

GÜMRÜK SİRKÜLERİ
Sayı: 2015/25

Tarih: 04/05/2015
Ref : 6/25

Konu: DAHİLDE İŞLEMEDEN SERBEST DOLAŞIMA GEÇİŞ

1. Giriş

Şartlı muafiyet sistemi çerçevesindeki dahilde işleme rejimi kapsamında ithal edilen eşyanın, belge/izin süresi içindeki herhangi bir aşamada, ithal edildiği şekliyle, serbest dolaşıma giriş rejimine tabi tutulması ve mevzuatın öngördüğü bütün gereklerin yerine getirilmesi suretiyle serbest dolaşıma girmesi mümkündür.¹

Mevzuat bu konuya ilişkin bazı özel düzenlemeler içermektedir.

Bu sirküler söz konusu özel düzenlemeleri konu almaktadır.

2. Gümrük Yükümlülüğü Bağlamında Dahilde İşleme

İthal eşyanın şartlı muafiyet sistemi kapsamında dahilde işleme rejimine tabi tutulması gümrük yükümlülüğü doğuran bir işlem değildir.

2.1. Gümrük Yükümlülüğü Tabiri Kapsamına Giren Vergiler

“Gümrük yükümlülüğü” yükümlünün “gümrük vergileri”ni ödemesi zorunluluğunu ifade etmektedir.

«Gümrük vergileri” deyimi ise, ilgili mevzuat uyarınca eşyaya uygulanan,

- ithalat vergilerini,
- ihracat vergilerini,²

kapsar.

İthalat vergileri” deyimi de,

- gümrük vergisini,
- gümrük vergisine eş etkili vergiler ve mali yükleri,

¹ <http://ggm.gtb.gov.tr/sikca-sorulan-sorular/ticari/dahilde-isleme>

² Bu sirkülerin konusu dahilde işleme rejimiyle ilgili olduğu için ihracat vergileri tanımına yer verilmeyecektir.

- tarım politikası veya tarım ürünlerinin işlenmesi sonucu elde edilen bazı ürünlere uygulanan özel düzenlemeler çerçevesinde ithalatta alınacak vergileri ve diğer mali yükleri,

ifade eder.

Bu açıklamalar uyarınca, aşağıda örneklerine yer verilen vergi ve mali yükler ithalat vergileri tabiri kapsamındadır:

- Gümrük vergisi
- Ek gümrük vergisi
- Dampinge karşı vergi

İthalatta alınan katma değer vergisi ile ithalatta alınan özel tüketim vergisi ise ithalat vergileri tabiri içinde yer almaz.

3. KDV Yükümlülüğü Bağlamında Dahilde İşleme

Her türlü mal ithalatını katma değer vergisinin (KDV'nin) konusuna dahil etmiş olan Katma Değer Vergisi Kanunu (KDVK), dahilde işleme rejimine tabi tutulan ithal mallar için istisna öngörmemiştir.

Ayrıca, daha önce de belirtildiği üzere, ithalatta alınan KDV ithalat vergileri tabiri kapsamında da değildir.

Bu açıklamalar uyarınca, dahilde işleme rejimine tabi tutulan mallar için dahilde işleme rejimine ilişkin gümrük beyannamesinin tescil tarihi itibarıyla, katma değer vergisi ödeme yükümlülüğü doğmaktadır. Bununla birlikte, doğan KDV ödeme yükümlülüğünün hemen yerine getirilmesi gerekmemektedir. Bunun nedeni, KDVK'nın 49'uncu maddesinde "*Gümrük Kanunu ile diğer kanunlar gereğince gümrük vergisi teminata bağlanarak işlem gören her türlü madde ve kıymetlere ait katma değer vergisi de aynı usule tabi tutulur*" şeklinde yer alan hükümdür. Bu hüküm uyarınca, şartlı muafiyet kapsamında dahilde işleme rejimi için verilen gümrük beyannamesinin tescil tarihi itibarıyla tarhı ve tahakkuku gerçekleşen KDV için ilgili tarafından teminat verilmesi gerekir. Doğal olarak, verilen bu teminat, tarhı ve tahakkuku gerçekleşen KDV'nin ertelenmesine yöneliktir.

4. Eşyanın Serbest Dolaşıma Giriş Rejimine Tabi Tutulması

Eşyanın serbest dolaşıma giriş rejimine tabi tutulmasını, mevzuat, gümrük yükümlülüğü doğuran bir olay olarak düzenlemiştir. Bu bağlamda, şartlı muafiyet sistemi kapsamında dahilde işleme rejimine tabi tutulan eşyanın, izleyen bir aşamada, serbest dolaşıma girişi için gümrük beyannamesi tescil ettirilmesi gümrük yükümlülüğü doğuracaktır.

Gümrük yükümlülüğü serbest dolaşıma giriş beyannamesinin tescil tarihi itibarıyla başlamaktadır. Bununla birlikte, Gümrük Kanunu'nun 114/1'inci maddesinde yer alan hüküm gereğince, “ (...) gümrük vergileri, ithal eşyasının dahilde işleme rejimine ilişkin beyannamenin tescil tarihindeki vergi oranı ve diğer vergilendirme unsurları gözönünde bulundurularak hesaplanır.”

5. Kaynak Kullanımı Destekleme Fonu (KKDF) Bağlamında Değerlendirme

Kaynak Kullanımını Destekleme Fonu (KKDF) mevzuatına göre,

- kabul kredili,
- vadeli akreditif,
- mal mukabili,

ödeme şekillerine göre yapılacak ithalat işlemleri % 6 oranında Kaynak Kullanımını Destekleme Fonu (KKDF) kesintisine tabi bulunmaktadır.

İthalatta ödenmesi gereken KKDF, Sirkülerin 2/a bölümünde belirtilen “ithalat vergileri” tanımı, dolayısıyla “gümrük vergileri” tanımı kapsamında yer alır. Dolayısıyla, Sirkülerin 4 numaralı bölümünde belirtilen esas ithalatta alınan KKDF için geçerlidir.

5.1. Bir Örnek Olay Analizi

Örnek Olay: Mal mukabili ödeme şekline göre ithal edilen ve şartlı muafiyet sistemli dahilde işleme rejimine tabi tutulan bir mal, ithal edildiği şekliyle, aradan bir zaman geçtikten sonra, serbest dolaşıma giriş rejimine tabi tutulmuştur. Söz konusu mal için KKDF oranı,

- dahilde işleme rejimine ilişkin beyannamenin tescil tarihi itibarıyla % 6,

- *serbest dolaşıma giriş rejimine ilişkin beyannamenin tescil tarihi itibarıyla ise (2015/7511 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı uyarınca), % 0'dır.*

Örnek Olayın Analizi: İthalatta ödenmesi gereken KKDF “ithalat vergileri” tanımı, dolayısıyla “gümrük vergileri” tanımı kapsamında yer alır. Bu nedenle, örnek olaydaki malın serbest dolaşıma girişine ilişkin gümrük beyannamesinin tescil tarihi itibarıyla ödenecek KKDF Gümrük Kanunu’nun 114/1’inci maddesinde yer alan hüküm esas alınarak hesaplanır. Bu bağlamda, *dahilde işleme rejimine ilişkin beyannamenin tescil tarihi itibarıyla geçerli olan % 6 oranındaki KKDF hesaplamaya esas olur.*

6. Zam-Faiz

Gümrük Kanunu’nun, 207/1’inci maddesinde, nakdî teminat dışında, bir şartlı muafiyet düzenlemesine tabi tutulan eşyaya ilişkin gümrük yükümlülüğü doğması halinde, şartlı muafiyete ilişkin beyannamenin tescili tarihinden başlamak üzere, 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun’un (AATUHK’nın) 51’inci maddesine göre tespit edilen gecikme zammının tahsil edileceği hükme bağlanmıştır.

Teminatın nakit verildiği durumlar haricinde, dahilde işleme rejimine tabi bir malın daha sonra serbest dolaşıma giriş rejimine tabi tutulması nedeniyle gümrük yükümlülüğü doğan hallerde, söz konusu hüküm uyarınca, zam hesaplanacaktır.

Gümrük Kanunu’nun 207/1’inci maddesinde, “*gecikme zammı*” deyimini kullanılmışsa da, bu deyim, AATUHK’nın 51’inci maddesinde düzenlenmiş “*gecikme zammı*”ndan farklı anlamdadır ve farklı bir uygulamayı temsil etmektedir. AATUHK’nın söz konusu maddesi, ödeme süresi geçtikten sonra ödenen amme alacaklarına vadenin bitim tarihinden ödemenin yapıldığı tarih arasında gecikme zammı hesaplanmasını öngörmektedir. GK’nın 207’nci maddesinin öngördüğü ise, özünde teminatlı bir işlem olan şartlı muafiyet sistemli dahilde işleme rejiminde, herhangi bir nedenle gümrük yükümlülüğü doğmuşsa, teminatın dahilde işleme rejimine ilişkin olarak tescil edilen beyannamenin tescil tarihinden itibaren zam uygulanmasını öngörmektedir.

Bu zammın amacı, dahilde işleme rejiminin bir vergi erteleme olanağı olarak kullanılıp, haksız bir avantaj sağlamak için kullanılmasını engellemektedir.

7. Ceza

Şartlı muafiyet sistemi çerçevesindeki dahilde işleme rejimi kapsamında ithal edilen eşyanın, belge/izin süresi içindeki herhangi bir aşamada, ithal edildiği şekliyle, serbest dolaşıma giriş rejimine tabi tutulduğu hallerde Gümrük Kanunu hükümleri uyarınca herhangi bir cezanın uygulanmaması gerekir. Durum bu olmakla birlikte, idarenin bunun aksine uygulamalarının olduğuna dair duyularımız da olmaktadır. Böyle uygulamalara muhatap olduğunda, ilgililerin, mevzuatın öngördüğü bütün olanaklar çerçevesinde haklarını sonuna kadar aramaları kendi yararlarına olacaktır.

8. Sonuç

Bu sirkülerde şartlı muafiyet sistemi çerçevesindeki dahilde işleme rejimi kapsamında ithal edilen eşyanın, belge/izin süresi içindeki herhangi bir aşamada, ithal edildiği şekliyle, serbest dolaşıma giriş rejimine tabi tutulması durumunda mevzuatın öngördüğü özel düzenlemeler üzerinde durulmuştur.

Dahilde işleme rejimi kapsamındaki bir malın, belge/izin süresi içinde herhangi bir tarihte serbest dolaşıma giriş rejimine tabi tutulması, duyduğumuz bazı idari uygulamaların aksine, ceza gerektiren bir olay değildir.

Dahilde işleme rejimi kapsamındaki bir malın serbest dolaşıma giriş rejimine tabi tutulması nedeniyle gümrük yükümlülüğü doğan hallerde, ödenecek verginin tutarı, dahilde işleme rejimine ilişkin gümrük beyannamesinin tescil tarihindeki vergi oranı ve diğer vergilendirme unsurları esas alınarak belirlenir.

Ayrıca, şartlı muafiyet çerçevesinde dahilde işleme rejimi kapsamındaki malın serbest dolaşıma giriş rejimine tabi tutulması nedeniyle gümrük yükümlülüğü doğan hallerde dahilde işleme rejimine ilişkin gümrük beyannamesinin tescili tarihinden başlamak üzere zam hesaplanır. Zam hesabına 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun'un 51' inci maddesine göre tespit edilen gecikme zammı esas olur.

Saygılarımızla,

**DENGE İSTANBUL YEMİNLİ
MALİ MÜŞAVİRLİK A.Ş.**

(*) Sirkülerimizde yer verilen açıklamalar sadece bilgilendirme amaçlıdır. Tereddüt edilen hususlarda kesin işlem tesis etmeden önce konusunda uzman bir danışmandan görüş ve destek alınması tavsiyemiz olup; sadece sirk lerimizdeki açıklamalar dayanak gösterilerek yapılacak işlemler sonucunda doğacak zararlardan müşavirliğimiz sorumlu olmayacaktır.

(**) Sirkülerimiz hakkında görüş, eleştiri ve sorularınız için aşağıda bilgileri yer alan uzmanımıza yazabilirsiniz.

Cahit YERCİ
Yeminli Mali Müřavir
Vergi Departmanı, Kaliteden Sorumlu Ortak
(Dış Ticaret - Gümrük - AB Konuları)
cyerci@mazarsdenge.com.tr