj bedelleri gümrük kıymetine dahil edilmeyerek ithal vergilerini etkilememekte fakat bu demuraj üzerinden KDV hesaplanması yani demurajı talep eden Türk firması ise, söz konusu demuraj kısmı için KDV'li fatura düzenlemesi, yabancı firma ise ithalatçının 2 no.lu KDV beyannamesi vererek bu demuraj kısmı üzerinden sorumlu sıfatıyla KDV beyan etmesi istenmektedir.

Yukarıdaki 2.2. nolu bölümde belirttiğimiz gibi bize göre ithalatta demurajın KDV'den istisna edilmesi gümrük beyannamesinin tescili ile durdurulmamalı, demuraj süresi ne olursa olsun, demuraja ilişkin KDV istisnası devam ettirilmelidir.

5. İTHALATTA ÖTV AÇISINDAN DEMURAJ:

ÖTV mevzuatına göre, (I) sayılı listedeki mallar (petrol türevi akaryakıt ürünleri, doğal gaz, madeni yağlar) ithal aşamasında ÖTV'ye tabi tutulmadığı için bu malların ÖTV'si demurajdan direkt olarak etkilenmemektedir.

- (II) sayılı listedeki tescile tabi olmayan mallar (golf arabası ve benzeri taşıtlar),
- (III) sayılı listedeki mallardan nispi esasta ÖTV'ye tabi olanlar,
- (IV) sayılı listedeki mallar

ithalat aşamasında, ÖTV öncesindeki KDV matrahı üzerinden ÖTV'ye tabi tutulmaktadır.

Nispi esasta alınan ÖTV'nin matrahı, ÖTV haricindeki KDV matrahını oluşturan unsurlardan teşekkül ettiği için, ithalde alınacak KDV'yi etkileyebilen demurajlar, ithal malının değeri üzerinden nispi esasta alınan ÖTV'yi de etkilemektedir.

6. DİĞER GÜMRÜK VERGİLERİ AÇISINDAN DEMURAJ :

Malın Türkiye'deki giriş limanı veya yerine geliş tarihine kadar olan demuraj, gümrük kıymetine dahil olması nedeniyle hem ithalde alınan KDV'yi ve nispi ÖTV'yi, hem de bunlar dışındaki gümrük vergilerini etkilemektedir.

Buradaki giriş limanı ve yeri, Gümrük Yönetmeliğinin 43/1-e maddesinde şöyle tanımlanmıştır.

“e) Giriş limanı veya yeri: Deniz yolu ile gelen eşyada Türkiye'deki boşaltma veya ilgili limandaki gümrük idaresince düzenlenen belgeyle tevsik edilme kaydıyla aktarma limanını, karayolu ve demiryolu ile gelen eşyada kara taşıtlarının ilk vardıkları hudut gümrüğünü, diğer bir yolla gelen eşyada gümrük bölgesinin kara sınırının geçildiği noktayı, “

Malın giriş limanı veya yerine gelişinden sonraki süreler ait demuraj KDV ve nispi esasta alınan ÖTV dışındaki gümrük vergilerini etkilememekle, eşyanın gelişi ile gümrük beyannamesinin tescili arasında geçen süreye ait demuraj ise sadece KDV ve nispi esasta alınan ÖTV açısından gümrük kıymetini etkilemektedir.³

Aşağıdaki bölümlerde bu uygulamanın dayanakları açıklanmıştır.

6.1. Eşyanın Giriş Liman veya Mahalline Varışından Önceki Demuraj :

2009/32 sayılı gümrük genelgesinde ;

“- Eşyanın giriş liman veya mahalline varışından önceki demuraj giderlerinin (özellikle yükleme limanında yapılan bu kabil giderlerin) Gümrük Kanunu’nun 27/1-e maddesi kapsamında gümrük kıymetine dahil edilmesi,”

gerektiği hükmü mevcuttur.

Bu hüküm uyarınca, ithal eşyasının Türkiye’deki giriş veya liman mahalline gelişinden önceki süreler ait demuraj gümrük kıymetine dahil edilmek suretiyle hem ithalde alınan oransal ÖTV matrahını ve KDV matrahını hem de bunlar dışındaki gümrük vergilerini etkilemektedir.

6.2. Eşyanın Giriş Liman veya Mahalline Varışından Sonraki Demuraj :

2009/32 sayılı Gümrük Genelgesinde

“- Eşyanın giriş liman veya mahalline varışından sonraki demuraj giderlerinin Gümrük Kanunu’nun 28 inci maddesinde belirtilen koşullarla eşyanın gümrük kıymetine dahil edilmemesi,

- Ancak söz konusu unsurların her durumda KDV matrahına dahil edilmesi, gerekmektedir. “
denilmiştir.

Görüldüğü gibi ithal eşyasının Türkiye’deki giriş liman veya mahalline varışından sonraki demuraj, KDV ve nispi esasta alınan ÖTV dışındaki gümrük vergilerini etkilememekte fakat bu demurajın gümrük beyannamesinin tescil tarihine kadar olan kısmı ithalde nispi esasta alınan ÖTV’nin ve ithalat KDV’nin matrahına girmektedir.

³ Burada geçen Türkiye’deki boşaltma veya aktarma limanına geliş olayı geminin limana yanaşması (halat bağlama) olarak anlaşılmaktadır. Gemi Türk kara sularına girmekle beraber limanda yer olmadığı için veya başka bir sebeple açıkta beklediği süreler ait demuraj varış tarihinden önceki demuraj sayılarak tüm gümrük vergilerini etkilemektedir. Geminin limana yanaşma tarihi ise bu konuda düzenlenen belgelerde yazılı olan tarih olarak kabul görmektedir.

7. DEMURAJ BEDELLERİNİN İTHAL VERGİLERİNİ ETKİLEYEBİLECEĞİ YÖNÜNDEKİ DANIŞTAY KARARI:

Bir ithal işleminde ölü navlun ve demuraj ücretinin ithal eşyasının gümrük kıymetine girmemesi gerektiği gerekçesiyle yapılan itirazın kabul edilmemesi üzerine açılan davada vergi mahkemesi bu bedellerin gümrük kıymetine dahil edilmesi gerektiği görüşü ile davayı reddetmiş olup, Danıştay vergi mahkemesi kararını uygun bulmuştur.⁴

Bu Kararda aşağıdaki ifadelere yer verilmiştir :

“Davacı adına tescilli 28.11.2008 gün ve 27023 sayılı serbest dolaşıma giriş beyannamesi muhteviyatı eşya ile ilgili ek olarak tahakkuk ettirilen katma değer vergisine vaki itirazın reddine dair işlemin iptali istemiyle açılan davayı; 4458 sayılı Gümrük Kanunu’nun gümrük kıymeti ile ilgili 24’üncü ve devamı maddeleri ile 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu’nun 21, 48 ve 51’inci maddelerinden bahisle, ölü navlunun (deadfreight’in), eşyayı taşıyan geminin eksik tonajla yük aldığı durumlarda bu eksikliğe ilişkin ücretin de taşıtan tarafından karşılanması olarak tanımlandığı, burada taşıtanın, eşyasının başkalarının eşyası ile karışmasını önlemek, bekleme nedeniyle eşyanın yerine geç ulaşması olasılığı nedeniyle uğranılacak zararı ortadan kaldırmak gibi saiklerle eşyanın taşınmasına ilişkin ücret yanında boş kalan yer için de ayrıca ödemede bulunduğu, olayda da, geminin eksik tonajda gelmesi nedeniyle taşıtan firmanın ödediği ölü navlunun beyannamenin tescilinden önce, beyanname muhteviyatı eşyanın taşınması nedeniyle ihracatçıya yapılan bir ödeme olması nedeniyle malın kıymetine dahil edilmesi gerektiği; öte yandan, demurajın (sürastarya ücretinin), deniz taşımacılığında yükleme ve boşaltma işlemlerinin belirlenen süreler içerisinde tamamlanamaması halinde sözleşme uyarınca gemilerin fazladan beklemesi hali nedeniyle taşıyana ödenen ücret olarak tanımlandığı, dolayısıyla tazminat ya da cezai şart olmadığı, olayda da, demuraj ücreti, davaya konu eşyaları taşıyan geminin limanda fazladan beklemesi nedeniyle beyannamenin tescil tarihinden önce davacıya fatura edilip davacı tarafından ödendiğinden 3065 sayılı Kanunu’n 21’inci maddesi uyarınca katma değer vergisinin matrahına dahil edilmesi gerektiği; diğer taraftan, vinç bedelinin ise, malın serbest dolaşıma sokulmasından önce başlanılarak beyannamenin tescilinden önce tamamlanan sahil vinç çalışması nedeniyle liman işleticisine ödenen bir ücret olduğu ve bu giderin de 3065 sayılı Yasanın 21’inci maddesi kapsamında katma değer vergisi matrahına dahil edilmesi gerektiği, her ne kadar davacı tarafından bu bedelin beyannameye eklenerek katma değer vergisi matrahının hesabında dikkate alındığı, ancak idarece bu hususun gözardı edildiği iddia edilmişse de, hesaplama yapılırken, beyan edilen yurt içi giderin tespit edilen tutarlardan çıkarıldığı ve bu çıkarma sonucu bulunan fark üzerinden ek tahakkuk yapıldığı görüldüğünden davacının iddiasına itibar edilmediği; bu durumda, ölü navlunun

⁴ Danıştay 7. Dairesinin 23.12.2013 tarih ve E.2012/943 K.2013/7556 sayılı kararı.

malın kıymetine, demuraj ve vinç bedelinin ise katma değer vergisi matrahına eklenmesi suretiyle bulunan fark üzerinden yapılan ek tahakkuk ile bu tahakkuka vaki itirazı reddeden Başmüdürlük işleminde hukuka aykırılık bulunmadığı..”

Görüldüğü gibi demuraj ücretlerinin ithal eşyasının gümrük kıymetine eklenmesi yönündeki uygulama Danıştay tarafından da benimsenmektedir.

8. İHRAÇ MALLARININ YURTDIŞINA GÖNDERİLMESİNDE OLUŞAN DEMURAJLAR:

Maliye İdaresi'nin KDV Kanunu'nun 14 üncü maddesi kapsamındaki taşınmalarda oluşan demurajın da, yine 14 üncü madde kapsamında KDV'den istisna olduğu görüşü uyarınca, ihraç mallarının Türkiye'de çıkışına kadar olan sürede meydana gelen demuraj KDV istisnası kapsamındadır.

Buna göre, ihraç malları ile ilgili olarak Türkiye'de oluşan tüm demurajlar bir Türk firması tarafından fatura edildiğinde 14 üncü madde uyarınca KDV istisnası uygulanması, ihraç malına ilişkin demurajı bir yabancı firmanın fatura etmesi durumunda ihracatçının 2 nolu KDV beyannamesi vermemesi gerekir.

9. YURTDIŞINDAKİ İKİ NOKTA ARASINDA MEYDANA GELEN DEMURAJ:

Yurtdışındaki iki nokta arasında meydana gelen demurajlar hakkında yine Maliye İdaresi'nin anlayışına göre, taşıma bedelinin tabi olduğu hükümler uygulanır.

Maliye İdaresi, yurtdışındaki ki nokta arasında yapılan taşıma hizmetleri Türk firmaları tarafından yapılsa ve faturası Türkiye'de düzenlenip Türkiye'de tutulan defterlere kaydedilse bile bu hizmetlerin KDV Kanunu'nun kapsamı dışında olduğu yani söz konusu hizmet bedellerinin hizmet ihracı olmadığı görüşündedir.

Bizim anlayışımıza göre ise, Türkiye'deki tescilli taşıtlarla yurtdışındaki iki nokta arasında taşıma hizmeti yapılıp, taşıma hasılatının Türkiye'de kayda alınması hizmet ihracı kapsamındadır.

Yurtdışındaki iki nokta arasında yaptırdığı taşıma nedeniyle yabancı firmaya demuraj bedeli ödeyen Türk firması satın aldığı bu hizmeti Türkiye'ye ithal etmediği için sorumlu sıfatıyla KDV beyannamesi vermeyecektir. Yurtdışındaki iki nokta arasında yapılan taşımaya ve buna ilişkin demuraja ait faturanın bir Türk firması tarafından düzenlenmesi halinde de bu fatura üzerinde Türk KDV'si gösterilmeyecektir.

10. SONUÇ:

İdari anlayışa göre ;

- İthal eşyasının Türkiye'deki giriş limanına veya yerine geliş tarihine kadar olan kısmının gümrük kıymetine dahil edilerek hem ithalde alınacak KDV'yi ve nispi ÖTV'yi hem de diğer ithal vergilerini etkilemesi gerektiği,
- Malın gelişi ile gümrük beyannamesinin tescili arasındaki süreye ait kısmının gümrük kıymetine eklenmekle beraber sadece ithalde alınacak oransal ÖTV'yi ve KDV'yi etkilemesi gerektiği,
- Gümrük beyannamesinin tescilinden sonraki süreye ait demurajın ithalattan bağımsız olarak KDV hesaplanmasına konu edilmesi gerektiği,

bilgileri, Gümrük İdaresi ile Maliye İdaresi arasında yapılan resmi yazışma sonucunda teyit edilmiş ve netlik kazanmıştır.

Bizim anlayışımıza göre ise;

- İthal eşyasının gelişine kadar doğmuş demurajların, nispi esasta alınan tüm gümrük vergilerini etkileyecek şekilde gümrük kıymetine dahil edilmesi yasaldır.
- Malın gelişi ile gümrük beyannamesinin tescili arasında geçen süreye ait demurajın, ithalde alınan KDV matrahına ve ithalde nispi esasta alınan ÖTV matrahına girmesi gerektiği de kanun hükmüdür.
- Gümrük beyannamesinin tescilinden sonra oluşmaya devam eden demuraj, KDV istisnası kapsamındaki bir taşıma ile ilgili ise, KDV'den istisna edilmeye devam olunmalıdır. KDV Kanunu'nun 14 üncü maddesi kapsamında KDV'den istisna edilmiş bir taşıma ile ilgili demuraja ait KDV istisnasının gümrük beyannamesinin tescili ile birlikte sona ereceği yönündeki idari görüşe katılmıyoruz.